



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes X. vom 21. April 2006 betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2001 bis 2004 sowie den Haftungsbescheid hinsichtlich Abzugsteuer gemäß § 99 EStG 1988 entschieden:

Der Berufung wird, soweit sie sich gegen die Umsatzsteuerbescheide richtet, stattgegeben.

Diese angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Berufung wird, soweit sie sich gegen die Einkommensteuerbescheide richtet, abgewiesen.

Diese angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Der Berufung wird, soweit sie sich gegen den Haftungsbescheid hinsichtlich Abzugsteuer gemäß § 99 EStG 1988 richtet, stattgegeben.

Dieser angefochtene Bescheid wird ersatzlos aufgehoben

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe sowie den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Am 1. Juni 2001 erstattete der Berufungswerber (Bw.) die Gewerbeanmeldung und wurde der Gewerbeschein für das freie Gewerbe: *Vermittlung von selbständigen Begleitpersonen (Begleitagentur)* ausgefertigt (Verständigung an das Finanzamt DB 10).

Im Februar 2002 gab der Bw. dem Finanzamt Folgendes bekannt:

Familienstand: geschieden (seit September 1997; S 1 der Einkommensteuererklärung für 2003).

Ich bin Alleinverdiener bzw. Alleinerzieher: Der Alleinverdiener-/ Alleinerzieherabsetzbetrag steht (voraussichtlich) zu.

genaue Bezeichnung der Tätigkeit / Art der Einkünfte

Begleitagentur

Beginn der Berufsausübung / Tätigkeit am

01.06.2001

Der voraussichtliche Gewinn beträgt im Eröffnungsjahr

Betrag in S: 37.000,--

Kleinunternehmer/innen gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 (deren Jahresumsatz 300.000 S / 21.801,85 € nicht übersteigt) werden weiters ersucht bekanntzugeben, ob ein

Regelbesteuerungsantrag gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 beabsichtigt ist.

Nein (Fragebogen vom 7. Februar 2002; DB 9).

In der Folge reichte der Bw. beim Finanzamt Einkommensteuererklärungen ein.

Erklärt wurde Folgendes:

2001:

Familienstand: geschieden

Ich habe im Jahr 2001 Bezüge aus einer gesetzlichen Kranken-Unfallversicherung, Arbeitslosenunterstützung, Notstandshilfe ... erhalten: ja

Ich beanspruche den Alleinerzieherabsetzbetrag

Kinder für die ich oder mein (Ehe)Partner für mindestens sieben Monate die Familienbeihilfe bezogen habe/hat: Anz. d. Kinder: 1

Ich beanspruche den Unterhaltsabsetzbetrag für folgende nicht haushaltszugehörige Kinder, für die ich 2001 den gesetzlichen Unterhalt (Alimente) geleistet habe:

H... S... Geburtsjahr ... (vorgelegt wurden Unterhaltsbestätigungen für Jänner und März 2001 über Unterhaltszahlungen, und zwar im März in Höhe von S 2.100; 1f/01)

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	330	37.189,74 S
------------------------------	-----	-------------

2002:

Familienstand: alleinstehend (geschieden)

Ich habe 2002 Bezüge aus einer gesetzlichen Kranken-Unfallversicherung, Arbeitslosenunterstützung, Notstandshilfe ... erhalten: nein

Ich beanspruche den Alleinerzieherabsetzbetrag

Kinder für die ich oder mein (Ehe)Partner für mindestens sieben Monate die Familienbeihilfe bezogen habe/hat: Anz. d. Kinder: 1

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	330	5.363,80 €
------------------------------	-----	------------

2003:

Familienstand: geschieden seit 18.09.97

Ich habe 2003 Bezüge aus einer gesetzlichen Kranken-Unfallversicherung, Arbeitslosenunterstützung, Notstandshilfe ... erhalten: nein

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	330	7.860,68 €
------------------------------	-----	------------

2004:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	330	6.503,57 €
------------------------------	-----	------------

Im Jahr 2006 wurde beim Bw. eine Außenprüfung (BP) umfassend die Jahre 2001 bis 2004 durchgeführt. Die BP traf die unten im Einzelnen wiedergegebenen Feststellungen.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der BP und erließ dementsprechende Umsatz-, Einkommensteuerbescheide sowie einen Haftungsbescheid hinsichtlich Abzugsteuer gemäß § 99 EStG 1988.

Der Bw. brachte das Rechtsmittel der Berufung ein, die BP gab eine Stellungnahme zur Berufung ab und der Bw. erstattete eine Gegenäußerung zur Stellungnahme der BP. Die diesbezüglichen Schriftsätze sind in den nachfolgenden Erwägungsteil eingearbeitet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Zur Umsatzsteuer:

BP-Bericht - Tz. 1 Gesamtumsatz:

"Im gesamten Prüfungszeitraum wurde nur der nach Abzug der Entlohnung der Escort-Damen verbleibende Umsatzanteil in die Einnahmen/Ausgabenrechnung aufgenommen, obwohl dem Kunden laut Preisgestaltung auf der Homepage eine einheitliche Gesamtleistung in Rechnung gestellt wird.

Zur Berechnung und steuerlichen Auswirkung siehe nachfolgende Tz."

Berufung:

"Wie ich mehrmals mitgeteilt habe, waren die Escort-Damen nicht bei mir beschäftigt, sondern waren selbständige Begleitpersonen, für die ich als Vermittler tätig war. Also die Escort-Damen haben mich beschäftigt, nicht umgekehrt. Als Vermittler habe ich nichts mit den Umsätzen der Escort-Damen zu tun, sondern lediglich mit den mir ausbezahlten Vermittlungsprovisionen. Um es noch einmal in aller Deutlichkeit klarzustellen: Nicht ich habe die Escort-Damen, sondern die Escort-Damen haben mich bezahlt. Es mag vielleicht in ihrem Sinne sein, meine Verträge in seine Bestandteile zu zerlegen und so wieder

zusammenzufügen, dass sie mir den Umsatz anlasten können, ändert aber nichts an der Tatsache, dass ich nichts mir deren Umsätzen zu tun hatte, auch wenn auf der Homepage ein Preis stand. Der Preis wurde in Absprache mit den Escort-Damen gestaltet und änderte nichts an meinem Provisionsanteil, sondern an deren Verdienst. Nicht ich habe die Preise bestimmt, sondern die Escort-Damen und ich vermittelte (um konkurrenzfähig zu bleiben) nur Damen, die auch bereit waren, unter dem Preis anderer Agenturen ihre Dienste anzubieten. Ein Immobilien-Makler arbeitet auch auf Provisionsbasis, muss der die Umsatzsteuern von den vermittelten Immobilien bezahlen? Erst heute war ein Vertreter von der Fa. Donauland bei mir, er arbeitet auch auf Provisionsbasis und bekommt bei Abschluss eines Vertrages eine kleine Provision. Stellen sie sich vor, ich bin ein guter Kunde und bestelle jährlich um 10.000,- Euro Waren bei der Fa. Donauland. Wollen sie dann von dem kleinen Vertreter , der mir auf Provisionsbasis den Vertrag abgedreht hat, die 20% Umsatzsteuer verlangen? Können, oder wollen sie den Inhalt meiner Verträge nicht verstehen? Ich habe zwar nicht genug Geld, um mir einen Steuerberater zu leisten, bin aber nicht blöd. Offenbar verstehen sie alles falsch oder verdrehen alles.

Die von Ihnen (offensichtlich so bedeutsamen) wie Sie es nennen Grundaufzeichnungen habe ich nicht, wie so dramatisch dargestellt wird, vernichtet, sondern auf Grund der Tatsache, dass diese nur auf sogenannten Schmierzetteln notiert wurden, weggeworfen. Ich habe mir die Mühe gemacht, alle wichtigen Daten auf Auftragzetteln zu notieren, um diese geordnet bei Ihnen vorlegen zu können, oder hätten Sie lieber zwei Einkauftüten mit Zettelwerk gehabt? Sie beklagen unvollständige Kundenadressen. Nicht alle Kunden haben die vollständige Adresse angegeben, sondern wollten sich vor dem Haus treffen, um gleich zu einer Veranstaltung zu gehen oder sonst was zu unternehmen. Im Übrigen habe ich auch mit Absicht, im Sinne meiner Kunden die Telefonnummer gar nicht vermerkt und die Türnummer weggelassen, um deren Anonymität zu wahren. Ich frage mich, was das mit der Berechnung der Steuern zu tun hat. Hätte ich auch Geburtsdaten, Familienstand und Essgewohnheiten aufzeichnen sollen? Der gläserne Escort-Kunde! Korruption gibt es auch in höher bekleideten Ämtern und kein Kunde hätte Freude daran, sein Privatleben in der Öffentlichkeit wiederzufinden. Auf einem Kassenbon vom Billa finden sie auch keine Kundenadressen. Was wollen Sie eigentlich von den Kunden? Glauben Sie, die haben mehr bezahlt als auf der Homepage steht/stand? So ein Schwachsinn!

Zur chronologischen Ordnung der Auftragszettel möchte ich sagen, dass da wohl ein Fehler unterlaufen ist. Warum, kann ich heute nicht mehr sagen, aber Fehler können nun mal passieren oder sind Sie fehlerfrei? Dies als Grund für Zuschätzungen heranzuziehen ist schon sehr schwach!

Ablauf/Zustandekommen einer Vermittlung und meiner Provision:

Ein Kunde bucht eine Escort-Dame. Die Escort-Dame kassiert (die nach Absprache auf der Homepage festgehaltene) Summe, sprich ihr Geld. Nach Beendigung des Aufenthaltes (beim Kunden) bezahlt mir die Escort-Dame meine vertraglich festgehaltene Vermittlungsprovision. Frage: Wer hat den Umsatz gemacht? Antwort: Ich nicht, weshalb Sie mir auch nicht den auf der Homepage angegebenen Preis für die Einkommen- und Umsatzsteuer anrechnen können. Wenn z.B. ein Immobilien-Makler nicht nur für die Vermittlung, sondern auch für den Verkauf einer Immobilie tätig ist und auch das Geld aus dem Verkauf kassiert, wird er natürlich die Umsatzsteuer einkalkulieren und diese (da das Geld durch seine Hände geflossen ist) auch an das Finanzamt bezahlen. Durch meine Hände ist kein Geld geflossen, die Escort-Damen haben nicht mein, sondern deren Geld kassiert und mir danach lediglich meine Provision bezahlt. Verwechseln Sie dabei nicht, wer Dienstgeber und Dienstnehmer war."

Stellungnahme der BP zur Berufung:

"Wie bereits in Tz. 1 des Berichtes ausgeführt, ist dem Bw. der Gesamtumsatz anzulasten, da dieser auf seiner Homepage sowie in Inseraten um Kunden geworben hat und diesen gegenüber auch einen einheitlichen Preis angekündigt hat. Außerdem waren die Buchungen der Mädchen nur über seine Telefonnummern möglich und der selbst oder seine von ihm beauftragte Lebensgefährtin nahm den Kundenauftrag entgegen. Auch die Beförderung der Mädchen zu den einzelnen Kundenadressen besorgte er entweder selbst oder beauftragte einen Fahrer damit. Auf Grund dieses Sachverhaltes, der vom Bw. auch gar nicht bestritten wird, ist jedoch davon auszugehen, dass es sich nicht nur um reine Vermittlungsleistungen handelt, wie das der Bw. sieht, sondern dass das Umsatzgeschäft sehr wohl im Namen und auf Rechnung des Bw. erfolgt ist. Auch der Umstand, dass die Mädchen das Inkasso beim Kunden selbst durchführten und sich ihren Anteil gleich einbehielten, ändert nichts daran, dass die gesamte Geschäftsabwicklung vom Bw. kontrolliert wurde und er daher auch die Umsatzsteuer vom Gesamtumsatz schuldet."

Der Verwaltungsgerichtshof führte in seinem Erkenntnis vom 25. Jänner 2006, 2002/13/0199, betreffend eine Begleitagentur "Escortservice" Folgendes aus:

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

Der Umsatz wird gemäß § 4 Abs 1 UStG 1994 im Falle des § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 nach dem Entgelt bemessen. Entgelt ist alles, was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung aufzuwenden hat, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten. Nicht zum Entgelt gehören gemäß § 4 Abs. 3 UStG 1994 die Beträge, die der Unternehmer im Namen und für Rechnung eines anderen vereinnahmt und verausgibt (durchlaufende Posten).

Leistungen im umsatzsteuerrechtlichen Sinn sind jenem Unternehmer zuzurechnen, der sie im eigenen Namen erbringt (vgl. etwa *Doralt/Ruppe*, Steuerrecht I7, 422f). Dies gilt unabhängig davon, ob der Unternehmer das unternehmerische Risiko aus dem Geschäft trägt, ob er also auf eigene oder auf fremde Rechnung tätig wird. Selbst wenn der Unternehmer für einen Dritten tätig wird, dies aber nicht offenlegt, liegen zwei Umsatzgeschäfte vor: Der Dritte leistet an den Unternehmer, dieser leistet weiter an den Abnehmer. Entscheidend dafür, ob der Unternehmer im eigenen oder im fremden Namen tätig wird, ist sein Auftreten nach außen (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 15. Januar 1990, 87/15/0157, VwSlg 6.471/F, und vom 31. Oktober 2001, 97/13/0066).

Im Beschwerdefall ist entscheidend, welche Leistung die Beschwerdeführerin dem jeweiligen Kunden erbracht hatte, welche Leistung sie mit ihm vereinbart hatte und er mit Entrichtung des Entgeltes an den Escort (bar oder durch Kreditkarte mit einem auf die Beschwerdeführerin lautenden Beleg) abgelten wollte.

Die belangte Behörde setzt voraus, dass die Leistung der Beschwerdeführerin im "Zurverfügungstellen eines Escorts" bestehe und die Beschwerdeführerin dem Escort im Innenverhältnis eine Vergütung zahle. Demgegenüber bringt die Beschwerdeführerin vor, dass sie einen Escort "bewerbe und vermittele", dieser für seine Leistung ein Entgelt erhalte und davon eine Provision an die Beschwerdeführerin zahle bzw. diese eine Provision davon einbehalte.

Die belangte Behörde führte andererseits selbst aus, der Escort erbringe "eine von der Beschwerdeführerin beworbene und vermittelte Dienstleistung". Dies spricht dagegen, dass die Beschwerdeführerin gegenüber den Kunden hinsichtlich des gesamten Entgelts eine sonstige Leistung erbringe und sich dabei eines Erfüllungsgehilfen bediene.

Für die Beantwortung der Frage, welche Leistung die Beschwerdeführerin den Kunden erbrachte, ob eine solche Leistung im "Bewerben und Vermitteln" bestand oder ob sie den Kunden eine Leistung anbot, zu deren Erfüllung sie sich der Escorts bediente, wären Feststellungen über das Auftreten der Beschwerdeführerin gegenüber den Kunden erforderlich gewesen. Feststellungen darüber, wie sich dieses Außenverhältnis zwischen der Beschwerdeführerin und den Kunden tatsächlich gestaltete, fehlen im angefochtenen Bescheid jedoch."

Aus dem BP-Bericht kann an (Tatsachen)Feststellungen betreffend die in Rede stehenden Leistungen (des Escortservice) lediglich entnommen werden, dass "dem Kunden laut Preisgestaltung auf der Homepage eine einheitliche Gesamtleistung in Rechnung gestellt wird."

Anhand des Arbeitsbogen, der dem BP-Bericht zugrunde liegt, können folgende weiteren Feststellungen getroffen werden:

Die Homepage stellt zunächst die Escort-Damen vor:

"Die Escorts im Überblick".

Dargeboten werden freizügig bekleidete dunkle, brünette und blonde Escorts.

Die weiteren Seiten bieten nachstehende Inhalte:

Buchungen täglich unter: Tel. 0676 / ...

oder bei (Rufname des Vornamens des Bw.) Tel. 0676 / ...

Preise:

1 Stunde	130,-
Verlängerung	110,-
3 Stunden	Spezial

Pauschal-Angebote für Wochenend und Reisebegleitungen auf Anfrage

Fahrtkosten in Wien:	inkludiert
Fahrtkosten Auswärts:	auf Anfrage

Escort? Model? Tänzer(in)?

Du möchtest als selbständiger(s) Escort, Foto-Model, oder Tänzer(in) arbeiten?

Deine Preise selbst bestimmen und für Deine Kunden persönlich erreichbar sein?

Wenn Du provisionsfrei arbeiten möchtest

... Escort ... macht's möglich!

Kontakt Montag bis Freitag von 18-21 Uhr

unter Tel. 0676/ (identische Nummer zur obigen zweiten Nummer)

Unsere Preise (web.archive.org)

verstehen sich inkl. Fahrtkosten in Wien und betragen für:

1 Stunde:	120,-- €
Verlängerungen:	
1/2 Stunde:	80,-- €
1 Stunde:	120,-- €
Ab 3 Stunden: jede Stunde nur:	110,-- €
Nachtpauschale (8 Stunden):	700,-- €
2 Mädchen (gültig für 1 Person)	240,-- €
Urlaubs/Reisebegleitungen auf Anfrage	

Wir sind eine seriöse, diskrete, junge und exklusive Begleitagentur.

Wir bieten Dir Begleitungen für die verschiedensten Anlässe wie z.Bsp.:

Theater- oder Lokalbesuche, Reisebegleitungen, Sauna- oder Swingerclubpartnerinnen und

vieles mehr.

Wir vermitteln selbständige Damen, die von unserem Chauffeur rasch und diskret zu Dir gebracht werden (web.archive.org).

Das Kooperationsübereinkommen zwischen dem Bw. und Frau / Herrn ... anderseits wurde wie folgt abgeschlossen:

1.) (Der Bw.) beginnt vom Standort ... aus eine gewerbebehördlich genehmigte Begleitagentur zu betreiben. Er bietet Damen und Herren an, Ihnen einen Begleiter (Begleiterin) zuzugesellen, wenn Sie wünschen, beispielsweise in ein Restaurant, in ein Theater oder zu einer Sportveranstaltung, zu einer privaten Gesellschaft und dergleichen mehr, begleitet zu werden. Angeboten werden also die bloße Begleitung, ein gemeinsames unterhaltsames Ausgehen miteinander, nicht mehr.

Das heißt das schon der Austausch erotischer Zärtlichkeiten, der sexuelle Kontakt umso mehr, die scharfe Grenze überschritte, wo die dargebotene Gelegenheit missbraucht würde.

2.) Herr / Frau ...

erklärt verpflichtend Seine / Ihre Bereitschaft für die Dienste dieser reinen Begleitagentur bereitzustehen.

3.) (Dem Bw.) gebührt eine Vermittlungsprovision, die nach Stunden abgerechnet wird. Er erhält pro angefangener Stunde S 600,-- (Euro 43,60) gegen Ausstellung einer Honorarnote. Der Begleiter (Begleiterin) hat die mit dem Verdienst verbundenen Abgaben aus Eigenem zu tragen.

4.) Dieser Vertrag wird auf unbestimmte Zeit abgeschlossen. Er kann beiderseits ohne Wahrung jeglicher Frist zu jedem beliebigen Zeitpunkt aufgekündigt werden. Ein schwerer Vertragsbruch der einen Seite berechtigt die andere Seite ebenfalls zur sofortigen Vertragsauflösung.

5.) Der Vermittler hat das Recht Film- und Fotomaterial für gewerbliche Zwecke (Werbung, Anzeigen usw.) zu nutzen. Dieses, sofern im Auftrag der Agentur entstanden, ist Besitz selbiger. Anbote durch Annoncen sind dem Vermittler ausdrücklich gestattet. Veröffentlichungsrecht bzw. Urheberrecht fallen dem Vermittler zu.

6.) Streitigkeiten aus diesem Vertrag werden dem sachlich zuständigen Gericht in Wien unterworfen.

Der Bw. sicherte sich bezüglich des ihm von den Escort-Damen vereinbarungsgemäß (meistens in Höhe von € 43,60) zu zahlenden Betrages ab (Angabe des Bw. in seinem Schreiben vom 13. März 2006). Zumal der Kontakt mit den die Dienste in Anspruch nehmenden Kunden (ausschließlich) über die Telefonnummern des Bw. hergestellt wurde ("Buchungen" unter den Telefonnummern des Bw.), war die angesprochene Absicherung des

Geldanspruches des Bw. de facto gegeben. Hatte der Bw. damit Kenntnis von den "Buchungen", brauchte der Bw. von jener Escort-Dame, welche er dem jeweiligen Kunden genannt hatte, bloß den an ihn vereinbarungsgemäß (z.B. in Höhe von € 43,60) zu bezahlenden Betrag einfordern. Zur Absicherung seines Vertragsanspruches war es daher nicht erforderlich, dass der Bw. das Inkasso bei den Kunden selbst durchführte. Ebenso war es nicht erforderlich, dass der Bw. die Beförderung der Mädchen zu den einzelnen Kundenadressen besorgte, entweder selbst fuhr oder einen Fahrer damit beauftragte; die Höhe der Ausgaben der eingereichten Einnahmen-Ausgabenrechnungen lässt nicht darauf schließen, dass die Mädchen stets zu den einzelnen Kundenadressen befördert werden mussten .

Die Feststellung der BP, dass dem Kunden "eine einheitliche Gesamtleistung in Rechnung gestellt wird", beruht allein auf der Preisgestaltung laut der Homepage. Konkrete Tatsachenfeststellungen, ob und falls ja in welcher Form irgendein Rechnungsbeleg ausgestellt worden ist, wurden nicht getroffen. Auf Grund der Art der erbrachten Leistung ist davon auszugehen, dass den Kunden keinerlei Rechnungsbelege ausgestellt worden sind; aktenkundig ist kein Beleg an einen Kunden (Durchsicht des gesamten Arbeitsbogens). Ermittlungen - wie bspw. die Einvernahme von Zeugen - in die Richtung wie sich das Außenverhältnis zwischen dem Bw. und den Kunden (bzw. den Escort-Damen) tatsächlich gestaltete, wurden nicht durchgeführt. Entsprechender Feststellungen bedurfte es schon wegen der Homepageangabe, wonach selbständige Damen vermittelt werden. Das vom Bw. immer wieder (im Zuge des Prüfungs- und Berufungsverfahren) ins Treffen geführte Argument kam demzufolge in der Homepage entsprechend nach außen, den Kunden gegenüber, zum Ausdruck. Demgemäß konnte allein durch Heranziehen der Homepage-Preisgestaltung das Vorbringen des Bw., nicht widerlegt werden.

Dem Berufungsbegehren war daher, soweit sie sich gegen die Versteuerung einer einheitlichen Gesamtleistung richtet, stattzugeben.

Im Hinblick auf die nachfolgenden Ausführungen waren die Umsatzsteuerbescheide abzuändern (hinsichtlich sämtlicher Umsätze kommt die Kleinunternehmerregelung zum Tragen).

Zur Einkommensteuer:

BP-Bericht - Tz. 2 Zuschätzungen:

"Die vorgelegten Lösungsaufzeichnungen weisen folgende Mängel auf:

- keine tatsächlichen Grundaufzeichnungen, diese wurden lt. Angaben des Bw. vernichtet.

- keine chronologische Ordnung (Uhrzeit) der vorgelegten nummerierten Auftragszettel an zahlreichen Tagen.
- keinerlei Lösungsaufzeichnungen im Zeitraum Oktober bis Dezember 2003.
- nur unvollständige Kundenadressen auf Auftragszettel.

Auf Grund vorstehender Mängel wurden gemäß § 184 BAO jährliche Zuschätzungen in Höhe von 30% zu dem auf Grund der Auftragszettel ermittelten Gesamtumsatz vorgenommen. Im Jahr 2003 wurde dieses Ergebnis auch auf den Zeitraum 10-12/2003 umgelegt. Der an die Escort-Damen auszahlte prozentuelle Umsatzanteil wurde lt. Auftragszettel ermittelt und als Betriebsausgabe berücksichtigt.

Bei Festsetzung der Umsatzsteuer wurden ab 2002 auch aus den Ausgaben rechnerisch ermittelte Vorsteuern berücksichtigt."

Die anschließende Aufstellung beinhaltet im Einzelnen die Berechnungen für die Jahre 2001 bis 2004.

Die Berufungsschrift enthält - abgesehen vom obigen Vorbringen - keine weiteren Ausführungen.

Stellungnahme der BP zur Berufung:

"Allein durch die Tatsache, dass die ursprünglichen Auftragszettel aus welchen Gründen auch immer weggeworfen wurden und die vorgelegten nachgeschriebenen, nummerierten Auftragszettel im Jahre 2001 an 20 Tagen, im Jahr 2002 an 36 Tagen und im Jahr 2003 an 24 Tagen im Hinblick auf die Uhrzeit nicht chronologisch geführt wurden und im Jahr 2004 überhaupt keine Auftragszettel mehr vorgelegt wurden, ist eine Schätzungsbefugnis gemäß § 184 BAO gegeben. Dieser wurde in Ermangelung der Anwendungsmöglichkeit anderer Schätzungsmethoden durch eine grifffweise Zuschätzung Rechnung getragen. Bei der Höhe der Zuschätzungen wurde auch auf die nur unzureichend gedeckten Lebenshaltungskosten Bedacht genommen."

Gegenäußerung zur Stellungnahme der BP:

"Die Stellungnahme des Prüfers zur von mir eingebrachten Berufung sagt nichts anderes aus als der Bericht selbst, und eine Stellungnahme zum Bericht habe ich in der Form abgegeben als ich diese zur Begründung meiner Berufung machte."

§ 184 BAO bestimmt:

Abs. 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.

Abs. 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.

Abs. 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.

Gemäß § 119 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, welche Tatsachen als erwiesen anzunehmen sind. Bei der Beweiswürdigung handelt es sich um die Prüfung der Frage, ob die Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens die volle Überzeugung vom Vorliegen oder Nichtvorliegen einer behaupteten oder von Amts wegen zu erhebenden Tatsache vermitteln. Die Beweiswürdigung der Abgabenbehörde, die zur Feststellung des Sachverhaltes geführt hat, ist vom Verwaltungsgerichtshof in der Richtung überprüfbar, ob der Denkvorgang der Abgabenbehörde zu einem den Denkgesetzen entsprechenden Ergebnis geführt hat bzw. ob der Sachverhalt, der im Denkvorgang gewürdigt worden ist, in einem ordnungsgemäßen Verfahren ermittelt worden ist.

Leugnet eine Partei im Abgabenverfahren eine für sie nachteilige Tatsache, so ist es der Abgabenbehörde nicht aufgegeben, im naturwissenschaftlich-mathematisch exakten Sinn den Bestand der in Abrede gestellten Tatsache nachzuweisen. Es genügt vielmehr, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen möglichen Ereignissen eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten mit Wahrscheinlichkeit ausschließt.

Es trägt zwar die Abgabenbehörde die Feststellungslast für alle Tatsachen, die vorliegen müssen, um einen Abgabenanspruch geltend machen zu können, doch befreit dies die Partei nicht von der Verpflichtung, ihrerseits zur Klärung des maßgebenden Sachverhaltes beizutragen und die für den Bestand und Umfang einer Abgabenpflicht bedeutsamen Umstände vollständig und wahrheitsgemäß iSd § 119 Abs. 1 BAO offenzulegen (vgl zB für viele E 19.5 1992, 91/14/0089 bis 0091, ÖStZB 1992, 900).

Die Abgabenbehörde hat von jenem Sachverhalt ausgehen, der nach den Lebenserfahrungen die höchste Wahrscheinlichkeit aufweist.

Zu schätzen ist stets dann, wenn sich die Grundlagen für eine Abgabenerhebung nicht durch einwandfreie Unterlagen, Aufzeichnungen und sonstige Beweise zuverlässig ermitteln und berechnen lassen (vgl. VwGH 30.9.1998, 97/13/0033).

Zu schätzen ist schließlich, wenn die Bücher oder Aufzeichnungen schwerwiegende Mängel aufweisen, die von vorneherein ein falsches Ergebnis vermuten lassen. Offensichtliche Unvollständigkeiten und Unrichtigkeiten der Geschäftsaufzeichnungen, Fehler, die über bloße Formalverstöße, über geringfügige Verletzungen der Ordnungsvorschriften hinausgehen, Fehler sohin, die trotz entsprechender Hilfsrechnungen, Ergänzungen und Teilkorrekturen eine einigermaßen zuverlässige Ermittlung der tatsächlichen Ergebnisse unmöglich machen, berechtigen zur Schätzung.

Formelle Mängel von Büchern oder Aufzeichnungen berechtigen nur dann zu einer Schätzung, wenn sie derart schwerwiegend sind, dass das Ergebnis der Bücher bzw. Aufzeichnungen nicht mehr glaubwürdig erscheint (VwGH 19.3.2003, 2002/16/0255).

Nur Bücher und Aufzeichnungen, die eine zuverlässige Ermittlung des tatsächlichen Umsatzes und Gewinnes ermöglichen, sind geeignet, der Abgabenerhebung zu Grunde gelegt zu werden (VwGH 30.9.1998, 97/13/0033).

Grundaufzeichnungen (iSd § 131 Abs. 1 fünfter Satz) sind Aufzeichnungen, welche Grundlage für die systematische Verbuchung der Geschäftsfälle sind (Ritz, BAO-Kommentar, Tz. 3 zu § 131).

Die Ordnungsmäßigkeit einer Buchhaltung setzt Ordnung und Sicherheit (Zeitfolgegemäßheit, Vollständigkeit, Unveränderbarkeit) im Grundlagen-(Beleg-)wesen voraus (Stoll, BAO-Kommentar, Tz. 3c zu § 131).

Das von der BP beanstandete Nichtaufbewahren der Unterlagen, auch wenn diese vom Bw. als "Schmieraufzeichnungen" bezeichnet werden, führte daher zu einem schweren Aufzeichnungsmangel.

Von besonderer Bedeutung ist, dass Folgendes:

Der Bw. hatte die Grund(Schmier)aufzeichnungen weggeworfen und den Abgabenbehörden dadurch praktisch die (jedwede) Möglichkeit genommen, die Richtigkeit der Einnahmen seiner Einnahmen-Ausgabenrechnungen irgendeiner Überprüfung zu unterziehen. Er hielt nämlich weitere Überprüfungshandlungen, Einvernahmen von Escort-Damen und Kunden, dadurch hintan, dass er sich auf Diskretion und Wahrung einer "gewissen Anonymität" berief (Schreiben vom 13. März 2006).

Bedeutung kommt in dem Zusammenhang auch folgenden Umständen zu:

Unbestrittenmaßen wurden die vorgelegten nachgeschriebenen, nummerierten Auftragszettel im Jahre 2001 an 20 Tagen, im Jahr 2002 an 36 Tagen und im Jahr 2003 an 24 Tagen im Hinblick auf die Uhrzeit nicht chronologisch geführt und im Jahr 2004 überhaupt keine Auftragszettel mehr vorgelegt.

Weiters blieb vom Bw. der Vorwurf betreffend nur unzureichend gedeckter Lebenshaltungskosten unwidersprochen. In dem Zusammenhang wird auch auf die eingangs dargestellten Verhältnisse verwiesen.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (20.1.2000, 95/15/0015, 0019) steht der Abgabenbehörde grundsätzlich die Wahl der Schätzungsmethode frei, wobei allerdings jene Methode zu wählen ist, die im Einzelfall zur Erreichung des Ziels, den tatsächlichen Gegebenheiten möglichst nahe zu kommen, am geeignetsten erscheint (vgl. zB. das Erkenntnis vom 22.2.1995, 95/13/0016, mwN, ÖStZB 1995, 577).

In der Folge sind die (allenfalls ermittelten einschließlich der teilweise) geschätzten Bemessungsgrundlagen der Abgabenbemessung zugrunde zu legen (VwGH vom 30.11.1999, 94/14/0173).

Im Erkenntnis vom 15.7.1998, 95/13/0286, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass das Schätzungsverfahren einwandfrei abgeführt werden muss, die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge schlüssig und folgerichtig sein müssen und das Ergebnis, das in der Feststellung der Besteuerungsgrundlagen besteht, mit der Lebenserfahrung im Einklang stehen muss.

Das gewählte Verfahren muss stets auf das Ziel gerichtet sein, diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, die die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben.

Hierbei muss die Behörde im Rahmen des Schätzungsverfahrens auf alle vom Abgabepflichtigen substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen eingehen (vgl. für viele etwa E 19.3.1998, 96/15/0005, ÖStZB 1999, 72, und 24.2.1998, 95/13/0083, ÖStZB 1999, 69, jeweils mwN).

Zu den zulässigerweise anzuwendenden Schätzungsmethoden gehört die mit Hilfe eines Sicherheitszuschlages. Eine Methode, die der korrigierenden Ergänzung der Besteuerungsgrundlagen, von denen anzunehmen ist, dass sie zu niedrig ausgewiesen sind, dient.

Die Schätzung muss zum Sicherheitszuschlag greifen, wenn der Behörde keine andere Methode anwendbar erscheint. Dabei hat sich ein allfälliger Zuschlag als das Ergebnis von Überlegungen, die sich an einen bestimmten Tatbestand knüpfen, ganz nach den Besonderheiten des Schätzungsfalles zu richten. Im Ergebnis muss ein Sicherheitszuschlag den Umständen, aus denen er abgeleitet wird, angemessen sein.

Solche Sicherheitszuschläge können sich beispielsweise an den Gesamteinnahmen, an den Einnahmenverkürzungen oder auch an den Umsätzen orientieren (vgl. VwGH vom 18.2.1999, 96/15/0050).

Die oben angeführten Umstände haben ein Ausmaß, welches – wie seitens der BP zutreffend in ihrer Stellungnahme zur Berufung ausgeführt – nur im Weg einer Globalschätzung durch Sicherheitszuschlag ein dem Ziel einer möglichst richtigen Abgabenerhebung nahekommendes Ergebnis ermöglichen. Es wurde ein Sicherheitszuschlag von 30 Prozent der von der BP ermittelten Gesamtumsätze angewandt.

Unter Bedachtnahme auf die obigen Ausführungen zur Umsatzsteuer ist der Sicherheitszuschlag nicht auf den Gesamtumsatz (angesetzt wurde ein *Sicherheitszuschlag von 30% auf den ermittelten Gesamtumsatz*), sondern auf die erklärten Einnahmen anzuwenden. Im Hinblick auf die Schwere der Mängel und die erörterten weiteren Umstände wird ein *Sicherheitszuschlag von 50% auf die erklärten Einnahmen* angesetzt.

Die Bescheide betreffend Einkommensteuer waren daher abzuändern.

Zur Haftung hinsichtlich Abzugsteuer gemäß § 99 EStG 1988:

BP-Bericht - Tz. 3:

"Da der Bw. die Identität der in seinem Unternehmen tätigen Personen, die für Escort-Dienste zur Verfügung standen und als gewerblich tätig einzustufen sind, nicht bekanntgegeben hat, wird der an beschränkt steuerpflichtige Personen (Ausländer) für Escort-Dienste ausbezahlte Vergütungsanteil lt. vorstehender Tz. im Schätzungsweg mit 80% festgestellt.

	2001	2002	2003	2004
erm. Vergütungen Escort-Damen	256.360,00	38.380,16	55.326,96	28.741,31
dv. 80% an Ausländer ausbez.:	205.088,00	30.704,13	44.261,57	22.993,05
Abzugsteuer gem. § 99 EStG 20%	41.017,60	6.140,83	8.852,31	4.598,61"

Berufung:

"Da offenbar das Verhältnis Dienstnehmer/Dienstgeber verdreht wird/wurde, berufe ich gegen sämtliche steuerrechtlichen Bescheide in Bezug auf meine damalige Selbständigkeit und ersuche um Berichtigung."

Stellungnahme der BP zur Berufung:

"Da wie in Pkt. 1 ausgeführt keine bloße Vermittlungsleistung des Bw. vorliegt, sondern dieser die Mädchen zur Durchführung von Escort-Diensten beauftragt hat, unterliegen die an beschränkt steuerpflichtige Personen ausbezahlte Vergütungen der Abzugsteuer."

§ 99 EStG 1988 bestimmt:

Abs. 1: Die Einkommensteuer beschränkt Steuerpflichtiger wird durch Steuerabzug erhoben (Abzugsteuer):

1. Bei Einkünften aus im Inland ausgeübter oder verwerteter selbständiger Tätigkeit als Schriftsteller, Vortragender, Künstler, Architekt, Sportler, Artist oder Mitwirkender an Unterhaltungsdarbietungen, wobei es gleichgültig ist, an wen die Vergütungen für die genannten Tätigkeiten geleistet werden.
2. Bei Gewinnanteilen von Gesellschaftern (Mitunternehmern) einer ausländischen Gesellschaft, die an einer inländischen Personengesellschaft beteiligt ist. ...
3. Bei den im § 28 Abs. 1 Z 3 aufgezählten Einkünften, wobei es gleichgültig ist, welcher der Einkunftsarten des § 2 Abs. 2 Z 1 bis 3 und 6 diese Einkünfte grundsätzlich zuzurechnen sind.
4. Bei Aufsichtsratsvergütungen.
5. Bei Einkünften aus im Inland ausgeübter kaufmännischer oder technischer Beratung und bei Einkünften aus der Gestellung von Arbeitskräften zur inländischen Arbeitsausübung.
6. Bei Einkünften im Sinne des § 98 Z 5 lit. d, soweit es sich nicht um Immobilien eines ausländischen Immobilienfonds im Sinne des § 42 des Immobilien-Investmentfondgesetzes handelt, dessen Anteile im In- oder Ausland öffentlich angeboten werden.

Auf Basis des oben wiedergegebenen Sachverhaltes kann eine Subsumtion unter die zitierte Gesetzesbestimmung nicht vorgenommen werden. Dementsprechend kann es auch dahingestellt bleiben, dass keinerlei im Tatsachenbereich gelegene Feststellungen getroffen wurden, wonach die Escort-Damen beschränkt steuerpflichtige Personen waren. Auch anhand des Arbeitsbogens der BP können diesbezügliche Feststellungen nicht getroffen werden.

Der angefochtene Haftungsbescheid war daher ersatzlos aufzuheben.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Neuberechnung – Einkommensteuer für 2001 (Beträge in S):

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	82.789,00
Einkünfte aus nichtselbst. Arbeit wie bisher	7.587,00
Gesamtbetrag der Einkünfte	90.376,00
Sonderausgaben	- 819,00
Einkommen	89.557,00
Die Einkommensteuer beträgt:	
0% für die ersten 50.000	0,00
21% für die restlichen 39.600	8.316,00
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	8.316,00
Allgemeiner Absetzbetrag	-8.316,00
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	0,00
Einkommensteuer	0,00
Anrechenbare Lohnsteuer	-1.194,94
Festgesetzte Einkommensteuer (- in S)	-1.195,00
Festgesetzte Einkommensteuer - in Euro	-86,84

Beilage: 7 Berechnungsblätter

Wien, am 11. Mai 2007