



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Gerhard Peither, gegen die Bescheide des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr betreffend Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für die Jahre 1989 bis 1993, Umsatz- und Gewerbesteuer für die Jahre 1989 bis 1993 und Abgabe von alkoholischen Getränken für die Jahre 1989 bis 1992 vom 13. September 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Im August 1983 wurde beim Vereinsreferat der Bundespolizeidirektion L die Bildung des **Vereines „I“** angezeigt, die nicht untersagt wurde.

Laut Punkt 2 der Satzung des Vereines sollte dieser ordentliche und außerordentliche Mitglieder haben.

Die Aufnahme als ordentliches Mitglied sollte über Vorschlag eines Mitgliedes des Vereinsvorstandes, das den Aufnahmewerber als Gast einführen sollte, durch einstimmigen Beschluss des Vereinsvorstandes erfolgen.

Als außerordentliche Mitglieder wurden Personen, die kurzfristig in den Verein für einzelne Vereinsveranstaltungen als Mitglieder ohne Vereinspflichten und Rechte aufgenommen würden, definiert. Ein außerordentliches Mitglied konnte nicht in den Vereinsvorstand berufen werden.

Als **Zweck des Vereines** wurde in Punkt 3 der Satzung **die Fortbildung der Mitglieder, Schaffung eines Diskussionsforums und Förderung des Kontaktes zwischen in- und ausländischen Geschäftsleuten und Managern angeführt.** Dieser Zweck sollte erreicht werden durch Abhaltung von Seminaren, Durchführung von Ausstellungen (Vernissagen) mit Buffetbetrieb, Fitness-Training und Saunabetrieb sowie die Veranstaltung audiovisueller Vorführungen im Haus L, T 10.

Laut Punkt 4 der Satzung sollten die Mittel zur Bestreitung der anfallenden Auslagen durch die Mitgliedsbeiträge und durch freiwillige Spenden aufgebracht werden.

Die Höhe des Mitgliedsbeitrages für ordentliche und außerordentliche Mitglieder war von der Hauptversammlung über Antrag des Vorstandes zu beschließen und sollte bei außerordentlichen Mitgliedern sofort bei Eintritt in den Verein, bei ordentlichen Mitgliedern halbjährlich eingehoben werden.

In Punkt 5 der Satzung wurden Rechte und Pflichten der Mitglieder folgendermaßen definiert: Den ordentlichen Mitgliedern sollte das Recht zustehen, an allen Vereinsabenden und Veranstaltungen des Vereines teilzunehmen und sich an der Willensbildung im Verein nach den Vorschriften der Satzung zu beteiligen und Gäste einzuführen.

Außerordentlichen Mitgliedern stand das Recht zu, an den einzelnen Vereinsabenden bzw. Vereinsveranstaltungen, für welche sie die außerordentliche Mitgliedschaft erlangt hatten, teilzunehmen.

Sämtliche Mitglieder des Vereines waren verpflichtet, die Vereinssatzungen einzuhalten und den Anordnungen des Vereinsvorstandes Folge zu leisten.

Die Leitung des Vereines sollte der Vorstand besorgen. Der erste Vorstand war von den Gründungsmitgliedern zu bestellen, später hatte dies durch die Hauptversammlung zu erfolgen. Der Vorstand sollte aus mindestens drei Personen bestehen; ihm sollten in jedem

Fall der Obmann, der Schriftführer und der Kassier angehören. Die Funktion war eine Ehrenstellung mit einer Dauer von vier Jahren. Vor Ablauf dieser Frist war die Abwahl eines Vorstandsmitgliedes nur bei Einstimmigkeit möglich.

Dem Vorstand wurde die Leitung und Führung der Vereinsgeschäfte wie zum Beispiel ein allfälliger Vorhalt an einzelne Mitglieder wegen Nichteinhaltung der Satzung, die Festsetzung der alljährlichen Hauptversammlung etc. übertragen.

Seine Einberufung sollte mindestens einmal halbjährlich durch den Obmann mittels schriftlicher Verständigung an die Vorstandsmitglieder erfolgen und die Vorstandssitzungen durch den Obmann, in dessen Verhinderungsfall durch den Schriftführer geführt werden. Der Vorstand war bei Anwesenheit von mindestens zwei Dritteln der Vorstandsmitglieder beschlussfähig und sollte die Beschlüsse mit einfacher Mehrheit fassen.

Zeichnungsberechtigt für den Verein waren Obmann und Schriftführer bzw. Obmann und Kassier. Nach außen wurde der Verein durch den Obmann, in dessen Verhinderungsfall durch den Schriftführer vertreten (Punkt 6 der Satzung).

In Punkt 7 wurden die Erlöschensgründe für die Mitgliedschaft (Tod, freiwilliger Austritt, bei außerordentlichen Mitgliedern mit Ende der Veranstaltung, für die die Mitgliedschaft erworben worden war, Ausschluss) angeführt.

In Punkt 8 wurde als Ausschlussgrund dezidiert der Fall angeführt, dass ein Mitglied trotz zweimaliger Mahnung mit seinem Mitgliedsbeitrag in Rückstand sei.

Laut Punkt 9 sollte die Hauptversammlung alljährlich einmal innerhalb der ersten zwei Monate des Kalenderjahres stattfinden. Die ordentlichen Vereinsmitglieder waren 14 Tage vorher einzuladen. Die Hauptversammlung sollte bei Anwesenheit von mindestens zwei Dritteln der Mitglieder beschlussfähig sein.

In Punkt 10 wurden die möglichen Gegenstände der ordentlichen Hauptversammlung angeführt (Wahl des Vereinsvorstandes, Entgegennahme des vom Vereinsvorstand zu erstattenden Jahresberichtes sowie des Kassaberichtes etc.).

Zur Schlichtung von Streitigkeiten aus dem Vereinsverhältnis sollte das dort näher definierte Schiedsgericht zuständig sein (Punkt 11).

In Punkt 12 der Satzung (Auflösung des Vereines) wurde festgestellt, dass bei Auflösung des Vereines sämtliche Schulden und geldlichen Verpflichtungen zu tilgen wären.

Am 9. November 1983 wurde die **konstituierende Hauptversammlung** abgehalten.

Durch die Anfertigung von Protokollen ist die Abhaltung von jährlichen und außerordentlichen Hauptversammlungen, an denen der Vorstand und ordentliche Mitglieder teilgenommen haben, dokumentiert.

Mit **Schreiben vom 10. Mai 1985** zeigte der steuerliche Vertreter des Vereines die Gründung des Vereines beim Finanzamt an, wobei er folgende konkrete Angaben zum Verein machte:

"Bezeichnung: ‚I‘

Vereinsleitung: T, P

Sitz: L

Rechtsform: Verein im Sinne des Vereinsgesetzes 1951

Vereinsobmann: Hans L, T, P

Tätigkeit des Vereines: Hinweis auf Punkt 3 der Vereinssatzung

Arbeitnehmer: Der Verein beschäftigt derzeit keine Arbeitnehmer

Rechtliche Gründung: 12. Dezember 1983

Erste Hauptversammlung: 17. Februar 1984"

Der steuerliche Vertreter wies darauf hin, dass aus Punkt 3 der Vereinsstatuten hervorginge, dass der Verein zur Verfolgung ideeller Ziele gegründet worden wäre und es zu prüfen bliebe, ob ein begünstigter Zweck im Sinne der §§ 34 ff BAO vorläge. Im Rahmen der Veranstaltungen könnten sich die außerordentlichen und ordentlichen Vereinsmitglieder mit alkoholischen Getränken versorgen, welche aus Mitteln des Vereins beschafft würden. Seines Erachtens sei darin eine Lieferung von alkoholischen Getränken im Sinne des Alkoholabgabegesetzes 1973 nicht zu erblicken.

Abschließend ersuchte er um steuerliche Würdigung.

Ab dem Veranlagungszeitraum 1984 wurde der Verein zur Umsatzsteuer, Alkoholabgabe, Körperschaft- und Gewerbesteuer veranlagt.

Das Betriebsergebnis wurde gemäß § 4 Abs. 3 EStG ermittelt (Einnahmen-Ausgaben-Rechnung).

Die geltend gemachten Betriebsausgaben setzten sich im Wesentlichen aus der Miete und den Betriebskosten, dem Personalaufwand für die Hausdame und dem Aufwand für die Mitgliederverpflegung (Getränke) zusammen. Als Einnahmen wurden Beitrittsgebühren, Mitgliedsbeiträge und Eintritte erklärt.

Tatsächlich gingen im Haus L, T 10 Prostituierte ihrer Tätigkeit nach und war die angeführte Adresse als Bordellbetrieb (Nobelbordell) stadtbekannt.

An Eintritt musste von den Besuchern ("außerordentlichen Mitgliedern") im Prüfungszeitraum 480,-- S bezahlt werden.

In diesem Betrag waren die Konsumation von drei Getränken freier Wahl und die Saunabenützung inkludiert. Der darüber hinaus gehende Getränkekonsum und die Prostitutionsleistungen mussten zusätzlich bezahlt werden.

Im Zuge einer in den Jahren 1987 durchgeführten Betriebsprüfung betreffend die Jahre 1984 und 1985 wurde das Vorliegen eines gemeinnützigen Vereines verneint. Von den Beitrittsgebühren und Mitgliedsbeiträgen wurden 40 % als echte Mitgliedsbeiträge anerkannt und umsatzsteuerlich als nicht steuerbare Umsätze behandelt.

Der Vereinsvorstand setzte sich in den berufsgegenständlichen Jahren 1989 bis 1993 folgendermaßen zusammen:

	<u>Obmann/frau</u>	<u>Obmann/frau</u> <u>Stv.</u>	<u>Schriftführer/in</u>	<u>Kassierin</u>
29.6.88-16.5.89		Margit H	Margit H	Brunhilde G
16.5.89-29.12.93	Margot Sch	Margit H	Margit H	Brunhilde G

Die Liegenschaft L, T stand im Eigentum der Ehegatten Hans und Margareta R sowie deren Tochter Michaela R.

Es lagen schriftliche Mietverträge mit folgenden Mietern vor:

Hans L (Mietvertrag vom 12.9.1983)

Anita M, Margit H und Brunhilde G (Mietvertrag vom 2.7.87)

Heinz H (Mietvertrag vom 17.10.87)

Der Verein nutzte die Räumlichkeiten im Rahmen eines Untermietverhältnisses. Eine schriftliche Vereinbarung lag nicht vor.

Von den Mietern Hans L und Heinz H wurden Mieteinnahmen aus der Überlassung von Räumlichkeiten an den Verein und die Prostituierten in die Steuererklärungen aufgenommen.

Die Mietergemeinschaft Anita M, Margit H und Brunhilde G wurde steuerlich nie erfasst.

Stattdessen hatte Heinz H die betreffenden Mieteinnahmen ab 1.7.1987 erklärt.

Schriftliche Mietverträge mit den Prostituierten und dem Verein wurden nicht verfasst. Es lagen jedoch Belege über Mietenzahlungen vor.

In der Generalversammlung vom 29.12.1993 wurde die freiwillige Auflösung des Vereines beschlossen. Nach der Anzeige beim Vereinsreferat der Bezirkshauptmannschaft erfolgte die Löschung im Vereinskataster.

In den Jahren 1994 und 1995 (laut Betriebsprüfungsbericht/Verein I vom 16.5.1994 bis 29.11.1995) wurde beim gegenständlichen Verein eine **Betriebsprüfung** seitens des Finanzamtes betreffend den Prüfungszeitraum 1987 bis 1993 durchgeführt.

Im Rahmen dieser Betriebsprüfung wurden Margit H, Anita M, Brunhilde G und Margot Sch – teilweise in Fortsetzung von im Zuge von Hausdurchsuchungen am 19. April 1994 durch die Finanzstraßbehörde I. Instanz durchgeführten Vernehmungen als Verdächtige - als Auskunftspersonen einvernommen.

Die genannten Personen machten im Wesentlichen folgende Angaben:

1) Margot Sch (Einvernahmen vom 19.4. und 4.7.1994 sowie 12.4. und 13.7.1995):

Laut ihrer Aussage war sie seit 1987 für fixen Lohn, Verpflegung und Unterkunft als Hausdame im Haus T 10 tätig.

Sie wäre sich zwar ihrer Eigenschaft als Obfrau des Vereines bewusst gewesen; außer ihrer Tätigkeit als Hausdame hätte sie aber keine zusätzlichen Agenden ausgeübt. Darüber, ob sie Mitglied des Vereines und wie hoch die Mitgliedsbeiträge gewesen wären, wusste sie nicht Bescheid.

Sie hätte nie an Jahreshauptversammlungen teilgenommen und auch nie Mitgliedsbeiträge bezahlt. Über Ersuchen von Margit H hätte sie die nötigen Unterschriften (zum Beispiel auf Protokollen) geleistet. Ihres Wissens nach hätte sich der Vereinsvorstand aus ihr als Obfrau, Margit H als Schriftführerin und Heinz H als Kassier zusammengesetzt. Wozu es die Konstruktion des Vereines gegeben hätte, wäre ihr nicht bekannt.

Nach ihrem Wissen wären zunächst Anita M, das Ehepaar H und Brunhilde G für den Verein verantwortlich gewesen. Mitte 1987 hätte Anita M alle Funktionen zurückgelegt und es wären nur Brunhilde G und die Ehegatten H verblieben.

Ihre Ansprechpersonen wären immer die Ehegatten H gewesen. Sie hätte ihnen die Abrechnungen sowie die Einnahmen und Lieferantenrechnungen übergeben. Auch Provisionen und Gehalt hätte sie von Herrn H ausbezahlt bekommen. Sonst hätte niemand auf die Geschäftstätigkeit Einfluss genommen. Die monatlichen Rechnungen für die Zimmer wären von Margit H erstellt und von Margot Sch an die Prostituierten weitergeleitet worden.

"Stricherlisten", auf denen Eintritte, Einnahmen und Ausgaben händisch vermerkt gewesen wären, seien samt den Lösungen von Margot Sch an die Ehegatten H übergeben worden.

Zusammen mit diesen wäre sie auch auf sämtlichen Geschäftskonten zeichnungsberechtigt gewesen. Sie wäre von den Ehegatten H auch ermächtigt worden, Damen anzuwerben.

Die Tageslösungen und vorhandenes Bargeld wären von den Ehegatten H regelmäßig gemeinsam abgeholt worden, wobei sie anlässlich dieses Besuches auch Arbeiten im Haus und Garten verrichtet hätten.

Die Mietenzahlungen an die Hausbesitzer wären von den Ehegatten H erledigt worden.

Ihr Aufgabenbereich wäre der Empfang der Gäste, Ausschank von Getränken sowie das Kassieren von Getränkeeinnahmen und des Eintrittsgeldes gewesen.

Im Mai 1989 hätte sie von "G" einen Drittelanteil am I um 220.000,-- S erworben.

Daher wäre sie ab diesem Zeitpunkt auch zu einem Drittel am Gewinn und Verlust beteiligt gewesen.

Die diesbezügliche Abrechnung hätte Margit H gemacht. Auch die Ablieferung der Betriebsergebnisse beim Steuerberater sei durch sie erfolgt. Gewinnanteile wären von Margit H an Margot Sch in bar ausbezahlt, Verlustanteile mit künftigen Gewinnanteilen gegenverrechnet worden. Steuerlich wären diese Anteile gar nicht erfasst worden.

Wer außer ihr ab 1989 noch am I beteiligt gewesen wäre, wisse sie – Margot Sch - nicht; nach ihren Vermutungen wären es Margit und Heinz H gewesen. Vor ihrem Einstieg wären ihres Wissens Anita M und Brunhilde G beteiligt gewesen.

An Einnahmen seien Getränke- und Eintrittseinnahmen angefallen. Außerdem wäre von den Prostituierten Miete für die Bereitstellung der Zimmer kassiert worden (15.000,-- S pro Dame und Zimmer monatlich).

Bei Eintritt des Kunden wäre ein Eintrittsgeld von 480,-- S zu bezahlen gewesen, wofür er die Sauna benutzen und drei Drinks nach freier Wahl konsumieren hätte können. Die Damen wären am Getränkeumsatz nicht beteiligt gewesen.

Über die Freigetränke hinaus wäre nur Sekt (pro Piccolo-Flasche 250,-- bis 300,-- S; pro großer Flasche Sekt 800,-- bis 900,-- S) verkauft worden. Andere Getränke wären nicht verkauft worden. Die Gäste seien auch nicht anderweitig bewirtet worden.

Die Zimmerpreise hätten betragen:

2.000,-- S/halbe Stunde

3.000,-- S/ganze Stunde

4.000,-- S/Besuch im "Bad" – ca. 1 – 1 1/4 Stunde

Darüber hinaus verlangte Preise wären Sache der Damen gewesen. Bei Zimmerbesuch hätte es auch keinen Konsumationszwang gegeben.

Erst ab 1993, als die Einnahmen zurückgingen, hätten sich die Prostituierten bereit erklärt, die Hälfte ihrer Zimmerverdienste neben der fixen Miete zu bezahlen. Ab diesem Zeitpunkt habe sie auch erst mit der Führung des bei ihr gefundenen Heftes begonnen.

Bei der Bank habe es zwei Konten gegeben; auf eines davon wären die Kreditkartenbeträge überwiesen, auf dem anderen die Schecks eingelöst worden.

Auf den Konten wären sie selbst und die Ehegatten H zeichnungsberechtigt gewesen. Nach ihrem Wissen hätten die Ehegatten H nie Geld von den Konten abgehoben. Sie selbst habe das von ihr abgehobene Geld zu den Tageslosungen gegeben bzw. wären auch den Mädchen ihre Anteile ausbezahlt worden.

Außer bei Kreditkartenzahlungen hätten die Mädchen die Zimmerpreise selbst kassiert.

2) Margit H (Einvernahmen vom 19.4. und 16.6.1994):

Sie hätte seit 1987 für die G GesmbH (teilweise bereits seit 1986) die Belegsammlung geführt. Die Unterlagen wären ihr von Gerhard M lose gebracht und von ihr entsprechend geordnet worden. Ab Ende Mai 1987 wäre sie dann Gesellschafterin der G GesmbH geworden. Sie hätte einen ca. 36 % Anteil von Helmut M um 180.000,-- S und einen GesbR Anteil auch von Helmut M um 3 Mio S erworben.

Finanziert wäre dieser Kauf zur Gänze durch einen Kredit - besichert durch den Grundbesitz ihres Gatten - geworden. Geschäftsführer der G GesmbH wäre Gerhard M gewesen. Sie hätte weiter nur die Belegsammlung gemacht, aber mehrmals versucht in die Geschäftsführung einzugreifen.

Sie hätte von Gerhard M sämtliche Unterlagen zur „Gewinnermittlung“ erhalten. Diese wären dann laut dessen Weisung in die „1.“ und „2.“ Buchhaltung aufgenommen worden. Auf Grund der „2.“ Buchhaltung wären dann von ihr die Beträge errechnet worden, welche jedem Gesellschafter auf Grund seines Anteiles verrechnet worden wären. Bevor sie in die Gesellschaft eingetreten wäre, wären in der „2.“ Buchhaltung wesentlich höhere Gewinne ausgewiesen worden. Nach Abzug aller Ausgaben seien damals ca. 150.000,-- S monatlich übrig geblieben. Sämtliche Geschäftsfälle wären in diesem Zeitraum von Gerhard M getätigt

und die inoffiziellen Aufzeichnungen an Gerhard M wieder übergeben worden. Die Getränkeumsätze und die „Mieterlöse“ aus der Überlassung an die Bardamen wären in die offizielle Buchhaltung übernommen worden. Der Getränkeeinkauf wäre über die Bank abgewickelt worden. Auch die Miete (48.000,-- S monatlich) wäre überwiesen worden. Hinsichtlich der Ausgaben der „2.“ Buchhaltung könne sie keine Auskünfte geben. Ab ihrem Eintritt wäre kaum mehr Geld für die Auszahlung eines Gewinnanteiles vorhanden gewesen. Begründet wäre dieser „schlechte Geschäftsgang“ mit der Bezahlung alter Schulden. Sie wäre während der Betriebszeiten im K nicht tätig bzw. anwesend gewesen, daher könne sie auch zum Geschäftsgang keine Angaben machen. Mit 1.11.1987 hätte ihr Gerhard M mitgeteilt, dass der Mietvertrag aufgelöst worden und daher ein Weiterbetrieb des K nicht mehr möglich wäre. Der Grund für die Auflösung des Mietvertrages wären angeblich Mietrückstände gewesen. Man hätte ihr angeboten, der GesbR das bewegliche Inventar abzukaufen. Für Schulden der GesmbH, welche auch in dieser Zeit in Konkurs gegangen, aber mangels Masse abgewiesen worden wäre, wäre sie bis heute nicht zur Haftung herangezogen worden.

Ende Juni 1987 wäre es erstmals zu Gesprächen mit Anita und Gerhard M über eine Beteiligung am I gekommen, wobei von einer Gesprächsbasis von 2 Mio. S für den Kauf des Namens „I“ von Hans L ausgegangen worden wäre. Sie hätte als Bürgin einen Wechsel über 480.000,-- S unterschrieben. Zusätzlich hätten „die drei“ für den Erwerb der I-Anteile einen ähnlich hohen Betrag bezahlen müssen.

Zunächst wäre ein Mietvertrag zwischen dem Hausbesitzer des Objektes T 10, Herrn R, von der Hausgemeinschaft Margit H, Anita M und Brunhilde G, später von Heinz H abgeschlossen worden.

Das Lokal sei dann an den I und die Mädchen weitervermietet worden.

Der I hätte monatlich 28.000,-- S an Miete, die Mädchen 10-15.000,-- S brutto monatlich bezahlt. Die Miete an R hätte anfangs 57.000,-- pro Monat brutto betragen.

Ab Anfang 1988 hätte Heinz H das Lokal von R gemietet, das er dann an den I mit einem Gewinnaufschlag von 20-30.000,-- S monatlich weitervermietet hätte.

Zu einer Auszahlung wäre es aber nicht gekommen, da noch Mietrückstände von der Hausgemeinschaft bestanden hätten und der Geschäftsgang schlecht gewesen wäre.

Ab der Übernahme des Mietverhältnisses durch den Gatten (Anfang 1988) wäre der I von ihr (Margit H) alleine geführt und Margot Sch von ihr mit der Geschäftsführung beauftragt worden.

Herr G hätte seinen Anteil am I an Frau Sch verkauft.

Gerhard M wäre zu Beginn der Übernahme des I ständig anwesend gewesen.

Neben der Miete wären von Heinz H sämtliche Betriebskosten (cirka 40.000,-- S monatlich) bezahlt worden, welche Beträge ihm vom I refundiert worden wären.

Der Überschuss des I wäre in Form von Mitgliedsbeiträgen ausgewiesen und auch erklärt worden.

Der Ehegatte von Margit H, Heinz H, bestätigte obige Aussagen !

Laut Aussage der Bw. vom 16. Juni 1994 wäre es zur Gründung der Mietergemeinschaft Anita M, Margit H und Brunhilde G über Initiative des Gerhard M gekommen.

Sie hätte immer nur mit Herrn G, nicht mit seiner Frau gesprochen.

Die Mietergemeinschaft sollte das Objekt T 10 vom Eigentümer R mieten und vom I bzw. den Prostituierten Mietzahlungen erhalten.

Hans L wäre das Inventar um 480.000,-- S brutto abgelöst und die USt direkt beim Finanzamt

verrechnet worden. Der Nettobetrag wäre von Anita M, Brunhilde G und Margit H aufgebracht worden.

Für Anita M wäre ihr Gatte als handelnde Person in Erscheinung getreten.

Gleichzeitig hätte Margit H einen Wechsel des Gerhard M zu Gunsten Hans L in etwa gleicher Höhe als Bürgin unterschreiben müssen (es wäre um Schulden von Gerhard M an Hans L gegangen).

Gerhard M sollte das Lokal I führen, was er auch bis 1988 getan hätte.

1988 wäre R aber wegen Mietrückständen R und wegen der Bürgschaft Hans L an sie herangetreten.

Mit Geldern ihres Gatten Heinz H wäre dieser Betrag auch bezahlt und damit der Anteil der Ehegatten Anita und Gerhard M am I als an die Mietergemeinschaft übergegangen angesehen worden. Auch die Tätigkeit des Gerhard M als Geschäftsführer beim I hätte geendet.

Der Anteil/G wäre aber noch bestehen geblieben, auch als Heinz H in das Mietverhältnis eingetreten wäre.

Margit H hätte sich an Margot Sch gewandt, die bereits seit 1988 über Vermittlung des Gerhard M als Hausdame im I fungierte, ob sie die Geschäftsführung übernehmen könnte.

Diese hätte sich dann um alles gekümmert. Sie hätte die Aufstellung der Einnahmen (Mieten, Eintrittsgelder, Getränke, Stichgelder) an Margit H übermittelt.

Davon wären die Ausgaben abgezogen worden, wobei allenfalls ein Einnahmenüberschuss übrig geblieben wäre, von dem dann die Miete/R bezahlt worden wäre.

Zur Einnahmensituation gab Margit H Folgendes an:

Die Vermietergemeinschaft bzw. Heinz H hätten Mietzahlungen vom Verein I einerseits (rund 25.000,-- S monatlich, später valorisiert, inkl. Betriebskosten) und von den Mädchen andererseits (jeweils 15.000,-- für ein ganzes Monat bzw. aliquot) erhalten.

Einnahmen des I waren Eintritte von Gästen inkl. teilweiser Getränkekonsum, Getränke außerhalb des Eintrittspreises, Mitgliedsbeiträge (anfangs 15, später weniger Mitglieder), Beitrittsbeiträge, Stichgelder. Die Abrechnung wäre in bar, nicht über Bankkonten erfolgt.

Die Gestaltung des Betriebes in Form eines gemeinnützigen Vereines wäre erfolgt, um keine Probleme im Hinblick auf Zuhälterei zu bekommen. Da der Verein gemeinnützig gewesen wäre, hätte er auch keine Gewinne erzielen sollen. Allfällige Überschüsse sollten durch Mieterhöhungen der Vermietergemeinschaft zu Gute kommen.

Während der Zeit/M hätte es keine Überschüsse gegeben. Danach wäre von ihr die Miete an R bezahlt worden.

Die Mädchen hätte auch Kreditkarten nehmen müssen, wobei die Abrechnung von Margot Sch über den I durchgeführt worden wäre. Die Verträge mit den Kreditkartenunternehmen – lautend auf den I – wären noch aus der Ära Hans L übernommen worden.

Zeichnungsberechtigt wäre Margit H zwar gewesen, sie hätte davon aber keinen Gebrauch gemacht.

Die Vereinsprotokolle wäre von ihr verfasst worden.

3) Brunhilde G (16.3.1995):

Obwohl sie in den Protokollen über Jahreshauptversammlungen als Kassierin im Vereinsvorstand des I vom 23. Juli 1987 bis 31. Dezember 1993 aufschien, hat sie nach eigenen Angaben diese Funktion tatsächlich nicht inne gehabt. Sie wäre schon seit 1988 nicht mehr in L gewesen und hätte auch nie Tätigkeiten als Kassierin verrichtet.

Sie wäre auch nie Mitglied des Vereines gewesen.

Über Vereinsinterna (Mitgliedsbeiträge, Mitgliederkartei etc.) konnte sie daher keine Auskunft

geben.

Es sei möglich, dass sie im Jahr 1987 einmal an einer Besprechung – nicht einer Jahreshauptversammlung ! – teilgenommen hätte. Fest stünde aber, dass sie nur ein einziges Mal in L gewesen wäre.

Wenn in den Protokollen über die Jahreshauptversammlungen vom 16. Mai 1989 und 10. März 1990 angeführt wäre, dass sie wegen Krankheit verhindert gewesen wäre, so müsse dazu ausgeführt werden, dass sie zu den angeführten Terminen weder anwesend noch eingeladen gewesen wäre und daher keinen Anlass gesehen hätte, sich wegen Krankheit oder sonstigen Umständen zu entschuldigen. Sie hätte jedenfalls seit Ende 1988/Anfang 1989 mit dem I nichts mehr zu tun gehabt.

Zu irgendwelchen Zahlenwerken des Vereines, Agenden von Vereinsmitgliedern oder Tätigkeiten anderer Personen innerhalb des Vereines konnte sie nichts aussagen.

Am I wäre sie nicht beteiligt gewesen.

Es wäre 1987 zwar ein kleinerer Betrag (wie hoch und wohin, wäre nicht bekannt !) eingezahlt worden, woraus aber keine Beteiligung abgeleitet werden könne.

Über eventuelle Ablösen sei ihr nichts bekannt. Ebenso kenne sie keinen Herrn L.

Von Einnahmen wisse sie nichts. Sie hätte keinerlei Funktion, ergo auch keinen Einblick in die Situation gehabt.

Sie hätte auch keinerlei Informationen über ihren Stand in der Mietergemeinschaft gehabt und hätte sie auch nie Überschüsse oder sonstige Beträge ausbezahlt bekommen.

Sie wäre für einen etwaigen Verlust des Mietrechts anlässlich der Übernahme des Heinz H im Oktober 1988 nicht entschädigt worden und das Ausscheiden wäre rein persönlicher Natur gewesen. Zusammenhänge über irgendwelche Vereinsabmachungen, Veränderungen etc. gäbe es nicht.

Sie hätte keinen Einfluss auf die Geschäftsführung des I gehabt und wisse auch nicht, wer diese inne gehabt hätte.

Sie wäre eben – wie schon erwähnt – nur einmal zu Informationszwecken in L im Objekt T 10 gewesen, habe aber nie an geschäftlichen Besprechungen oder Zusammenkünften teilgenommen.

Sie hätte nie Einnahmen aus einem angeblichen 1/3-Anteil am I gehabt.

Warum es zusätzlich zu den wirtschaftlichen Eigentümern noch die Vereinskonstruktion des I gegeben hätte, könne sie mangels Information nicht sagen.

Ein ihr vorgelegter Kassenbericht 1987 war ihr weder bekannt noch war er laut ihrer Aussage von ihr erstellt worden.

Eine Verkaufsvereinbarung betreffend den Verkauf ihres Drittelanteiles am I sei ihr ebenfalls unbekannt und die darauf befindliche Unterschrift nicht von ihr.

4) Anita M (19.4.1994 und 13.3.1995):

Nach ihren Angaben vom 19. April 1994 hat sie 1987 gemeinsam mit Walter G und Margit H den Verein I übernommen. Ihr Anteil hätte 300.000,-- S ausgemacht, welchen Betrag aber Margit H für sie getragen hätte. Dafür sollte ihr Gatte Gerhard M die Teilhaber G und H bei der Geschäftsführung unterstützen. Der Anteil sollte in Gegenverrechnung mit den Geschäftserlösen abgegolten werden.

Sie wäre nur 3-4 Monate Obfrau gewesen. In dieser Zeit hätte sie nichts gemacht, nicht einmal das Lokal betreten. Ihre Agenden (Abrechnungen, Arbeitsaufsicht, Lokalbetreuung) hätte Margit H wahrgenommen.

Da die Mieten nicht bezahlt worden wären, wäre der Vertrag gekündigt worden und Heinz H hätte den Mietvertrag übernommen. Seitdem hätten Margit und Heinz H das Lokal geführt.

Konkret wäre sie vom 23. Juli 1987 bis April 1988 (Zeitpunkt der Beendigung des Mietverhältnisses zwischen Hausbesitzer und Mietergemeinschaft) Obfrau des Vereines I

gewesen. Das Schreiben über die Zurücklegung vom 29. Juni 1988 sei verspätet übersandt worden.

Anlässlich ihrer Aussage vom 13. März 1995 relativierte Anita M ihre Aussage vom 19. April 1994 dahingehend, dass sie während ihrer Tätigkeit als Obfrau Linz mit ihrem Gatten 1x pro Woche besucht hätte und diese in der Kontrolle von Margot Sch (Hausdame), ob genügend Mädchen für den Betrieb anwesend wären und ob das Haus in Ordnung wäre, bestanden hätte. Finanzielles und Schreibarbeiten hätte Margit H erledigt.

Unterlagen hätte sie keine.

Auf die Frage, ob sie Mitglied des Vereines gewesen wäre, gab Anita M an, dass sie sich nicht mehr daran erinnern könne. Ihre Funktion wäre die der Obfrau gewesen; sie hätte aber weder Mitgliedsbeitrag noch Beitrittsgebühr bezahlt. Über die Höhe dieser Beträge wisse sie nichts mehr. Obwohl es eine Mitgliederkartei gab, wisse sie über Mitglieder nichts. Die finanziellen Belange seien von Margit H und Margot Sch geregelt worden.

Auf die Frage, ob sie an den Jahreshauptversammlungen am 23. Juli 1987 bzw. 26. Februar 1988 teilgenommen hätte, gab Anita M an, dass sie ihrer Erinnerung nach bei jener am 26. Februar 1988 anwesend gewesen wäre.

Die Obfrauenschaft wäre zurückgelegt worden, weil ca. im April 1988 vom Hausbesitzer der Mietvertrag mit der Mietergemeinschaft gekündigt worden wäre. Das wäre für sie gleichzusetzen gewesen mit dem Verlust der Beteiligung am I (Bordellbetrieb). Ihrer Meinung nach hätte auch Brunhilde G ihre Beteiligung am I dadurch verloren.

Über ein Sparbuch wisse sie nicht Bescheid; Kassaprüfungen, wie laut Statuten vorgesehen, wären nicht durchgeführt worden.

Am 13. März 1995 berichtigte Anita M ihre Aussage vom 19. April 1994 dahingehend, dass der I gemeinsam mit Margit H und Brunhilde – nicht Walter – G übernommen worden wäre.

Walter G hätte seine Gattin nur bei diversen Gesprächen vertreten.

Sie hätte anlässlich ihres Einstieges 300.000,-- S für die Ablöse des Inventars und des Firmenwertes als ihren Drittelanteil zu leisten gehabt. Auch die Erlangung der Mietrechte wäre damit abgegolten gewesen.

Die 300.000,-- S wären ihr – wie bereits angeführt - von Margit H vorgestreckt worden und sollten durch einen eventuellen Gewinn aus dem Geschäftsbetrieb (Vermietung, Bordellbetrieb) verrechnet werden.

Die Ablöse an Hans L hätte vermutlich Margit H bezahlt.

Die Einnahmen der Mietergemeinschaft seien ihr nicht mehr rememberlich.

Wie der Überschuss ermittelt worden wäre, wisse sie nicht; vielleicht von Margit H. Für den Fall eines Überschusses wäre eine Verrechnung mit dem Leihgeld von Margit H vorgesehen gewesen. Sie habe aber nie Gelder oder Abrechnungen gesehen. Da sie keine Gelder erhalten hätte und laut Margit H auch keine Gewinne erzielt worden wären, hätte sie steuerlich auch nichts gemacht.

Mit der Übernahme der Hauptmiete durch Heinz H und dadurch Verlieren des Mietrechts hätte sie auch keine Gewinnanteile aus dem Bordellbetrieb mehr erwartet. Sie sei auch als Obfrau aus dem Vereinsvorstand ausgeschieden. Eine Entschädigung hätte sie nicht erhalten, da ihre bisherigen Gewinnanteile laut ihrer Schätzung das Leihgeld von Margit H noch nicht erreicht hätten.

Sie selbst habe keinen Einfluss auf die Geschäftsführung gehabt, sondern ihr Gatte.

Bis November 1987 habe er die Geschäfte geführt, Abrechnungen mit Margot Sch durchbesprochen und übernommen, Bargeld an Margit H weitergeleitet. Bis ca. April 1988 hätte es weniger Kontrollfahrten gegeben, da bereits ein gespanntes Verhältnis zu Margit H bestanden hätte. Wahrscheinlich habe Margit H die Miete nicht mehr bezahlt, sodass das Mietverhältnis gekündigt worden wäre.

Die eigentliche Geschäftsführung hätte Margot Sch gemacht.

Ursprünglich hätte ihr Gatte Gerhard M ihre Funktion beim Verein bzw. die Beteiligung am I übernehmen sollen, dies sei aber aus persönlichen Gründen (Konkurs) nicht gegangen, weshalb sie nach außen hin aufgetreten sei. Die wöchentlichen Kontrollfahrten wären meistens von Gerhard M allein durchgeführt worden.

Den Bordellbetrieb hätte Margot Sch über gehabt (Getränkeeinkauf, Anwerbung von Prostituierten).

Wesentliche Entscheidungen, die aber nie zu treffen gewesen wären, hätten die drei „Beteiligten“ am Verein und Bordellbetrieb gemeinsam zu treffen gehabt.

Die geschäftlichen Besprechungen hätten im Haus T 10 stattgefunden. Sie selbst wäre zweimal dabei gewesen; einmal davon am 26. Februar 1988, bei der Jahreshauptversammlung. Nach ihrer Erinnerung waren auch die Ehegatten G und H sowie Margot Sch dabei. Geleitet wäre die Besprechung von Herrn P geworden. An Mitglieder könne sie sich nicht erinnern.

Anita M hätte ihren Anteil am I im April abgegeben; ihr Drittelanteil wäre direkt ohne schriftliche Unterlagen an Margit H (Leihgeberin 300.000,-- S) übergegangen. Da laut Margit H nie ein Überschuss aus der Vermietung oder dem Bordellbetrieb erzielt worden wäre, wäre sie das Leihgeld von 300.000,-- S auch noch zur Gänze schuldig gewesen. Der Kaufpreis wäre daher in dieser Höhe angenommen worden. Steuerlich wäre diesbezüglich nie etwas gemacht worden.

Seitdem hätte sie mit dem I nichts mehr zu tun gehabt.

Die Vereinskonstruktion wäre gewählt worden, weil der Verein aus der Ära Hans L bereits vorhanden gewesen wäre.

Nach ihrer Meinung müsse man den Verein I, den Bordellbetrieb I und auch das Mietverhältnis (Hausbesitzer – Mietergemeinschaft) jedenfalls als einheitliches Geschäft betrachten.

Beabsichtigt wäre gewesen, aus dieser Konstruktion einen Gewinn zu erzielen.

Zur Beibehaltung dieser Konstruktion hätte Steuerberater P geraten.

Bei der Jahreshauptversammlung am 23. Juli 1987 wäre sie nicht anwesend gewesen, sondern ihr Gatte.

Die Protokolle über die Jahreshauptversammlungen wären von Steuerberater P erstellt worden.

Anlässlich der Aussage vom 13. März 1995 ergänzte ihr Gatte, **Gerhard M**, die Aussage seiner Gattin folgendermaßen:

Eigentlich wäre er für die Funktion der Gattin vorgesehen gewesen; die Gattin wäre nur nach außen hin aufgetreten. Die Tätigkeiten wären im Wesentlichen von ihm erledigt worden. Er wäre nicht Mitglied des I gewesen. Über die Höhe der Mitgliedsbeiträge wisse er ebenso wie über Kassaprüfungen nichts.

Er hätte an der Jahreshauptversammlung am 23. Juli 1987 teilgenommen.

Während seiner Geschäftsführungen wären sämtliche Zahlungen (Eintrittsgelder, Getränkeeinnahmen und Prostituiertenumsätze) von Margot Sch vereinnahmt worden. Die Zahlungen wären per Card, Scheck oder mittels Bargeld erfolgt.

Wer Funktionen beim Verein inne gehabt hätte oder ob es Vorteile für Mitglieder gegeben hätte, wüssten sie beide – Anita und Gerhard M – nicht mehr.

Auf Grund obiger Aussagen wurde im Zuge der Betriebsprüfung der Verein I nicht anerkannt, da in freier Beweiswürdigung davon ausgegangen wurde, dass er lediglich formell existiert hätte. Die Protokolle wären verfasst worden, um den Voraussetzungen des Vereinsgesetzes

gerecht zu werden. Außerdem hätten außer der unbestrittenen Ausübung von Prostitution keinerlei Hinweise auf die Ausübung des Vereinszweckes bzw. auf ein Vereinsleben im Haus T 10 gefunden werden können. Auch die tatsächliche Existenz von Mitgliedern bzw. die Zahlung von Mitgliedschaftsbeiträgen und Beitrittsgebühren wäre nicht feststellbar gewesen.

Ziel für alle Beteiligten wäre es gewesen, aus der **gesamten Konstruktion einen Gewinn** zu erzielen.

In wirtschaftlicher Betrachtungsweise wären daher sämtliche Umsätze und Betriebsergebnisse, die unter der Bezeichnung „I“ erzielt worden wären, jenen Personen zuzurechnen, welche das wirtschaftliche Risiko (Gewinne, Verluste) aus der gesamten Konstruktion getragen hätten.

Für die Veranlagung der Betriebsergebnisse des I wurde im April 1995 der Steuerakt „**H Margit und Mitgesellschafter**“ angelegt und im Herbst 1995 (laut Bericht des Prüfers vom 5. September bis 29. November 1995) bezüglich dieser Gesellschaft bürgerlichen Rechts eine abgabenbehördliche Prüfung durchgeführt.

Mit **Bescheid vom 26. September 1995** wurde Margit H deswegen, weil die „Gesellschafter der ‚H Margit und Mitgesellschafter/I‘, L, T 10“ der ihnen **gemäß § 81 Abs. 2 BAO** obliegenden Verpflichtung zur Bestellung eines gemeinsamen Vertreters und Bekanntgabe desselben an die Abgabenbehörde nicht nachgekommen wären, als **Vertreterin** für die Gesamtheit bestellt, solange und soweit eine Namhaftmachung im vorerwähnten Sinn nicht erfolge.

Mit Schriftsatz vom 19. Oktober 1995 erhoben die Rechtsanwälte der Margit H unter Hinweis auf die ihnen erteilte Vollmacht **Berufung** gegen den angeführten Bescheid betreffend diese Vertreterbestellung und begründeten diese im Wesentlichen damit:

Es gäbe keine Gesellschaft, keine Personenmehrheit, keine Körperschaft und kein sonstiges Rechtsgebilde, das als H Margit und Mitgesellschafter/„I“, L, T 10, rechtlich existent gewesen wäre.

Da keine solche Gesellschaft existiere, gäbe es auch keine Verpflichtung, einen Vertreter zu bestellen bzw. namhaft zu machen, weswegen die Bestellung als Vertreterin rechtswidrigerweise erfolgt wäre.

Keiner der fiktiven Gesellschafter hätten die Bw. als Vertreterin namhaft gemacht, es würden sich auch alle dieser angenommenen Gesellschafter gegen ihre Bestellung wehren.

Es hätte außerdem keinen behördlichen Auftrag zur Namhaftmachung gegeben.

§ 81 Abs. 1 und 2 BAO kämen nicht zur Anwendung, da abgabenpflichtig nicht eine Personenvereinigung – ohne eigene Rechtspersönlichkeit – wäre, sondern der registrierte Verein „I“, L, T 10, der abgabenpflichtige juristische Person gewesen wäre.

Als Beweise wurden angeführt der entsprechende Akt des Vereinsreferates bei der Bundespolizeidirektion L sowie die Zeugenaussagen von Margit und Heinz H.

Anmerkung: Nach den im Arbeitsbogen des Betriebsprüfers aufliegenden entsprechenden Auszügen (Kopien) aus dem angeführten Akt der zuständigen Vereinsbehörde war die Bildung des Vereines nicht untersagt worden (siehe Bescheid der Sicherheitsdirektion für das Bundesland Oberösterreich vom 10. Oktober 1983 und Bescheide betreffend folgende Umbildungen).

Die Auflösung des Vereines wurde von der angeführten Behörde mit Schreiben vom 11. Februar 1994 (in Reaktion auf die Mitteilung der H Margit als Schriftführerin und der Margot Sch als Obfrau, dass in der Generalversammlung vom 29. Dezember 1993 die freiwillige Auflösung des Vereines per 31. Dezember 1993 beschlossen worden wäre) zur Kenntnis genommen.

Die gegenständliche Berufung wurde der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich als damaliger Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Inzwischen wurden sämtliche den Prüfungszeitraum 1987 bis 1993 betreffenden Steuerbescheide (Umsatzsteuer, Alkoholabgabe, Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer) betreffend den Verein I wieder aufgenommen und durch Null-Festsetzungsbescheide ersetzt.

Weiters ergingen am 13. Februar 1996 zum neu angelegten Steuerakt an die **Adressatin „H Margit und Mitges., z.H. H Margit, K, St“** folgende Bescheide:

- Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1987-1993
- Bescheide betreffend Abgabe von alkoholischen Getränken für die Jahre 1987-1992
- Bescheide betreffend Gewerbesteuer 1987-1993
- Bescheide über die Feststellung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb für die Jahre 1987-1993

Hinsichtlich der Begründung wurde auf die Ergebnisse der abgabenbehördlichen Prüfung bzw. den entsprechenden Bericht verwiesen.

Aus diesem **Bericht vom 20. Dezember 1995** geht hinsichtlich der Schätzungsbefugnisse und der Höhe der **Schätzung** Folgendes hervor:

Die wesentliche Grundlage für die Schätzung jener Umsätze, die offiziell vom Verein I getätigt, aber in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der Gesellschaft bürgerlichen Rechts „H Margit und Mitgesellschafter“ zugerechnet worden waren, stellte ein im Zuge der Hausdurchsuchung am 19. April 1994 bei Margot Sch vorgefundenes Heft im Format Din A6 mit der Bezeichnung „1993“ dar. In diesem Heft waren u.a. folgende Daten und Einnahmen betreffend das Jahr 1993 aufgezeichnet:

- 1) Eintrittsgelder und Anzahl der Gäste pro Tag
- 2) Beträge, welche von den Prostituierten einbehalten (50 % der Prostitutionseinnahmen) worden waren und die Anzahl der „Zimmerbenützigungen“
- 3) Getränkeeinnahmen von Gästen, zusätzlich zu den im Eintrittspreis enthaltenen Getränkekonsum (vorwiegend Sekt in Flaschen)

Aufzeichnungen gleicher Art betreffend die Jahre 1987 bis 1992 waren laut Margot Sch nicht geführt worden.

Hinsichtlich der unter 2) und 3) angeführten Beträge war von Margot Sch behauptet worden, dass diese Art der Zimmerabrechnung mit den Prostituierten erst ab dem Jahr 1993 auf Grund der schlechten wirtschaftlichen Lage gewählt worden wäre und aus demselben Grund ebenfalls erst ab 1993 Getränkeeinnahmen zusätzlich zu den Eintrittsgeldern angefallen wären. Nach ihren Angaben hätten bis 1992 die Prostituierten monatlich 15.000,-- S als Zimmermiete bezahlt.

Der Prüfer stellte Folgendes fest:

Zu Punkt 2/ **Zimmermietenabrechnung** (siehe Punkt II der Niederschrift über die Schlussbesprechung am 29.11.1995):

Margot Sch hätte vor ihrer Tätigkeit im Verein I als Hausdame in einem Etablissement in der gleichen Branche gearbeitet. An diesem Betrieb wären auch Margot und Heinz H beteiligt gewesen. Margot Sch wäre somit seit Beginn ihrer Tätigkeit beim Verein I mit dem Branchengepflogenheiten vertraut gewesen.

Im Zuge einer Betriebsprüfung bei diesem Unternehmen wäre hinsichtlich Zimmermietenabrechnungen der gleiche Abrechnungsmodus wie er aus dem Heft 1993 hervorgehe nachgewiesen worden. Vor der Prüfung wären auch bei diesem Betrieb lediglich 15.000,00 S Zimmermiete pro Monat erklärt worden.

Nach Meinung des Prüfers läge es nahe, dass die Modalitäten hinsichtlich der Zimmermietenabrechnung übernommen worden wären. Es erschiene nicht glaubwürdig, dass auf ein weniger lukratives branchenunübliches "Pauschalsystem" (15.000,00 S/monatlich) umgestellt worden wäre. Auf Grund der vorstehenden Ausführungen wäre die Behauptung, dass die Art der Zimmermietenverrechnung erst seit 1993 in der im Heft 1993 ersichtlichen Form vorgenommen worden wäre, nicht berücksichtigt worden. Außerdem hätte auch Margit H niederschriftlich bestätigt, dass Stichgelder, das sind Anteile an den Leistungserlösen der Prostituierten, vereinnahmt worden wären.

Zu Punkt 3/**Getränkeumsatz** (siehe Punkt II, 2 der Niederschrift über die Schlussbesprechung am 29.11.1995):

Bei der Veranlagung des Vereines I wären lediglich Beitrittsgebühren, Mitgliedsbeiträge und Eintritte als Einnahmen erklärt worden.

Aus dem Heft 1993 sei ersichtlich, dass der über den Eintrittspreis hinausgehende Getränkekonsum der Gäste (Sekt in Flaschen etc.) zusätzlich bezahlt werden hätte müssen.

Die Behauptung von Margot Sch, dass auf Grund der schlechten wirtschaftlichen Lage erst ab 1993 für diese Getränke ein Entgelt bezahlt hätte werden müssen, widerspreche nach Meinung des Prüfers den branchenüblichen Gepflogenheiten und somit auch den allgemeinen Erfahrungen des täglichen Lebens. Es könne kein plausibler Grund erblickt werden, warum der über den Eintrittspreis hinausgehende Getränkekonsum (z.B. Sekt in Flaschen) in den Jahren vor 1993 gratis gewesen sein sollte.

Bei der Ermittlung der Umsätze des Unternehmens wären deshalb in allen Prüfungsjahren zusätzliche Getränkeeinnahmen, unter Zugrundelegung eines auf Grund des Heftes 1993 ermittelten Durchschnittsumsatzes pro Gast und der geschätzten Gästeanzahl berücksichtigt worden.

Die **Getränkeeinnahmen** für die berufsgegenständlichen Jahre 1989 bis 1993 wurden folgenderweise ermittelt (siehe Anhang/Niederschrift über die Schlussbesprechung am 29.11.1995):

Einnahmen lt. Heft	1-12/1993
Anzahl Gäste	578
Einnahmen "Getränke"	234.360,00
Einnahmen Sekt pro Person	405,50

	Anzahl Gäste	Anzahl Gäste	Einnahmen Getränke
Jahr	lt. Erkl./UVA	geschätzt	(á 400,00)
1993	712	578 (lt. Heft)	234.360,00
1992	695	750	300.000,00
1991	949	800	320.000,00
1990	870	850	340.000,00
1989	612	850	340.000,00

Auf Grund von Erhebungen hätten bei verschiedenen Banken Überweisungen von Kreditkarten- und Scheckzahlungen auf I lautende Girokonten festgestellt werden können.

Die Schätzung der Einnahmen bzw. Umsätze des Vereines I wäre für den gesamten Prüfungszeitraum unter Zugrundelegung der Daten des **Heftes 1993** und der festgestellten **Überweisungen** vorgenommen worden. Die Anzahl der Gäste wäre in Verbindung mit dem geschätzten Gesamtumsatz des Unternehmens ermittelt worden.

Daraus ergaben sich **folgende Daten** bzw. wurden vom Prüfer folgende Schätzungen vorgenommen (siehe Anhang/Niederschrift über die Schlussbesprechung am 29.11.1995):

1) 1993:

Basis: Heft 1993

Einnahmen lt. Heft	1-12/1993	
Eintritte	277.440,00	
Getränke	234.360,00	
Prostitution	<u>1.481.000,00</u>	
	1.992.800,00	100 %
Bankeingänge	826.752,00	41 %
Bareinnahmen	1.166.048,00	59 %

2) 1992 bis 1989:

Basis: festgestellte Bankeingänge (Konten/Ba)

Schätzung der Gesamteinnahmen auf Grund des Verhältnisses unbar - bar

	Einnahmen Bankkonten	Verhältnis Einnahmen unbar - bar	Einnahmen bar	Summe Einnahmen
Jahr	festgestellt	geschätzt	geschätzt	geschätzt
1993	826.752,00	41 %:59 %	1.166.048,00	1.992.800,00
1992	1.323.635,00	50 %:50 %	1.323.635,00	2.647.270,00
1991	1.672.332,00	60 %:40 %	1.114.888,00	2.787.220,00
1990	1.791.928,00	60 %:40 %	1.194.619,00	2.986.547,00
1989	1.795.400,00	60 %:40 %	1.196.933,00	2.992.333,00

Zusammenstellung 1989 bis 1993

	Einnahmen Bankkonten	Verhältnis Einnahmen unbar – bar	Einnahmen bar	Summe Einnahmen	Anzahl Prostitutionen (Durchschnitt)
Jahr	festgestellt	lt. Prüfung	lt. Prüfung	lt. Prüfung	
1989	1.795.400,00	60 %:40 %	1.196.933,00	2.992.333,00	
1990	1.791.928,00	60 %:40 %	1.194.619,00	2.986.547,00	
1991	1.672.332,00	60 %:40 %	1.114.888,00	2.787.220,00	
1992	1.323.635,00	50 %:50 %	1.323.635,00	2.647.270,00	
1993	826.752,00	41 %:59 %	1.166.048,00	1.992.800,00	

Es hätten sich daher folgende **Gesamtumsätze** ergeben:

	Einnahmen Eintritte	Einnahmen Getränke	Einnahmen Prostitution	Summe Einnahmen	Umsatz
Jahr	lt. Prüfung	lt. Prüfung	lt. Prüfung	lt. Prüfung	lt. Prüfung
1989	408.000,00	340.000,00	2.244.333,00	2.992.333,00	
1990	408.000,00	340.000,00	2.238.547,00	2.986.547,00	
1991	384.000,00	320.000,00	2.083.220,00	2.787.220,00	
1992	360.000,00	300.000,00	1.987.270,00	2.647.270,00	

1993	277.440,00	234.360,00	1.481.000,00	1.992.800,00	
------	------------	------------	--------------	--------------	--

Zum **Umsatz Eintritte (Getränke und Saunabenützung)** wurde vom Prüfer Folgendes angemerkt (siehe Punkt II, 1 der Niederschrift über die Schlussbesprechung am 29.11.1995):

Von den Besuchern des Vereines I (außerordentliche Mitglieder) hätte ein Eintrittsgeld iHv. 480,00 S bezahlt werden müssen. Dafür hätte der Gast die Sauna benützen und 3 Drinks (nach freier Wahl) konsumieren können. Auf Grund der Gegenleistung liege bezüglich der Eintrittsgelder richtigerweise überwiegend ein Getränkeumsatz vor, zumal der Eintrittspreis dem branchenüblichen Preis für 3 Getränke entspreche.

Lt. Aussage von Margot H hätte es über die Eintritte Grundaufzeichnungen in Form von Stricherlisten, welche sie Margot Sch erhalten hätte, gegeben. Nach Mitteilung der Einnahmen an den Steuerberater seien diese Aufzeichnungen aber vernichtet worden.

Die Anzahl der Eintritte (= Anzahl der Gäste) wäre in Verbindung mit dem geschätzten Gesamtumsatz des Unternehmens ermittelt worden.

Die Einnahmen Eintritte (Getränke und Saunabenützung) wären folgendermaßen ermittelt worden (siehe Anhang/Niederschrift über die Schlussbesprechung am 29.11.1995):

Einnahmen lt. Heft	1-12/1993
Anzahl Gäste	578
Einnahmen "Eintritte"	277.440,00
Eintritt pro Person	480,00

	Anzahl Gäste	Anzahl Gäste	Einnahmen Eintritte
Jahr	lt. Erkl./UVA	geschätzt	(á 480,00)
1993	712	578 (lt. Heft)	277.440,00
1992	695	750	360.000,00
1991	949	800	384.000,00
1990	870	850	408.000,00
1989	612	850	408.000,00

Zu den **Erlösen Prostitution** wurde vom Prüfer im Wesentlichen Folgendes festgehalten (siehe Punkt II, 3 der Niederschrift über die Schlussbesprechung am 29.11.1995):

Dass Prostituierte im Haus L, T 10 ihrer Tätigkeit nachgegangen wären, sei auf Grund der Ausstellung von Gesundheitsbüchern durch den Magistrat L für diese Adresse bewiesen und wäre auch nicht bestritten worden. Außerdem wäre die obige Adresse als Bordellbetrieb (Nobelbordell I am P) stadtbekannt gewesen.

Bei der Veranlagung des Vereines I wären lediglich Beitrittsgebühren, Mitgliedsbeiträge und Eintritte als Einnahmen erklärt worden.

Die Tätigkeiten der Prostituierten wären nicht als Leistungen des Unternehmens I erfasst worden.

Dazu sei festzustellen, dass die gesamten von den Bordellbesuchern für die Konsumation von Getränken, die Benützung der Betriebseinrichtungen und für die Dienstleistungen der Prostituierten bezahlten Beträge Umsätze des Unternehmens darstellten.

Auf Prospekten wäre unter der Bezeichnung „I – Verein zum Kampf gegen den grauen Geschäftsalltag“ um Kunden geworben worden. Dabei wären auf farbigen Foldern und Inseraten u.a. Fotos der Räumlichkeiten und nackter Frauen gezeigt worden.

Die Dienstleistungen der Prostituierten wären um nachstehend angeführte Preise angeboten worden:

2.000,00 S Zimmerpreis für eine halbe Stunde

3.000,00 S Zimmerpreis für eine ganze Stunde

4.000,00 S Preis für eine Stunde im Zimmer mit Bad

Den Gästen wären diese Hauspreise, welche von 1987 bis 1993 Gültigkeit gehabt hätten, bekannt gewesen.

Zahlungen über diese festgesetzten Preise hinaus für eventuelle Extraleistungen wären Sache der Prostituierten gewesen und wären nicht von der Hausdame (Margot Sch) kassiert worden. Im gesamten Prüfungszeitraum wären sämtliche Zahlungen mit Schecks oder Kreditkarten durch die Hausdame abgewickelt worden. In der Folge wären die Schecks von Margot Sch eingelöst und wie die Kreditkartenerlöse auf Girokonten des Unternehmens gutgeschrieben worden. Die Abrechnung mit den Prostituierten wäre täglich erfolgt. Bei Scheck- und Kreditkartenzahlungen wäre der Zimmeranteil je nach Bargeldvorrat an die Prostituierten weiterbezahlt worden.

Ab 1993 wären nach Angaben von Margot Sch aus Vereinfachungsgründen sämtliche Zahlungen (auch die bar bezahlten Prostitutionserlöse) von ihr während des Betriebes in Verwahrung genommen und am Ende der Nacht abgerechnet worden.

Die täglich geführten Stricherlisten, welche u.a. auch Basis für die Abrechnung mit den Prostituierten waren, wären nach Angaben von Margot Sch an Frau Margit H weitergeleitet worden.

Da nach Ansicht des Prüfers umsatzsteuerrechtlich ein Agenturgeschäft nicht angenommen hätte werden können, weil die Kunden (Freier) unter den gegebenen Umständen annehmen hätten müssen, dass das Unternehmen I = Bordell hinsichtlich des gesamten angebotenen Leistungsumfanges im eigenen Namen aufgetreten wäre, war die Annahme eines durchlaufenden Postens nicht möglich, weil hierfür ein Handeln im fremden Namen unerlässliche Voraussetzung wäre (siehe Punkt II, 3 der Prüfungsfeststellungen laut Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 29.11.1995).

Bei der Ermittlung der Umsätze des Unternehmens wurden vom Prüfer deshalb die Dienstleistungen der Prostituierten unter Zugrundelegung des Heftes 1993 (Durchschnittspreis pro Prostitutionsleistung und durchschnittliche Inanspruchnahme dieser Leistung) und der geschätzten Gästeanzahl berücksichtigt.

Die **Einnahmen auf Grund der Leistungen der Prostituierten** wurden folgendermaßen ermittelt (siehe Anhang/Niederschrift über die Schlussbesprechung am 29.11.1995):

Einnahmen lt. Heft	1-12/1993
Anzahl Gäste	578
Konsumation Prostitution	487 = 85 %
Einnahmen "Prostitution"	1.481.000,00

	(= 740.500,00 x 2)
Durchschn. Prostitutionsleistung	3.041,00

	Summe Einnahmen	Einnahmen Eintritte	Einnahmen Getränke	Einnahmen Prostitution		Probe	
Jahr	lt. Prüfung	lt. Prüfung	lt. Prüfung	lt. Prüfung	Eintritte		Eintritte
1993	1.992.800,00	277.440,00	234.360,00	1.481.000,00	581		578
1992	2.647.270,00	360.000,00	300.000,00	1.987.270,00	779		750
1991	2.787.220,00	384.000,00	320.000,00	2.083.220,00	817		800
1990	2.986.547,00	408.000,00	340.000,00	2.238.547,00	878	Anz. Prost.	850
1989	2.992.333,00	408.000,00	340.000,00	2.244.333,00	880	4,3	850

Auf Grund der oben festgestellten Umsätze wurden die **Betriebsergebnisse des Bordellbetriebes I** folgendermaßen ermittelt:

I) Ausgaben

Als Betriebsausgaben wurden sämtliche, bisher beim Verein I (mit Ausnahme der Miet- und Betriebskosten sowie der Betriebssteuern) und bei der Vermietung Heinz H geltend gemachten Aufwendungen berücksichtigt.

Zusätzliche wurde die Gewerbesteuer im Wege von Rückstellungen berücksichtigt.

	1989	1990	1991	1992	1993
"Verein":					
Betriebsausgaben brutto gesamt	533.572,00	700.698,00	745.359,00	598.530,00	
abzgl. Miete u. BK	-313.200,00	-356.400	-418.800,00	-339.600,00	
abzgl. Steuern	<u>-20.930,00</u>	<u>-62.931,00</u>	<u>-69.155,00</u>	<u>-16.786,00</u>	
	199.442,00	281.367,00	257.404,00	242.144,00	?
"Vermietung H Heinz"					
Werbungskosten brutto gesamt	958.204,00	1.030.353,00	1.152.371,00	1.011.757,00	965.066,00
Ausgaben brutto	1.157.646,00	1.311.720,00	1.409.775,00	1.253.901,00	1.250.000,00 geschätzt
-Vorsteuern					
"Verein" u. "Vermietung"	-98.515,00	-117.698,00	-119.474,00	-104.192,00	-152.631,00

+Aufwand Prostituierte	1.122.167,00	1.119.273,00	1.041.610,00	993.635,00	740.500,00
+Gwst-Rückstellung	25.487,00	2.531,00			
Ausgaben gesamt	2.206.785,00	2.315.826,00	2.331.911,00	2.143.344,00	1.837.869,00

II) Einnahmen – siehe oben (Gesamtumsätze)

III) Gewinnermittlung § 4 (1) EStG

Jahr	Einnahmen	Ausgaben	Gewinn
1989	2.493.611,00	2.206.785,00	286.826,00
1990	2.488.789,00	2.315.826,00	172.963,00
1991	2.322.683,00	2.331.911,00	-9.228,00
1992	2.206.058,00	2.143.344,00	62.714,00
1993	1.660.667,00	1.837.869,00	-177.202,00

Die Gewinne wurden auf Grund der Ergebnisse des Betriebsprüfungsverfahrens im Schätzungswege folgendermaßen auf die einzelnen Gesellschafter aufgeteilt (siehe Punkt I der Niederschrift über die Schlussbesprechung am 29.11.1995):

	<u>1989-1993</u>
H Margit	1/3
M Anita	
H Heinz	1/3
G Brunhilde	
Sch Margot	1/3

Im Rahmen der **Gewinnverteilung** wurde der Personalaufwand Margot Sch als Vorwegbezug behandelt. Den Prostitutionserlösen standen nach Ansicht des Prüfers auch Ausgaben, nämlich an die Prostituierten für deren Leistung weitergegebene Beträge, gegenüber. Unter Berücksichtigung der Aufzeichnungen im Heft 1993 wurden diese Beträge in allen Prüfungsjahren im Ausmaß von 50 % der diesbezüglichen Einnahmen geschätzt.

An **Vorsteuern** wurden sämtliche bisher beim Verein I (mit Ausnahme der Miete und Betriebskosten) und bei der Vermietung Heinz H geltend gemachten Beträge berücksichtigt.

Die Bescheide vom 13. Februar 1996, die auf Grund oben dargelegter Schätzung der Erlöse und der Betriebsergebnisse im Rahmen der Betriebsprüfung ergingen, ergaben eine erhebliche Steuerbelastung.

Vor allem war diese wesentlich höher als jene, die sich auf Grund der erklärten Ergebnisse im Zusammenhang mit der gesamten Konstruktion des I sowie des damit zusammenhängenden „Mietverhältnisses“ zum Gesellschafter Heinz H beim Verein selbst (siehe Veranlagungsakt des Vereines) und beim „Vermieter“ Heinz H (siehe Veranlagungsakt des Heinz H) errechnete.

Konkret war dies aus der Gegenüberstellung mit den Steuerergebnissen, die sich bisher im Rahmen des Vereines I und beim Gesellschafter Heinz H, der bislang beim Finanzamt K (siehe do. Akt) Erlöse aus der Vermietung des Objektes T 10 an den Verein und die Prostituierten erklärt hatte, ersichtlich. Folgende Differenzen (Beträge in S) bei den festgesetzten Abgaben traten zu Tage:

1) Umsatzsteuer:

	Laut Akt/Verein I	Laut Akt/Heinz H	Laut Akt GesbR/BP
1989	16.412,--	42.960,--	400.207,--
1990	14.299,--	62.670,--	380.060,--
1991	26.216,--	36.547,--	345.063,--
1992	9.383,--	38.147,-- (lt. Erklärung)	337.020,--
1993	---	- 6.668,-- (lt. Erklärung)	179.502,--

2) Abgabe von alkoholischen Getränken:

	Laut Akt/Verein I	Laut Akt/GesbR/BP
1989	9.638,--	51.941,--

1990	18.208,--	51.941,--
1991	16.175,--	48.886,--
1992	414,--	5.798,--

3) Gewerbesteuer:

	Laut Akt/Verein I	Laut Akt/GesbR/BP
1989	4.221,--	33.708,--
1990	0,00	11.066,--
1991	4.405,--	0,00
1992	0,00	0,00
1993	----	0,00

Gegen die angeführten Bescheide vom 13. Februar 1996 erhob der steuerliche Vertreter der Margit H in deren Namen **Berufung**, die er folgendermaßen begründete:

Mit Schreiben vom 19. Oktober 1995 wäre gegen den Bescheid vom 26. September 1995 hinsichtlich der Feststellung der Existenz einer Erwerbsgesellschaft nach bürgerlichem Recht und hinsichtlich der Bestellung als gemeinsame Vertreterin das ordentliche Rechtsmittel der Berufung eingebracht worden.

Eine Entscheidung darüber sei bisher noch nicht ergangen. Es werde vorsorglich ebenfalls das Rechtsmittel der Berufung ergriffen und würden damit die kombinierten Bescheide dem Grunde und dem Inhalt nach angefochten.

Mangels rechtlicher Existenz einer bürgerlich rechtlichen Erwerbsgesellschaft mit der Bezeichnung Margit H und Mitges. gäbe es auch keinen Bescheidadressaten bzw. Abgabepflichtigen.

Es wurde daher beantragt, die am 13. Februar 1996 ergangenen Bescheide vollinhaltlich aufzuheben.

Ein **Finanzstrafverfahren** wurde laut vorliegender Aktenlage bis dato nicht eingeleitet.

Für die Jahre **1994 und 1995** ergingen im Oktober 1997 vorläufige Bescheide betreffend Umsatzsteuer und Feststellung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb, ebenfalls adressiert an „H Margit u. Mitges., z.H. Margit H, K, St“, wobei die Umsätze und Betriebsergebnisse auf

Grund der Feststellung, dass der Bordellbetrieb mit Ende 1993 eingestellt worden war, mit dem Betrag von 0,-- S geschätzt worden waren.

Dagegen erhob der steuerliche Vertreter der Bw. abermals Berufung.

Beide Berufungen wurden ebenfalls der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich als damaliger Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Bundesgesetz vom 25. Juni 2002, BGBl. I Nr. 97/2002, (Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz) wurde der „**Unabhängige Finanzsenat**“ errichtet (Art. I UFGG).

Gemäß § 260 iVm § 323 Abs. 10 BAO in der Fassung des zitierten Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetzes hat seit 1. Jänner 2003 über Berufungen gegen von Finanzämtern erlassene Bescheide – darunter fallen auch alle an diesem Tag noch unerledigten Rechtsmittel wie die gegenständlichen – der „Unabhängige Finanzsenat“ zu entscheiden.

Mit **Vorhalt** vom 17. Dezember 2003 wurde der Ehegatte der Bw., **Heinz H**, der laut Betriebsprüfer auch als Gesellschafter der Gesellschaft bürgerlichen Rechts zu gelten hatte, im Berufungsverfahren betreffend die Sachbescheide (Feststellung der Einkünfte, Umsatz- und Gewerbesteuer, Abgabe von alkoholischen Getränken) um Beantwortung mehrerer Fragen gebeten.

Im Rahmen eines am 15. Juli 2004 beim unabhängigen Finanzsenat durchgeführten **Erörterungstermines** legte der steuerliche Vertreter der Bw. sowie auch ihres Gatten Heinz H (Vollmacht seit 15. September 1989) nach mehrmaliger Fristverlängerung die schriftliche Vorhaltsbeantwortung vor.

Daraus geht Folgendes hervor:

1) Heinz H hatte laut Mietvertrag vom 17. Oktober 1988 – laut Aktenlage bis Ende 1993 – das Objekt T 10 von der Familie R gemietet und anschließend zum Teil an den Verein I sowie zum Teil an die dort tätigen Prostituierten weitervermietet.

2) Auf die Frage, wer bei Abschluss des (Weiter-)Vermietungsvertrages gegenüber ihm als für den Verein handelnde Person aufgetreten sei bzw. mit wem er sich über die Vermietung einig geworden wäre, antwortete Heinz H, dass das ursprünglich Gerhard M in Vertretung seiner Frau Anita gewesen wäre.

Wann die (Weiter-)Vermietungsverträge abgeschlossen worden wären, könne er nicht mehr genau nachvollziehen.

Auf die Frage nach allfälligen diesbezüglichen schriftlichen Unterlagen wurde darauf hingewiesen, dass Margit H Miet- und Betriebskostenabrechnungsbelege erstellt hätte. Diese befänden sich in Durchschrift bei den Buchhaltungsunterlagen. Für das Jahr 1987 seien welche vorgefunden worden, welche auch vorgelegt wurden.

3) Die Frage nach einer Ablöse anlässlich des Abschlusses des Mietvertrages bejahte Heinz H; die Bezahlung von 480.000,-- S sei an den Vormieter, Hans L, erfolgt. Es gäbe hierfür eine Rechnung, aus der hervorginge, dass es sich dabei um die Ablöse der Adaptierungskosten/Gebäude und der Einrichtungsgegenstände gehandelt hätte. Laut

Rechnungsdatum wäre dies am 23. Juli 1987 gewesen.

Die – bereits in Kopie im Akt erliegende – Rechnung wurde anlässlich des Erörterungstermines vorgelegt.

4) Die Frage, wie die Abrechnung der Mieten gegenüber dem I und den Prostituierten erfolgt, wie die Bezahlung der monatlichen Mieten erfolgt wäre und von wem er im Fall der Barzahlung das Geld erhalten hätte, beantwortete der Befragte folgendermaßen:

Die Abrechnung wäre in seinem Auftrag von seiner Ehegattin Margit H sowohl mit dem Verein als auch mit den Damen vorgenommen worden. Margit H hätte das Inkasso durchgeführt und hätte das Geld für anstehende Zahlungen verwendet.

5) Die Aussage der Gattin, dass im Jahr 1988 Mietrückstände betreffend das Haus T 10 an Herrn R und die Zahlung aus einer von ihr für Gerhard M eingegangenen Bürgschaft gegenüber Hans L aus Geldern des Heinz H bestritten worden wären, bestätigte dieser und gab hiezu erläuternd an, dass, weil er für die rückständigen Mieten an die Eigentümer der Liegenschaft aufgekommen wäre, auch davon auszugehen sei, dass er faktisch der Mieter und Weitervermieter schon ab 1987 gewesen wäre. Das wäre auch dem Finanzamt gegenüber so dargestellt worden. Die Höhe der bezahlten Beträge ergebe sich aus der Multiplikation der monatlichen Mietzinse an die Eigentümer. Über die genaue Höhe und den Zeitpunkt der Zahlungen könne Margit H genauere Auskunft geben.

6) Punkt 6 der Vorhaltes lautete folgendermaßen:

"Laut ha. aufliegendem Mietvertrag vom 2. Juli 1987 wurde das Objekt T 10 von der Mietergemeinschaft Anita M, Margit H und Brunhilde G gemietet, während der Mietvertrag mit Ihnen erst vom 17. Oktober 1988 stammt.

Mit Schreiben vom 13. November 1989 – gerichtet an das zuständige Einkommensteuerreferat 4 des Finanzamtes K – haben Sie angegeben, dass Sie bereits 1987 in den bestehenden Mietvertrag eingetreten wären und dieser erst im Oktober 1988 neu gefasst worden wäre.

Außerdem haben Sie auf dem im September 1989 eingereichten Fragebogen anlässlich der Aufnahme Ihrer Vermietungstätigkeit angeführt, dass das Objekt T schon seit 1. Juli 1987 von Ihnen vermietet würde. Sie haben auch im Rahmen berechtigter Steuererklärungen für das Jahr 1987 die entsprechenden Einnahmen und Ausgaben erklärt und in Ihrer Berufungsschrift auf den Beginn des Mietverhältnisses im Jahr 1987 hingewiesen.

a) Wem flossen die Einnahmen aus der Vermietung des angesprochenen Objektes T 10 ab 1. Juli 1987 tatsächlich zu ? Wer hatte die entsprechenden Aufwendungen zu tragen ?

b) Von wem wurden im Juli 1987 die Weitervermietungsverträge mit dem I und den Prostituierten abgeschlossen – von Ihnen oder der Mietergemeinschaft ?

Falls hierüber Schriftstücke bestehen, wird um Vorlage ersucht.

c) Von wem wurde im Sommer 1987 die Ablöse für getätigte Investitionen an Herrn Hans L (S 480.000,--) bezahlt ?

d) Warum wurde der Mietvertrag am 2. Juli 1987 mit der Mietergemeinschaft geschlossen, wenn Sie doch mit gleichem Datum bereits in den Vertrag eingetreten sind ?

e) Flossen den Mitgliedern der Mietergemeinschaft Margit H, Anita M und Brunhilde G nach Ihrem Informationsstand irgendwelche Einnahmen zu ?

Wenn ja, welche (ev. aus der Beteiligung am I ?) und in welcher Höhe ?"

Heinz H führte hiezu Folgendes aus:

Zu 6a) verwies er auf seine Antwort zu Punkt 4), wonach seine Gattin Abrechnung und Inkasso in seinem Namen durchgeführt und das vereinnahmte Geld für anstehende Zahlungen

verwendet hatte. Im Übrigen gehe dies aus einem Spesenverteiler hervor, der für seine Abgabenerklärungen angelegt worden wäre. Eine Kopie hiervon wurde vorgelegt.

Zu 6b) führte Heinz H an, dass dies aus den unter 2) behandelten Abrechnungen hervorginge.

Zu 6c): Die Ablöse wurde von Margit H aus Mitteln des Heinz H bezahlt.

Zu 6d): In diesem Zusammenhang wurde auf die Antwort zu Punkt 5) verwiesen, wonach er auf Grund der Bezahlungen der rückständigen Mieten faktisch von Beginn an als Mieter zu gelten hätte.

Zu 6e) Über einen Zufluss von Einnahmen an die Mietergemeinschaft wusste Heinz H nichts.

7) Zur Frage, von wem bis Ende 1993 das Bordell betrieben wurde und wem die Einnahmen hieraus zufließen, gab Heinz H jeweils den Verein an.

8) Punkt 8 des Vorhalts lautete folgendermaßen:

„Laut der Geschäftsführerin des Bordellbetriebes Margot Sch wurde die Tageslosungen des Betriebes circa 1 x pro Woche von Ihnen und Ihrer Gattin abgeholt und erhielt sie auch ihren Gehalt und ihre Provisionen von Ihnen in bar ausbezahlt.“

a) Ist das richtig ?

b) Was passierte mit den Tageslosungen ?“

Dazu führte der Befragte aus, dass er zwar wiederholt mit seiner Ehegattin im Gebäude T 10 anwesend gewesen wäre, sich aber mit der Eintreibung der Mieten und Betriebskosten nicht befasst hätte. Dies wäre ausschließlich durch seine Frau erfolgt.

Zum Schicksal der Tageslosungen verwies er abermals auf seine Antwort zu Punkt 4), wonach die Abrechnung in seinem Auftrag von seiner Ehegattin vorgenommen worden wäre, ebenso das Inkasso. Das vereinnahmte Geld wäre für anstehende Zahlungen verwendet worden.

Überdies sei nach seiner Erinnerung für die laufenden Einnahmen und Ausgaben des Vereines Margot Sch zuständig gewesen.

9) Auf die Frage nach der Tätigkeit seiner Gattin innerhalb des Vereines gab Heinz H an, dass sie den notwendigen Schriftverkehr geführt, den Kontakt mit den Behörden und Ämtern gepflegt, die statutenmäßigen Protokolle erstellt, mit Margot Sch die Vereinsabrechnung durchgeführt, für die Übergabe der Unterlagen an den Steuerberater zur Erstellung der Abgabenerklärungen gesorgt und schließlich die Reinigung des Gebäudes besorgt hätte.

10) Auf die Frage, inwieweit er selbst für den Verein tätig bzw. seiner Gattin behilflich gewesen wäre, führte Heinz H aus, dass er für den Verein nicht tätig gewesen wäre, sondern seine Ehegattin lediglich begleitet hätte.

Abschließend wurde in der Vorhaltsbeantwortung darauf hingewiesen, dass er aus der faktischen Lage heraus (wirtschaftlich zuzuordnen) alleiniger Mieter von den Eigentümern gewesen wäre. Er hätte seine Frau damit beauftragt für ihn die Mieten und Betriebskosten sowohl vom Verein als auch von den „Damen“ einzutreiben. In welcher Form dies letztendlich von Margit H durchgeführt worden wäre, hätte er ihr überlassen. Im Verein und schon gar nicht im Bordellbetrieb sei er weder wirtschaftlich noch sonst wie aufgetreten.

Anlässlich des am 15. Juli 2004 beim unabhängigen Finanzsenat durchgeführten

Erörterungstermines legte der steuerliche Vertreter sowohl der Bw. als auch des Heinz H die oben angeführte Vorhaltsbeantwortung vor, die in Kopie an den Vertreter des Finanzamtes überreicht wurde und gemeinsam erörtert wurde.

Die Antwort zur Frage 6e) wurde in der Weise modifiziert, dass Heinz H nur bekannt sei, dass seine Frau nichts bekommen hätte. Von den anderen wisse er nichts.

Gleichzeitig legte er die Kopie der Rechnung vom 23. Juli 1987 über die Ablöse/Hans L in Höhe von 480.000,-- vor, die – wie festgestellt wurde – auch bereits im Akt erliegt. Daraus geht hervor, dass der Vormieter Hans L Heinz H als Ablöse für Adaptierung der Räumlichkeiten (240.000,-- S) und Einrichtungsgegenstände (160.000,-- S) insgesamt 480.000,-- S (inkl. USt) in Rechnung stellte. Der Erhalt des Nettoentgeltes von 400.000,-- S wurde bestätigt. Die Umsatzsteuer sollte im Überrechnungsweg aus das Steuerkonto des Rechnungslegers übertragen werden.

Weiters wurde ein von Margit H verfasster Spesenverteiler 1987 vorgelegt, aus dem die monatlichen Mieten und Aufwendungen (Gas, Wasser,...) von Juli bis Dezember 1987 hervorgingen. Zusätzlich wurde eine Aufstellung der Einnahmen von vier Damen und vom Verein I mit der Gesamtsumme von 388.400,-- S für das Jahr 1987 beigebracht.

Schließlich wurden von Margit H handschriftlich verfasste Mietabrechnungen (inklusive Betriebskostenpauschale) mit den Damen aus dem Jahr 1987 vorgelegt, auf denen sich der handschriftliche Vermerk (samt Unterschrift) von Margit H „Betrag dankend erhalten“ findet. Als Rechnungsaussteller scheint Heinz H auf.

Der steuerliche Vertreter stellte anlässlich des Erörterungstermines fest, dass sich Heinz H der faktischen Gegebenheit eines Mietverhältnisses nicht entziehen hätte können und daher bei ihm die Einkunftsart Vermietung und Verpachtung – wie in den eingebrachten Abgabenerklärungen dargestellt – vorliege.

Heinz H hätte daher keinesfalls an einer allfälligen „Erwerbsgesellschaft“ teilhaben können.

Mit **Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 31. August 2004** wurde die Berufung gegen die Bestellung der Margit H als Bevollmächtigte gemäß § 81 Abs. 2 BAO als unbegründet abgewiesen, wobei als Vorfrage über die Zurechnung der strittigen Einkünfte an die Gesellschaft bürgerlichen Rechts „H Margit und Mitgesellschafter“ abgesprochen wurde, indem diese Zurechnung bzw. die rechtliche Existenz dieser Gesellschaft als zu Recht bestehend erkannt wurde.

Die Berufung gegen die an die Gesellschaft bürgerlichen Rechts „H Margit und Mitgesellschafter“ gerichteten Bescheide wurde hingegen mit **Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates gleichen Datums** als unzulässig zurückgewiesen, da die Gesellschaft zu diesem Zeitpunkt bereits aufgelöst worden war und keinen tauglichen Bescheidadressaten mehr darstellen konnte.

In der Folge wurden vom Finanzamt am **13. September 2004** für die Jahre 1989 bis 1993 neuerlich **Bescheide** betreffend Umsatz- und Gewerbesteuer erlassen, wobei diese an

„**Margit H, Heinz H und Margot Sch als ehemalige Gesellschafter der H Margit u. Mitges.**“ adressiert wurden. Ebenso ergingen mit gleichem Datum Bescheide betreffend Abgabe von alkoholischen Getränken für die Jahre 1989 bis 1992.

Für die Jahre 1987 und 1988 sah das Finanzamt betreffend diese Abgaben von einer Bescheiderlassung wegen Eintritts der absoluten Verjährung ab.

Hinsichtlich der Feststellung der Einkünfte ergingen hingegen für sämtliche ursprünglichen berufsgegenständlichen Jahre 1987 bis 1993 wiederum Bescheide, ebenfalls datiert mit 13. September 2004 und adressiert an die laut Betriebsprüfung festgestellten ehemaligen Gesellschafter.

Die **berufsgegenständlichen Bescheide** betreffend **Feststellung der Einkünfte, Umsatz- und Gewerbesteuer für die Jahre 1989 bis 1993 sowie Abgabe von alkoholischen Getränken für die Jahre 1989 bis 1992 vom 13. September 2004** ergingen an „**Margit H, Heinz H und Margot Sch als ehem. Gesellschafter der H Margit u. Mitges.**“.

Sämtliche angeführten Bescheide stimmten betragsmäßig mit den ursprünglich auf Grund der Betriebsprüfung ergangenen Bescheiden überein und wurden nachweislich am 16. September 2004 zugestellt (Rsa/Margit H).

Gegen diese neuerlich erlassenen Bescheide vom 13. September 2004 wurde seitens der Bw. mit Schreiben vom 27. Oktober 2004 **Berufung** erhoben, wobei als Begründung angeführt wurde, dass Verjährung gemäß § 207 Abs. 2 BAO eingetreten wäre.

Die Berufung wurde vom Finanzamt unverzüglich dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung **vorgelegt**.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Bw. richteten sich im gegenständlichen Berufungsverfahren gegen die angefochtenen Bescheide mit der Begründung, dass die darin festgesetzten Abgabenansprüche gemäß § 207 Abs. 2 BAO bereits verjährt wären.

Gemäß **§ 207 Abs. 1 BAO** in der geltenden Fassung unterliegt das Recht, eine **Abgabe** festzusetzen, der Verjährung.

Nach **Abs. 2** der zitierten Gesetzesstelle beträgt die Verjährungsfrist bei Verbrauchsteuern, bei den festen Stempelgebühren nach dem II. Abschnitt des Gebührengesetzes 1957, weiters bei den Gebühren gemäß § 17a des Verfassungsgerichtshofgesetzes 1953 und § 24 des

Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 drei Jahre, **bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre**. Bei **hinterzogenen Abgaben** beträgt die Verjährungsfrist **zehn Jahre**.

Die Verjährung **beginnt** gemäß **§ 208 Abs. 1 lit. a BAO** mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist.

Gemäß § 4 Abs. 1 BAO entsteht der Abgabenanspruch, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft.

Der Abgabenanspruch betreffend Einkommen- und Gewerbesteuer entsteht nach § 4 Abs. 2 lit. a Z 2 bzw. lit. b BAO mit Ablauf jenes Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wurde. Dasselbe gilt in Ansehung der Entstehung der Steuerschuld bei der Umsatzsteuer nach § 19 Abs. 2 UStG 1972 sowie § 8 Abs. 2 Alkoholabgabegesetz (mit Ablauf der einzelnen Kalendermonate des Jahres) auch für die Umsatzsteuer und die Abgabe von alkoholischen Getränken.

Die Verjährungsfrist begann also für die berufungsgegenständlichen Jahre und Abgaben jeweils mit deren Ablauf, wobei an dieser Stelle anzumerken ist, dass eine Verjährung gemäß § 207 BAO im gegenständlichen Verfahren nur hinsichtlich der Bescheide betreffend Umsatzsteuer, Abgabe von alkoholischen Getränken und Gewerbesteuer eintreten konnte. Gemäß § 207 Abs. 1 BAO kann nämlich nur das Recht zur Festsetzung einer **Abgabe** verjähren, jenes zur Feststellung der Einkünfte jedoch grundsätzlich nicht (siehe Ritz, Kommentar zur Bundesabgabenordnung, 2. Aufl., Wien 1999, Tz 8 zu § 207 und die dort zit. Jud.; Stoll, Kommentar zur BAO, Wien 1994, Bd. II, S. 2161f; VwGH 23.3.1971, 1039/69; VwGH 6.5.1975, 1526f/73). Eine Verjährung hinsichtlich der angefochtenen Bescheide betreffend Feststellung der Einkünfte konnte also nicht eintreten.

Die Frage der Verjährung war daher nur hinsichtlich der angefochtenen Bescheide betreffend Umsatz- und Gewerbesteuer sowie Abgabe von alkoholischen Getränken zu prüfen.

Wie oben dargelegt, begann für die genannten Abgaben die Verjährungsfrist mit Ablauf des jeweiligen betroffenen Jahres zu laufen.

Die Verjährungsfrist beträgt nach dem zitierten Abs. 2 des § 207 BAO für die Umsatz- und Gewerbesteuer sowie die Abgabe von alkoholischen Getränken grundsätzlich **fünf** Jahre, da es sich bei diesen Abgaben nicht um namentlich dort angeführte handelt und sie daher unter den Oberbegriff der „übrigen Abgaben“ fallen.

Die in § 207 BAO geregelten Verjährungsfristen können jedoch durch jede zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen **von**

der Abgabenbehörde unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung

unterbrochen werden. Die Verjährungsfrist beginnt dann mit Ablauf des Jahres, in welchem die **Unterbrechung** eingetreten ist, neu zu laufen (**§ 209 Abs. 1 BAO**).

Solche Unterbrechungshandlungen stellen z.B. Vorhalte, Anfragen, Aufforderungen zur Vorlage von Unterlagen, Erlassung von erstinstanzlichen Bescheiden, Berufungsvorentscheidungen, vorläufige Bescheide, Feststellungsbescheide sowie vor allem abgabenbehördliche Prüfungen (siehe Ritz, Kommentar zur BAO, 2. Aufl., Wien 1999, Tz 13ff zu § 209) dar.

Im gegenständlichen Fall wurden somit erste **Unterbrechungshandlungen** jedenfalls vor allem durch Einvernahmen der beteiligten Personen in den Jahren 1994 und 1995 und in weiterer Folge durch die Aufnahme bzw. Durchführung einer Betriebsprüfung bei der GesbR im Jahr 1995 gesetzt. Anfang 1996 ergingen schließlich auf Grund dieser Prüfungsergebnisse entsprechende Umsatz- und Gewerbesteuerbescheide sowie Bescheide betreffend die Feststellung von Einkünften der Gesellschaft „H Margit und Mitgesellschafter“ und Abgabe von alkoholischen Getränken und wurde der entsprechende Betriebsprüfungsbericht zugestellt. Wenn nun den „Bescheiden“ mangels rechtlicher Existenz der Bescheidadressatin zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung auch keine Bescheidqualität zukommen konnte (siehe diesbezügliche Berufungsentscheidung vom 31. August 2004), so musste auch diesen dennoch und jedenfalls auch der Zustellung des Betriebsprüfungsberichtes die Qualifikation als nach außen gerichtete Amtshandlung zukommen.

Die Verjährungsfrist begann sohin gemäß § 209 Abs. 1 BAO mit Ablauf des Jahres 1996 für sämtliche betroffenen Abgaben neu zu laufen.

Den Bw. muss nun zugebilligt werden, dass die nunmehr angefochtenen Bescheide erst im Jahr 2004, also außerhalb der fünfjährigen Verjährungsfrist ergangen sind.

Gemäß § 207 Abs. 2 BAO unterliegen jedoch **hinterzogene Abgaben** einer **zehnjährigen Verjährungsfrist**.

Innerhalb dieser Frist seit der letzten Unterbrechungshandlung (1996) sind die berufsgegenständlichen Bescheide (Bescheide vom 13. September 2004, zugestellt am 16. September 2004) und sämtliche Unterbrechungshandlungen selbst aber jedenfalls ergangen.

Wenn – wie im gegenständlichen Fall – eine das Vorliegen der Abgabenhinterziehung aussprechende Entscheidung der Strafbehörde nicht vorliegt, hat die Abgabenbehörde die Hinterziehung als **Vorfrage** zu beurteilen.

Der Tatbestand der hinterzogenen Abgaben im Sinne des § 207 Abs. 2 BAO ist nach § 33 Finanzstrafgesetz zu beurteilen.

Gemäß § 33 Abs. 1 Finanzstrafgesetz (FinStrG) macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Die Abgabenbehörde hat die maßgeblichen Hinterziehungskriterien des Straftatbestandes nachzuweisen (VwGH 26.4.1994, 90/14/0142).

Grundvoraussetzung für die Annahme einer Hinterziehung war zunächst das Vorliegen einer **objektiven Verkürzung** der durch die ehemalige Gesellschaft bürgerlichen Rechts „H Margit und Mitgesellschafter“ zu entrichtenden Abgaben.

Die ursprüngliche Berufung im Verfahren betreffend die an die Gesellschaft „H Margit u. Mitges.“ ergangenen Bescheide war überhaupt gegen die Annahme des Bestandes einer solchen Gesellschaft gerichtet.

Diese Berufung wurde allerdings mangels rechtlicher Existenz einer Gesellschaft zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung mit ho. Entscheidung vom 31. August 2004 mit der Begründung zurückgewiesen, dass die entsprechenden Bescheide ins Leere gegangen wären (siehe do. Begründung).

Über das **Bestehen der Gesellschaft in den berufungsgegenständlichen Jahren** wurde allerdings als **Vorfrage** im Berufungsverfahren betreffend die Bestellung der H Margit als Bevollmächtigte gemäß § 81 Abs. 2 BAO abgesprochen, wenn dort Folgendes ausgeführt wurde (siehe **Berufungsentscheidung vom 31. August 2004**):

„Fest steht, dass bis Ende 1993 im Objekt L, T 10 vom Verein I, zu dessen Vorstandsmitgliedern auch die Bw. (Anmerkung: Margit H) zählte, ein Betrieb (Bordell) geführt wurde.

Während diese Betätigung bzw. die daraus resultierenden Einnahmen bzw. Einkünfte (zumindest zum Teil) bis zur abgabenbehördlichen Prüfung in den Jahren 1994/1995 dem Verein I zugerechnet worden waren, wurde anlässlich der genannten Prüfung durch das Finanzamt eine Zurechnung dieser Einkünfte an die Gesellschaft bürgerlichen Rechts „H Margit und Mitgesellschafter“ vorgenommen, weshalb auch die Bestellung einer bevollmächtigten Vertreterin für diese Gesellschaft mittels angefochtenem Bescheid für nötig erachtet wurde.

Die Bw. hingegen stand auf dem Standpunkt, dass Zurechnungsobjekt jedenfalls – wie auch ursprünglich erklärt – der Verein sein müsse.

Grundlage für die Feststellung des Betriebsprüfers waren vor allem die Aussagen der ehemaligen Obfrauen des Vereines, Margot Sch und Anita M, der ehemaligen Schriftführerin und Obfrau-Stellvertreterin, Margit H, sowie der angeblichen ehemaligen Kassierin des Vereines, Brunhilde G.

Aus den übereinstimmenden Angaben dieser Personen ging nämlich - diesem Schluss musste sich die ho. Rechtsmittelbehörde in objektiver Beweiswürdigung anschließen - einhellig hervor, dass der Verein "I" nur rein formell bestanden hatte und die Bereiche "Verein I", "Bordellbetrieb I" (dass ein solcher tatsächlich betrieben worden war, wurde nie bestritten !) und Mietverhältnis (Hausbesitzer/Mietergemeinschaft) – so etwa auch Anita M ! - einzig und allein dem Zweck dienen sollten, den beteiligten Personen Einkünfte zu verschaffen.

Die Abwicklung der Erzielung der Einkünfte über den Verein hatte – dies gestand selbst die Bw. im Rahmen ihrer Aussage zu - in erster Linie den Zweck, keine Probleme im Hinblick auf die Zuhälterei zu bekommen. Der Verein sollte keine Gewinne erzielen. Allfällige Überschüsse sollten durch Mieterhöhungen der "Vermietung" (Mietergemeinschaft/Heinz H) zugute kommen. Die Miete an die Hausbesitzer, die Familie R, wäre aus dem Überschuss sämtlicher Einnahmen abzüglich der angefallenen Ausgaben bezahlt worden.

Gemäß § 21 Abs. 1 BAO sind für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend.

Bei der Zurechnung von Einkünften kommt es entscheidend darauf an, wer wirtschaftlich über die Einkunftsquelle und so über die Art der Erzielung von Einkünften und damit über diese disponieren kann. Zurechnungsobjekt hinsichtlich der Einkünfte ist derjenige, der die Möglichkeit besitzt, die sich ihm bietenden Marktchancen auszunützen und Leistungen zu erbringen oder zu verweigern. Maßgeblich für die Beurteilung ist grundsätzlich die nach außen erscheinende Gestaltung der Dinge, während der rechtlichen Gestaltung nur so weit Bedeutung zukommt, als sich in wirtschaftlicher Betrachtungsweise nichts anderes ergibt (siehe VwGH 27.2.2002, 99/13/0062).

Scheingeschäfte und andere Scheinhandlungen sind nach § 23 Abs. 1 BAO für die Erhebung von Abgaben ohne Bedeutung. Wird durch ein Scheingeschäft ein anderes Rechtsgeschäft verdeckt, so ist das verdeckte Rechtsgeschäft für die Abgabenerhebung maßgebend.

Scheinhandlungen sind Handlungen, die nicht ernstlich gewollt sind und die einen Tatbestand vortäuschen, der in Wirklichkeit nicht besteht (siehe Ritz, Kommentar zur Bundesabgabenordnung, Wien 1999, Tz 6 zu § 23).

Im gegenständlichen Fall konnte den Aussagen der befragten Auskunftspersonen in freier Beweiswürdigung im Ergebnis eindeutig entnommen werden, dass die Tätigkeit des Vereines nur einem Zweck dienlich sein sollte, nämlich dem Betrieb eines Bordells, aus dem für die beteiligten Personen Einkünfte erzielt werden sollten.

Heinz H stellte die Räumlichkeiten zur Verfügung; Margit H, Margot Sch und Brunhilde G brachten ihre Arbeitskraft bzw. Kapital ein.

Gemäß § 1175 ABGB wird durch einen Vertrag, vermöge dessen zwei oder mehrere Personen einwilligen, ihre Mühe allein oder auch ihre Sachen zum gemeinschaftlichen Nutzen zu vereinigen, eine Gesellschaft zu einem gemeinschaftlichen Erwerbe errichtet.

Zum Zustandekommen eines solchen Vertrages genügt eine übereinstimmende Willenserklärung aller Vertragspartner.

Im gegenständlichen Fall ist den Aussagen der Beteiligten zu entnehmen, dass sie sich offenbar darin einig waren, aus der gesamten Konstruktion des "I" entsprechende Einkünfte erzielen zu wollen, die auf die einzelnen "Anteilsinhaber" aufzuteilen wären.

Die „Anteile am Verein“ wurden dezidiert zwecks Beteiligung am Gewinn und Verlust erworben (siehe Aussagen Margit H, Anita M und Margot Sch).

Die Rolle des Vereines war offenbar nur jene eines nach außen mit entsprechender Seriosität und Akzeptanz ausgestatteten Repräsentanten.

Aus den übereinstimmenden Aussagen der Hauptvertreter(innen) des Vereines geht keinerlei Hinweis auf irgendwelche andere Tätigkeiten als solche, die zum Betrieb des Bordells notwendig gewesen wären, hervor. Solche Aktivitäten wurden selbst von der Bw. nicht behauptet, sondern vielmehr nur auf die Existenz des registrierten Rechtsgebildes „Verein“ als juristische Person des privaten Rechts hingewiesen.

Sämtliche für die Aufrechterhaltung des Vereinsbildes notwendigen Handlungen und Aktivitäten der Funktionärinnen waren dagegen – dafür sprechen sämtliche Beweise - bloße Scheinhandlungen.

Selbst die Obfrau des Vereines, Margot Sch, gab zu, dass sie weder über Mitglieder des Vereines – nicht einmal ihre eigene Mitgliedschaft ! - noch über die Höhe von Mitgliedsbeiträgen Bescheid gewusst hätte. Auch an Jahreshauptversammlungen hätte sie nie teilgenommen. Außer ihrer Tätigkeit als Hausdame hätte sie keine Agenden ausgeübt.

Ebenso war sich die Kassierin Brunhilde G ihrer Funktion nie bewusst, geschweige denn, dass sie eine entsprechende Tätigkeit ausgeübt hätte.

Dass die „Jahreshauptversammlung vom 26. Februar 1988“, an der Anita M teilgenommen

hat, tatsächlich eine solche war, ist zu bezweifeln. Ihrer Beschreibung nach handelte es sich eher um eine Besprechung, an der die Gesellschafter und deren Vertrauenspersonen teilnahmen. Über tatsächliche Vereinsaktivitäten konnte auch Anita M keine Angaben machen. Auf Grund dieser Umstände konnte sich in objektiver Beweiswürdigung nur das Bild eines „Scheinvereines“ ergeben. Satzungsgemäße Vereinstätigkeiten waren nur vorgetäuscht und wurden in Wirklichkeit gar nicht ausgeübt und ernstlich gar nicht gewollt (siehe auch VwGH 27.2.2002, 99/13/0062).

Eine Zurechnung von Einkünften an ein derartiges Scheingebilde erschien in wirtschaftlicher Betrachtungsweise unmöglich.

Daran änderte auch nichts der Umstand, dass der Verein von der Vereinsbehörde nicht untersagt worden war und dadurch formell bestand.

Denn wenn der Verein auch beim Vereinsregister angemeldet, nach dem Vereinsgesetz nicht untersagt worden war und die konstituierende Versammlung – an dessen tatsächlicher Durchführung freilich erhebliche Zweifel bestehen – stattgefunden hatte, so kann sich eine Rechtspersönlichkeit nur daraus ergeben, dass der Verein nicht untersagt bzw. aufgelöst wurde, obwohl hierfür tatsächlich materiellrechtlich ein Grund hiezu bestanden hätte.

*Die Rechtspersönlichkeit eines Vereines nach dem Vereinsgesetz 1951 entsteht nämlich nur bei **erlaubtem** Zweck mit Beginn der Tätigkeit; Voraussetzung ist eine Gründungsvereinbarung und die Konstituierung (siehe Ritz, a.a.O., Tz 8 zu § 79 und die dort zit. Judikatur und Literatur).*

Unerlaubte Gesellschaften haben nach § 26 ABGB als solche keine Rechte, weder gegen die Mitglieder, noch gegen andere, und sie sind unfähig, Rechte zu erwerben.

Solcherart können Vereine nach dem Vereinsgesetz 1951 nicht den Deckmantel für die Erwerbstätigkeit dritter Personen abgeben (siehe Breinl, Handbuch der Vereine, Tz 62/113).

Als unerlaubte Gesellschaft im Sinne des § 26 ABGB ist aber auch ein Verein anzusehen, dessen Tätigkeit auf Gewinn gerichtet ist, weil er dadurch einen gesetzwidrigen Zweck entgegen § 2 des Vereinsgesetzes verfolgt. Die ihm zur Verfügung stehenden Gesellschaftsformen würden für die Erlangung der Rechtsfähigkeit entweder die Eintragung im Handels- bzw. Genossenschaftsregister oder die Erteilung einer Konzession nach dem Vereinspatent 1852 erfordern (siehe Ostheim, in: Korinek-Krejci, Der Verein als Unternehmer, Wien 1988, S 150).

Dass die tatsächliche Tätigkeit des Vereines im gegenständlichen Fall aber jedenfalls während der berufungsgegenständlichen Jahre auf Gewinnerzielung gerichtet war, ist als erwiesen anzunehmen.

Daran ändert auch der Umstand nichts, dass die Gewinne im Wege der Verrechnung höherer Mieten – wie die Bw. aussagte – weitergegeben werden sollten. Tatsächlich hatte es sich trotzdem um vom „Verein“ erwirtschaftete Ergebnisüberschüsse gehandelt.

Vor allem waren auch die wesentlichen Mitglieder des Vorstandes – Obfrau, Schriftführerin und Kassiererin -, denen die Leitung und Führung der Vereinsgeschäfte oblag, in ihrer Absicht eindeutig in erster Linie auf eine Gewinnerzielung aus der gesamten Konstruktion "I" gerichtet, wobei dahingestellt bleiben mag, ob sie ihre Tätigkeit überhaupt als solche von Vorstandsmitgliedern des Vereines und nicht eher als Beteiligte an der Gesellschaft – eben einer Erwerbsgesellschaft ! - verstanden.

Die Tätigkeit des Vereines I konnte demnach nicht als erlaubte im Sinne des ABGB angesehen werden und hätte ihm daher auf Grundlage des § 26 ABGB – wenn die Vereinsbehörde von den tatsächlichen Gegebenheiten Kenntnis erlangt hätte - keine Rechtspersönlichkeit zugestanden werden dürfen. Dies wäre wiederum als dem § 2 des Vereinsgesetzes widersprechende Überschreitung des Wirkungskreises Grund genug für eine Auflösung des Vereines nach § 24 des Vereinsgesetzes gewesen (siehe OGH 8.11.2001, 6 Ob 188/01t).

Auch die zivilrechtliche Rechtspersönlichkeit des Vereines konnte sohin allenfalls nur aus formalrechtlichen Gesichtspunkten (Nichtuntersagung durch die Vereinsbehörde) begründet werden.

Insgesamt ergibt sich aus obigen Ausführungen, dass auf Grund der Beweislage (Aussagen der Mitglieder des angeblichen Vereinsvorstandes bzw. der maßgeblich an der Konstruktion beteiligten Personen) sowohl nach der gemäß § 21 BAO im Abgabenrecht gebotenen wirtschaftlichen Betrachtungsweise als auch in Folge der Qualifikation der Gründung und der Tätigkeit des Vereines als bloße Scheinhandlungen gemäß § 23 Abs. 1 BAO steuerlich keine Bedeutung zuzumessen war.

Es war vielmehr die hinter dem "Scheinverein" stehende Konstruktion steuerlich zu erfassen. Dabei handelte es sich um einen Zusammenschluss von Personen zwecks gemeinschaftlichem Erwerbe, also kraft Definition um eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts gemäß § 1175 ABGB.

Im Rahmen eines am 15. Juli 2004 durchgeführten Erörterungstermines bekräftigte der steuerliche Vertreter der Bw., dass auf Grund der faktischen Gegebenheiten insbesondere bei Heinz H das Vorliegen eines Mietverhältnisses nicht ohne weiters verneint werden könne und

in Folge dessen eine Einbeziehung in eine allfällige Gesellschaft bürgerlichen Rechtes nicht möglich wäre.

Zunächst darf ihm darin zugestimmt werden, dass Heinz H tatsächlich nie als Proponent des Vereines aufgetreten ist, während Margit H und Margot Sch wesentliche Funktionen im Rahmen des Vereines inne hatten.

Diese Tatsache erschien aber im Rahmen der Beurteilung der gegenständlichen Rechtsfrage, ob Heinz H in den berufsgegenständlichen Jahren Einkünfte als Vermieter oder originäre Einkünfte als Beteiligter an einer Gesellschaft, deren Unternehmenszweck die Erzielung von Einkünften aus einem Bordellbetrieb war, zugeflossen sind, nicht vordergründig entscheidungswesentlich.

Für die Lösung dieser Problematik war allein die im Abgabenrecht vorherrschende – bereits angesprochene ! – wirtschaftliche Betrachtungsweise maßgeblich, indem in freier Beweiswürdigung zu beurteilen war, ob nach der Konstellation des gegenständlichen Sachverhaltes durch das wirtschaftliche Engagement des Heinz H eine originäre Einkünfteerzielung als Gesellschafter der Gesellschaft bürgerlichen Rechtes gegeben war oder er als eigenständiger Dritter außerhalb des Gesellschaftsverhältnisses gestanden hatte.

Voraussetzung für eine Zurechnung von eigenständigen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung – unabhängig vom Gesellschaftsverhältnis ! – wäre in diesem Zusammenhang vor allem – den vom VwGH aufgestellten Zurechnungskriterien folgend – gewesen, dass Heinz H allein als Vermieter die Möglichkeit besessen hätte, die sich ihm bietenden Marktchancen auszunützen, Leistungen zu erbringen oder zu verweigern, wobei dies vor allem nach der tatsächlichen, nach außen in Erscheinung tretenden Gestaltung der Dinge zu beurteilen war (siehe VwGH 26.11.1991, 91/14/0041).

Im gegenständlichen Fall lagen keine schriftlichen Verträge des Vermieters Heinz H mit den einzelnen Mietern bzw. Mieterinnen vor.

Seine Eigenschaft als Vermieter dokumentierte sich nach außen hin vielmehr nur auf einigen Rechnungen, die offensichtlich von seiner Gattin Margit H verfasst worden waren, seinen Erklärungen gegenüber dem Finanzamt und den übereinstimmenden Aussagen der Beteiligten (Margit H, Margot Sch, Anita M, Heinz H).

Aus diesen übereinstimmenden Aussagen ergibt sich jedoch auch eindeutig, dass sich die gegenständlichen Mietverhältnisse nur auf Grund der inneren Verflechtung mit dem Bordellbetrieb ergeben hatten.

Voraussetzung für die Einmietung im Objekt T 10 war, dass die betreffende Dame für den dort eingerichteten Bordellbetrieb tätig wurde. Der Vermieter war insofern in seiner Nutzung der Marktchancen gebunden.

Die Vermietung an den Verein selbst erscheint im Hinblick auf die steuerliche Anerkennung schon allein deshalb fragwürdig, weil – egal, ob man diese(n) Mieter(in) nun als Verein oder GesbR qualifizieren würde – eine maßgebliche Proponentin der Mieterin die Ehegattin des Vermieters war.

Es wäre daher im Hinblick auf die nach h.o. Ansicht auch auf solche Fälle übertragbare Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zu Verträgen zwischen nahen Angehörigen (siehe Doralt, Kommentar zum Einkommensteuergesetz, Anm. 158ff zu § 2 und die dort zitierte Judikatur) jedenfalls ein schriftlicher eindeutiger Mietvertrag von Nöten gewesen, um das Bestandsverhältnis steuerlich anerkennen zu können.

Dass das Mietverhältnis im gegenständlichen Fall keinen eindeutigen und klaren Inhalt hatte, ergibt sich schon daraus, dass 1987 bis 1988 ursprünglich als Vermieter die Vermietungsgemeinschaft Margit H/Anita M/Brunhilde G aufgetreten war, was 1988 rückwirkend auf Heinz H – den tatsächlichen Geldgeber – umgeändert wurde.

Dieser Umstand rundet allerdings wiederum das Bild ab, das sich aus den Aussagen von Margit H, Margot Sch und Anita M ergibt, dass das Ziel sämtlicher Aufwendungen, die letztlich zum Großteil von Heinz H finanziert wurden, der Erwerb des Bordellbetriebes vom Vorbesitzer Hans L war.

Der Betrieb sollte unter dem Deckmantel des Vereines geführt werden und die Gewinne – wie die Bw. anlässlich ihrer Einvernahme selbst sagte – über die Vermietung an die tatsächlich Beteiligten weitergeleitet werden.

Hiefür wären vorerst die drei Damen der ursprünglichen „Vermietergemeinschaft“ Margit H, Anita M und Brunhilde G vorgesehen gewesen.

Den Drittelanteil/Brunhilde G erwarb später Margot Sch, die neben ihren Einkünften als Hausdame ihren Anteil am Gewinn nach ihren eigenen Aussagen direkt von Margit H ausbezahlt bekam.

Infolge der Begleichung ihres Anteiles und der Mietrückstände/R durch Gelder von Heinz H sah sich Anita M, wie sie selbst sagte, ihres Drittelanteiles entledigt.

Auf Grund dieser Konstellation musste in wirtschaftlicher Betrachtungsweise Heinz H in seiner Funktion als Kapitalgeber (ohne den der Erwerb des Bordellbetriebes offenbar gar nicht möglich gewesen wäre und dem schon allein auf Grund dessen ein erheblicher Einfluss auf die

wirtschaftlichen Gestaltungsmöglichkeiten des Betriebes zugebilligt werden musste !) - wie eingangs erwähnt – zumindest dieser Drittelanteil zugerechnet werden.

Letztlich spricht auch die Form der Abrechnung der „Mieten“ eindeutig dafür, dass es sich hier insgesamt lediglich um aus dem Bordellbetrieb erwachsene Einkünfte handelte.

Die „Mieten“ – wobei in diesem Zusammenhang dahin gestellt bleiben mag, ob es sich hierbei um Fixbeträge oder jeweils die Hälfte der Zimmereinnahmen gehandelt hatte - wurden von Margot Sch zusammen mit sämtlichen Bordelleinnahmen kassiert und auch zusammen mit diesen Einnahmen an Margit H bzw. die Ehegatten H weitergeleitet.

Sogar Heinz H selbst führte in seiner Vorhaltsbeantwortung aus, dass seine Gattin Margit H (Bw.) sowohl Mieten wie auch Tageslosungen kassierte und für anstehende Zahlungen verwendet hätte (siehe Antworten zu Fragen 4 und 6a).

Diese Verquickung sämtlicher Einnahmen lässt ebenso eine Trennung der Rechtsverhältnisse in wirtschaftlicher Betrachtungsweise nicht zu.

Insgesamt sprachen sohin sämtliche vorliegenden Argumente für die Zurechnung der Einkünfte an eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts, an der die in den angefochtenen Bescheiden festgestellten Personen beteiligt waren."

Der Unabhängige Finanzsenat sah nun keinen Grund, im gegenständlichen Berufungsverfahren von dieser Beurteilung abzuweichen, zumal in diesem Verfahren von den Bw. nunmehr zur Frage der Zurechnung der Einkünfte keinerlei Ausführungen mehr gemacht wurden, die eine andere Sichtweise gerechtfertigt hätten.

Eine weitere Grundvoraussetzung für die Berechtigung zur Annahme einer objektiven Abgabenverkürzung durch die Gesellschaft bürgerlichen Rechts bzw. deren Gesellschafter war die Feststellung der entsprechenden Abgaben bzw. deren Bemessungsgrundlagen durch das Finanzamt.

Der Prüfer stellte die Bemessungsgrundlagen für die von der Gesellschaft zu entrichtenden Abgaben im Wege der **Schätzung** fest.

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Nach Abs. 2 dieser Gesetzesstelle ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärung zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen wesentlich sind.

Wie oben dargelegt, waren im gegenständlichen Fall in wirtschaftlicher Betrachtungsweise sämtliche Umsätze, die unter der Bezeichnung „I“ getätigt worden waren, der Gemeinschaft nach bürgerlichem Recht „Margit H und Mitgesellschafter“ zuzurechnen.

Der tatsächliche Zweck dieser Gesellschaft, die unter dem Deckmantel des Vereines agierte, war – dies lässt sich aus sämtlichen Aussagen ableiten bzw. wurde auch nicht bestritten – der Betrieb eines Bordells.

Bei der Veranlagung des I wurden lediglich Beitrittsgebühren, Mitgliedsbeiträge und Eintritte als Einnahmen erklärt, Heinz H erklärte ausschließlich Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung aus der Vermietung des Objektes, in dem der Betrieb geführt wurde.

Jene Einnahmen und Ausgaben, die nun tatsächlich im Zusammenhang mit dem Betrieb des Bordells erwirtschaftet worden waren, mussten daher im Zuge der Betriebsprüfung nachträglich ermittelt werden.

Für das Jahr 1993 wurden Grundaufzeichnungen in Form eines Heftes („Heft 1993“) gefunden.

Aufzeichnungen gleicher Art gab es für die Jahre zuvor jedoch nicht bzw. waren diese bereits vernichtet worden.

Dass der Betriebsprüfer sich aus diesem Grunde zwecks Ermittlung der Abgabenbemessungsgrundlagen mit einer Schätzung behelfen musste, liegt auf der Hand bzw. ergibt sich aus der zitierten Regelung des § 184 BAO.

Die Schätzungsbefugnis war also jedenfalls gegeben.

Die Wahl der Schätzungsmethode steht der Abgabenbehörde frei (VwGH 15.7.1998, 95/13/0286). Grundsätzlich ist aber jene Methode zu wählen, die im Einzelfall zur Erreichung des Zieles, den tatsächlichen Gegebenheiten (der tatsächlichen Besteuerungsgrundlage) möglichst nahe zu kommen, am geeignetsten erscheint. Jene Schätzungsmethode ist besser, die sich auf mehr weitgehend gesicherte Ausgangspositionen stützen kann (siehe Ritz, Kommentar zur BAO, 2. Aufl., Wien 1999, Tz 12 zu § 184 und die dort zit. Lit. u. Jud.).

Wie oben festgestellt, gingen die tatsächlichen Umsätze des Bordellbetriebes – zumindest für das Jahr 1993 – aus einem bei Margot Sch vorgefundenen „Heft 1993“ und den festgestellten Bankeingängen auf Konten des Betriebes bei der Ba hervor.

Aus dem „Heft 1993“ gingen folgende Daten hervor:

- 1) Eintrittsgelder und Anzahl der Gäste pro Tag
- 2) Beträge, welche von den Prostituierten einbehalten wurden (50 % der Prostitutionseinnahmen) und die Anzahl der „Zimmerbenützigungen“
- 3) Getränkeeinnahmen von Gästen, zusätzlich zu den im Eintrittspreis enthaltenen Getränkekonsum.

Auf Grund des Zusammenhaltes der Aufzeichnungen des „Heftes 1993“ und der festgestellten Bankeingänge 1993 konnte der Prüfer schätzungsweise die Höhe der Bareinnahmen und die prozentmäßige Aufteilung der Gesamteinnahmen in bare und unbare (Bankkonten) Einnahmen ermitteln.

Wenn er diesen ermittelten Prozentsatz analog auf die Vorjahre, hinsichtlich welcher zwar keine Aufzeichnungen mehr existierten, aber die Einnahmen laut Bankkonten bekannt waren, anwendete, so erscheint dies nach allgemeiner Lebenserfahrung als durchaus nachvollziehbare und den Tatsachen mit hoher Wahrscheinlichkeit am nächsten kommende Schätzungsmethode, wobei nicht unerwähnt bleiben darf, dass der Prozentsatz der baren Einnahmen vom Prüfer zu Gunsten der Bw. eher an der Untergrenze des möglichen Schätzungsausmaßes angesetzt wurde, wenn er auf Grund des festgestellten Aufteilungsverhältnisses 1993 41 % (unbar) : 59 % (bar) in den Jahren zuvor den Schlüssel 50 % : 50 % bzw. 60 % (unbar) : 40 % (bar) in Ansatz brachte.

Die bereits im Betriebsprüfungsverfahren vorgebrachte Argumentation, dass die Prostituierten erst ab 1993 wegen der schlechten wirtschaftlichen Lage 50 % ihrer Leistungserlöse abgegeben hätten, hat der Prüfer bereits mit durchaus einleuchtenden Argumenten widerlegt, wenn er darauf hingewiesen hat, dass Margot Sch bereits vorher in einem Betrieb gleicher Art gearbeitet hätte, an dem auch die Ehegatten H beteiligt gewesen wären, wo der gleiche Abrechnungsmodus geherrscht hätte, wie er aus dem „Heft 1993“ hervorginge und es außerdem unglaublich erschiene, dass auf ein weniger lukratives branchenunübliches Pauschalsystem übergegangen worden wäre.

Vor allem widerspräche es auch jeglichem gewinnorientiertem Denken eines Gewerbetreibenden – und auf Gewinn war ja die Tätigkeit der an der gesamten Konstruktion Beteiligten nach den vorliegenden Aussagen gerichtet ! -, dass er nicht Anteil am Umsatz, der sich aus einem mehr oder weniger guten Geschäftsgang ergibt, haben wollte.

Eine bloß fixe Miete der Prostituierten ohne Anteil an deren sog. „Stichgeldern“, das sind die Leistungserlöse der Prostituierten, hätte keinerlei Einfluss auf die Gewinnsituation durch die Betreiber des Bordellbetriebes ermöglicht. Eine solche Vorgangsweise erschiene völlig

lebensfremd, zumal auch Margit H selbst zugab, dass grundsätzlich auch Stichgelder vereinnahmt worden waren.

Ebenso war dem Prüfer darin beizupflichten, dass es der allgemeinen Lebenserfahrung widerspreche, dass alkoholische Getränke – im gegenständlichen Fall offenbar vor allem Sekt in Flaschen – außerhalb der Eintrittspreise kostenlos abgegeben worden wären.

Insgesamt erschien die Methode, die sich aus dem „Heft 1993“ ergebenden einzelnen Einnahmen im Zusammenhalt mit den festgestellten Bankeingängen auf die einzelnen berufsgegenständlichen Jahren im prozentmäßigen Verhältnis umzulegen, als naheliegendste und der Wirklichkeit wohl am nächsten kommende Schätzungsmethode.

Dem Ziel einer Schätzung, nämlich den wahren Besteuerungsgrundlage möglichst nahe zu kommen, schien damit jedenfalls am ehesten Rechnung getragen zu worden sein.

Dass mit jeder Schätzung eine gewisse Unsicherheit hingenommen werden muss, liegt in deren Wesen und muss von denjenigen, die Anlass zur Schätzung geben, in Kauf genommen werden (siehe Ritz, a.a.O., Tz 3 zu § 184; VwGH 29.4.1992, 90/13/0201).

Was die rechtliche Beurteilung anlangt, so begründete der Prüfer bereits in seinem Bericht die Erfassung als der Abgabe von alkoholischen Getränken zu unterziehende Umsätze umfassend und wurden dagegen auch keine Einwendungen erhoben.

Die Erfassung der Umsätze der Prostituierten in ihrer Gesamtheit als Umsätze der Gesellschaft als Betreiberin des Bordellbetriebes ergibt sich aus § 2 Abs. 1 UStG.

Der Unabhängige Finanzsenat musste sich der rechtlichen Beurteilung des Finanzamtes anschließen, wenn im Betriebsprüfungsbericht ausgeführt wird, dass das Unternehmen „I“ = Bordell hinsichtlich des gesamten angebotenen Leistungsumfanges im eigenen Namen auftrat. Aus der ganzen Organisation des Betriebes war ersichtlich, dass die Prostitutionsleistungen in den Gesamtbetrieb des Bordells eingebettet waren. Sowohl die Werbung erfolgte über den „Verein I“ als auch die Preise wurden von den Betriebsinhabern festgelegt und waren als sog. „Hauspreise“ den Kunden bekannt. Die finanzielle Abwicklung wurde im Großen und Ganzen von der Hausdame Margot Sch durchgeführt. Dass Prostitutionserlöse in bar von den Prostituierten auch direkt am Zimmer eingenommen wurden, konnte auf Grund des gesamten Umfeldes nicht dazu führen, eine selbständige Leistung der Prostituierten zu konstruieren.

Vor allem konnten die Leistungen der Bordellbetreiber nicht als Vermittlungsleistungen nach Art eines Agenturgeschäftes betrachtet werden, da ein Handeln der Bordellbetreiber im Namen der Prostituierten keinesfalls für die Kunden (Freier), also nach außen hin, eindeutig

erkennbar gewesen sein konnte (VwGH 30.6.1960, 188/1959).

In diesem Sinne sprach sich etwa auch der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 20.12.2000, 98/13/0047, 0048, aus, wenn er feststellte, dass eine Aufteilung des Entgeltes in die Komponenten „Mädchen“ und „Zimmer“ nicht möglich wäre und die Leistungen der Prostituierten vor allem auch im Hinblick auf die Festlegung der Preise durch den Bordellbetreiber Teil der einheitlichen Leistung des Bordells wären. Dass die Prostituierten einen Anteil an dem vom Leistungsempfänger geleisteten einheitlichen Entgelt erhalten hätten, ändere nichts an der Beurteilung.

Insgesamt musste der Unabhängige Finanzsenat also zu dem Schluss kommen, dass die vom Prüfer ermittelten Bemessungsgrundlagen für die berufsgegenständlichen Jahre in einem rechtlich einwandfreien Schätzungsverfahren festgestellt worden sind.

Durch die Nichtabgabe von entsprechenden Steuererklärungen durch die Gesellschaft bürgerlichen Rechts „H Margit und Mitgesellschafter“ wurden sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht Abgaben verkürzt.

Auch wenn man jene Abgaben, die sich zuvor aus den vom Verein bzw. dem Gesellschafter Heinz H im Zusammenhang mit der gesamten Konstruktion erklärten Umsätzen bzw. Einkünften ergaben, den vom Betriebsprüfer ermittelten Beträgen gegenüberstellte, so ergab sich wesentliche Mehrbeträge (siehe obige Sachverhaltsfeststellungen).

Der Tatbestand der **objektiven Abgabenverkürzung** musste sohin im gegenständlichen Fall jedenfalls als **erwiesen** angenommen werden.

Bei der Beurteilung, ob der Hinterziehungstatbestand erfüllt ist, ist vor allem aber auch in Rechnung zu stellen, dass eine Abgabenhinterziehung nicht schon bei einer (objektiven) Abgabenverkürzung, die im gegenständlichen Fall ohne Zweifel gegeben ist, vorliegt.

Die Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG erfordert vielmehr auch das Vorliegen der **subjektiven Tatseite**, nämlich von **Vorsatz**.

Gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Vorsätzliches Handeln beruht nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zwar auf einem nach außen nicht erkennbaren Willensvorgang, ist aber aus dem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten des Täters zu erschließen, wobei sich die diesbezüglichen Schlussfolgerungen als Ausfluss der freien Beweiswürdigung erweisen (VwGH 23.6.1992, 92/14/0036; VwGH 30.10.2003, 99/15/0098).

Im gegenständlichen Fall kam die ho. Berufungsbehörde auf Grund dieser freien Beweiswürdigung im Hinblick auf das Vorliegen der subjektiven Tatseite des Vorsatzes zu folgendem Ergebnis:

Wie **Margit H**, eine der Hauptverantwortlichen innerhalb der Konstruktion des I, anlässlich ihrer Einvernahme am 19. April 1994 aussagte, führte sie bereits vor Einstieg in den „I“ die Belegsammlung sowie die Gewinnermittlung für die G GesmbH (Geschäftsführer Gerhard M), wobei es nach ihren Angaben eine „offizielle“ sowie eine „inoffizielle“ Buchhaltung gegeben hätte. Getränkeumsätze und Mieterlöse aus der Überlassung an die Bardamen wären in die offizielle Buchhaltung gekommen.

Aus dieser Aussage ist erkennbar, dass Margit H einerseits Erfahrung und Kenntnisse auf den Gebieten der Belegerfassung, der Buchhaltung und der Gewinnermittlung, andererseits aber auch einschlägige Erfahrung in jener Branche haben musste, in der sie später als eine der Hauptverantwortlichen im Rahmen der Konstruktion des I fungierte.

Es musste ihr daher jedenfalls bewusst sein, dass die Umsätze (inklusive Getränkeumsätze) und Einkünfte, die im Rahmen des Bordellbetriebes erwirtschaftet wurden, der Besteuerung zu unterziehen gewesen wären, zumal auch sie diejenige war, die den Kontakt zum steuerlichen Vertreter pflegte.

Vor allem war sie schon allein auch durch die Tatsache, dass selbst der Verein Erklärungen betreffend Umsatz- und Gewerbesteuer sowie Abgabe von alkoholischen Getränken abzugeben bzw. solche Steuern zu entrichten hatte, mit der Existenz bzw. Notwendigkeit der Entrichtung solcher Abgaben konfrontiert.

Wenn sie nun der Meinung gewesen hätte sein können, dass durch die Konstruktion des Vereines und des Vermietungsverhältnisses zu ihrem Gatten die Umsätze und Einkünfte nicht zur Gänze der Besteuerung entzogen worden wären, so ist ihr dies hinsichtlich eines Teiles der Umsätze bzw. Einkünfte zuzugestehen. Auf Grund der Feststellungen des Betriebsprüfers, die – wie oben ausgeführt – berechtigten Grund zur Schätzung gaben, wurden jedoch Einnahmen offenkundig nicht erfasst und auch nicht der Besteuerung unterzogen. So wurden vor allem Getränkeumsätze und sogenannte „Stichgelder“ in erheblichem Ausmaß nicht berücksichtigt.

Nach ho. Ansicht musste im Hinblick darauf zumindest bedingter Vorsatz in dem Sinne, dass die Betroffene eine Abgabenverkürzung jedenfalls in Kauf genommen hatte, unterstellt werden.

Ebenso geht aus der Aussage der **Margot Sch** hervor, dass sie, wenn sie hinsichtlich ihrer Gewinnanteile zugibt, dass sie diese steuerlich nicht erfasst hätte, eine Abgabenverkürzung bewusst in Kauf nahm, zumal vor allem etwa auch das Bestehen einer Einkommensteuerpflicht bei jeder intellektuell durchschnittlich begabten Person vorausgesetzt werden kann (VwGH 25.3.1999, 97/15/0056). Dass auch ihr auf Grund ihrer einschlägigen Erfahrung als Hausdame und der Tatsache, dass sie die maßgeblichen Grundaufzeichnungen geführt hatte (siehe zum Beispiel „Heft 1993“), ein erhöhtes Bewusstsein um die vollständige Erfassung sämtlicher Umsätze im Hinblick auf deren korrekte Versteuerung haben musste, erscheint sohin aus objektiver Sicht voraussetzbar.

Bei Gesamtschuldverhältnissen – und ein solches lag im gegenständlichen Fall auf Grund der Bestimmung des § 6 Abs. 2 BAO, wonach insbesondere Gesellschafter von Gesellschaften bürgerlichen Rechts hinsichtlich jener Abgaben, für die die Personenvereinigung als solche abgabepflichtig ist, Gesamtschuldner sind - genügt es bereits, wenn im Hinblick auf einen der Gesamtschuldner die Verwirklichung des Tatbestandes der Abgabenhinterziehung als erfüllt zu betrachten ist. Haftet also die Abgabenhinterziehung dem Abgabenanspruch an, so gilt für die so zu qualifizierende Abgabe als solcher die Zehnjahresfrist und es muss jeder Gesamtschuldner dieser Abgabe diese Qualifikation gegen sich gelten lassen (siehe Stoll, Kommentar zur Bundesabgabenordnung, Wien 1994, S. 2172).

Es mag daher dahin gestellt bleiben, ob bei dem Gesellschafter Heinz H ebenfalls tatsächlich zumindest bedingter Vorsatz im Hinblick auf die Tatsache der Abgabenverkürzung gegeben war, wenngleich auf Grund des Gesamtbildes des Sachverhaltes ein kollektives Wissen sämtlicher Gesellschafter um eine Abgabenverkürzung gegeben zu sein schien.

Wenn auch die Argumentation, dass die gesamte Konstruktion in erster Linie deshalb gewählt worden war, um keine Probleme mit der Zuhälterei zu bekommen, als durchaus glaubhaft erachtet werden konnte, so musste dennoch als erwiesen angenommen werden, dass der Nebeneffekt, dass ein Großteil der Stichgelder und der Getränkeerlöse nicht der Besteuerung unterzogen worden war – und um das Erfordernis einer Abgabepflicht hinsichtlich Umsatz- und Gewerbesteuer sowie Abgabe von alkoholischen Getränken musste jedenfalls zumindest Margit H Bescheid wissen ! -, bewusst in Kauf genommen und somit eine diesbezügliche Abgabenverkürzung ernstlich für möglich gehalten worden war.

Insgesamt war daher davon auszugehen, dass es sich bei den durch die angefochtenen Bescheiden vorgeschriebenen Abgaben (Umsatz-, Gewerbesteuer, Abgabe von alkoholischen Getränken) um solche handelte, denen der Tatbestand der Abgabenverkürzung anhaftete und

deren Festsetzung daher auf Grund der Qualifikation als „hinterzogene Abgaben“ gemäß § 207 Abs. 2 BAO einer zehnjährigen Verjährungsfrist unterlag, die aber zufolge der zwischenzeitigen Unterbrechungshandlungen zum Zeitpunkt der Erlassung der berufsgegenständlichen Bescheide noch nicht abgelaufen war.

Hinsichtlich der Feststellung der Einkünfte konnte – wie oben bereits erläutert – mangels Festsetzung einer „Abgabe“ keine Verjährung gemäß § 207 BAO eintreten.

Sämtliche angefochtenen Bescheide sind sohin zu Recht ergangen und war die dagegen gerichtete Berufung als unbegründet abzuweisen.

Linz, 2. Dezember 2004