



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des WP, vertreten durch DMW, vom 22. August 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes L vom 10. Juni 2008 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2002 bis 2005, Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2002 bis 2005 und Anspruchszinsen 2002 bis 2005 im Beisein der Schriftführerin Marija Schistek nach der am 18. Dezember 2012 in 4010 Linz, Bahnhofplatz 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

1. Anlässlich einer Betriebsprüfung (BP) beim Barbetrieb (Veranlagungsjahre 2002 bis 2005) wurde mit Niederschrift vom 2. Juni 2008 folgendes festgestellt:

a. WP sei Betreiber des Barbetriebes CD. Neben dem Barbetrieb würden auch Räumlichkeiten für die Ausübung von Prostitution verwendet. Die letzte BP umfasse die Jahre 1996 bis 1998. Das darauffolgende Rechtsmittelverfahren sei durch die Entscheidung des VwGH vom 22.9.2005, [2003/14/0002](#) beendet worden.

b. Umsatzsteuerliche Beurteilung:

Getränkeumsätze: Nach den Aussagen des Unternehmers würden die Getränke unmittelbar nach dem Einkauf von WP an die Damen verrechnet. Der Verkauf der Getränke an die Gäste

sei laut WP Angelegenheit der Damen. Als Getränkeerlös würden nur jene Erlöse erfasst, die WP von den Damen erhalte.

Auf einem Schild beim Eingang in den Gemeinschaftsraum sei folgendes angegeben: „Werte Gäste! In unserem Etablissement anwesende Mädchen bieten ihnen, soweit das erfolgt, ihre Dienstleistungen im eigenen Namen und auf eigene Rechnung an. Der Inhaber der Geschäftsräume hat mit so zustande gekommenen Vereinbarungen nichts zu tun. Getränkekonsumationen werden gesondert abgerechnet und es werden diesbezügliche Leistungen im Namen und auf Rechnung des Inhabers der Geschäftsräume erbracht“.

Nach Ansicht des Prüfers sei die Art der internen Verrechnung bzw Aufteilung der Getränkeerlöse zwischen WP und den Damen für die umsatzsteuerrechtliche Beurteilung ohne Bedeutung. Tatsache sei, dass die Kunden, die in das Etablissement kämen und Getränke konsumierten, einen bestimmten Preis für die Getränke bezahlten. Dieses Entgelt sei dem Betreiber des Barbetriebes als Umsatz zuzurechnen.

c. Umsätze aus Prostitution und Zimmererlösen:

(1) Unbestritten sei die Ausübung der Prostitution im Lokal. Nach den Angaben von WP arbeiteten die Prostituierten auf eigenen Namen und eigene Rechnung. Er selbst bekomme nur einen Anteil für die Zurverfügungstellung der Zimmer. Die Damen würden Bierzettel mit dem Betrag der vereinnahmten Miete schreiben und die Zettel und den Geldbetrag in einen Tresor werfen. Zu diesem Tresor habe nur WP einen Schlüssel.

(2) In den Jahren 2002 bis 2004 sei die Abwicklung wie folgt geschehen: Die Damen hätten ebenfalls Bierzettel ausgestellt und diese auf ein Brett im Lokal geheftet. In der Folge sei dann mit der Gattin des WP, die in diesem Zeitraum als Angestellte im Haus gewesen sei, abgerechnet worden. Seit ca. Anfang 2005 sei die Gattin von WP überhaupt nicht mehr im Lokal anwesend gewesen.

(3) WP habe nur die Erlöse für die Zurverfügungstellung der Zimmer (Clubmiete) als Umsätze erklärt.

(4) Im Zuge der BP habe man vereinbart, dass vom steuerlichen Vertreter eine Gegenüberstellung des Betriebsablaufes der Jahre 1996 bis 1998 (Grundlage für die Entscheidung des VwGH vom 22.9.2005) und des Betriebsablaufes in den geprüften Jahren 2002 bis 2004 (erweitert auf das zwischenzeitig eingereichte und veranlagte Jahr 2005) dargestellt werde. Dem Prüfer sei daraufhin nach mehreren Urgenzen eine schriftliche Darstellung übermittelt worden.

In diesem Schriftsatz würden betreffend die Unterschiede des Betriebsablaufes in den angeführten Zeiträumen lediglich dargelegt, dass ein Hinweisschild beim Eingang in den

Gemeinschaftsraum deutlich sichtbar darauf hinweise, dass die Damen ihre Leistungen auf eigene Rechnung und Verantwortung erbringen würden. Die weiteren Ausführungen würden Überlegungen zur „Rechtmäßigkeit“ der Entscheidung des VwGH vom 22.9.2005 und die Problematik dieser Rspr betreffen.

(5) Auf der „Homepage“ des CD (zB 3.5.2007, 4.7.2007) werde unter anderem angeführt, dass europäische Mädchen gesucht würden. Ein persönliches Vorstellungsgespräch erfolge nach telefonischer Terminvereinbarung. Weiters seien im Prüfungszeitraum mehrmals Inserate geschaltet worden (Beispiele OÖ. Rundschau 6.2.2003, 13.2.2003), in denen vom „CD“ Mädchen für den Nachtclub gesucht würden.

Es sei dadurch klar erkennbar, dass die Damen vom Betreiber des „CD“ angeworben, ausgesucht und in der Folge im Nachtclub den Kunden offeriert würden. Dies widerspreche der Darstellung, dass die Damen ihre Leistungen auf eigene Rechnung und Verantwortung erbringen würden. Das oben angeführte Hinweisschild habe auf die umsatzsteuerrechtliche Beurteilung der Erlöse aus der Prostitution keinen Einfluss, da die tatsächliche Abwicklung anders verlaufe. Die Art der Abrechnung zwischen WP und den Damen für die Zimmererlöse und die Erlöse für die Prostitution lege lediglich die Aufteilung der gesamten Erlöse zwischen WP und den Damen fest. Die Kunden, die das „CD“ besuchten und mit den Damen auf ein Zimmer gingen, bezahlten für eine bestimmte Leistung (Zurverfügungstellung des Zimmers plus Prostitution) einen bestimmten Preis, je nach vereinbarter Leistung. Dieses Entgelt sei dem Betreiber des „CD“ daher zur Gänze als Umsatz zuzurechnen.

(6) Da zum Betriebsablauf in den Jahren 1996 bis 1998 im geprüften Zeitraum keine wesentlichen Änderungen festgestellt werden konnten, werde die Entscheidung des VwGH vom 22.9.2005, [2003/14/0002](#), auch den Jahren 2002 bis 2005 zugrundegelegt. Das bedeute, dass sowohl die Zimmererlöse als auch die Erlöse aus der Prostitution WP zu Gänze als Umsatz zugerechnet würden.

d. Umsatzsteuerliche Beurteilung:

Bei einem Barbetrieb mit angeschlossenen Zimmern bestehe die Leistung des Barbetreibers nach der Kundenerwartung nicht nur im Getränkeausschank, sondern entscheidend auch in der Gelegenheit zum Zimmerbesuch. Vom Betreiber eines solchen Lokales werde allgemein angenommen, dass er zu diesem Zweck Mädchen offeriere, welche mit den Barbesuchern die Zimmer aufsuchten, um dort die Wünsche der Gäste zu erfüllen. Bei einer solchen Fallkonstellation sei wirtschaftlich der Betreiber des Barbetriebes hinsichtlich sämtlicher erbrachter Leistungen Leistungserbringer und es seien ihm sämtliche erzielten Erlöse als Umsatz zuzurechnen. Es würden daher die gesamten Getränkeerlöse und die gesamten

Zimmererlöse einschließlich der Erlöse aus der Prostitution WP als Barbetreiber umsatzsteuerrechtlich zugerechnet.

e. Ertragsteuerliche Beurteilung:

Die vom Nachtclubbetreiber (WP) insgesamt erzielten Umsätze würden zwischen WP und den Damen aufgeteilt. Sowohl bei den Getränkeerlösen (einen Teil erhalte WP, einen Teil könnten sich die Damen behalten), als auch bei den Erlösen Prostitution (Zimmererlöse bei WP, Erlöse für Prostitution bei den Damen). Ertragsteuerlich seien die Einnahmen zum Teil WP und zum Teil den Damen zuzurechnen. Diesbezüglich würde sich gegenüber den bisher von WP erklärten Einnahmen – mit Ausnahme der (in Pkt 4 B) dargestellten Differenzen – keine Änderung ergeben.

f. Getränkeumsätze:

(1) Die Erlöse, welche WP von den Damen erziele, würden als Getränkeumsatz erklärt. Nach Ansicht der BP seien die von den Kunden an die Damen bezahlten Beträge als Umsatz anzusetzen. Aufgrund vorgefundener Preislisten (laut WP handle es sich um Preislisten, die die Umsätze der Damen betreffen würden, dh. das seien jene Preise, die die Kunden an die Damen für die Getränke tatsächlich bezahlten) habe man festgestellt, dass die Verkaufspreise der Damen durchschnittlich um 22,73% über jenen Preisen liegen würden, die WP von den Damen erhalte. Der erklärte Umsatz werde aufgrund der von der Finanzverwaltung vertretenen Rechtsansicht um 22% erhöht. Die Berechnung sei in der Beilage 1 dargestellt.

(2) Weiters habe man Ungereimtheiten und Mängel bei den Grundaufzeichnungen bzw bei den Lösungsaufzeichnungen der Getränke festgestellt. Folgende Mängel lägen vor:

- Erlösaufzeichnungen: Bei den Getränken würden unter der Bezeichnung Freikonsum Mengen aufscheinen, die nicht glaubwürdig seien (zB am 14.2.2003 acht 1 L Cola, 21 Flaschen Bier und 2 Liter Orangensaft für Sekt gratis. Laut WP werde der Freikonsum anhand von Aufzeichnungen bzw Erklärungen der Damen im Nachhinein dokumentiert.
- Am 11. Mai 2004 seien mit der Maestro-Karte 600,00 € bezahlt worden. Auf dem Kassenbericht scheine keine Bankomatabrechnung auf.
- Am Kassenbericht vom 14. Mai 2004 scheine ein Betrag von 353,00 € als Bankomaterlös auf, an diesem Tag seien keine Zimmererlöse erklärt worden.
- Am 28. März 2003 betrage der erklärte Erlös Zimmermiete 37,00 €, gleichzeitig seien an diesem Tag Kreditkartenzahlungen in Höhe von 3.860,00 € erfolgt. Diese Erlösrelation sei unglaubwürdig.

- Am 21. März 2003 betrage der Zimmererlös 417,00 €, die Bankomatzahlung 815,00 € und die Kreditkartenzahlung 2.687,00 €.
- Am 28. Januar 2003 seien Zimmererlöse von 100,00 € verzeichnet, aber Bankomatzahlungen von 687,00 € und Kreditkartenzahlungen von 1.362,00 €.
- Am 8. Oktober 2002 habe der erklärte Zimmererlös 32,00 € betragen, gleichzeitig seien an diesem Tag zwei Bankomatzahlungen erfolgt.
- Am 4. Juli 2004 gebe es keine Zimmererlöse, jedoch eine Bankomatzahlung in Höhe von 326,00 €.
- Am 19. November 2004 gebe es ebenfalls keine Zimmererlöse, jedoch zwei Bankomatzahlungen in Höhe von 615,00 €.

Laut Auskunft von WP seien die angeführten Beträge nicht für Zimmerbesuche bezahlt worden.

g. Umsätze aus der Prostitution und Zimmererlöse:

(1) Laut den Angaben des WP seien sämtliche erzielten Zimmererlöse der Besteuerung unterzogen worden. Weiters sei ein Teil der Damen unattraktiv gewesen und hätte das Lokal mehr oder weniger tagsüber als Aufenthaltsstätte verwendet. Der Altersschnitt der Damen sei einiges über 30 Jahre gelegen.

Es habe auch Tage gegeben, an denen lediglich 3-4 fremde Personen das Haus betreten hätten. Eine tschechische Prostituierte habe aufgehört, da der Verdienst zu gering gewesen sei. Zwischenzeitig hätten auch alle Österreicherinnen aufgehört. Derzeit befänden sich vier Rumäninnen und eine gebürtige Dominikanerin im Haus.

(2) Nach Ansicht des Prüfers seien die bisher erklärten Zimmererlöse in Relation zu der Anzahl der anwesenden Damen nicht glaubwürdig. Die bisher erklärten Umsätze (Erlöse) stellten lediglich den „Rohgewinn“ aus der Prostitution dar. Genaue Aufzeichnungen über die Bordellumsätze der Damen existierten nicht. Es könne daher lediglich aus den erklärten Umsätzen (Zimmeranteil) unter Berücksichtigung von in Einvernahmen durch die Polizei festgestellten Preisen für die angebotenen Dienstleistungen ein Durchschnittspreis pro Zimmerbesuch ermittelt werden (Berechnung Beilage 2).

Laut den Angaben von WP (Niederschrift vom 21. August 2006) dürften im Prüfungszeitraum vier Österreicherinnen, eine Tschechin sowie Damen aus der Dominikanischen Republik tätig gewesen sein. Die vier Österreicherinnen seien nicht ständig im Lokal gewesen.

Es könne von einer durchschnittlichen Anwesenheit von 4-6 Damen ausgegangen werden (durchschnittlich fünf). Aufgrund der bei der Schlussbesprechung vorgebrachten Argumente

werde abweichend vom Schlussbesprechungsprogramm von durchschnittlich sechsmaligem Geschlechtsverkehr (GV) pro Tag ausgegangen (dabei handle es sich um eine Untergrenze, da WP angegeben habe, dass er in insgesamt sechs Zimmern Prostituierte beherberge (siehe Niederschrift bei der Polizei am 4. Dezember 2006).

(3) Seitens des Unternehmers werde darauf verwiesen, dass er sämtliche Zimmererlöse erklärt habe.

(4) Die Hochrechnung (6 x Durchschnittspreis 300 Tage, obwohl alle Tage offen sei), ergebe die Umsätze aus der Prostitution inklusive Zimmererlöse. Dem so ermittelten Umsatz sei der erklärte Umsatz „Club Miete“ gegenüberzustellen. Die Differenz erhöhe die bisher erklärten Umsätze. Die Berechnung sei aus der Beilage drei ersichtlich.

(5) Mängel betreffend erklärter Mieterlöse seien in Pkt 4a dargestellt. Daraus ergebe sich, dass die erklärten Zimmererlöse keinesfalls der Anzahl der tatsächlichen Kunden entspreche.

Es würden daher – unter Zugrundelegung der angeführten Auslastung - die Zimmererlöse laut BP geschätzt. Die Differenz zu den erklärten Erlösen „Club Miete“ sei gewinnerhöhend zuzurechnen. Die Berechnung sei aus der Beilage 3 ersichtlich.

h. Prüfungsabschluss:

Die Prüfungsfeststellungen seien eingehend besprochen worden. Es habe keine Einigung erzielt werden können. Der Unternehmer behalte sich daher das Rechtsmittel der Berufung vor.

i. Beilage 1: Getränkeumsätze

	2002	2003	2004	2005
Getränkeumsatz netto laut BP	72.647,25	63.348,92	63.990,64	73.671,41
Erhöhung laut BP 22% Umsatz	15.982,40	13.936,76	14.077,94	16.207,71
Umsatzsteuer	3.196,48	2.787,35	2.815,59	3.241,54
Getränkeumsatz netto laut BP neu	88.629,65	77.285,68	78.068,58	89.879,12

j. Beilage 2:

	Whirlpool/Sekt	25 min	30-40 min	45-50 min	WP/ohne Sekt	50-60 min	Summe
Erklärter	87	32	37	57	73	63	

Mieterlös							
9-12/02	43	102	91	29	6	60	331 Stk Verm.
1-4/03	7	89	75	17	2	29	219
5-8/04	9	104	47	6	1	19	186
Gesamtanzahl 12 Mo	59	295	213	52	9	108	736 gesamt
in %	8,02	40,08	28,94	7,07	1,22	14,67	100 %
Vermietung VK netto	5,81	10,69	8,92	3,36	0,74	7,70	37,23
Vermietung VK brutto	6,97	12,83	10,71	4,03	0,89	9,24	44,67
VKP brutto Kunden	248	80	120	150	208	190	996 Miet- erlös inkl Prostitution
Erlöse Miete							166
Durchschnitts- preis	19,88	32,07	34,73	10,60	2,54	27,88	127,69 brutto
Durchschn. netto	16,56	26,72	28,94	8,83	2,12	23,23	106,41 netto
Differenz	161	48	83	93	135	127	Prostitutions- erlös
RAK		250	324	263		302	
RA %	185	150	224	163	185	202	739 RA gesamt
							184,75 durchschn. RA in %

k. Beilage 3: Prostitution und Zimmererlöse:

		2002	2003	2004	2005
6 GV DP 300	Jahresumsatz	191.538,38	191.538,38	191.538,38	191.538,38

Tage	netto				
	Club Miete erklärt	-40.191,81	-26.600,02	-22.902,54	-24.172,71
	Differenz (Erhöhung Umsatz)	151.346,57	164.938,36	168.635,84	167.365,67
	Umsatzsteuer	30.269,31	32.987,67	33.727,17	33.473,13
6 erkl. DP Zimmererlös 300 Tage	Zimmererlös	67.008,83	67.008,83	67.008,83	67.008,83
	Club Miete	-40.191,81	26.600,02	22.902,54	24.172,71
	Gewinnerhöhung	26.817,02	40.408,81	44.106,29	42.836,12

l. Hinsichtlich der Wiederaufnahme wird im Bericht vom 9. Juni 2008 auf die Feststellungen zwei bis vier der Niederschrift zur Schlussbesprechung vom 2. Juni 2008 verwiesen (bezüglich USt und ESt).

m. Mit Bescheiden vom 10. Juni 2008 wurde nach den Feststellungen der BP die Einkommensteuer für die Jahre 2002 (2.199,43 € - Nachforderung), 2003 (8.686,08 € - Nachforderung), 2004 (14.453,33 € - Nachforderung) und 2005 (24.000,18 €, nach Gegenüberstellung mit dem bisher vorgeschriebenen Betrag Nachforderung 19.922,96 €) festgesetzt.

Die genannten Nachforderungen wurden gemäß [§ 205 BAO](#) wie folgt verzinst:

Berechnung der Anspruchszinsen in Euro für 2002:

Zeitraum	Differenz- betrag	entrichtete Anzahlung	Bemessungs- grundlage	Anzahl Tage	Tageszinssatz	Zinsen
01.10.2003- 26.04.2006	2.199,43	0,00	2.199,43	939	0,0095	196,20 €
27.04.2006- 10.10.2006	2.199,43	0,00	2.199,43	167	0,0109	40,04 €
11.10.2006- 13.03.2007	2.199,43	0,00	2.199,43	154	0,0128	43,36 €
14.03.2007-	2.199,43	0,00	2.199,43	18	0.0142	5,62 €

31.03.2007						
Abgabenschuld						285,22 €

Berechnung der Anspruchszinsen in Euro für 2003:

Zeitraum	Differenz- betrag	entrichtete Anzahlung	Bemessungs- grundlage	Anzahl Tage	Tageszinssatz	Zinsen
01.10.2004- 26.04.2006	8.686,08	0,00	8.686,08	573	0,0095	472,83 €
27.04.2006- 10.10.2006	8.686,08	0,00	8.686,08	167	0,0109	158,11 €
11.10.2006- 13.03.2007	8.686,08	0,00	8.686,08	154	0,0128	171,22 €
14.03.2007- 31.03.2008	8.686,08	0,00	8.686,08	384	0,0142	473,63 €
Abgabenschuld						1.275,79 €

Berechnung der Anspruchszinsen in Euro für 2004:

Zeitraum	Differenz- betrag	entrichtete Anzahlung	Bemessungs- grundlage	Anzahl Tage	Tageszinssatz	Zinsen
01.10.2005- 26.04.2006	14.453,33	0,00	14.453,33	208	0,0095	285,60 €
27.04.2006- 10.10.2006	14.453,33	0,00	14.453,33	167	0,0109	263,09 €
11.10.2006- 13.03.2007	14.453,33	0,00	14.453,33	154	0,0128	284,90 €
14.03.2007- 10.06.2008	14.453,33	0,00	14.453,33	455	0,0142	933,83 €
Abgabenschuld						1.767,42 €

Berechnung der Anspruchszinsen in Euro für 2005:

Zeitraum	Differenz- betrag	entrichtete Anzahlung	Bemessungs- grundlage	Anzahl Tage	Tageszinssatz	Zinsen
01.10.2006- 10.10.2006	19.922,96	0,00	19.922,96	10	0,0109	21,72 €
11.10.2006- 13.03.2007	19.922,96	0,00	19.922,96	154	0,0128	392,72 €
14.03.2007- 10.06.2008	19.922,96	0,00	19.922,96	455	0,0142	1.287,22
Abgabenschuld						1.701,66 €

2. Mit Schreiben vom 22. August 2008 erhob der Bw Berufung gegen die aufgrund der BP ergangenen Bescheide betreffend Wiederaufnahme Ust und ESt 2002 bis 2005, USt und ESt 2002 bis 2005 sowie Anspruchszinsen 2002 bis 2005 (Auszug):

- a. Beantragt werde die gänzliche Aufhebung der Bescheide und eine mündliche Berufungsverhandlung vor dem Berufungssenat.
- b. Einleitend solle festgehalten werden, dass WP nicht der Betreiber des Barbetriebes „CD“ sei. Ein dort früher vorhandenes Gewerbe sei mit 30. Juni 1994 abgemeldet worden. Wie auch der BP bereits eingehend dargelegt worden sei, habe WP am dortigen Standort ausschließlich Einnahmen aus der Zimmervermietung erzielt und dem Getränkeverkauf en gros an die Damen, welchen er mittels Miete Räumlichkeiten zur Ausübung ihrer Tätigkeiten zur Verfügung stelle. Insbesondere habe er keinerlei Weisungsrecht und er treffe auch keinerlei Anordnungen, wie die Damen diese Räumlichkeiten nutzen sollen.
- c. Der Wortlaut in der Niederschrift („nach Aussagen des Unternehmers werden die Getränke unmittelbar nach dem Einkauf von WP an die Damen verrechnet“), ließe vermuten, dass WP irgend so etwas gesagt habe. Tatsächlich sei den Buchhaltungsunterlagen zu entnehmen, wann Getränke eingekauft und an die Damen weiterverkauft würden. Insofern lägen schriftliche Beweise vor und es bedürfe gar keiner „Aussagen“ mehr. Gemäß [§ 163 BAO](#) hätten Bücher und Aufzeichnungen, die den Vorschriften des [§ 131 BAO](#) entsprechen würden, die Vermutung ordnungsgemäßer Führung für sich und seien der Erhebung der Abgabe zugrunde zu legen.
- d. Die Behörde führe an, dass bestimmte Mengen an Freikonsum bei Getränken nicht glaubwürdig seien (zB 14.2.2003). Die Behörde begründe nicht, warum diese Mengen nicht

glaubwürdig seien. Worauf stütze sie sich bei ihrer Überlegung, welche Lebenserfahrung lege sie dieser Feststellung zugrunde?

Tatsächlich habe es sich hier um den „Valentinstag“ gehandelt, einen Tag, an welchem lebenserfahrungsgemäß Blumen gespendet würden. **WP habe an diesem Tag anwesenden Damen Blumen gekauft (Werbung), sowie eine kleine Feier veranstaltet.** Darüberhinaus habe sich folgendes Procedere ergeben: Wenn die Damen selbst konsumierten bzw ihrerseits Freigetränke an die Kunden abgaben, habe WP **einen Teil dieser Getränke in Natura ersetzt**; dh. die Damen hätten hierfür keinen Kaufpreis zu entrichten gehabt.

Insofern bestehe keinerlei Veranlassung zur Feststellung der Behörde, dies sei „nicht glaubwürdig“. Es lägen deshalb auch keine „Ungereimtheiten und Mängel bei den Grundaufzeichnungen und Losungsaufzeichnungen“ vor.

e. Zur Mastercardzahlung 600,00 € vom 11. Mai 2004:

Auf den jeweiligen Kassenberichten sei eine Zeile vorgesehen, welche laute „Bankomat“, und worin üblicherweise jene Summe eingetragen werde, welche sich aufgrund verschiedener Einzelbelege ergebe (belegend eine Auszahlung an verschiedene Karteninhaber). Diese Summe habe nur darstellenden Charakter und finde keinen Eingang in die Finanzbuchhaltung (Aufzeichnungen bzw G+V). Für den Betrag von 600,00 € liege jedoch der entsprechende Auszahlungsbeleg anbei, es sei nur auf dem Kassenbericht die Summe (an diesem Tag eben 600,00 €) nicht eingetragen. Mangels gesetzlicher Notwendigkeit könne hierin kein begründeter Anlass gegeben sein, die sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen.

f. Zum Kassenbericht 14. Mai 2004 mit einem Bankomaterlös von 353,00 € und fehlenden Zimmererlösen: An dieser Stelle sei noch einmal festgehalten, dass ein sogenannter Bankomaterlös (in Wirklichkeit kein Erlös, sondern bloß eine Auszahlung an einen Karteninhaber, damit er mit diesem Geld seine Konsumation an die Damen zahlen kann) selbstverständlich auch für einen getätigten Getränkekonsum anfallen kann. Es bestehe überhaupt kein zwingend notwendiger Zusammenhang zwischen einem „Bankomaterlös“ und einer „Zimmerbelegung“. Insofern liege auch keine Ungereimtheit bzw ein Mangel bei den Grundaufzeichnungen bzw bei den Losungsaufzeichnungen vor.

g. Zum Erlös 37,00 € vom 28. März 2003, mit gleichzeitiger Kreditkartenzahlung von 3.860,00 € (und unglaublicher Erlösrelation): Warum sei diese Erlösrelation für die Behörde unglaublich? Worauf stütze sie ihre Überlegung, welche Lebenserfahrung habe sie ihrer Feststellung zugrundegelegt? Sie lasse jeden Beweis für ihre Meinung vermissen. Folgende Belege (die auch der BP schon vorgelegen seien) lägen diesem Kassenbericht vom 28. März 2003 mit einer Kreditkartensumme von 3.860,00 € zugrunde

- Zahlungsbeleg 29. März 2003, 00:40, Maestro mit 860,00 €, Zi 04xxx
- Eurocard 29. März 2003, 01:02, mit 800,00 €, Nr 52xxx
- Eurocard 29. März 2003, 01:04, mit 600,00 €, Nr. 52xxx
- Eurocard 29. März 2003, 01:37, mit 1.600,00 €, Nr. 52xxx.

Daraus würden sich zwei Feststellungen treffen lassen: Einerseits sei die Summe des Kassenberichtes mit 3.860,00 € ausgewiesen; andererseits seien drei Abhebungen für dieselbe Karte vorgenommen worden, nämlich um 1:02, um 1:04 und um 1:37 Uhr. Die Behörde bemängle die Relation zu den Zimmermieten. Wenn nun der Kartenbenützer innerhalb jener Zeitspanne, wo die Abhebungen erfolgt seien, tatsächlich die Zimmer (jeweils mit Dame) benützt haben sollte, wäre er wohl ein kleiner Weltmeister und viele Männer würden ihn fragen, wie er das wohl zustande brächte. Diese Scherzbemerkung drücke wohl am besten aus, dass hier gar keine unglaubliche Erlösrelation vorliegen könne. Es gebe nämlich keine zwingende Erlösrelation zwischen der Zahl bzw der Höhe der Kartenabhebungen und den Zimmermieten. Vielmehr sei immer wieder zu beobachten (das sei die Lebenserfahrung), dass zB einige Männer gemeinsam solche Räumlichkeiten aufsuchten, dort Getränke konsumierten und dabei die „Puppen tanzen lassen“ würden. Das koste halt. Wie diese Männer dies zahlen würden, sei deren Sache. Keinesfalls müsse damit eine Zimmerbenützung verbunden sein, gerade auch die Lebenserfahrung zeige, dass dann, wenn eine solche Männergruppe aus Geschäftsfreunden bestehe, deren Mitglieder sich zierte, vor den Augen der Anderen mit einer Dame ein Zimmer aufzusuchen. Insofern könne keine unglaubliche Erlösrelation vorliegen, es lägen auch keine Mängel bei den Grundaufzeichnungen vor.

h. Zum Zimmererlös 417,00 € am 21. März 2003 und einer Bankomatzahlung von 815,00 € bzw einer Kreditkartenzahlung von 2.687,00 €. Dem Kassenbericht lägen folgende Belege zugrunde

- Drei Zahlungsbelege vom 21. und 22. März 2003 mit 215,00 €, 485,00 € und 115,00 €, die (von der Uhrzeit – 18:14, 00:32 und 00:44) eher auf Getränkekonsum hindeuteten, als auf Zimmerbenützung sowie
- neun Visaabhebungen von derselben Karte; Beträge 220,00 €, 680,00 €, 620,00 €, 405,00 €, 235,00 €, 247,00 €, 140,00 €, 70,00 € und 70,00 €; Uhrzeiten (am 21. März 2003) 04:33, 05:24, 14:00, 16:23, 18:55, 19:18, 21:16 und (am 22. März 2003) 00:33 bzw 00:34.

Es falle auf, dass sämtliche Abhebungen von derselben Karte vorgenommen würden und zwar im Zeitraum 04:33 morgens bis 00:34 abends. Es handle sich um neun Abhebungen. Wohl niemand werde ernstlich vermuten, dass der Karteninhaber in dieser Zeit neunmal am Zimmer Geschlechtsverkehr ausgeübt habe und somit Zimmermieten hätten anfallen müssen.

Vielmehr gebe es immer wieder Leute, welche bloß Getränke konsumierten (und dabei vielleicht andere Personen einladen würden) und auch die Mädchen tanzen lassen wollten.

Insofern bestehe auch hier keinerlei Veranlassung, die Grundaufzeichnungen für mangelhaft zu halten.

i. Zum Zimmererlös 100,00 € vom 28. Januar 2003 mit einer Bankomatzahlung von 687,00 € und einer Kreditkartenzahlung von 1.362,00 €:

Folgende Belege lägen dem zugrunde

- Drei Zahlungsbelege vom 28.1.2003 (15:12, 18:13 und 19:05 Uhr) mit 555,30 €, mit 66,00 € und mit 66,00 €. Zwei Zahlungsbelege würden idente Kartennummern aufweisen (identer Kunde). Auch hier könne von der zeitlichen Abfolge her eher davon ausgegangen werden, dass es sich ausschließlich um Getränkekonsumation handle sowie

- drei Eurocard/Mastercard-Abbuchungen vom 28.1.2003 (15:39, 16:00 und 21:23 Uhr) mit 569,90 €, mit 420,00 € und mit 373,00 € (wobei die ersten beiden Abhebungen die gleiche Kartenummer aufweisen würden; im Übrigen ident mit jenen vom 28. März 2003).

Aufgrund der geringen Zahl an Behebungen mittels Bankomat und Kreditkarten wäre es für die BP leicht gewesen, etwa die Karteninhaber als Zeugen zu vernehmen, ob sie nun mit den Damen am Zimmer gewesen seien oder nicht. Diesbezügliche Ermittlungen seien jedoch völlig unterlassen worden, was einen beachtlichen Verfahrensmangel darstelle. Denn es sei dem Abgabepflichtigen die Chance genommen worden, nicht nur die Ansicht der BP in den Bescheid einfließen zu lassen, sondern auch durch mögliche Entlastungsbeweise den Standpunkt zu belegen. Es könne auch keinesfalls automatisch davon gesprochen werden, dass Bankomat- und Kreditkartenbehebungen unbedingt Zimmer indizieren müssten, noch dazu, wo die BP jegliche (leicht mögliche) Ermittlungstätigkeit dahingehend unterlassen habe.

j. Zum Erlös von 32,00 € vom 8. Oktober 2002: An diesem Tag seien nicht Bankomatzahlungen erfolgt, sondern zwei Kreditkartenzahlungen. Diese Zahlungen Eurocard/Mastercard betreffen zweimal dieselbe Kartenummer (20:33 und 20:49 Uhr). Auch hier sei ersichtlich, dass es ein und derselbe Karteninhaber gewesen sei, welcher bezahlt habe. Wiederum sei es nach allgemeiner Lebenserfahrung ausgeschlossen, dass es sich bei dieser Zahlung in der zeitlichen Abfolge um Zimmerbesuche handeln solle. In Wirklichkeit handle es sich um die Zahlung für konsumierte Getränke. Der von der BP angedachte Mangel liege auch hier nicht vor.

k. Zur Bankomatzahlung von 326,00 € am 24. Juli 2004: Die zugrundeliegenden Bankomatzahlungen lauteten wie folgt, Zahlungen am 24. Juli 2004 (11:51, 12:24 und 23:54 Uhr) mit 146,00 €, 70,00 € und 110,00 €. Sofort falle wieder auf, dass die ersten beiden

Belege mit der gleichen Kartenummer erzeugt worden seien und zwar in einem engen zeitlichen Zusammenhang. Dies weise eindeutig auf einen „Nur-Getränkekonsum“ hin. Eine Mangelhaftigkeit der Grundaufzeichnungen und der Losungsermittlung sei darin nicht zu ersehen.

l. Zu Bankomatzahlungen von 615,00 € vom 19. November 2004: Diese seien vom 19. und 20. November (23:56 und 00:13 Uhr) mit 479,00 € und 156,00 €. Aufgrund der identen Kartenummern und der zeitlichen Abfolge sei auch hier davon auszugehen, dass dies eine Getränkekonsumation und keine Zimmermiete gewesen sei. Auch hier wäre der Beweis möglich gewesen, jedoch habe die BP diesbezüglich jegliche Ermittlungstätigkeit unterlassen.

m. Die Feststellungen im Punkt „Umsätze aus der Prostitution und Zimmererlöse“ (die erklärten Zimmererlöse seien in Relation zu der Anzahl der anwesenden Damen nicht glaubwürdig) würden in keiner Weise begründet. Jede Zimmerbenützung führe zu einem Beleg, welcher von der benützenden Dame dem WP übergeben werde. Ebenso werde gleichzeitig das Zimmerbenützungsentgelt (Miete) übergeben. Es lasse sich also genau nachvollziehen, wieviele Zimmerbenützungen vorhanden gewesen seien. Der Prüfer vermeine von sechs GV pro Tag ausgehen zu können.

Tatsächlich habe WP bei der Schlussbesprechung stets darauf hingewiesen, dass er sämtliche von ihm vereinnahmten Zimmererlöse erklärt habe. Die vorgenannte Formulierung des SB-Protokolls stehe in krassem Widerspruch zur wiederholten – und protokollierten – Aussage des WP.

Die vom Prüfer vorgenommene Annahme von sechs GV pro Tag sei völlig aus der Luft gegriffen, sie habe keinerlei beweisbare Grundlage.

n. Zur Aussage der BP, woraus sich Mängel daraus ergeben würden, dass die erklärten Zimmererlöse nicht der tatsächlichen Anzahl der Kunden entspreche: Die angesprochenen Mängel lägen nicht vor. Es gebe keine Ungereimtheiten bei Grundaufzeichnungen und Losungsaufzeichnungen.

o. Zu den Getränkeumsätzen: Eine Schätzungsbefugnis der Behörde lasse sich nicht ableiten. So sei auch [§ 163 BAO](#) zu verstehen (Vermutung ordnungsgemäßer Führung der Bücher). Auch bei den Getränkeumsätzen lägen keine Mängel vor.

Auch bei den anderen Beweisen erfolge eine **fehlerhafte Beweiswürdigung, wenn behauptet werde, dass das Getränkeentgelt dem Betreiber des Barbetriebes zugerechnet werde**. Die Buchhaltungsunterlagen zeigten, dass WP die Getränke einkaufe und – mit entsprechenden Rohaufschlägen – an die Damen weiterverkaufe. Was diese dann weiter machten und zu welchen Preisen sie weiterverkaufen würden, sei deren Sache. Selbst

wenn auf dem Hinweisschild bezüglich Getränkekonsumation noch anderes vermerkt sei, schade dies nicht, denn die Wirklichkeit (anhand der Buchhaltung nachweisbar) sehe anders aus. **WP erhalte das Geld für die Getränke anlässlich des Verkaufes an die Damen, danach erhalte er keine Vergütung mehr dafür.** „Inhaber der Geschäftsräume“ seien zivilrechtlich auch die Damen.

Die Ansicht des Prüfers, dass eine Art „interne Verrechnung bzw Aufteilung des Getränkeerlöses“ vorliege, entspreche in keiner Weise der festzustellenden und anhand der Belege nachweisbaren Wirklichkeit. WP erhalte die Entgelte anlässlich des Verkaufes an die Damen und danach nichts mehr. Es gebe keinerlei interne Verrechnung bzw „Aufteilung von Getränkeerlösen“. Jeder Geschäftsvorfall habe eine zeitliche Komponente, sobald WP an die Damen liefere und Entgelt bekomme, sei für ihn der Geschäftsvorfall abgeschlossen. Ein späterer Weiterverkauf seitens der Damen an die Kunden tangiere ihn weder zeitlich noch zahlungsmäßig. Er habe sein Geld schon früher bekommen, er fordere diesbezüglich nichts mehr, es gebe keine Aufteilung.

p. Umsätze aus Prostitution und Zimmererlösen:

(1) Die Feststellung der BP, dass die Ausübung der Prostitution im „CD“ unbestritten sei, sei absolut falsch. Niemals, auch nicht widerlegt durch Anzeigen anderer Behörden, sei festgestellt worden, dass im „CD“ (Räumlichkeiten im Kellergeschoß des Gebäudes) Prostitution ausgeübt worden sei. Das Geschäft des WP sei es, Zimmer an Damen zu vermieten und hierfür Miete zu vereinnahmen. **Was diese Damen in den gemieteten Räumlichkeiten machen würden, lasse sich von außen nicht kontrollieren, da sie erwachsen seien, sei es deren Sache.**

(2) Die weitere Feststellung, dass WP einen Anteil für die Zurverfügungstellung der Zimmer bekomme, stimme ebenfalls nicht. WP vermiete diese Zimmer für bestimmte Zeiteinheiten und bekomme hierfür nicht einen Anteil, sondern die gesamte Miete, welche die Damen für diese Zeiteinheit zu leisten hätten. **Die Damen würden zwar „Bierzettel“ mit einem Betrag schreiben, dies sei aber nicht der Betrag der vereinnahmten Miete, sondern jener Betrag, der aufgrund der verstrichenen Zeit von den Damen an WP als Miete zu entrichten sei. Diese Miete hätten nicht die „Damen“ vereinnahmt, sondern diese Miete müssten sie entrichten.**

(3) Die BP vermeine weiters, dass aufgrund von Inseraten bzw der Homepage-Gestaltung klar erkennbar sei, dass die Damen vom Betreiber des „CD“ angeworben und ausgesucht und in der Folge im Nachtclub den Kunden offeriert worden seien. Dies widerspreche der Darstellung, dass die Damen ihre Leistungen auf eigene Rechnung und Verantwortung erbringen würden. Das angeführte Hinweisschild habe nach Ansicht der BP auf die

umsatzsteuerrechtliche Beurteilung der Erlöse aus der Prostitution keinen Einfluss, da die tatsächliche Abwicklung anders verlaufe. Das Entgelt für den Zimmerbesuch sei dem Betreiber zuzurechnen.

Tatsächlich verfolge WP mit den erwähnten Inseraten keinen anderen Zweck, als jenen nach der Suche nach geeigneten Mietern für seine Räumlichkeiten, ein Vorgang übrigens, welcher tagtäglich vielen Zeitungen zu entnehmen sei (siehe jeweils Inserate „zu vermieten“). WP „offeriere“ überhaupt keine Mädchen an Kunden, er sei sogar oft abwesend. Es gebe überhaupt keine Aufteilung von Erlösen, WP verlange und bekomme die vereinbarte, zeitabhängige Zimmermiete von den Damen.

(4) Die BP habe auch am 21. August 2006 um 11-14 Uhr eine Betriebsbesichtigung vorgenommen, im Zuge derer Fragen zum genauen Betriebsablauf gestellt worden seien. Sie habe sich also ein eigenes Bild hierzu machen können. In der darüber angefertigten Niederschrift laute die erste Frage: „Hat sich im Prüfungszeitraum die Geschäftsgebarung seit der letzten BP geändert, gibt es andere Aufzeichnungen usw.“? Als zweite Frage: „Ist Ihnen das VwGH-Urteil bekannt“? Die Behörde führe an, dass bei einem Barbetrieb mit angeschlossenen Zimmern die Leistung des Barbetreibers nach der Kundenerwartung nicht nur im Getränkeausschank, sondern auch in der Gelegenheit zum Zimmerbesuch bestehe. Vom Betreiber eines solchen Lokales werde allgemein angenommen, dass er zu diesem Zweck Mädchen offeriere ...

Abgesehen davon, dass es genug Kunden gebe, welche nur Getränke in einer „prickelnden Atmosphäre“ genießen wollten, sei **fraglich, wer die Kundenerwartung und in welchem Umfang feststelle**. Nach der Lebenserfahrung werde es einem Kunden wohl ziemlich egal sein, wer denn nun der Barbetreiber sei. Wenn jemand GV mit einer dortigen Dame haben wolle, werde er kaum Überlegungen treffen, wer der Betreiber der Bar sei: Eine natürliche Person, eine juristische Person, eine Gesellschaft des Handelsrechts oder sonst wer.

(5) Da alleine dem Grunde nach eine Zurechnung (Berechnung der Zuschätzung) nicht in Frage komme, könne die Berechnung der Höhe nach unterbleiben.

3. Mit Schreiben vom 17. Oktober 2008 reichte der Bw. die Begründung für die Berufung in Erfüllung eines Mängelbehebungsauftrages nach (Zusammenfassung):

a. Das Erkenntnis des VwGH vom 22.9.2005, [2003/14/0002](#) habe die Beschwerde des WP gegen die Ergebnisse der BP für die Jahre 1996 bis 1998 betroffen.

b. WP habe gesetzeskonform für die gesamten Zeiträume (2002 bis 2005) entsprechende Erklärungen samt Beilagen (Einnahmen-Ausgabenrechnungen) eingereicht. Aus diesen seien

seine sämtlichen Umsätze ersichtlich gewesen. Diese Verfahren seien jeweils rechtskräftig erledigt worden.

c. Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolge nun von Amts wegen nach [§ 303 Abs 4 BAO](#). Zur Begründung habe man auf die Feststellung der abgabenbehördlichen Prüfung verwiesen, welche auf der aufgenommenen Niederschrift bzw dem Prüfungsbericht basiere.

Die Prüfungsjahre seien rechtskräftig veranlagt. Die rechnerischen Grundlagen seien mit der Einnahmen-Ausgabenrechnung offengelegt worden. Es sei auch keine vorläufige Veranlagung erfolgt (zB im Hinblick auf die anhängige Beschwerde im Vorprüfungszeitraum).

Strittig sei, wie weit die Umsätze der Damen dem Bw. zugerechnet werden könnten. Im Prüfungsverfahren seien diesbezüglich keine neuen Tatsachen oder Beweismittel hervorgekommen, da WP stets die Grundlagen seiner Steuererklärungen (Sachverhalt) offen gelegt und im Verfahren geltend gemacht habe. Er sei auch so veranlagt worden.

Es mangle daher insgesamt an Gründen für die Wiederaufnahme.

4. Mit Schreiben vom 27. Oktober 2008 nahm die BP zur Berufung betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2002 bis 2005 wie folgt Stellung (Zusammenfassung):

a. Die Stellungnahme werde analog zur Niederschrift über die Schlussbesprechung abgefasst, mit folgender Reihenfolge

- Allgemeines
- Umsatzsteuerrechtliche Beurteilung
- Getränkeumsätze
- Umsätze aus Prostitution und Zimmererlöse
- Zusammenfassende umsatzsteuerrechtliche Beurteilung
- Ertragsteuerrechtliche Beurteilung
- Berechnung der Umsätze und Gewinnänderungen
- Getränkeumsätze
- Umsätze aus Prostitution und Zimmererlösen

Dieses Konzept werde gewählt, weil in der Berufungsschrift sprunghaft zwischen den einzelnen Bereichen gewechselt werde und man zu einzelnen Punkten überhaupt keine Aussage getroffen habe.

b. Allgemeines: Auf dem Gebäude befinde sich ein Schild mit der Aufschrift „CD“. Der Besucher des Gebäudes könne in einem Lokal (oder in den Zimmern) Getränke konsumieren,

dort anwesende Damen treffen und im Gebäude für die Prostitution vorgesehene Zimmer benützen. Darauf werde auf einem Schild beim Eingang in den Gemeinschaftsraum hingewiesen. Mieter aller dieser Räumlichkeiten sei WP. **Dass im Prüfungszeitraum an diesem Standort kein Gewerbe angemeldet gewesen sei, sei für die steuerrechtliche Beurteilung nicht von Bedeutung.**

c. Getränkeumsätze:

Die in der Niederschrift angeführte Aussage des WP stamme aus der im Zuge der Betriebsbesichtigung aufgenommenen Niederschrift vom 21. August 2006. Strittig sei im Zusammenhang mit den Getränkeumsätzen lediglich die umsatzsteuerliche Zurechnung der vom Kunden bezahlten Entgelte für die Getränke. Diese seien laut BP mit den von den Kunden tatsächlich bezahlten Beträgen WP als Unternehmer zugerechnet worden. Die Berechnung sei in Pkt 4 A bzw in der Beilage 1 zur Niederschrift dargestellt worden. Aus den angeführten Mängeln sei weder eine Zuschätzung bei den Getränkeumsätzen erfolgt, noch habe man einen SZ angesetzt. In der Berufungsschrift werde dazu nichts Neues vorgebracht.

d. Umsätze aus der Prostitution und Zimmererlöse:

Die Kunden, die das „CD“ besuchten und mit den Damen auf das Zimmer gingen, bezahlten für eine bestimmte Leistung (Zurverfügungstellung des Zimmers plus Prostitution) einen bestimmten Preis, je nach vereinbarter Leistung. Der Kunde bezahle für eine einheitliche Leistung. Die Damen bezahlten von diesem Entgelt je Zeiteinheit Miete.

Aus mehreren im Prüfungszeitraum geschalteten Inseraten sei ersichtlich, dass das „CD“ Mädchen für einen Nachtclub suche. Daraus sei keinesfalls ersichtlich – wie in der Berufungsschrift angeführt – dass Mieter für Räumlichkeiten gesucht würden. Gesucht würden Mädchen für einen Nachtclub. Da diese Inserate von WP aufgegeben worden seien, sei auch ersichtlich, dass der Nachtclub von WP als Unternehmer betrieben werde.

Die von den Kunden bezahlten Entgelte seien daher umsatzsteuerrechtlich WP zur Gänze zuzurechnen.

e. Ertragsteuerliche Beurteilung:

Aufgrund der BP seien ertragsteuerlich die gesamten Einnahmen (Getränkeerlöse, Erlöse Prostitution) auf WP und die Damen aufgeteilt worden. Zu diesem Punkt werde in der Berufung nichts Neues ausgeführt. Die Berechnung sei in Pkt 4 dargestellt.

f. Berechnung der Getränkeumsätze:

Bei den Getränkeumsätzen sei weder eine Zuschätzung erfolgt, noch habe man einen SZ angesetzt. Es sei eine Hochrechnung der von WP erklärten Getränkeumsätze auf die

Verkaufspreise an die Kunden erfolgt. Die so berechneten Umsätze seien als Entgelte Getränkeumsatz angesetzt worden. **Eine Gewinnänderung resultiere daraus nicht.**

Zur Berechnung werde in der Berufungsschrift nichts vorgebracht.

Die in der Niederschrift unter Pkt 4a angeführten Mängel hätten aufgrund der Schlussbesprechung zu keiner Zuschätzung bzw zu keinem SZ bei den Getränkeerlösen geführt. Diese Mängel seien unter Pkt 4b (Berechnung der Umsätze aus Prostitution und Zimmererlöse) von der BP berücksichtigt worden und hätten in der Niederschrift besser unter Pkt 4b angeführt werden sollen.

g. Berechnung Umsätze aus Prostitution und Zimmererlöse:

Eine Aufstellung der erklärten Clubmieten (Zimmererlöse) für 12 Monate (Beilage 2 zur Niederschrift) habe 736 erklärte Zimmerabrechnungen ergeben. Dies entspreche bei 365 Öffnungstagen 2 Zimmerbenützungen pro Tag. Dem stehe die durchschnittliche Anwesenheit von 4-6 Damen gegenüber. Diese Anzahl resultiere aus der niederschriftlichen Aussage des WP vom 21. August 2006 (Seite 47 des Arbeitsbogens) und aus verschiedenen behördlichen Überprüfungen und den dazu aufgenommenen Niederschriften und Protokollen (Arbeitsbogen Seite 57/4 Damen; Seite 132, 133 iVm Seite 129/5 Damen; Seite 199/5 Damen; Seite 250 Aussage WP dzt. 4 Damen, 6 Zimmer).

Aufgrund der Anzahl der anwesenden Damen werde laut BP von durchschnittlich 6 GV (bzw Zimmerbesuchen) pro Tag ausgegangen. Im SB-Programm sei man noch von 7,5 GV pro Tag ausgegangen. Bei der Schlussbesprechung habe man Argumente des Unternehmers (zum Teil attraktive Damen, Altersschnitt 30 Jahre etc.) gewürdigt und die Anzahl der durchschnittlichen GV pro Tag vermindert. Die Hochrechnung sei mit 300 Tagen pro Jahr erfolgt, obwohl das „CD“ alle Tage offen sei. Damit seien einzelne Tage berücksichtigt worden, an denen eventuell kein oder nur ein ganz geringer Besuch gewesen sei.

h. Untersucht habe man auch einzelne Tage, an denen ungeklärte Differenzen vorgelegen seien.

Die Auszahlung von Geldbeträgen an Kunden (Maestro Card, Bankomat, Kreditkarten) erfolge nach Ansicht der BP, damit der Kunde Bargeld zur Bezahlung der Getränke und/oder Zimmerbenützung inklusive Prostitution zur Verfügung habe. Die anfallenden Spesen für diese „Bargeldzurverfügungstellung“ trage WP. Nach Ansicht der BP würden diese Geldbeträge von den Kunden auch im „CD“ ausgegeben. In der Niederschrift vom 21. August 2006 habe WP zur Abrechnung der Kredit- und Scheckkarten und Bankomatkarten angegeben, dass die Damen mit den Kunden zum Terminal gegangen seien, der Kunde dort bezahlt habe und nach Vorlage der Abrechnung die Damen den abgebuchten Betrag abzüglich der Spesen erhalten

hätten. Sofern diese Beträge tatsächlich lediglich für Getränkekonsumation ausgegeben worden seien, müssten diese Umsätze WP zugerechnet werden.

Am 28. März 2003 sei ein Zimmererlös für 30-40 Minuten (37 €) erklärt worden. Die an diesem Tag vorgenommenen Kreditkartenzahlungen mittels Maestro und Eurocard/Mastercard ließen aufgrund ihrer Höhe den Schluss zu, dass zumindest mehr als ein Zimmerbesuch stattgefunden habe. Ebenso seien die übrigen Mängel in der Niederschrift zu beurteilen. Es sei unglaublich, dass die in der Niederschrift angeführten Geldbeträge ausschließlich (wie in der Berufung angeführt) für Getränkekonsumation verwendet worden seien.

i. Befragungen von Kunden, die „Behebungen“ mittels Bankomat oder Kreditkarten vorgenommen hätten, ob sie mit Damen am Zimmer gewesen seien oder nicht, seien für die Ermittlung der Steuerbemessungsgrundlagen aus Prostitutions- und Zimmererlösen nicht von entscheidender Bedeutung, da diese Besteuerungsgrundlagen anhand einer Kalkulation ermittelt worden seien (Hochrechnung der durchschnittlichen täglichen GV bzw Zimmerbesuche aufgrund der Anzahl der anwesenden Damen).

Die angeführten Mängel seien nur ein weiteres Indiz dafür, dass nicht alle Erlöse aus Zimmerbesuchen erklärt worden seien. Die Abweichungen zu den erklärten Erlösen führten zur Schätzungsberechtigung nach [§ 184 BAO](#). Daneben lägen noch weitere Mängel vor, die erklärte Umsätze und Erlöse in Zweifel ziehen würden.

Die Abweichungen zu den erklärten Erlösen (durchschnittliche GV pro Tag) habe man gewinnerhöhend zugerechnet (Anteil WP). Die aufgrund der Kalkulation berechneten Prostitutions- und Zimmererlöse (Gesamtumsatz – Anteil WP + Anteil Prostituierte) seien den erklärten Umsätzen (Zimmererlöse) gegenübergestellt und die Differenzen den erklärten Umsätzen zugerechnet worden (Zurechnung an WP als Unternehmer, keine Gewinnänderung).

5. Die Stellungnahme der BP wurde mit Schreiben vom 4. November 2008 dem Bw. zur Gegenäußerung übermittelt. Trotz mehrerer Fristverlängerungen (zuletzt nach Ersuchen vom 12. Dezember 2008) erfolgte keine Gegenäußerung.

6. Die Berufung wurde dem Unabhängigen Finanzsenat am 26. März 2010 zur Entscheidung vorgelegt.

a. Mit Schreiben vom 30. November 2012 wurde der Bw. zur beantragten mündlichen Verhandlung am 18. Dezember 2012 geladen.

b. Mit Schreiben vom 13. Dezember 2012 machte der steuerliche Vertreter die Befangenheit des für den gegenständlichen Berufungsfall zuständigen Referenten wie folgt geltend:

Mit Vorladung vom 30. November 2012, zugestellt am 5.12.2012, sei die mündliche Berufungsverhandlung für den 18. Dezember 2012 um 10.00 Uhr anberaumt worden.

Gemäß [§ 278 Abs 1 BAO](#) werde vom Recht Gebrauch gemacht, den Referenten als Mitglied des Berufungssenates wegen Befangenheit vom Berufungsverfahren abzulehnen.

Begründet werde dies mit einem im Juli 2012 geführten Telefonat zwischen dem Referenten und dem steuerlichen Vertreter. Thema sei damals die vom Bw. verlangte Abhaltung einer mündlichen Verhandlung. Der Referent habe erwähnt, dass er diesen Fall sowieso gegen WP entscheiden werde, denn man dürfe nicht meinen, dass dieser Fall anders entschieden würde, als jener zu VwGH 22.9.2005, [2003/14/0002](#)). In der diesem Erkenntnis vorausgegangenen Beschwerde sei ebenfalls derselbe Referent als Vertreter der entscheidenden Behörde involviert gewesen. Außerdem habe der Referent gemeint, dass die Rspr seit damals eindeutig sei und er sich nicht vorstellen könne, warum jetzt auf einmal der Sachverhalt anders sein sollte als damals. Außerdem sei der damalige Fall WP jener Fall gewesen, mit dem der Referent die Rechtsprechung auf die Reihe gebracht habe.

Dies lasse den Schluss zu, dass der Referent im gegenständlichen Berufungsverfahren als befangen anzusehen sei und ein objektives Verfahren gegen den Bw. nicht zu erwarten sein werde, weswegen dieser Antrag gestellt werde. Als Beilage erlaube man sich eine e-mail-Notiz vom 17. Juli 2012 anzuschließen (Uhrzeit 9.43).

c. Am 18. Dezember 2012 wurde die mündliche Verhandlung abgehalten. Dabei wurde folgendes zu Protokoll gegeben (Anwesende: Stb, Bw., Mag. P., BP, Referent):

- (1) Vom Referenten wird der Antrag auf Wahrnehmung der Befangenheit abgewiesen.
- (2) Der bisher bekannt gewordene Sachverhalt wird vom Referenten vorgetragen.
- (3) Der Referent ersucht anschließend die Finanzverwaltung und die Steuerberatung bzw den Bw: ihre Ausführungen zu machen:

BP: Bezüglich des einen Tages am 28. März 2003, wenn man noch einmal kurz darauf eingeht, auf die 3.860,00 € Umsatz und die 37,00 € Zimmererlöse. Richtig ist dass da drei Abhebungen hintereinander gewesen sind, was natürlich nicht sein kann, dass der da selber auf das Zimmer gegangen ist. Es könnte sich aber genauso gut um einen Geschäftspartner handeln, der seine Freunde eingeladen hat. So absurd finde ich das nicht, dass zu den genannten Zeiten diese Zahlungen getätigt worden sind und das eine Zimmerbenützung gewesen ist.

Bw: Geben kann es das, aber es ist hier nicht wahrscheinlich ...

BP: Es stellt sich die Frage, hat er nicht ein paar Freunde eingeladen. Die Möglichkeit besteht. Das ist genauso wahrscheinlich, wie die Annahme, dass er nicht selbst auf das Zimmer gegangen ist.

Bw: Ich erlebe das nicht, wenn ich mit jemandem beieinander bin. Wenn eine Gruppe beieinander ist, erlebe ich das eher so, dass die einzeln auf das Zimmer gehen.

BP: Es kann aber auch sein, dass jemand sagt, „ich lade euch ein“. Die Möglichkeit besteht, sage ich.

Stb: Mir ist sowas nicht bekannt.

BP: Weil sie angegeben haben, wir hätten darauf eingehen sollen, wer das gewesen ist, anhand der Eurocards

Stb: Man sieht da diese Kartenummer, die kommt nicht nur am 28. Januar vor, die kommt auch später einige Male vor. Offensichtlich dürfte das jemand sein, der öfters gekommen ist. Dass der da auch Freunde mitgehabt hat – 15.39, 16.00 Uhr – das kann ich mir gar nicht vorstellen.

BP: Ich wollte damit nur sagen, nachdem Österreich ein Bankgeheimnis hat, ist das ein wenig schwierig, das herauszufinden.

Mag. P.: Da sind uns die Hände gebunden.

BP: Eindeutig. Nachdem der öfters da war, wird man ja wissen, wer das war. Da wäre das in ihrem Interesse gewesen

Bw: Also von dem Zeitraum – das ist schon so lange her – da kenne ich nur zwei Leute.

BP: Das widerspricht sämtlichen wirtschaftlichen Denkweisen ...

Bw: Von einem habe ich sogar noch die Telefonnummer, der bei uns relativ viel Geld ausgegeben hat.

Stb: Der Anschein spricht für das, was der Bw. sagt.

Bw: Für mich ist das auch logisch, dass einer mittrinkt und dann aber nicht fähig ist, auf ein Zimmer zu gehen.

BP: Dann verstehe ich aber nicht, dass einer dort 3.600,00 € vertrinkt.

Mag. P.: Aus unserer Sicht scheint das auch eine Diskussion um des Kaisers Bart zu sein, ob das Prostitutionsumsätze oder Getränkeumsätze sind, es ist sowieso alles dem Bw. zuzurechnen. Unserer Rechtsauffassung nach ist das egal.

Referent: hat die Steuerberatung noch zum Sachverhalt Anmerkungen?

Stb: Grundsätzlich haben wir in die Berufung schon sehr viel hineingeschrieben, wie aus unserer Sicht der Sachverhalt zu werten ist. Der Sachverhalt ist das, was sich ereignet hat, den kann man im Nachhinein nicht mehr ergänzen. Es geht ja nur um die rechtliche Bewertung.

Wenn sie sagen, der Bw. hat in diversen Foren im Internet Mädchen gesucht, so ist das meines Erachtens ja in Ordnung, weil er schauen muss, er lebt ja von der Zimmervermietung bzw vom Getränkeverkauf. Er muss halt immer schauen, dass auf jeden Fall genug Mädchen da sind, denen er die Zimmer dann auch vermieten kann.

Den Widerspruch, den sie zu erkennen glaubten, indem der Bw. gesagt hat, er wisse nicht, was auf den Zimmern passiert, das habe ich natürlich immer so gesehen: Wenn eine Dame mit dem Gast auf das Zimmer geht, was die da genau tut, das weiß er nicht. Es gibt ja viele Möglichkeiten, was die dort machen können. Das weiß man aus menschlicher Lebenserfahrung. Darauf bezieht sich das, dass er keine Ahnung hat, was die dort machen.

Er weiß nur eines: Eine halbe Stunde oder eine Stunde ... das weiß er und was die Dame dort ausmacht und welches Entgelt sie mit dem Freier dort ausmacht, das ist ihre Sache. Er gibt nur vor, dass hat er zu bekommen, wenn die Dame (zB eine halbe Stunde) auf das Zimmer geht.

Stb: Dann habe ich zwei Zeuginnen mitgebracht, die waren beide in einem Teil des Prüfungszeitraumes beschäftigt, zumindest bis 2005. Wir glauben, dass diese beiden Zeugen den Standpunkt des Bw. beweisen können, wonach die Damen, die dort mit Freiern aufs Zimmer gehen, das selbständig machen. Sie haben da von Seiten des Bw. überhaupt keine Anweisungen, die Vereinbarung mit den Freiern ist deren Sache und es ist nur bekannt, wenn sie ein Zimmer beanspruchen, was sie für eine gewisse Zeiteinheit an den Bw. zu bezahlen haben. Die beiden Damen sind die SD und die GLS.

Referent: Sind das jetzt Anträge auf Zeugeneinvernahme?

Stb: Das ist ein Antrag auf Zeugeneinvernahme dieser beiden Damen. Dass der (Betriebs)Ablauf, so wie der Bw. es beschreibt, tatsächlich der Wahrheit entspricht.

(4) Es wird folgende Niederschrift mit GLS aufgenommen, wobei die Fragen teilweise vom Stb und teilweise von der BP gestellt werden:

Frage 1: Der Kontakt mit Gästen, mit denen man auf das Zimmer geht, hat der immer im Lokal unten im Keller stattgefunden oder gibt es auch andere Möglichkeiten der Kontaktaufnahme zB über das Telefon?

Zeugin: Der Kunde ruft an, macht einen Termin aus, die Werbung ist im Internet.

Frage BP: Ab wann, ab welchem Zeitraum? Seit wann sind die Anzeigen im Internet?

Zeugin: 2006 oder 2007.

Frage BP: Haben sie diese Anzeigen gemacht? Wer macht diese Anzeigen?

Zeugin: Ich habe eine Nummer von einem Mann. Der macht das. Ich rufe ihn an.

Frage BP: Was steht in der Anzeige?

Zeugin: Das Foto und was ich mache.

Frage 2: Wenn so ein Mann kommt und man geht aufs Zimmer, gibt es irgendeine Kontrolle, wenn er kommt oder man wartet auf ihn vor der Tür oder im Hof und geht in das Zimmer?

Wird vereinbart, wieviel der Mann zahlen muss? Weiß der Bw. davon, wieviel er zahlen muss oder nicht und wieviel er davon bekommt?

Zeugin: Er weiß nicht, wieviel wir vom Kunden bekommen. Wir schreiben nur die Zeit auf, die wir im Zimmer sind, zB eine halbe Stunde. In ein Kuvert.

Frage 3: Was ist in dem Kuvert?

Zeugin: Mein Name, die Zeit und wieviel ich an den Bw. zahlen muss.

Frage 4: Wenn so ein Gast kommt, betritt er dann das Kellergeschoß und diesen Aufenthaltsraum überhaupt nicht?

Zeugin: Der Kunde? Schon, wenn ein Kunde Spaß haben will, zB reden oder tanzen, dann im Keller.

Frage 5: Genauso gut gibt es Männer, die nicht hinuntergehen, sondern sogleich ins Zimmer?

Zeugin: Ja.

Frage 6: Wenn jemand sich zB über die Internetseite auf dem Handy meldet und sagt, ich komme um 18 Uhr zB?

Zeugin: Wir machen einen Termin, dann warte ich am Zimmer, bis es 18 Uhr ist und dann gehe ich gleich mit ihm aufs Zimmer.

Frage 7: Wenn ein Gast am Zimmer ist und er möchte zB etwas konsumieren zum Trinken, wer holt dann die Getränke?

Zeugin: Ich selber hole es.

Frage 8: Das bezahlt der Gast alles am Zimmer?

Zeugin: Ja.

BP: Wie sieht es aus, wenn der Gast kein Bargeld mit hat, wo bezahlt er dann?

Zeugin: Bankomat, ich gehe mit ihm zum Bankomat.

BP: Der geht mit ihnen raus zum Bankomat?

Zeugin: Im Lokal im Keller ist ein Bankomat.

BP: Das ist nicht ihr Bankomat?

Zeugin: Nein.

BP: Wo halten sie sich räumlich auf, wenn sie im „CD“ sind? Wo warten sie auf Kunden ohne Termin? Wo halten sie sich auf?

Zeugin: Im Keller, mit einer Kollegin Kaffee trinken oder am Zimmer – schlafen.

(5) Es wird folgende Niederschrift mit SD aufgenommen (von der erst im Zuge der Rechtsbelehrung bekannt wird, dass sie die Gattin des Bw. ist), wobei die Fragen teilweise vom Stb und teilweise von der BP gestellt werden:

Frage 1: Wann war der Beginn ihres Aufenthaltes beim Bw.?

Zeugin: Seit Beginn 2005.

Frage 2: Die Kunden, die Gäste mit denen sie aufs Zimmer gegangen sind, wie ist man zu denen gekommen? Nur im Lokal oder auf andere Weise?

Zeugin: Ich habe gearbeitet auf der Telefonsexhotline und im „CD“ habe ich mich manchmal getroffen. Wenn jemand angerufen hat, dann bin ich manchmal direkt auf das Zimmer gegangen.

Frage 3: Mit den Kunden ist das Geld vereinbart worden, was sie bezahlen müssen?

Zeugin: Das war unterschiedlich von Kunde zu Kunde. Ich kann sagen, von dem Geld das ich kassiert habe, habe ich die Miete gezahlt an den Bw.

Frage 4: Die Miete, die an den Bw. zu bezahlen war, war klar wieviel das ist?

Zeugin: Ja, das war klar. Ich habe meinen Namen geschrieben, Stempel mit Datum und Uhrzeit, wie lange ich am Zimmer war und in ein Kuvert gegeben.

Frage 5: Haben sie dem Bw. erzählt, wieviel ein Kunde bezahlt hat?

Zeugin: Nein, das ist meine Sache.

Frage 6: Wissen sie, ob die anderen Mädchen dem Bw. erzählt haben, wieviel sie verlangt haben?

Frage Referent: Sie wissen nichts von den anderen Damen, wie sie abgerechnet haben?

Zeugin: Nein, ich weiß nichts.

BP: Wie sieht es aus, wenn die Leute kein Bargeld dabei hatten, wie ist dann bezahlt worden?

Zeugin: Ich gehe mit ihm zum Bankomaten und er hebt das Geld ab und gibt es mir dann.

Frage 7: Wenn ein Kunde etwas trinken wollte am Zimmer, wer hat das Getränk geholt?

Zeugin: Ich selber. Jedes Mädchen holt seine Getränke selbst, es gibt keinen Kellner.

BP: Zum Bankomat. War das eine Bankomatkasse und kein Bankomat, bei dem das Geld herauskommt? Wer hat ihm das Geld gegeben?

Zeugin: Wir sind beim Bankomat draußen gewesen.

BP: Da sind sie mitgegangen zum Bankomaten außerhalb?

Zeugin: Ja.

Frage Referent: War das oft?

Zeugin: Manchmal.

BP: Wie war das? Sie sind in das Lokal in den Keller gegangen, dort war ein Bankomat-Terminal, dort haben sie die Karte hineingesteckt und zB 200,00 € abgehoben. Wo ist das Geld herausgekommen?

Zeugin: Das ist auf meinen Namen, ich unterschreibe und nehme das von dem Bw.

Frage Referent: Aus der Tasche des Bw., aus der Kassa des Bw.?

Zeugin: Es gibt ein Kuvert für uns alle.

Frage Referent: Aus der Tasche des Bw. oder aus der Kassa des Bw.?

Zeugin: Aus der Kassa.

Frage Referent: Wie glauben sie, kommt das Geld in die Kassa?

Zeugin: Ich glaube es gibt ein spezielles Konto für diesen Bankomat des Bw. und eine Provision.

(6) Nach der Zeugeneinvernahme wird die Beweisaufnahme abgeschlossen. Nach der Beratung wird die Entscheidung verkündet.

7. Folgende Unterlagen und Aussagen sind in die rechtliche Würdigung miteinzubeziehen:

A) a. Ausdrucke zum „CD“ aus den Jahren 2006 und 2007:

Europäische Mädchen gesucht. Nur persönliche Vorstellung, Terminvereinbarung unter Tel. Das „CD“ liegt mitten im Schoß von L. und ist aus allen Richtungen sehr leicht zu erreichen. Ein Parkplatz im Hof gewährt problemloses Parken.

E-Mail: WP@aon.at

Öffnungszeiten: Montag bis Freitag: 10.00 bis 4.00 Uhr

Samstag, Sonntag, Feiertage: 20.00 bis 4.00 Uhr.

b. Aushang „CD“:

Werte Gäste! In unserem Etablissement anwesende Mädchen bieten ihnen, soweit das erfolgt, ihre Dienstleistung auf eigenen Namen und eigene Rechnung an. Der Inhaber der Geschäftsräume hat mit so zustandekommenen Vereinbarungen nichts zu tun. Getränkekonsumationen werden gesondert abgerechnet und es werden diesbezügliche Leistungen im Namen und auf Rechnung des Inhabers der Geschäftsräume erbracht.

B) Anzeigen MI:

a. Niederschrift mit MI vom 1. Dezember 2006 (Auszug):

MI sei von GLS gefragt worden, ob sie mit ihr (nach Österreich) kommen möchte, weil der Besitzer eines Lokals (gemeint: WP) noch einige Mitarbeiter benötige. Sie meinte, dass es sich um ein Bordell in L handle, mit dem Namen „CD“ und der Besitzer noch Prostituierte benötige. Sie habe zugestimmt.

Sie sei vom Heimatort mit dem PKW abgeholt und nach L verbracht worden und dort um zwei Uhr in der Frühe angekommen. **In dieser Nacht habe sie den Chef des Lokales „CD“ kennengelernt, sein Name sei P.,** der Nachname sei unbekannt. **Der Chef habe in der Nacht gesagt, dass er sie als Telefonistin anmelden werde, sie jedoch als Prostituierte arbeiten solle.** Sie habe zugestimmt.

Sie habe eine Woche lang gearbeitet und mit 7-8 Männern geschlafen, das Geld dafür aber nie gesehen. **Denn die Männer gingen zu SD an die Bar – sie sei dort Kellnerin – und sagten, welche Prostituierte sie möchten und bezahlten bei ihr. Sie habe dann die Männer ins Zimmer geschickt. Was mit dem gesamten Geld passiert sei, wisse sie nicht, sie habe davon nur 40 Euro bekommen.**

Ihr Problem sei, dass SD seit der Ankunft in L den Reisepass habe und ihn nicht mehr zurückgeben möchte. So könne sie nicht weg, weil sie ohne Reisepass nicht reisen könne. Sie habe gemeint, sie bekomme den Reisepass erst wieder, wenn sie ihre Schulden bezahle.

Sie habe ein Handy von GLS bekommen, das sie nicht behalten wolle und der Polizei übergebe. Sie habe Angst, weil die Leute immer wieder anrufen und sie bedrohen würden, sie müsse zurückkehren, die Kundschaften warteten.

b. Anzeige gegen WP und SD vom 1. Dezember 2006 wegen Verdacht auf unrechtmäßigen Aufenthalt im Bundesgebiet (Auszug):

MI ist seit ca. einer Woche im Bundesgebiet aufhältig und sei dieser Zeit auch im Lokal „CD“ beschäftigt. Sie habe, obwohl sie laut ihren Angaben als Prostituierte gearbeitet habe, für die erwähnte Zeit nur 40 Euro erhalten. Sie hatte in dieser Zeit mit 7-8 Personen GV. Die **Kundschaften begaben sich an die Bar zu SD, wo die Bezahlung erfolgte und welche diese auf das Zimmer der MI verwies.**

MI möchte dieser Tätigkeit nicht mehr nachgehen, was sie auch seit gestern immer wieder im Lokal betonte. Sie wollte ihren Reisepass zurück, welcher seit ihrer Einreise im Besitz von SD ist, was ihr aber aufgrund ihrer angeblichen Schulden verweigert wurde. Dadurch ist ihr eine Rückreise nach Rumänien nicht möglich.

Es konnte weiters festgestellt werden, dass sie angeblich von August bis September im Lokal „CD“ der Prostitution nachgegangen sei. Für diese Tätigkeit habe sie lediglich 130,00 € bekommen. Vor ca. einer Woche habe sie eine SMS von SD erhalten, dass sie wieder nach Österreich kommen müsse, um einen Vertrag zu unterschreiben, ansonsten werde sie Probleme mit der Polizei bekommen.

MI besitze keine arbeitsrechtliche Bewilligung und derzeit keinen Reisepass, da ihr dieser vorenthalten werde.

Sie sei im Besitz eines Handys, welches sie von GLS erhalten habe, um für Kundschaften erreichbar zu sein. Dieses Handy habe sie der Polizei freiwillig übergeben, da sie mehrmals angerufen und bedroht worden sei.

Das Lokal „CD“ werde als Cafe geführt, Inhaber sei WP. GLS und SD seien an dieser Adresse gemeldet. Das Handy sei dem Kripojournaldienst mit dem Original der Anzeige übergeben worden.

c. Niederschrift mit SD vom 4. Dezember 2012 (Auszug):

Im Lokal habe sie als Sexhotline-Telefonistin gearbeitet, so wie SD. Ob sie auch mit Männern auf das Zimmer gegangen sei, wisse sie nicht.

Es sei sicher nicht richtig, dass sie Männer zu ihr auf das Zimmer geschickt habe und sie habe dafür im Lokal auch sicher kein Geld genommen. Das sei nicht ihre Arbeit. Der Reisepass sei auch nicht bei ihr gewesen, sondern in einem Büro, wo die Mädchen alle Ausweise für eine Kontrolle hätten. Dieses Büro sei immer unversperrt.

Sie habe ihr gesagt, dass sie ihr den Pass nicht bringen werde, sondern dass sie mit ihrem Freund in das Lokal kommen solle, um sich den Pass abzuholen. Weiters habe sie ihr gesagt, dass sie dabei auch ihre Schulden in Höhe von 150,00 € bezahlen solle. Sie habe bei ihr 400,00 € Schulden, weil sie ihr das Taxi von Wien nach L

bezahlt habe, nachdem sie wieder von Rumänien nach Österreich gekommen sei. Weiters habe sie noch 225,00 € Schulden für die Zimmermiete bei WP.

Sollte MI als Prostituierte gearbeitet haben, habe sie das freiwillig gemacht und das sei ihr auch egal. Sie müsse selber wissen was sie mache.

d. Niederschrift mit GLS vom 4. Dezember 2006 (Auszug):

Ihr seien die niederschriftlichen Angaben der MI vorgelesen worden. Diese entsprächen nicht den Tatsachen.

Im „CD“ habe sie ein Zimmer mit der Nr.11 im ersten Stock, für welches sie 150,00 € im Monat zahle. Zur Ausübung der Prostitution verwende sie jedoch ein anderes Zimmer, für welches sie nochmals 150,00 € zahlen müsse. Diese Räumlichkeiten würden von WP an sie vermietet. Teilweise müsse sie jetzt weniger zahlen, da sie an der Bar und bei der Lokalreinigung aushelfe.

Der Zimmertarif sei normalerweise 80,00 € für 20 Minuten und 120,00 € für 30 Minuten sowie 190,00 € für eine Stunde. Von diesen Beträgen müssten sie an WP immer jeweils 30,00 € abgeben.

Die Anbahnung mit den Kunden erfolge zum Teil über die Telefonhotline oder im Clubraum im Keller, wo man mit den Kunden etwas trinke. Wenn der Kunde etwas zum Trinken bestelle, müsse er dies an der Bar bezahlen. Für die Getränke sei der Unterkunftsgeber WP zuständig und er kassiere auch den Gewinn. Kassiert werde aber von den Mädchen, da es keinen Kellner gebe.

Sie selbst sei durchgehend im „CD“ beschäftigt und MI sei ca. nach einem Monat wieder zurück nach Rumänien gefahren. MI habe SD und GLS angerufen und erzählt sie habe 200,00 € Schulden in Rumänien und wolle aus diesem Grund wieder im „CD“ arbeiten. Um hierher zu kommen, würde sie noch weitere 200,00 € für die Fahrt benötigen. Dies habe man vereinbart und ein gemeinsamer Bekannter habe MI von Rumänien gebracht und dafür 200,00 € bekommen.

Die Schilderung, wonach MI für die Prostitutionsausübung gesamt nur 40,00 € bekommen habe, sei nicht richtig. Sie habe ihr Geld immer bekommen und von ihrem Stundenlohn nur die 30,00 € für WP zur Seite legen müssen. Es könne aber sein, dass MI in letzter Zeit weniger Geld bekommen habe, weil sie Schulden bei SD gehabt habe. Aus diesem Grund habe man ihr 250,00 € abgezogen, weil sie 400,00 € Schulden gehabt habe. Ihr Reisepass sei im Lokal frei zugänglich abgelegt worden, MI hätte diesen jederzeit wegnehmen können.

Ihr werde zur Kenntnis gebracht, dass die Ausübung der Prostitution im Lokal „CD“ und den darüber **befindlichen Zimmern nicht erlaubt sei und eine Verwaltungsübertretung darstelle. Dazu gebe sie an, dass sie das nicht gewusst habe und ihr das auch niemand gesagt habe. Sie sei der Meinung gewesen, dass diese Tätigkeit im Lokal und den Zimmern in Ordnung sei.**

e. Niederschrift mit WP als Verdächtiger vom 4. Dezember 2006 (Auszug):

Die niederschriftlichen Angaben der MI seien verlesen worden. Diese entsprächen nicht den Tatsachen.

WP sei der Hausmieter des Hauses und er beherberge dort Prostituierte in insgesamt sechs Zimmern. Derzeit seien vier Prostituierte bei ihm, an die er Zimmer im ersten Stock vermiete. Im Keller befände sich ein Aufenthaltsraum bzw Kontaktraum. In diesem würden sich die Prostituierten aufhalten. Die Freier kämen in den Aufenthaltsraum bzw Kontaktraum. Dort vereinbarten sie einen Preis für die Ausübung der Prostitution. Dann würden sich die Damen mit den Freiern in den ersten Stock begeben und dort die Prostitution ausüben.

Die jeweiligen Zimmer vermiete man an die Prostituierten. Die Benützung eines Zimmers belaufe sich zwischen 30,00 € für 30 Minuten und 60,00 € für eine Stunde. Die besagten Zimmer, wo die Damen die Prostitution ausübten, seien aber nicht dafür bestimmt, dass die Damen auch dort wohnten. Sie würden ebenfalls im ersten Stock wohnen, jedoch in anderen Zimmern.

MI habe er erstmals Ende September 2006 gesehen. Sie sei damals mit einem ihrer Bekannten gekommen. Sie sei gekommen in der Absicht, in einem der im ersten Stockwerk befindlichen Zimmer die Prostitution auszuüben. Am 25. September 2006 habe er dann MI in L angemeldet.

Wenn MI angebe, sie habe für die angeführte Zeit lediglich 130,00 € für die Ausübung der Prostitution bekommen, so könne er dazu nur angeben, dass er damit nichts zu tun habe. Die Damen machten sich das selber aus, was sie für die Ausübung der Prostitution verlangten. Er kassiere nur die Miete für die Zimmer. Beim ersten Aufenthalt von MI habe er 360,00 € vorgestreckt und zwar für die Übersetzung der Dokumente betreffend Gewerbeanmeldung bzw für die Bezahlung des Transports. Die angeführten 360,00 € habe MI noch vor der Abreise nach Rumänien übergeben. **Damals hätte sie den Reisepass freiwillig übergeben, mit der Bemerkung, diesen als Pfand für das geborgte Geld zu verstehen. Den Reisepass habe man ihr nach Begleichung ihrer Schuld übergeben.**

Ihm sei völlig bewusst, dass die Damen im ersten Stock die Prostitution ausübten. Er sei der Meinung dass sie dies dort auch dürften. Er selbst sei sich keiner Schuld bewusst.

Die Anbahnung der Prostitution gehe so vor sich, das sich die Damen im Kontaktraum aufhielten und die Freier dort zu ihnen kämen. Dann suche sich der Freier eine Dame aus und sie würden sich auf das Zimmer begeben. **Wenn MI angebe, SD vereinbare den Preis für die Ausübung der Prostitution bzw nehme auch das Geld entgegen, so entspreche das nicht der Wahrheit. Das mache jede Dame für sich selbst.**

Wenn MI angebe, GLS habe gesagt, WP brauche ein paar Mitarbeiter im Lokal, so entspreche dies nicht den Tatsachen.

Den Reisepass der MI habe er am 1. Dezember oder 2. Dezember 2006 von SD übergeben bekommen. Dies habe SD damit begründet, dass sie nicht immer da sei und MI ihr noch immer 150,00 € schulde. SD habe gesagt er solle versuchen, die besagten 150,00 € von MI einzufordern und ihr dann den Reisepass zu übergeben. Vom Handy habe er keine Kenntnis.

f. Niederschrift mit MI vom 5. Dezember 2006 (Auszug):

Die Fahrt nach Österreich sei für GLS und sie entweder von SD oder WP bezahlt worden.

Als sie nach L gekommen sei, habe SD den Reisepass verlangt und sie habe ihn ihr auch übergeben. Gesagt habe sie dabei nichts. Der Reisepass sei von SD in einen Geldschrank im Clubraum versperrt worden. Der Geldschrank sei für sie nicht zugänglich gewesen.

Ca. eine Woche im November 2006 habe sie die Prostitution ausgeübt. Die Kunden seien in den Clubraum gekommen und hätten Platz genommen. **Von SD seien sie dann jeweils angewiesen worden, wer zu den Männern hingeh. Die Freier hätten dann entweder mit SD oder mit GLS den Preis ausgehandelt und an der Bar bezahlt. Sie selbst habe kein Geld entgegengenommen.**

Für 15 Minuten seien 60,00 €, für 20 Minuten 80,00 € zu zahlen gewesen, für 30 Minuten 120,00 € und für eine Stunde 190,00 € und 240,00 € für den Whirlpool.

Für die Woche hätte sie 320,00 € bekommen müssen. Ein Betrag den sie pro Kunde bekäme sei nicht ausgemacht gewesen. Am 28. oder 29. November 2006 habe sie von SD 40,00 € bekommen. Mit der Bemerkung, dass sie sich etwas zum Essen kaufen solle.

Solange sie SD etwas schuldig sei, würde sie ihren Pass nicht bekommen.

C) Verwaltungsstrafverfahren MA:

a. Anzeige gegen MA und WP vom 17. Dezember 2004 (Auszug):

Die Bundespolizeidirektion schildert den Sachverhalt wie folgt:

(1) Am 15. Dezember 2004 um 21.30 Uhr sei im Animierlokal „CD“ mit Beamten des Zoll und des Magistrats eine Kontrolle durchgeführt worden. **Dabei habe man festgestellt, dass sich im Erdgeschoss und im ersten Stock mehrere Zimmer vorgefunden hätten, die ihrer Ausstattung nach offensichtlich der Ausübung der Prostitution gedient hätten. In einem der Zimmer im Erdgeschoss habe sich ein Whirlpool befunden. Alle Zimmer seien übermäßig beheizt gewesen und für den Betrieb bereit.**

(2) Der Betreiber des Lokales **WP habe angegeben, dass in seinem Lokal und Haus die Prostitution ausgeübt werde. Die Gattin des Lokalbetreibers – IW – habe angegeben, dass MA um ca. 20.00 Uhr den letzten Gast bedient habe. Sie habe mit dem Gast eine Stunde am Zimmer verbracht, wofür der Gast 150,00 € habe bezahlen müssen. IW habe in der Folge dem Gefertigten eine entsprechende Eintragung im Lokal-PC gezeigt, welcher offensichtlich der Bonierung des Umsatzes gedient habe.**

(3) **MA habe angegeben, sie habe mit dem Gast GV gehabt und vom Schandlohn 93,00 € erhalten. Den Rest bekomme ihr Chef.** Die Genannte habe kein Gesundheitsbuch vorweisen können bzw habe angegeben, keines zu besitzen.

(4) WP habe als Rechtfertigung sinngemäß folgendes angegeben: In seinem Haus werde die Prostitution ausgeübt. Er habe dies gestattet, weil er seiner Meinung nach nicht gegen das öö. Polizeistrafgesetz verstoße, zumal in seinem Haus bereits vor dem Jahr 1985 die Prostitution ausgeübt worden sei.

(5) Im Zuge der Kontrolle habe man auch Übertretungen des Meldegesetzes, der Gewerbeordnung und des Ausländerbeschäftigungsgesetzes festgestellt. Diesbezüglich würden KIAB und Magistrat selbst Anzeige erstatten.

b. Niederschrift mit dem Beschäftiger WP vom 15. Dezember 2004 (Auszug):

(1) Die Damen gehen der Prostitution nach. Die Damen kassieren das Geld von den Kunden.

(2) Die Getränke werden von mir bereit gestellt und von den Damen kassiert. Das Entgelt für die Getränke wird von den Damen in meine Kassa gegeben.

(3) Folgender Preis wird von den Damen als Miete an mich entrichtet:

00-25 Minuten 32,00 €;

30-40 Minuten 37,00 €;

45-50 Minuten 57,00 €;

50-60 Minuten 63,00 €;

Whirlpool 63,00 € (ohne) und 87,00 € (mit).

(4) Aushang im Lokal: Getränkekonsumationen werden ... abgerechnet und es werden diesbezügliche Leistungen im Namen und auf Rechnung des Inhabers der Geschäftsräume erbracht. Sonstige Leistungen werden im Namen und auf Rechnung der Mädchen erbracht.

c. Schreiben des Zollamtes an den Magistrat vom 27. Dezember 2004: Beim Animieren seien am 15. Dezember 2004 betreten worden **MA, MCA und AAY**.

Sie hätten angegeben, dass sie im Lokal der Prostitution nachgehen würden und am Getränkeumsatz prozentuell beteiligt seien. Somit liege keine selbständige Tätigkeit mehr vor. Die Damen hätten zum Zeitpunkt der Kontrolle keine arbeitsmarktrechtlichen Bewilligungen vorliegen gehabt.

d. Rechtfertigung des WP zum Verwaltungsstrafverfahren vom 11. April 2005 (Auszug):

(1) Die Verwaltungsübertretung habe WP nicht begangen. Es werde ihm vorgeworfen, er habe als Gewerbeinhaber der Firma WP MA, MCA und AAY in der genannten Betriebsstätte als Animierdamen ohne entsprechende arbeitsrechtliche Bewilligung beschäftigt. Diese Behauptung sei unrichtig.

(2) Diese Damen seien tatsächlich als Prostituierte tätig, übten aber ihr Gewerbe völlig selbständig aus. Die genannten Personen stünden in keinem wie immer gearteten Beschäftigungsverhältnis zu ihm oder zu seiner Firma. Die genannten Personen seien auch nicht prozentuell an den Einkünften beteiligt.

(3) Eine Bestätigung für eine Liste der Getränkepreise mit der jeweiligen prozentuellen Beteiligung gebe es nicht.

(4) Verwiesen werde auch auf den Text im Lokal, der deutlich sichtbar ausgehängt sei. In diesem würden die Gäste ausdrücklich darauf hingewiesen, dass die von den Animierdamen angebotenen Dienstleistungen in deren Namen und auf deren Rechnung angeboten und abgerechnet würden.

(5) Hinsichtlich allfälliger Getränkekonsumationen werde ausdrücklich klargestellt, dass diese direkt mit ihm abgerechnet und die Leistungen von seinem Unternehmen erbracht würden.

Ohne das konkret nachvollziehen zu können, könne man die Aussagen der Damen, sie wären prozentuell am Umsatz mit den Getränken beteiligt, nur dahingehend auslegen, dass dann, **wenn die Damen aufgrund der Animiertätigkeit Getränke in seinem Namen und auf seine Rechnung verkaufen würden, diese gesondert einen gewissen Mehrbetrag einheben würden.** Dies geschehe aber in deren Namen und auf deren Rechnung und habe mit ihm nichts zu tun.

(6) Das Vorliegen einer unberechtigten Beschäftigung nach § 28 Abs 7 AuslBG sei nur anzunehmen, wenn ein Ausländer in Betriebsräumen angetroffen werde, die im Allgemeinen Betriebsfremden nicht zugänglich seien. Davon könne im gegenständlichen Fall keine Rede sein. Der Bereich, in dem die Kontrolle stattgefunden habe, stelle keinen Bereich dar, der „im allgemeinen Betriebsfremden nicht zugänglich sei“. **Die Betriebsräumlichkeiten seien natürlich für fremde Personen (Gäste) zugänglich.**

e. Schreiben des Zollamtes an den Magistrat vom 4.Juli 2005:

Den Erstaussagen von MA, sie erhalte für eine Flasche Piccolo 3,60 € und für einen Cocktail 3,00 € sei durchaus Glauben zu schenken. Diese habe nämlich nicht erkennen können, welche Auswirkung die Aussage betreffend Beteiligung am Getränkeumsatz habe.

f. Straferkenntnis des Magistrats vom 22. September 2005 (Auszug):

In der Tatbeschreibung wird festgestellt, **dass WP als Gewerbeinhaber Ausländerinnen in der Betriebsstätte bis zumindest 15. Dezember 2004 als Animierdamen ohne entsprechende arbeitsmarktrechtliche Bewilligung beschäftigt habe.**

(1) Zur Erfüllung der Verwaltungsübertretung in objektiver Hinsicht:

Die im Spruch angeführten **Ausländerinnen (MA, MCA und AAY) seien** am 15. Dezember 2004 von der Zollbehörde im Lokal des Beschuldigten bei **Animiertätigkeiten in eindeutiger Kleidung angetroffen und – da keine arbeitsmarktrechtlichen Bewilligungen erteilt worden seien – unerlaubt im Sinne des Gesetzes beschäftigt gewesen.** Weitere Indizien für das Vorliegen einer Beschäftigung stelle die Tatsache dar, **dass den Ausländerinnen im Lokal des Beschuldigten Umkleideräume und Duschräume zur Verfügung stünden** und dort auch die persönlichen Gegenstände aufbewahrt würden.

Zusätzlich sei vom Beschuldigten bei seiner Einvernahme vor der Zollbehörde angegeben worden, dass die Damen am Getränkeumsatz mitbeteiligt seien. Diese Angaben würden auch auf den Personalblättern der Ausländerinnen bestätigt und im Aushang des Lokales kundgetan.

Der Tatbestand der Verwaltungsübertretung sei in objektiver Hinsicht erfüllt.

(2) Zur Erfüllung der Verwaltungsübertretung in subjektiver Hinsicht:

Der Beschuldigte habe ein Ungehorsamsdelikt begangen. Den Schuldentlastungsbeweis habe er mit seiner Rechtfertigung nicht erbringen können. Dem Vorbringen, dass die Damen rein selbständig als Prostituierte tätig seien und alles auf (deren) eigene Rechnung abgewickelt würde, müssten die Erstaussagen und Angaben auf den Personalblättern entgegen gehalten

werden. **Weiters bedinge Selbständigkeit auch das Vorliegen von Betriebsmitteln. Diese seien teilweise allerdings in Form der Duschräume zur Verfügung gestellt worden.**

Daher gehe die Behörde von organisatorischer Eingliederung in den Betrieb aus und es liege ein arbeitnehmerähnliches Beschäftigungsverhältnis vor.

Die Verwaltungsübertretung sei hinsichtlich der subjektiven Tatbestandsmäßigkeit erwiesen.

Vom Ergebnis der Beweisaufnahme sei der Beschuldigte verständigt worden, habe sich aber nicht weiter geäußert.

Die Voraussetzung für die Beschäftigung von Ausländern nach § 3 AuslBG 1985 laute: „Ein Arbeitgeber darf, soweit in diesem BG nichts anderes bestimmt ist, einen Ausländer nur beschäftigen, wenn ihm für diesen eine Beschäftigungsbewilligung erteilt oder eine Anzeigebestätigung oder eine EU-Entsendebestätigung ausgestellt worden sei oder wenn der Ausländer eine für diese Beschäftigung gültige Arbeitserlaubnis oder einen Befreiungsschein besitze“.

g. Beispiel für ein Personenblatt (MA) vom 15. Dezember 2004 (Auszug):

Familienname: MA

Geburtsdatum: 10.4.1970

Ich arbeite derzeit für (Firma und Adresse): „CD“

Beschäftigt als: Prostituierte

Tägliche Arbeitszeit: 7 Stunden pro Tag, 5 Tage

Mein Chef hier heißt: WP

Amtliche Vermerke: Beteiligung bei Getränken (3,60 € Piccolo; 3,00 € Cocktail).

h. Beispiel für ein Personenblatt (MCA) vom 15. Dezember 2004 (Auszug):

Familienname: MCA

Geburtsdatum: 22.9.1967

Ich arbeite derzeit für (Firma und Adresse): „CD“

Beschäftigt als: Prostituierte

Tägliche Arbeitszeit: 20.00 Uhr – 00.00 Uhr

Mein Chef hier heißt: WP

i. Beispiel für ein Personenblatt (AAY) vom 15. Dezember 2004 (Auszug):

Familienname: AAY

Geburtsdatum: 21.4.1973

Ich arbeite derzeit für (Firma und Adresse): „CD“

Beschäftigt als: Animieren

Tägliche Arbeitszeit: 20.00 Uhr – 01.00 Uhr

Mein Chef hier heißt: WP

j. Erkenntnis des UVS Oberösterreich vom 29. Juni 2006 (Auszug):

Der Berufung wird keine Folge gegeben und das angefochtene Straferkenntnis bestätigt.

Rechtsgrundlagen: § 66 Abs 4 AVG 1991 iVm §§ 24, 19 und 51 Verwaltungsstrafgesetz 1991.

Entscheidungsgründe:

(1) Mit Straferkenntnis des Bürgermeisters vom 22.9.2005 wurden über den Bw. ... wegen zwei Verwaltungsübertretungen ... zwei Geldstrafen verhängt, **weil er es als**

Gewerbeinhaber der Firma WP zu verantworten habe, dass von dieser die unten angeführten Ausländerinnen (MA und MCA) in oben angeführter Betriebsstätte seit den angegebenen Zeiträumen bis zumindest 15. Dezember 2004 als Animierdamen ohne entsprechende arbeitsmarktrechtliche Bewilligungen beschäftigt wurden.

(2) Begründend wurde ausgeführt, dass die im Spruch angeführten Ausländerinnen am 15. Dezember 2004 von der Zollbehörde **im Lokal bei Animiertätigkeiten in eindeutiger Kleidung angetroffen worden seien und da keine arbeitsmarktrechtlichen Bewilligungen erteilt worden wären, unerlaubt im Sinne des Gesetzes beschäftigt worden seien.**

Weiteres Indiz für das Vorliegen einer Beschäftigung stelle die Tatsache dar, dass den Ausländerinnen im Lokal des Beschuldigten Umkleide- und Duschräume zur Verfügung stehen würden und dort auch ihre persönlichen Gegenstände aufbewahrt würden. **Zusätzlich sei vom Beschuldigten bei seiner Einvernahme vor der Zollbehörde angegeben worden, dass die Damen am Getränkeumsatz mitbeteiligt seien. Diese Angaben seien auch auf den Personenblättern der Ausländerinnen bestätigt und im Aushang des Lokales kundgetan worden.**

Dem Vorbringen, dass die Damen rein selbständig als Prostituierte tätig seien und alles auf eigene Rechnung abgewickelt würde, müsse die Erstaussage und die Angabe auf den Personenblättern entgegengehalten werden. Weiters bedinge Selbständigkeit auch das Vorliegen von Betriebsmitteln, diese seien teilweise allerdings in

Form der Duschräume zur Verfügung gestellt worden. **Daher gehe die Behörde von organisatorischer Eingliederung in den Betrieb aus und es liege daher ein arbeitnehmerähnliches Beschäftigungsverhältnis vor.** Die Ausländerinnen seien daher vom Beschuldigten unerlaubt beschäftigt worden und er habe, da er keine geeigneten Maßnahmen zur Einhaltung der Bestimmungen des AuslBG getroffen habe, fahrlässig gehandelt.

(3) Dagegen wurde ... Berufung eingebracht. Begründend wurde ausgeführt, dass die Damen tatsächlich als Prostituierte tätig gewesen seien, wobei diese ihr Gewerbe völlig selbständig ausüben würden. Die Damen würden in keinem wie immer gearteten Beschäftigungsverhältnis ... stehen. Des weiteren seien die Personen auch nicht prozentuell an seinen Einkünften beteiligt. Diesbezüglich sei auch für den Bw. nicht nachvollziehbar, wie die Behörde bzw. genauer gesagt die Zollverwaltung in ihrer Stellungnahme an den Magistrat zur Ansicht gelange, dass die Liste der Getränkepreise mit der jeweiligen prozentuellen Beteiligung von ihm bestätigt worden sei. Er habe eine solche Bestätigung zu keiner Zeit abgegeben, da dies auch schlichtweg nicht zutreffe.

Die Behörde vermöge im Straferkenntnis auch nicht zu begründen, inwieweit tatsächlich ein Beschäftigungsverhältnis zwischen ihm und den betroffenen Animierdamen vorgelegen sei.

(4) Der Unabhängige Verwaltungssenat hat Beweis erhoben durch Akteneinsichtnahme und Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 30. Mai 2006.

Danach steht folgender Sachverhalt fest:

Der Bw. betreibt in der Rechtsform des Einzelunternehmens seit ca. 22 Jahren das „CD“. Der Bw. hat dieses Lokal als reines Animierlokal begonnen. Mit der Änderung des Polizeistrafgesetzes legte der Bw. die Gewerbekonzession zurück und es wird seitdem in diesem Lokal nur mehr die Prostitution ausgeübt. Geöffnet ist das Lokal täglich von 10.00 Uhr vormittags bis 04.00 Uhr in der Früh. **Die Damen, welche im „CD“ der Prostitution nachgehen, werden durch Annoncen in verschiedenen Zeitungen gesucht.** Fixes Personal ist ... nicht angestellt. Die Dienste teilen sich die Damen grundsätzlich selbst ein, **doch wurde vom Bw. insofern in die Dienstenteilung regulierend eingegriffen, als er anordnete, dass zu jeder Tageszeit mindestens zwei Damen im Lokal anwesend sein müssen.**

Im „CD“ gibt es einen Barbereich, in dem sich die Damen mit den Kunden bzw. Gästen aufhalten. Im hinteren Bereich des Lokales besteht für die Damen die Möglichkeit sich umzuziehen. Die Preise mit den Kunden haben die Damen jeweils selbst ausverhandelt. Vom Bw. wurden die Zimmermieten, welche von den Damen an ihn zu bezahlen waren, festgelegt. Die Kunden der Damen haben an den Bw. nichts bezahlt.

Der Getränkekonsum im „CD“ erfolgte in der Weise, dass von den Damen Getränke aus dem Getränkebestand des Bw. verkauft wurden. Von den Damen wurde der Verkaufspreis kassiert und in die Kassa eingelegt. Pro verkauftem Getränk konnten sich die Damen einen Betrag einbehalten. Gemäß der im Lokal aufliegenden Preisliste war erkennbar, welchen Betrag die Damen einbehalten können. Zum Beispiel betrug der VKP für eine Flasche Piccolo Sekt 19,50 €, davon konnten sich die Damen 3,60 € einbehalten. Insbesondere ist festzuhalten, dass vom Bw. selbst angegeben wurde, dass die Damen beim Getränkeverkauf von ihm festgesetzte Beträge einbehalten können. **Im Hinblick auf die Ausführungen des Bw. in der mündlichen Verhandlung ist jedenfalls davon auszugehen, dass dieser Sachverhalt nicht strittig ist.**

(5) Der UVS hat erwogen:

Gemäß § 2 Abs 4 erster Satz AuslBG ist für die Beurteilung, ob eine Beschäftigung im Sinne des Abs 2 vorliegt, der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes notwendig.

Der VwGH hat bereits wiederholt ausgesprochen, dass die Animiertätigkeit von Ausländerinnen in einem Nachtclub oder ähnlichen Lokalitäten unter Beteiligung am Umsatz (auch an den verkauften Getränken) als Verwendung unter ähnlichen wirtschaftlichen und sozialen Bedingungen wie Arbeitnehmer zu qualifizieren sind (VwGH 28.10.2004, [2001/09/0056](#); 20.3.2002, [2000/09/0150](#)).

Vom Bw. wurde im Rahmen der mündlichen Verhandlung ausgeführt, dass er auf die Dienstenteilung der Damen regulierend eingegriffen hat und sich die Damen einen bestimmten Betrag beim Verkauf von Getränken einbehalten konnten. Der Getränkeverkauf selbst ist dem Bw. als Betreiber des Lokales zugute gekommen. Ausgehend von diesen Ermittlungsergebnissen ist in Berücksichtigung der bisherigen ständigen Rechtsprechung des VwGH **davon auszugehen, dass die beiden Ausländerinnen vom Bw. als Arbeitgeber unter ähnlichen wirtschaftlichen und sozialen Verhältnissen wie Arbeitnehmer verwendet wurden und demnach eine bewilligungspflichtige Beschäftigung iSd § 2 Abs 2 AuslBG vorgelegen ist.**

Da vom Bw. bzw den Ausländerinnen selbst im Rahmen der Kontrolle durch die Zollorgane keine arbeitsmarktrechtlichen Papiere für die Beschäftigung vorgelegt werden konnten, ist die Beschäftigung entgegen den Bestimmungen des AuslBG erfolgt. Der objektive Tatbestand ist damit als erfüllt zu werten.

Nach der Judikatur des VwGH hat der Bw. initiativ alles darzulegen, was für seine Entlastung spricht. Dies hat in erster Linie durch ein geeignetes Tatsachenvorbringen und durch Beibringen von Beweismitteln oder die Stellung konkreter Beweisanträge zu geschehen.

Bloßes Leugnen oder allgemein gehaltene Behauptungen reichen für die „Glaubhaftmachung“ nicht. Vom Bw. wurden in der mündlichen Verhandlung keine Argumente vorgebracht, die sein mangelndes Verschulden belegen würden, insofern ist ihm eine Glaubhaftmachung seines mangelnden Verschuldens nicht gelungen.

k. VwGH 1.7.2010, 2007/09/0275:

Die Behandlung der Beschwerde wird abgelehnt.

Mit dem ... angefochtenen Bescheid ... wurde die beschwerdeführende Partei wegen einer Verwaltungsübertretung gemäß § 28 AuslBG für schuldig erkannt und über sie zwei Geldstrafen von jeweils 500,00 € und Ersatzfreiheitsstrafen von jeweils 34 Stunden verhängt.

Die belangte Behörde ist im angefochtenen Bescheid nicht von der Rspr des VwGH abgewichen (vgl. angesichts der Festlegung der Anwesenheitszeiten für die Ausländerinnen durch den Beschwerdeführer, dessen Anwesenheiten, Getränkeumsatzbeteiligung der Ausländerinnen, die hg Erkenntnisse vom 8. August 2008, 2008/09/0002 und vom 18. Mai 2010, 2010/09/0086).

In der vorliegenden Beschwerde werden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des § 33a VwGG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Der erkennende Senat hat daher beschlossen, die Behandlung der Beschwerde abzulehnen.

D.) Anzeige vom 28. August 2006:

a. Anzeige gemäß § 27 Ausländerbeschäftigungsgesetz vom 28. August 2006:

Im Zuge einer Kontrolle der Bundespolizeidirektion und des Magistrates im „CD“ seien am 23. August 2006 um 21.45 Uhr folgende Prostituierte im Lokal angetroffen worden:

- RGD: Seit drei Monaten im Cafe als Prostituierte.
- WE: Seit einem Jahr im Cafe als Prostituierte.
- MA: Seit acht Monaten im Cafe als Prostituierte.
- GRM: Seit acht Monaten im Cafe als Prostituierte.

b. Niederschrift des Zollamtes mit MA vom 23. August 2006:

Frage: Haben die Damen und sie die Abzugssteuer von 250,00 € im August 2006 schon bezahlt?

Antwort: **Ich habe nichts bezahlt. Ich glaube Chef wird bezahlen.**

Frage: Was wird in den beiden Zimmern, die wir besichtigt haben, gemacht?

Antwort: Ich mache keine Angaben darüber. (Anmerkung: Die ursprüngliche Aussage, dass dort Prostitution ausgeübt wird, wird widerrufen).

In der Kellnergeldtasche befinden sich 465,00 € in Papiergeld und 50,00 € in Münzen.

E.) Erkenntnis des Unabhängigen Verwaltungssenates vom 14. August 2007 (Auszüge):

a. Spruch: Der Berufung wird Folge gegeben, das angefochtene Straferkenntnis aufgehoben und das Verwaltungsstrafverfahren eingestellt.

b. Entscheidungsgründe:

(1) Im Zuge einer Kontrolle sei festgestellt worden, dass der Beschuldigte zumindest am 16. Dezember 2005 um 00.32 Uhr das Gewerbe in der Betriebsart Cafe ausgeübt habe, indem er das Lokal zur zitierten Zeit offengehalten habe und drei Gäste anwesend gewesen seien, obwohl die genannte Gewerbeberechtigung seit 30. Juni 1994 ruhend gemeldet gewesen sei.

Der Berufungswerber habe angeführt, dass er persönlich keine Getränke an die Endkunden verkauft habe, sondern **ausschließlich über die im „CD“ aufhältigen Animierdamen**. Die Getränke stelle er den Animierdamen zur Verfügung. Diese würden in ein gemeinsames Getränkedepot weiterveräußert, aus welchem die Animierdamen diese dann zukaufen. Es fehlten jegliche Beweise, dass ein Gewerbe zum besagten Zeitpunkt am 16. Dezember 2005 ausgeübt worden sei.

(2) Der oö Verwaltungssenat habe Beweis erhoben. Im Grunde des Beweisverfahrens stehe fest, dass der Berufungswerber vom Großhandel Getränke einkaufe, in seinem Depot versperre und von dort gegen Aufschläge weiterveräußere. Die Getränke würden von den Gästen bei den Damen bestellt und es gebe keine Preislisten. Der Preis sei von den Damen zu erfragen, wobei der Preis vom Chef, nämlich dem Berufungswerber den Damen vorgegeben werde.

Dies ergebe sich aus den Aussagen der einvernommenen Zeugen sowie auch aus den Rechnungsbelegen bzw der vom Steuerbüro durchgeführten und vorgewiesenen Buchhaltung. Hingegen sei aus der Buchhaltung nicht ersichtlich, an wen der Berufungswerber konkret die Getränke verkaufe bzw ob die Getränke in seinem Namen und auf seine Rechnung oder im Namen und auf Rechnung der Damen an den Endverbraucher weiterverkauft würden.

(3) Der oö. Verwaltungssenat habe erwogen:

Der Spruch eines Straferkenntnisses, wenn er nicht auf Einstellung laute, habe die als erwiesen angenommene Tat zu enthalten. Danach sei es rechtlich geboten, die Tat hinsichtlich des Täters und der Tatumstände so genau zu umschreiben, dass die Zuordnung zur Verwaltungsvorschrift in Ansehung aller Tatbestandsmerkmale ermöglicht werde. Es

müsse daher die Tat unter Anführung aller wesentlichen Tatbestandsmerkmale dem Beschuldigten vorgeworfen werden.

Diesen Anforderungen entspreche die Tatumschreibung im angefochtenen Straferkenntnis nicht. Dem Berufungswerber werde zur Last gelegt, das er das Gastgewerbe ausgeübt habe, indem das Lokal offengelassen worden sei und drei Gäste anwesend gewesen seien. Die Ausübung des Gastgewerbes bestehe aber nach § 111 Abs 1 GewO 1994 nicht im Offenhalten eines Gastgewerbelokales bzw in der Anwesenheit von Gästen, sondern in der Verabreichung von Speisen und dem Ausschanken von Getränken. Eine entsprechende Tatkonkretisierung für die Ausübung des Gastgewerbes fehle aber dem Tatvorwurf. Der Berufungsweber habe daher die ihm vorgeworfene Tat nicht begangen.

F.) Niederschrift anlässlich der Betriebsbesichtigung „CD“ mit WP vom 21. August 2006:

Frage: Hat sich im Prüfungszeitraum die Geschäftsgebarung seit der letzten BP geändert, gibt es andere Aufzeichnungen usw.?

Antwort: Es werden Bierzettel mit dem Betrag der vereinnahmten Miete täglich von den Damen in einen Tresor eingeworfen. Zu diesem Tresor hat nur WP einen Schlüssel. Im Verwaltungsraum (Nebenraum des Lokales) sind weitere zwei Tresore vorhanden, zu denen nur die Damen einen Schlüssel besitzen. Dort wird das eigene Wechselgeld aufbewahrt.

Frage: Ist ihnen das VwGH-Urteil bekannt?

Antwort: Ja:

Frage: Wer ist meistens im Lokal anwesend?

WP und seine Frau, wobei in den Jahren 2002 bis 2004 hauptsächlich die Frau im Haus anwesend war. Seit ca. 2005 ist die Frau überhaupt nicht mehr im Lokal anwesend. Das Dienstverhältnis wurde später beendet.

Frage: Wie gestaltet sich der gewöhnliche Geschäftsablauf?

Antwort: Der Kunde kommt ins Lokal. Teilweise begeben sich die Kunden untertags ohne Getränkekonsumation direkt auf die Zimmer.

Frage: Gibt es Preislisten bzw wie hoch sind die VKP der Getränke?

Antwort: WP verrechnet die Getränke anhand seiner eigenen Preisliste unmittelbar nach dem Einkauf an die Damen. **Ca. ab 2005 existieren zwei Getränkeladen, auf die die Damen zugreifen können. Bei Bedarf werden die Getränke nachgefüllt, wobei der Einkauf nur von Herrn WP erfolgen darf.**

Frage: Wie werden die Getränkeerlöse ermittelt?

Antwort: Im Prüfungszeitraum unmittelbar nach Wareneinkauf durch die Weiterverrechnung an die Damen.

Frage: Bei den Getränkeerlösen werden offensichtlich nur die Verkaufspreise Erlöse an die Gäste minus Aufschlag der Damen (Trinkprocente) erfasst. Warum?

Antwort: Es werden jene Erlöse erfasst und der USt unterworfen, die WP von den Damen erhält (Verkauf an die Damen). **Nach Ansicht von Herrn WP ist der Verkauf der Damen an die Gäste Angelegenheit der Damen. Die Fragestellung erscheint missverständlich, weil WP auf die von den Damen erzielten Verkaufspreise keinen Einfluss nimmt und insbesondere mit den Damen keine Trinkprocente vereinbart wurden.**

Frage: Wie hoch sind die Trinkprocente der Damen im Einzelnen?

Antwort: Trinkprocente gibt es nicht. Von Herrn WP wird an die Damen in diesem Zusammenhang nichts ausbezahlt.

Frage: Gibt es Abrechnungssysteme (Computer) etc.?

Antwort: Jetzt gibt es keine Computerabrechnung. **Im Zeitraum 2002 bis 2004 wurden nur die Zimmercodes der Scan-Liste zur Kontrolle der Damen verwendet und auch von WP preismäßig gewartet. Diese Scan-Liste wurde zur Überprüfung der vorgelegten Abrechnung der Damen (Bierzettel) verwendet.**

Frage: Wenn ja, wo sind die diversen Grundaufzeichnungen?

Antwort: Die Bierzettel wurden aufbewahrt. **Computerausdrucke der Scan-Listen waren technisch nicht möglich. Eine Speichermöglichkeit war bei diesem EDV-System ebenfalls nicht vorgesehen.** Dieser Computer war bereits im Zeitraum 1996 bis 1998 im Einsatz.

Frage: Gibt es außer den bereits vorliegenden Grundaufzeichnungen (sprich Abrechnungen) weitere Grundaufzeichnungen bezüglich der Getränke?

Antwort: Nein.

Frage: Wie wird im Vorhinein festgestellt, wieviele Getränke gratis bzw um Haustrunkpreise verkauft werden?

Antwort: Dies wurde nicht im Vorhinein festgestellt, sondern beim nächstfolgenden Wareneinkauf.

Frage: Gibt es dahingehend genauere Aufzeichnungen oder handelt es sich um Schätzungen ihrerseits?

Antwort: WP wird dazu seine Gattin noch befragen.

Frage: Wird mit Scan-Listen gearbeitet?

Nur zur Kontrolle der Zimmer.

Frage: welche Grundaufzeichnungen gibt es für die Mieterlöse (zeitweise Vermietung von Zimmern an Damen)?

Antwort: Bierzettel, die von den Damen ausgestellt und auf ein Brett im Lokal geheftet wurden.

Frage: Wieviele Damen sind im Prüfungszeitraum im Lokal tätig?

Antwort: Eine exakte Angabe kann nicht gemacht werden. Zu dieser Zeit dürften vier Österreicherinnen und eine Tschechin sowie Damen aus der Dominikanischen Republik tätig gewesen sein. Die vier Österreicherinnen waren nicht ständig im Lokal.

Frage: Wer kauft Kondome ein?

Antwort: Jetzt werden die Kondome von den Frauen selbst eingekauft. Nach Beendigung der vorhergehenden BP wurde der Kondomeinkauf eingestellt.

Frage: Wie erfolgte die Verrechnung zwischen ihnen und den Damen?

Antwort: Die Damen hefteten die Bierzettel auf das Brett im Lokal und haben dann mit der Gattin abgerechnet.

Frage: Damen und Kunden?

Antwort: Der Kunde zahlte direkt an die Damen.

Frage: **Wie wurden Kredit- bzw Scheckkarten und Bankomatkarten abgerechnet?**

Antwort: **Die Damen gingen mit den Kunden zum Terminal. Der Kunde bezahlte dort, nach Vorlage der Abrechnung erhielten die Damen den abgebuchten Betrag abzüglich der Spesen.**

Frage: Wie hoch schätzen sie die Auslastung der einzelnen Zimmer bzw kann man von einer durchschnittlichen Auslastung zB pro Tag/Jahr ausgehen?

Antwort: Die Auslastung ist anhand der Belege ersichtlich.

Frage: **Zu welchen Preisen bieten die Damen ihre Dienste an?**

Antwort: **Es gibt Erfahrungswerte, exakte Angaben über die tatsächlichen Preise können nicht gemacht werden. Seitens des Herrn WP erfolgt der Hinweis, dass seine Umsätze mit der Zimmervermietung und dem Getränkeverkauf an die Damen abgeschlossen sind.**

Frage: **Sind sie in die Preisgestaltung eingebunden?**

Antwort: **Nein, weil auch die Leistung nicht überwacht werden kann.**

Frage: Wie wurden die Damen überwacht, zB dass nicht zu wenig Zimmer abgerechnet wurden?

Antwort: Kontrolle am Monitor. Im Prüfungszeitraum auch noch durch Scanner. Bei Ungereimtheiten – eher selten (Differenz zwischen Beobachtung am Monitor und der vorhandenen Belege) – wird der fehlende Betrag nachverrechnet, außer es wird glaubhaft gemacht, dass seitens der Dame kein Umsatz getätigt wurde. Bei Nachverrechnung wird ein entsprechender Bierzettel nachgeschrieben.

Frage: Haben sie außer den erklärten Einnahmen andere Einkünfte bezogen?

Antwort: Nein.

Frage: Schenkungen, Erbschaften oder ähnliches?

Antwort: Nein:

Frage: Wie hoch sind die Lebenshaltungskosten (Miete, Rückzahlungen, private Versicherungen, Schulgeld für den Sohn usw)?

Antwort: Ein Teil ist aus den Abbuchungen vom Firmenkonto ersichtlich (zB Miete).

Frage: Gibt es Privatbankkonten?

Antwort: Nein, es wurde alles über das betriebliche Konto abgewickelt.

Frage: Gibt es Sparbücher?

Antwort: Nein.

G.) Undatiertes Schreiben an den Betriebsprüfer betreffend „CD“ (Auszug):

a. Im Zuge der BP sei vereinbart worden, als Hilfsmittel eine Gegenüberstellung des Betriebsablaufes wie er sich im VwGH-Erkenntnis (2003/14/0002) widerspiegle, zum nachfolgenden Betriebsablauf zukommen zu lassen.

Beim Studium der vorhandenen Unterlagen des mit dem obigen Erkenntnis des VwGH abgeschlossenen BP-Verfahrens falle auf, dass die vom VwGH bestätigte Entscheidung der Behörde sich auf sehr vielen Vermutungen und Annahmen aufbaue und im geringsten Ausmaß auf Angaben des WP, auch wenn diese buchhalterisch belegbar seien.

Zeugenaussagen seien – natürlich in freier Beweiswürdigung – teils überhaupt nicht anerkannt, teils zu Grundlagen des erkennenden Senates erhoben worden. Aufgrund des beim VwGH geltenden, grundsätzlichen Neuerungsverbotes und unter Zugrundelegung des von der

Berufungsbehörde angeführten Sachverhaltes habe schließlich der VwGH-Beschwerde der Erfolg versagt bleiben müssen.

b. Fraglich sei, was die Frage (der BP) nach dem VwGH-Erkenntnis bezwecken solle? Solle dieses auch auf das „neue“ Verfahren angewendet werden?

Der VwGH stelle fest, dass der Beschwerdeführer nicht außerhalb eines zwischen Prostituierten und Gästen stattfindenden Leistungsaustausches stehe.

In den gegenständlichen Betriebsräumlichkeiten habe es damals und gebe es auch heute noch mehrere Leistungsbeziehungen in umsatzsteuerlicher Hinsicht: Gruppe 1: Leistender WP an Prostituierte (Leistungsempfänger, einzeln oder gemeinsam); Leistungsinhalt Lieferung von Getränken; Gruppe 2: Leistende Prostituierte an Kunden (Leistungsempfänger), Leistungsinhalt Lieferung von Getränken und persönliche Dienstleistungen.

c. Einzelne Damen würden schon deshalb nach außen in Erscheinung treten, weil sie das immer ohne WP tun würden und ihren Kunden auch niemals erzählen könnten, dass sie für WP tätig seien (das würde nicht der Wahrheit entsprechen). Die Damen würden ihre Leistungen mit den Gästen selbst vereinbaren und auch bepreisen, damit nach außen nicht der Eindruck entstehe, dass sie quasi als WP zuzurechnende Personen agierten. **WP trete nach außen hin gegenüber den Kunden der Prostituierten gar nicht in Erscheinung. Mit den Leistungen der zweiten Gruppe, die in den vorgenannten Räumen bzw Zimmern abgewickelt würden, habe WP nichts zu tun. Er trete weder in den dortigen Räumen noch mit den dortigen Personen des Leistungsaustausches in Kontakt.**

d. **Ein „Ladeninhaber“ müsse neben den eigenen Waren auch fremde Waren anbieten, damit eine Trennung erfolgen könne. Diese Ausführungen zur Ladengemeinschaft könnten auf WP gar nicht zutreffen, da er die Hauptleistungen der Damen schon rein körperlich nicht anbieten könne. Daher bedürfe es keiner Trennung der Leistungen.** Im Umkehrschluss könnten ihm die Leistungen der Damen deshalb nicht zugerechnet werden. WP werde in den Räumlichkeiten niemals tätig, er werde aber auch nicht im gemeinsamen Barraum tätig. Er biete dort keine seiner Leistungen an. Es bedürfe also gar nicht eines Hinweises nach außen, dass die Unternehmer getrennt in Erscheinung treten würden, obwohl ein Hinweisschild beim Eingang in den Gemeinschaftsraum deutlich sichtbar darauf hinweise, dass die Damen ihre Leistungen auf eigene Rechnung und Verantwortung erbringen würden.

e. Die Damen würden jeweils mit Herrn WP einen Mietvertrag schließen, dieser werde tatsächlich durchgeführt, weil dann ja das Mietentgelt zu entrichten sei. Schließlich sei

getrennte Kassenführung gegeben, WP führe seine eigene Buchhaltung, die Damen kassierten von den Kunden das Entgelt und verwalteten dieses auch selbst.

f. Aus dem Grundsatz der Unteilbarkeit der Leistung folge, dass Damen, welche ihren Körper anbieten wollten, dies natürlich nur in eigener Person tun könnten, warum sollten diese Leistungen daher Herrn WP zugerechnet werden? Das werde wohl auch den Kunden einleuchten, dass, wenn sie Sex mit einer Dame wollten, diesen Wunsch nur diese Dame selbst erfüllen könne. Kein Mensch würde auf die Idee kommen zu sagen, dass diese sexuelle Leistung WP erbringe. In diesem Zusammenhang sei auch auf Rz 4116b EStR verwiesen, wonach Ärzte neben nichtselbständigen Einkünften auch Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit erzielen könnten.

g. Es dürfe noch einmal bemerkt werden, dass das damalige VwGH-Erkenntnis aufgrund des von der Behörde festgestellten Sachverhaltes (welcher in weiten Bereichen nicht durch Sachbeweise, sondern durch Vermutungen gewonnen worden sei) ergangen sei und dieser Sachverhalt – manifestiert im VwGH-Erkenntnis - keinesfalls auf das laufende Prüfungsverfahren übertragen werden könne.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Befangenheit des zuständigen Referenten:

a. Mit Schreiben vom 13. Dezember 2012 hat der steuerliche Vertreter die Befangenheit des für den gegenständlichen Berufungsfall zuständigen Referenten geltend gemacht.

b. Gemäß § 278 Abs 1 und 3 BAO steht den Parteien das Recht zu, ein Mitglied des Berufungssenates mit der Begründung abzulehnen, dass einer der in § 78 Abs 1 BAO aufgezählten Befangenheitsgründe vorliegt. Solche Anträge sind bei der Abgabenbehörde zweiter Instanz einzubringen und die Gründe für die Ablehnung sind glaubhaft zu machen. Gemäß § 270 Abs 2 BAO ist in der Geschäftsverteilung des UFS zu regeln, wer über Ablehnungsanträge zu entscheiden hat. Im aktuellen Geschäftsverteilungsplan (Pkt 3.2.8.1) wird bestimmt, dass über Ablehnungsanträge (§ 278 BAO), sofern sie sich gegen hauptberufliche oder nebenberufliche Mitglieder richten, der Vorsitzende des Berufungssenates entscheidet. Nach Pkt 3.2.8.2. entscheidet über Ablehnungsanträge, die während der mündlichen Berufungsverhandlung (§ 284 BAO) eingebracht werden, das für die Sachentscheidung zuständige Organ (Referent bzw. gesamter Berufungssenat). Gleiches gilt für Ablehnungsanträge, die unmittelbar vor der mündlichen Berufungsverhandlung gestellt werden, wenn eine rechtzeitige Entscheidung durch das nach Punkt 3.2.8.1. zuständige Organ nicht ohne ungebührliche Verzögerung der Verhandlung möglich ist.

c. Der Antrag betreffend Befangenheit wurde am Freitag, den 14. Dezember um 11.47 per Mail gesendet und dem Referenten um 13.47 Uhr zugestellt, eine Behandlung des Antrages konnte an diesem Tag nicht mehr erfolgen. Die mündliche Berufungsverhandlung wurde für den Dienstag, 18. Dezember angesetzt. Zwischen der mündlichen Berufungsverhandlung und der möglichen Ausfertigung eines Bescheides lag somit nur ein Arbeitstag. Eine rechtzeitige Entscheidung über den Antrag war in diesem Zeitraum nicht möglich, sodass der Referent zur Entscheidung zuständig war.

d. Im vorliegenden Fall besteht kein Grund für eine Befangenheit:

(1) Die in § 76 Abs 1 BAO aufgezählten absoluten Befangenheitsgründe sind solche, bei deren Vorliegen sich der Organwalter der Ausübung seines Amtes zu enthalten hat, ohne dass zu prüfen wäre, ob er sich tatsächlich an einer unparteiischen Entscheidung gehemmt fühlt.

(2) Der steuerliche Vertreter erkennt in den Äußerungen des Telefongespräches vom Juli 2012 einen Befangenheitsgrund.

- Dass der Referent auch im vorausgegangenen Berufungsverfahren „involviert“ war (die Entscheidung getroffen hat) kann nicht unter einen der aufgezählten Befangenheitsgründe fallen.

- Die anderen Gesprächsteile sind im Kontext mit dem Ziel des Anrufes des Referenten zu sehen: Der Steuerberater wurde befragt, ob WP angesichts der bisher vorliegenden Nachweise und Unterlagen seine Rechtsansicht weiter aufrechterhalten wolle, dass ihm die Umsätze aus Getränkeverkäufen und Prostitution nicht zuzurechnen sind. Weiters sollte ein Termin für die mündliche Verhandlung besprochen werden. Auf Nachfrage des Steuerberaters wurde klargestellt, dass angesichts der bisher vorliegenden Unterlagen nicht mit einer positiven Beurteilung des Berufsbegehrens gerechnet werden könne.

Nach den Verfahrensvorschriften besteht nur die Verpflichtung, die Partei vor Erlassung des abschließenden Bescheides über durchgeführte Beweisaufnahmen und deren Ergebnisse zu informieren sowie Gelegenheit zu geben, sich dazu zu äußern. Die Mitteilung von Ergebnissen der Beweiswürdigung ist nicht verpflichtend. Geschieht das aber dennoch, so stellt diese Vorgangsweise sogar einen Vorteil für die Partei dar, weil sie Gelegenheit erhält, eine gezielte rechtliche Gegenäußerung abzugeben. Als Parteilichkeit oder Voreingenommenheit kann die Darlegung, welcher Antrag vom Referenten an den Berufungssenat gestellt wird, nicht darstellen. Es ist auch in keiner Weise ersichtlich, inwiefern der beabsichtigte Antrag zur Erledigung des Berufungsfalles – vorbehaltlich des in der mündlichen Verhandlung vorgebrachten – eine Befangenheit begründen könnte. Die Aussage, dass sich der Referent an der VwGH-Entscheidung orientieren wird und die Rspr im Übrigen eindeutig ist, kann das wohl

nicht. Eine Änderung des Sachverhalts konnte den Unterlagen bis zu diesem Zeitpunkt nicht entnommen werden, was ebenfalls mitgeteilt wurde. Auch diese Aussage erfolgte einerseits auf eine Anfrage des steuerlichen Vertreters und kann andererseits keine Zweifel an der Unbefangenheit des Referenten wecken. Dass mit den Entscheidungen VwGH 15.6.2005, [2002/13/0104](#) und VwGH 22.9.2005, [2003/14/0002](#) erstmals die wichtigsten Grundsätze für die Umsatzbesteuerung von Bordellbetreibern hinsichtlich der Umsätze der Prostituierten vom Höchstgericht festgelegt wurden, ist ein Fakt.

Es liegen daher keine wichtigen Gründe iSd § 76 Abs 1 lit c BAO oder andere Gründe vor, die die volle Unbefangenheit des Referenten in Zweifel ziehen könnten.

2. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2002 bis 2005:

a. Gem. § 303(4) BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Tatsachen sind Sachverhaltselemente (mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände): Zustände, Vorgänge, Beziehungen, Eigenschaften. Selbst innere Vorgänge (soweit sie rational feststellbar sind) können Tatsachen sein (zb. Ansichten, Absichten). Tatsachen sind daher beispielsweise mangelnde Ordnungsmäßigkeit der Buchführung oder nähere Umstände über die Marktgerechtigkeit des Verhaltens usw.

Maßgebend ist, ob der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumption zu der nunmehr im wiederaufzunehmenden Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können (VwGH v. 8.3.1994, 90/14/0192).

Es genügen außerdem für eine amtswegige Wiederaufnahme schon relativ geringfügige Ergänzungen des Sachverhaltes, weil der Sachverhalt des Erstverfahrens dann eben nicht vollständig ist. Selbst die Tatsache einer dreißigjährigen Gebäudenutzung mit Verlusten hindert eine Wiederaufnahme wegen Liebhaberei nicht, wenn erst im Zuge der Betriebsprüfung die näheren Umstände der Nutzung hervorkommen (VwGH vom 24.9.1986, Zl. [84/13/0039](#)).

b. Für den Unabhängigen Finanzsenat besteht kein Zweifel, dass die Finanzbehörde – entgegen der Rechtsansicht des Berufungswerbers – ausreichende Gründe für die Wiederaufnahme angeführt hat:

(1) Der Bw. hat dargelegt, dass keine Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen sind.

(2) Im Bericht der BP vom 9. Juni 2008 wird im Punkt „Prüfungsabschluss“ ausgeführt, dass die Feststellungen in den Punkten 2-4 der Niederschrift eine Wiederaufnahme erforderlich machen. In diesen Punkten wird unter anderem verwiesen auf

- die Homepage des „CD“ (Beispiele Jahr 2007) und die dort angeführte Suche nach Mädchen,
- die vom „CD“ geschalteten Inserate („Mädchen für Nachtclub gesucht“ zB aus 2003) und
- die Niederschrift mit WP vom 21. August 2006, mit dessen Angabe, dass dieser mittels Scan und Monitoren die „Damen“ überwacht hat.

Die angeführten Beispiele haben für die BP deutlich gemacht, dass WP einen weit über den Vermietungsstatus hinausgehenden Einfluss auf das „betriebliche Geschehen“ der Prostitution hatte. Es liegen daher sehr wohl neue Tatsachen vor.

Die Wiederaufnahme des Verfahrens ist aus diesen Gründen gerechtfertigt, die Berufung war in diesem Punkt abzuweisen.

3. Anspruchszinsen 2002 bis 2005:

a. Berufen wurde auch gegen die Anspruchszinsenbescheide 2002 bis 2005. Die Berufungen wurden mit inhaltlichen Einwendungen gegen die Einkommensteuerbescheide 2002 bis 2005 begründet. Eine gesonderte Begründung im Hinblick auf die gegenständlichen Bescheide erfolgte nicht.

b. Gemäß § 205 Abs. 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen nach Abs. 3, nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruches folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe der Bescheide zu verzinsen (Anspruchszinsen).

Nach Abs. 2 betragen die Anspruchszinsen pro Jahr 2% über dem Basiszinssatz. Anspruchszinsen, die den Betrag von 50 € nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Anspruchszinsen sind für einen Zeitraum von höchstens 42 Monaten festzusetzen.

Abs. 4 regelt, dass die Bemessungsgrundlage für Anspruchszinsen zu Lasten des Abgabepflichtigen (Nachforderungszinsen) durch Anzahlungen in ihrer jeweils maßgeblichen

Höhe vermindert werden. Anzahlungen mindern die Bemessungsgrundlage für die Anspruchszinsen nur insoweit, als sie entrichtet sind.

c. Der Anspruchszinsenbescheid ist an den Stammabgabenbescheid – hier die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2002 bis 2005 gebunden.

Erweisen sich diese nachträglich als rechtswidrig und werden die Bescheide abgeändert oder aufgehoben, so wird ein genauer (an die Abänderungs- bzw. Aufhebungsbescheide gebundener) Zinsenbescheid erlassen. Eine Abänderung des ursprünglichen Zinsenbescheides ist nicht vorgesehen.

Eine (eventuell vorliegende) inhaltliche Rechtswidrigkeit des Stammabgabenbescheides ist auf Grund der oben angeführten Bindung für die Zinsenbescheide nicht relevant (siehe auch Ritz, BAO-Handbuch, § 205 BAO, Seite 128).

Da der Bw. sonst keinerlei Einwendungen gegen die Bescheide vorgebracht hat, war die Berufung insoweit als unbegründet abzuweisen.

4. Zurechnung der Umsätze an den Inhaber des Lokales:

Gemäß § 4 Abs 1 UStG ist Entgelt alles, was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung aufzuwenden hat, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten. Entgelt ist dabei das, was in einer Zweckbindung zur Erlangung der Lieferung oder sonstigen Leistung steht (VwGH 20.5.2010, [2006/15/0290](#)).

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

Mit den VwGH-E vom 15.6.2005, 2002/13/0104 und vom 22.9.2005, 2003/14/0002 (denen eine Reihe weiterer einschlägiger Erkenntnisse gefolgt ist) wurde klargestellt, dass bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen die Umsätze der Damen dem Betreiber der Lokalität zuzurechnen sind. Seit Ergehen dieser (und der weiteren Entscheidungen) versuchen immer wieder findige Betreiber – bisher vergeblich – Gestaltungen zu konstruieren, mit denen sie die auf sie entfallende Umsatzsteuer der „Sexarbeiterinnen“ vermeiden können. Auch im vorliegenden Fall hat der Betreiber des Lokales versucht, durch verschiedene „Gestaltungen“ den Anschein zu erwecken, als würde er nur eine Vermietung betreiben und hätte mit den „geschäftlichen Aktivitäten“ der Prostituierten nichts zu tun.

b. Bereits in den beiden zuvor genannten VwGH-Entscheidungen wurden jene Grundlagen dargestellt, die zur Zurechnung der Umsätze an den Betreiber der Lokalität führen (s dazu Laudacher, SWK 32/2005, S 899), wobei die dabei angestellten grundsätzlichen Erwägungen auch für Massagebetriebe Geltung haben.

- Bei einem Barbetrieb mit Separees besteht die Leistung des Barbetreibers darin, dass er die Gelegenheit zum Separeebetrieb bietet. Die Mädchen sind verpflichtet zu animieren. Der Lokalbetreiber steht daher nicht außerhalb eines nur zwischen den Mädchen und den Gästen stattfindenden Leistungsaustausches. Dass Leistungen (wie zB das Inkasso) durch „Erfüllungsgehilfen“ erbracht werden, hindert die Umsatzzurechnung an den Betreiber nicht.

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

- Werbeeinschaltungen,
- Preisfestlegungen,
- Strukturierung und Überwachung der Hausordnung,
- Auswahl der Mädchen und
- vom Betreiber oder von Vertrauenspersonen durchgeführtes Inkasso,

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

c. Die bezeichneten Voraussetzungen für eine Zurechnung der Umsätze an den Betreiber der jeweiligen Lokalität wurden in einer Reihe von Entscheidungen von UFS und VwGH (E vom 24.1.2007, 2003/13/0138 zu einer Bar; E vom 20.5.2010, 2006/15/0290 zu einer angeblichen bloßen „Vermietung“) bestätigt und damit diese Rspr weiter verfestigt. In VwGH 24.6.2010,

[2010/15/0059](#), stützt sich die Behörde bei der Umsatzzurechnung darauf, dass die Betreiberin die Räumlichkeiten samt Ausstattung zur Verfügung stellte, die Organisation (Zimmereinteilung des Betriebes) in der Hand hatte und für die regelmäßige Anwesenheit der Prostituierten sorgte. Zudem hätten die Prostituierten auch keine Rechnungen bezüglich der weitergegebenen Entgelte gelegt. Nach VwGH 31.5.2011, [2009/15/0135](#) ergibt sich das Vorhandensein einer entsprechenden Organisation schon aus der Bewilligung zum Betrieb eines „Zimmerbordells“ an dem in der Bewilligung genannten Standort. Bezüglich der UFS-Judikatur wird zB auf UFS 2.8.2006, RV/1546-W/04 verwiesen, wo der Betreiber nur Mieterlöse erfasste, die Behörde aber aufgrund der strikten Einordnung der Damen in den Geschäftsbetrieb (Preisregelung, Kontrolle Geschäftsgang usw.) und dem Auftreten von kontrollierenden Personen als „Chef“, von einer notwendigen Zurechnung der Umsätze an den Lokalbetreiber ausging. Der Entscheidung vom 23.11.2007, RV/0230-L/07 ist zu entnehmen, dass Umsätze die im Rahmen eines Massagestudios von den Masseusen erbracht werden, dem Betreiber des Massagestudios zuzurechnen sind. Zu Tantramassagen, die in Wohnungen angeboten wurden, hat der UFS ebenfalls festgestellt, dass die Umsätze der angeblichen „Wohnungsvermieterin“ zuzurechnen waren, weil diese Dienstleistungen und Räume zur Verfügung stellte, für den reibungslosen Ablauf gesorgt hat, die Werbung unter dem Namen des Clubs betrieben hat und auch das erforderliche Personal organisierte. Sie ist damit als Inhaberin der Clubs den Kunden gegenübergetreten (UFS 9.2.2005, RV/1141-L/04).

5. Aufgrund folgender Umstände und Aussagen geht der Unabhängige Finanzsenat im vorliegenden Fall – unter Würdigung der Gesamtsituation – davon aus, dass der Betreiber des Lokales überwiegend nach außen hin auftritt und nicht außerhalb eines zwischen den Mädchen und den Kunden stattfindenden Leistungsaustausches steht:

a. Merkmal einer überwiegend durch den Lokalbesitzer/Studiobetreiber nach außen hin erfolgenden Leistungserbringung ist, dass dieser alle wichtigen Funktionen des „Betriebes“ in der Hand hat. In der Regel wird ein „Haus“, in dem sexuelle Dienste unterschiedlichen Grades angeboten werden, von einem als „Chef“ auftretenden Inhaber (Lokalbesitzer) geführt und im Zusammenspiel mit einer als „Aufpasserin“ auftretenden „Hausdame“ (meist die Lebensgefährtin) gemanaget. Genau diese Konstellation findet sich im gegenständlichen Fall. Nach VwGH 31.3.2011, [2009/15/0199](#) ist für die Frage, ob bloße Vermietung von Grundstücken (wie von der Bw. behauptet) vorliegt oder ein Gewerbebetrieb, entscheidend, ob den Prostituierten Wohnungen im Wesentlichen „passiv“ überlassen wurden oder ob durch Maßnahmen oder Einrichtungen eine Organisation geschaffen bzw. unterhalten wurde, die die gewerbsmäßige Unzucht der Bewohnerinnen gefördert hat. Übertragen auf den gegenständlichen Fall bedeutet das, dass es darauf ankommt, ob die Wohnungen nur passiv

vermietet wurden oder der Besitzer der Wohnungen die sexuellen Aktivitäten aktiv im Rahmen seiner Organisation herbeigeführt hat.

b. Die Dominanz von WP, die zwangsläufig zur Zurechnung der Umsätze führt, ist aus den in den Entscheidungsgründen angeführten Umständen klar abzuleiten:

(1) Die Homepage des „CD“ enthält die **E-Mailadresse des WP**. Dort wird auch angeführt, dass **Mädchen gesucht** werden. WP tritt damit in deutlicher Weise nach außen auf. Alleine die Tatsache, dass WP „Mädchen sucht“ bezeugt für Außenstehende die Chefrolle des Bw im Nachtclub.

(2) Im Prüfungszeitraum wurden **mehrfach Inserate vom „CD“ geschaltet**, in denen Mädchen für den Nachtclub gesucht wurden. Der Nachtclub tritt daher selbst nach außen zur Suche nach Prostituierten auf. Dies wird auch im Erkenntnis des UVS vom 29. Juni 2006 bestätigt.

(3) Die Rolle des WP als Bordellbetreiber geht mehrfach aus den Unterlagen hervor:

- Den Unterlagen betreffend der Anzeigen im Zusammenhang mit MI ist zu entnehmen, dass WP von MI als „Chef“ bezeichnet wird, der sie als „Telefonistin“ anmelden will, wobei sie aber als Prostituierte arbeiten soll. Mi wird auch der Reisepass wegen (angeblicher) Schulden abgenommen (Niederschrift mit MI vom 1.12.2006). Auch MA gibt nach Darstellung in der Anzeige vom 17. Dezember 2004 an, „vom Schandlohn habe sie 93,00 € erhalten, den Rest bekomme ihr „Chef“. Bezüglich der Abzugssteuer gibt MA in der Niederschrift mit dem Zollamt vom 23. August 2006 an „ich habe nichts bezahlt, ich glaube der Chef wird bezahlen“.

- WP hat die Ausländerinnen „beschäftigt“, diese waren keine selbständig arbeitenden Prostituierten: Das ergibt sich zunächst aus dem Straferkenntnis des Magistrats vom 22. September 2005. Die Behörde geht von einer organisatorischen Eingliederung der Prostituierten in den Betrieb aus, sodass ein arbeitnehmerähnliches Beschäftigungsverhältnis anzunehmen ist. Auch aus den vorliegenden Personenblättern der Prostituierten MA, MCA und AAY ergibt sich eine „Beschäftigung“ als Prostituierte (und des WP als „Chef“). Im Erkenntnis des UVS vom 29. Juni 2006 und im VwGH-Beschluss 1.7.2010, 2007/09/0275 werden die Feststellungen des Magistrats vollinhaltlich bestätigt.

- WP hat nach der Darstellung des UVS im Erkenntnis vom 29. Juni 2006 in die Dienstenteilung regulierend eingegriffen und angeordnet, dass zu jeder Tageszeit zwei Damen im Lokal anwesend sein müssen. Das ist nach st. Rspr ein deutlicher Hinweis auf eine organisierte Bordelltätigkeit.

WP kontrolliert zudem die Prostituierten: Nach den Aussagen in der Niederschrift vom 21. August 2006 mit WP wird mit Scan-Listen zur „Kontrolle“ der Zimmer gearbeitet; damit nicht zu wenige Zimmer abgerechnet werden, wird die Tätigkeit der Prostituierten auch mittels Monitor überwacht (Nachverrechnung bei fehlenden Differenzen zwischen Monitorbeobachtung und Beleg).

(4) Die Bezahlung erfolgt auch nicht nur an die Prostituierten:

- Nach den glaubwürdigen Angaben von MI (dazu in der Folge unter 6 c 1) haben die Kundschaften teilweise auch an der Bar bei SD bezahlt, diese hat sie auf das Zimmer der MI verwiesen (Niederschrift mit MI vom 1.12.2006).
- Kredit- und Bankomatkartengelder werden wie folgt abgerechnet (Niederschrift mit WP vom 21. August 2006): Die Damen gehen mit dem Kunden zum Terminal, der Kunde bezahlt dort und nach Vorlage der Abrechnung beim Bw. erhalten die Damen den abgebuchten Betrag abzüglich der Spesen. Damit liegt in diesen Fällen ein eindeutiges Inkasso durch den Betrieb (den Bw.) und nicht durch die Prostituierten vor, die ihr Geld erst viel später vom „Chef“ erhalten.

(5) Die Miete ist ein Teil des Stundenlohnes, wie sich mehrfach aus den vorliegenden Aussagen ergibt: Nach Darstellung von SD musste man von den Zimmertarifen jeweils 30,00 € abgeben: „Es kann auch sein, dass MI in letzter Zeit weniger Geld bekommen hat, weil sie Schulden hatte“ (Niederschrift mit SD vom 4.12.2012). Das bedeutet nicht nur, dass die Zimmereinnahmen geteilt werden (MA gibt laut Anzeige vom 17. Dezember 2004 an, dass sie vom Schandlohn - eine Stunde 150,00 € - genau 93,00 € erhalten habe, den Rest bekomme ihr Chef), sondern dass sogar bestehende (oder angebliche) Schulden auf die den Mädchen zufallenden Einnahmen angerechnet wurden.

(6) Die Preise wurden (zumindest teilweise) nicht von den Mädchen, sondern im Betrieb bestimmt: Andernfalls hätten Freier diese Preise nicht mit SD oder GLS besprechen können (Niederschrift mit MI vom 5.12.2012).

6. Zusammenfassend kann folgendes festgestellt werden:

- a. (1) WP hat schon im vorausgegangenen Verfahren, das mit einer für ihn abschlägigen VwGH-Entscheidung beendet wurde, mehrfach die Unwahrheit gesagt. Auch im vorliegenden Verfahren existieren widersprüchliche Aussagen des Berufungswerbers:

Während WP in der Niederschrift vom 4. Dezember 2006 (im Verfahren MI) aussagt, **„ihm sei völlig bewusst, dass die Damen im ersten Stock die Prostitution ausübten“**, wird in der Berufung vom 22. August 2008 behauptet, „das Geschäft sei es, Zimmer an Damen zu

vermieten und hierfür Miete zu vereinnahmen, **was diese Damen in den gemieteten Räumlichkeiten machen würden, lasse sich von außen nicht kontrollieren**, da sie erwachsen seien, sei es deren Sache“. Während der Berufungswerber also vor der Finanzverwaltung angibt, gar nicht zu wissen, was sich in den Zimmern tut, lauten seine Aussagen in Verwaltungsstrafverfahren gänzlich anders. Auch in der Anzeige der Bundespolizeidirektion vom 17. Dezember 2004 (Verwaltungsstrafverfahren MA) wird geschildert, WP habe angegeben, dass im Haus die Prostitution ausgeübt wird.

Dasselbe Bild ergibt sich im Zusammenhang mit den Getränkeerlösen. Während der Bw. vor der Finanzverwaltung angibt, **WP kaufe die Getränke nur ein, verkaufe diese an die „Damen“ (nicht aber an Kunden) und es sei Sache der Prostituierten, die Getränke weiterzuverkaufen**, ergibt sich aus den vorliegenden Unterlagen ein völlig anderer Sachverhalt. Im Verwaltungsstrafverfahren MA geben MA, MCA und AAY an, sie seien am Getränkeumsatz prozentuell beteiligt, was bedeutet, dass die **Getränke auf Rechnung des WP verkauft worden** sind. Die Darstellung der Prostituierten wird in der Folge im Erkenntnis des UVS vom 29. Juni 2006 und im VwGH-Beschluss 2007/09/0275 bestätigt

(2) Auch die übrigen Aussagen des Bw. entbehren teilweise jeder Glaubwürdigkeit:

Wenn der Bw. anführt, „ein Teil der Damen sei unattraktiv gewesen und habe das Lokal eher als Aufenthaltsstätte verwendet“, so entspricht diese „wohltätige Haltung“ in keiner Weise jenen Gepflogenheiten der „menschlichen Lebenserfahrung“, die der UFS in jahrzehntelanger Beschäftigung mit Bordellbetrieben gewonnen hat: In derartigen Betrieben wird für gewöhnlich „knallhart“ kalkuliert und es werden „ineffektive Damen“ ab- oder umgeschichtet (in andere Betriebe). Der Bw. mietet nämlich seinerseits die von ihm angesprochenen Räumlichkeiten. Es widerspräche jeder kaufmännischen Gepflogenheit, den angesprochenen Damen nur ein warmes Plätzchen zur Verfügung zu stellen und vier bis sechs Zimmer anzumieten und zur Verfügung zu haben, nur um diese dann nicht voll zu belegen. Die Zahlung von Mietkosten für Zimmer, die gar nicht benötigt werden und keine Erträge bringen, ist nicht wirklich glaubwürdig.

(3) WP ist aufgrund seines Verhaltens im gegenständlichen (und auch im vorangegangenen) Verfahren, bei denen er bei jeder Behörde eine andere Version zu Protokoll gegeben hat, in keiner Weise glaubwürdig.

b. Im Bereich der Getränkeverkäufe kann nach den ho. aufliegenden Unterlagen festgestellt werden, dass **von den Damen Getränke aus dem Getränkebestand des Bw. verkauft wurden und sich die Damen pro verkauftem Getränk einen Betrag einbehalten konnten**.

Damit ist nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates zu Recht – wie die BP angenommen hat - davon auszugehen, dass die Angabe, wonach Getränke im Namen des WP nicht verkauft worden sind, nicht der Wahrheit entspricht. Dem widerspricht auch die Einstellung eines weiteren (in der Sachverhaltsdarstellung angeführten) Verwaltungsstrafverfahrens (Erkenntnis des UVS vom 14. August 2007) nicht, weil hier lediglich im Vorfeld von der Behörde die Tatkonkretisierung nicht ausreichend vorgenommen wurde.

c. Insgesamt ergibt sich das Bild, dass der Berufungswerber das Bordell und die Prostituierten dominiert und das „Betriebsgeschehen“ völlig in der Hand hat.

(1) Von WP werden nicht nur Mädchen gesucht und Inserate geschaltet, dieser ist auch als „Chef“ bekannt und unterhält mit den Prostituierten ein umfassend kontrolliertes „Beschäftigungsverhältnis“ mit Anwesenheitsverpflichtung: WP greift in die „Diensteinteilung“ der Damen regulierend ein, womit die Aussage, die Prostituierten würden alles völlig selbständig bestimmen, eine deutliche Einschränkung erfährt.

Zum Teil müssen die Damen sogar den Pass beim Bw. abgeben, was eine umfassende Kontrolle ermöglicht. Ein zivilrechtlicher „Mietvertrag“, der eine derartige Kontrollmöglichkeit beinhalten würde, ist dem Unabhängigen Finanzsenat nicht bekannt. WP kontrolliert nach eigenen Angaben sogar die Zimmer mittels Scan und Monitor, auch dies ist eine im bloßen Vermietungsbereich wohl völlig unübliche Vorgangsweise. Ein Vermieter, der nur vertraglich festgesetzte Mieten einnimmt, kontrolliert seine Mieter nicht mit Monitoren. Mittels seiner Terminals hat WP auch die Kontrolle über die Kreditkarteneingänge und damit den Erlöseingang in der Hand. Seine Gattin unterstützt WP im Haus.

Aus den vorliegenden Aussagen ist auch abzuleiten, dass für gewisse Zeiteinheiten bestimmte „einheitliche“ Preisanteile an den Bw. abzuführen waren, die für alle Prostituierten gleich waren (siehe auch Aussage des Steuerberaters in der mündlichen Verhandlung ... „nur bekannt, ... was sie für eine gewisse Zeiteinheit an den Bw. zu bezahlen haben“). Damit erscheint es aber für den UFS auch sehr wahrscheinlich, dass die von den Damen eingehobenen Preise vereinheitlicht waren. Andernfalls hätten die Prostituierten binnen kürzester Zeit untereinander zu streiten begonnen, denn es wäre der an WP abzuführende Preis immer gleich geblieben, unabhängig davon, ob die Prostituierte einen hohen oder einen niedrigen Stundensatz vom Kunden verlangt. Die übliche Vorgangsweise, von der nach Ansicht des UFS auch im gegenständlichen Betrieb auszugehen ist, ist es vielmehr, einen einheitlichen Leistungssatz betreffend den vom Kunden zu verlangenden Preis für alle Prostituierten festzusetzen und davon einen fixen Anteil für den Bordellbetreiber abzuleiten, weil sonst Zerwürfnisse über die Prostituierteneinkommen – die in einem Bordell nicht geheimzuhalten sind - geradezu vorprogrammiert wären. Den Aussagen der in der mündlichen

Verhandlung beigebrachten Zeuginnen schenkt der Berufungssenat insoweit keinen Glauben. Dies schon deshalb, weil die Aussagen von MI (im Rahmen der Anzeige bei der Polizei vom 1. Dezember 2006), die auch damals schon SD und GLS widersprochen haben, glaubwürdiger sind, hat MI doch anlässlich ihrer Anzeige bei der Polizei von den Auswirkungen ihrer Aussage in steuerrechtlicher Hinsicht keine Ahnung haben können. Für den UFS ist daher nicht erfindlich, warum sie in diesem Punkt nicht die Wahrheit gesagt haben sollte. Die Kenntnis des Bw. von den an die Kunden verrechneten Preisen ergibt sich im Übrigen auch aus der Sachverhaltsschilderung der Polizei in der Anzeige gegen MA und WP vom 17. Dezember 2004, wo die damalige Gattin von WP – IW – berichtet hat, dass MA für eine Stunde am Zimmer 150,00 € verlangt hat. Diese Kenntnis kann sie nur dann haben, wenn die Preise im Bordell auch allgemein geregelt sind.

Aus den vorangehenden Darstellungen ergeben sich die üblichen dominanten Kontroll- und Überwachungsmuster, die in einem Bordell gängige Praxis sind.

Auch allfällige entgegenstehende Hinweise auf einem Hinweisschild ändern nichts an den real festgestellten Abläufen im Lokal (VwGH 15.6.2005, [2002/13/0104](#) zum Text einer „Anschlagtafel“: „Das Entgelt für das Servicepersonal wird im Namen und auf Rechnung desselben einbehalten“).

(2) Auch die sonstigen **Fakten weisen auf beschäftigungsähnliche Abhängigkeitsverhältnisse und nicht auf selbständige Unternehmerinnen hin:**

- Wenn der Bw. anführt, er habe „Blumen gekauft“ und zu einer Feier eingeladen, ist dies ein Verhalten, das gelegentlich ein Arbeitgeber setzt, der aus seinen Angestellten gute Gewinne zieht, aber nicht ein Vermieter. Ein bloßer Vermieter hebt seine Miete ein, aber er feiert idR mit seinen Mieterinnen keine Feste.
- Obwohl der Bw. betont, er wisse nicht, was in den Zimmern vor sich gehe, so weiß er doch über manche Details gut Bescheid: Wer innerhalb von 40 Minuten (von 1:02 bis 1:37) dreimal auf das Zimmer gehe, „müsse schon ein kleiner Weltmeister sein“, da sei vielmehr anzunehmen, dass mehrere Männer das Etablissement aufgesucht und die „Puppen hätten tanzen lassen“, wobei damit „keine Zimmerbenützung verbunden sein müsse“ (Berufung vom 22. August 2008). Abgesehen davon, dass nach Statistiken die vom Bw. angesprochenen „Kontakte“ innerhalb von 40 Minuten durchaus im Bereich des Möglichen liegen und der Bw. bezüglich dieser Fragen offenbar nicht auf dem neuesten Stand sein dürfte, bestätigen seine Aussagen neuerlich das Vorhandensein eines Bordellbetriebes: Die von ihm angesprochenen „Puppen“ – gemeint sind wohl seine Prostituierten – tanzen nicht auf den Zimmern, sondern im Keller(LOKAL). Dass dies so ist, ergibt sich auch aus anderen Aussagen der Prostituierten (zB

Zeugin GLS anlässlich der mündlichen Verhandlung: „Wenn ein Kunde Spaß haben will, reden oder tanzen, dann im Keller“). Wenn diese aber im Lokal animieren (was sich aus den aufgefundenen Personalblättern ergibt) und tanzen, kann wohl nicht davon gesprochen werden, dass der Bw. nicht in diese Dienstleistungen eingebunden war. Vielmehr hat er solche Dienstleistungen (die auch dazu dienen, seinen Getränkeverkauf anzukurbeln) erst ermöglicht und damit die Voraussetzungen für die ihm nunmehr zugerechneten Umsätze geschaffen.

- Zu verweisen ist auch auf die vom Club („Firma CD“) selbst geschalteten Anzeigen, in denen es heißt „Nachclub sucht Mädchen“ und nicht „Vermieter sucht Mieterinnen“. WP hat mit dieser Anzeigenschaltung klar zum Ausdruck gebracht, dass ein Nachtclub tätig wird und keine bloße Vermietung vorliegt.

- In der Niederschrift vom 4. Dezember 2006 führt WP an, er „habe MI angemeldet“ (gemeint offenbar für die Prostitution), ihr auch „Geld vorgestreckt“ und „den Reisepass von SD übergeben bekommen“, weil diese nicht immer da sei und MI noch Geld schulde. SD habe gesagt, er solle „versuchen, die 150,00 € einzufordern und ihr dann den Reisepass übergeben“. Abgesehen davon, dass es wohl nicht zu den Aufgaben eines Vermieters gehört, Mieter behördlich anzumelden, Geld vorzustrecken und Reisepässe einzukassieren – sondern dies auf einen organisierten Bordellbetrieb hinweist – ist die Vorgabe, Gelder für eine Prostituierte (von einer anderen) einzukassieren und erst dann den Reisepass herauszugeben – im Wesentlichen liefert WP hier sogar eine volle Bestätigung der Aussagen von MI – eine Handlung, die mit einer bloßen Vermietung, bei der der Vermieter gar nicht weiß, was die Mieterin tut, wiederum überhaupt nichts mehr zu tun hat. Eine solche Vorgangsweise ist untypisch für Vermietungen, aber geradezu typisch für die teilweise extremen Abhängigkeitsverhältnisse in Bordellbetrieben.

Die Umsätze der Prostituierten sind daher dem Inhaber des „CD“ zuzurechnen, da von einer selbständigen Prostituiertentätigkeit nicht gesprochen werden kann.

d. Nicht ausschlaggebend für die Zurechnung sind die von der BP angeführten Mängel, wenngleich es auch für den Berufungssenat äußerst unglaubwürdig erscheint, dass ein Kunde 3.860,00 € wechselt und nur Zimmermieten von 37,00 € anfallen und derartige Beträge nur in Getränken „angelegt“ worden sein sollen.

e. Die vom Bw. in der mündlichen Verhandlung veranlassten Zeugeneinvernahmen haben keine Entlastung gebracht: Einerseits haben SD und GLS Aussagen getätigt, die sie bereits im Verfahren „Anzeige MI“ gemacht haben, wobei nach Ansicht des UFS die Aussagen von MI wesentlich glaubwürdiger erscheinen. MI ist zur Polizei gelaufen, weil sie nicht einmal den ihr zustehenden Lohn erhalten hat und andererseits auch mit Passenzug konfrontiert wurde. Die

Aussagen bei der Polizei zielen lediglich darauf ab, den Pass zurückzuerhalten, sodass nicht ersichtlich ist, aus welchen Gründen sie – zB zur Frage des Lokalbesitzers, der Zahlung an der Bar usw. – falsche Angaben hätte machen sollen. Andererseits geben SD und GLS in der mündlichen Verhandlung auch an, dass

- im Lokal getanzt wird,
- Aufenthalte im Kellergeschoß stattfinden und
- Zahlungen über das Terminal des Bw. laufen.

Die Zeuginnen haben damit wesentliche Voraussetzungen für das Vorliegen eines Bordellbetriebes selbst bestätigt.

f. Die Zurechnung ist betragsmäßig sowohl im Getränkebereich als auch im Prostitutionsbereich plausibel und nachvollziehbar.

(1) Bei den Getränken wurden 22% zugerechnet, das ist die Differenz zu den Verkaufspreisen der Damen.

(2) Die Prostitutionsumsätze ermitteln sich aus der Multiplikation mit der Anzahl der Tage (300), der durchschnittlichen Anzahl der Geschlechtsverkehre pro Tag (4 Prostituierte x 1,5 = 6) und dem durchschnittlichen Wert pro Geschlechtsverkehr mit insgesamt 106,41 € netto (= 191.538,00 €).

(3) Aus den angeführten Umständen ist abzuleiten, dass die Aufzeichnungen sachlich unrichtig geführt worden sind, sodass bezüglich der ausgewiesenen Einkünfte gemäß § 184 BAO eine Zuschätzungsberechtigung besteht. Den Einkünften wurden rd. 34% der Prostituiertenumsätze zugerechnet. Dieser Prozentsatz ergibt sich aus den bisherigen Abfuhrprozentsätzen der Prostituierten; der Prozentsatz für den Bordellbetreiber beträgt idR durchschnittlich 40%, dh Verhältnis von 40% (Bordellinhaber): zu 60% (Prostituierte). Dieses Prozentverhältnis wird zB durch die Aussage von MA (Anzeige vom 17. Dezember 2004) bestätigt (Preis 150,00 € pro Stunde, davon 93,00 € für MA, daher 62% für die Prostituierte und 38% für den WP). Die Gewinnzurechnung der BP beträgt 34% zu 66% (Anteil Vermietung WP 37,23 € zu Durchschnittspreis 106,41 €, laut Beilage 3 der Niederschrift), sodass die Zuschätzung auch diesem Punkt absolut im Rahmen ist.

Die Berufung war aus den bezeichneten Gründen abzuweisen.

Beilage: 1 Anonymisierungsblatt

Linz, am 8. Jänner 2013