



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., vertreten durch Dr. Machacek & Luksch Wirtschaftstreuhand KEG, Wirtschaftstreuhänder, 2301 Groß Enzersdorf, Rathausstraße 2-4/3, gegen die Bescheide des Finanzamtes Waldviertel, vertreten durch Amtsdirektor Alfred Maurer, betreffend Umsatzsteuerfestsetzung für den Zeitraum 2/2003 bis 7/2004 (wobei die Berufung gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid 2-12/2003 gemäß § 274 BAO als auch gegen den Umsatzsteuerjahresbescheid 2003 gerichtet gilt) entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Bei der Berufungswerberin (Bw.), die im Streitzeitraum ein Bordell betrieb, fand eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung gemäß § 151 Abs. 3 BAO für den Zeitraum 2/2003 bis 7/2004 statt. Hierbei wurden die Umsätze im Schätzungswege gemäß § 184 BAO ermittelt, wobei auch die von den im Betrieb der Bw. tätig gewesenen Prostituierten erzielten Erlöse den Umsätzen der Bw. hinzugerechnet wurden.

Für eine nichtselbständige Tätigkeit der Prostituierten spreche dem Bericht des Finanzamtes über die Prüfung zufolge:

„Zahlung: Wenn Separee von Kunden bezahlt wird (Bankomat oder bar), erfolgt die Zahlung an die [Bw.], d.h. Kunde zahlt Preis für Separeebesuch an die [Bw.].

Ort der eigentlichen Tätigkeit (= die Separees): Die Leistung erfolgt in den Räumlichkeiten der [Bw.].

Anbahnung: Erfolgt in den Räumlichkeiten (= Gastzimmer) der [Bw.].

(Rahmen-)Arbeitszeit: Durch Festlegung des Barbetriebes durch die [Bw.] wird die Arbeitszeit der Prostituierten auf diese eingeschränkt.

Kundenwahl: Die Kundenwahl ist auf die Besucher des Barbetriebes eingeschränkt.

Getränkeprovision: Die Festlegung der Höhe der Verkaufspreise und deren Inkasso erfolgt durch die [Bw.]; die Prostituierte erhält auf Grund einer von der [Bw.] geführten Liste ihre Trinkprocente ausbezahlt.

Preis für Separeebesuche: Bestimmt die [Bw.]."

Aus dem Arbeitsbogen der Außenprüfung ergibt sich, dass verschiedene weibliche Personen aus der Dominikanischen Republik und aus Thailand mit Adresse an der Anschrift der Bw. Fragebögen zur Eröffnung eines Unternehmens beim Finanzamt eingereicht haben, wonach sie Einkünfte aus Prostitution mit einer voraussichtlichen Jahresgewinnhöhe von S 140.000,00 bzw. von € 11.000,00 erzielen.

Einer Niederschrift vom 7. März 2003 am Betriebsort der Bw. in H. mit einer damaligen Geschäftsführerin zufolge werde 50% des von den Prostituierten an den Betriebsorten in Wien und H. kassierten Liebeslohnes sofort nach Inkasso an die Bw. als „Miete“ abgeführt, 50% behalte sich die Prostituierte, wobei der tatsächlich inkassierte Betrag nicht nachgeprüft werden könne. Sämtliche Getränke kassiere die Bw. selbst.

In den Akten des Finanzamtes befinden sich ferner zwei Niederschriften mit Prostituierten aus Nigeria folgenden (auszugsweisen) Inhalts:

Frage	Antwort Prostituierte P.	Antwort Prostituierte K.
Seit wann sind Sie im Lokal tätig?	Seit 27.4.2004	Seit 3 Tagen
In welcher Funktion sind Sie im Lokal tätig?	Als Prostituierte	Als Prostituierte
Wie und durch wen erlangte Sie diese Anstellung?	N. W. (= jetzige Liquidatorin)	Ich habe mich selbst hier beworben
Von wem wurden Sie eingestellt?	s. o.	-

Wer trat als Chef auf?	s. o.	Ich habe den Namen gehört, aber ich habe ihn mir nicht gemerkt, ich habe ihn aber gestern gesehen
Wo waren Sie vorher beschäftigt?	Im E. und in Wien	Nein
Wie sind die Arbeitszeiten?	21 – 5 h	21 – 4 (5) h
Von wem erfuhren Sie die Arbeitszeiten	Von N. W.	
Mit wie vielen Kunden pro Abend erfolgen durchschnittlich Separeebesuche	3 Kunden	Ich hatte erst einen Kunden gestern Abend
Wie hoch ist der Preis für Separeebesuche?	20 Min. = € 80,--, 30 Min. = € 120,--, 40 Min. = € 160,--, 60 Min. = € 240,--	Weiß ich nicht, ich bekomme € 60,-- pro „Nummer“
Wer legte den Preis für Separeebesuche fest?	N. W.	
Wie ist der Ablauf bei Separeebesuchen?	Kunde fragt und danach Separee (Duschen) Liebe	Ich sage dem Chef oder der Chefin, dass ich aufs Zimmer gehe, sie kassiert das Geld und ich bekomme danach € 60,--
Wer trifft die Kundenauswahl?	Das Mädchen	
An wen zahlt der Kunde?	An N. W.	Er zahlt an Chef oder Chefin
Wie zahlt der Kunde?	Bar und Kreditkarte	
Wie hoch ist Ihr Anteil am Separeeerlös?	Die Hälfte	
Wann und von wem erhalten Sie Ihren Anteil?	In der Früh von N. W.	
Wie wird Ihr Anteil ermittelt? Gibt es darüber Aufzeichnungen?	Durch die Zimmerbesuche. Keine Aufzeichnungen.	
Wie hoch ist der Getränkeumsatz pro Abend?	Unbekannt	
An wen bezahlt der Kunde die Getränke?	An N. W.	An Chef oder Chefin
Wie hoch sind die Getränkepreise?	Bier € 5,--, Pikolo € 20,--, Sekt € 80,--	
Wie hoch ist Ihr Anteil am Getränkeumsatz?	Bier € 0,--, Pikolo € 4,--, Sekt € 11,--	€ 2,--
Wann und von wem erhalten Sie Ihren Anteil?	Von N. W.	Chef oder Chefin
Wie wird Ihr Anteil ermittelt?	Auf Grund von losen Aufzeichnungen?	Keine Ahnung
Erhalten Sie außer den Separeeerlösen und	Nein	Nein, wir tanzen nicht, und ich habe auch sonst keine

Getränkeprozenten weitere Einnahmen?		Einnahmen
Lebenshaltungskosten?	Aus den Einnahmen aus Prostitution	
Wie hoch sind die Ausgaben für Miete?	Unbekannt	Ich wohne nicht hier, ich lebe bei meinem österreichischen Gatten in Wien
Wer besorgt und bezahlt die Präservative?	Ich / Kauf in Wien	
Wie hoch sind die Ausgaben der regelmäßigen Untersuchungen („Deckel“) und wer bezahlt diese?	€ 20,-- / ich	Ich weiß nicht, wer die Untersuchungen bezahlt, ich nicht
Welche Ausgaben sind sonst noch angefallen?	Unbekannt	

Die nunmehrige Liquidatorin gab am 17. Mai 2004 niederschriftlich an, es arbeiteten 4 Frauen in ihrem Etablissement, die täglich bar bezahlt würden. Miete für die Zimmer werde keine verrechnet, an Provisionen werde die Hälfte des Liebeslohnes an die Frauen ausbezahlt. Aufzeichnungen seien nur vom 9. Mai 2004 vorhanden, alle anderen habe L. S. (war auch handelsrechtlicher Geschäftsführer).

Mit Bescheiden vom 5. Oktober 2004 wurde vom Finanzamt Waldviertel den Prüfungsfeststellungen folgend zum einen die Umsatzsteuer für 2-12/2003 mit € 18.868,34 und zum anderen die Umsatzsteuer für 1-7/2004 mit € 8.909,48 festgesetzt.

Mit Schreiben vom 11. November 2004 erhob die Bw. durch ihre steuerliche Vertreterin Berufung gegen diese Bescheide mit dem Antrag, „die fremden Gelder für 2003 in Höhe von € 48.656,00 und für 2004 in Höhe von € 19.078,33 aus der Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer herauszunehmen“.

Gegen die Beurteilung des Finanzamtes, „dass die Prostituierten echte Dienstnehmer sind und somit ihre Einnahmen, die vorläufig vom Betreiber des Lokals verwahrt werden, den Einnahmen des Betreibers und somit der Umsatzsteuer zu unterziehen sind“, sprächen folgende Gründe:

„- Die Mädchen haben die Möglichkeit, sich vertreten zu lassen und auch einen Gast abzulehnen, somit liegt keine persönliche Abhängigkeit und auch kein echtes Dienstverhältnis vor (dies wurde auch schon in mehreren VwGH-Urteilen bestätigt, z. B. 2001/08/0045 vom 26.5.2004). Bestärkt wird dies noch dadurch, dass die Mädchen auch die Arbeitszeit selber festlegen konnten.

- Das Geld wird vom Betreiber nur in Verwahrung genommen, da die Mädchen keine Möglichkeit haben, ihre Einnahmen sicher zu verwahren. Denn das Honorar für ihre Leistungen (normale Leistung vor dem Gang aufs Zimmer – Sonderleistungen am Zimmer) zahlt der Gast direkt an das Mädchen. Diese Verwahrungsgelder werden auch getrennt aufgezeichnet.

- Die Hauptumsätze des Betreibers sind der Verkauf der Getränke und die Zimmermiete."

Daher könne niemals ein echtes Dienstverhältnis vorliegen, da eine Vertretungs- und Ablehnungsbefugnis gegeben ist, sodass die Einnahmen der Mädchen nicht dem Betreiber zuzurechnen sind.

In einer Stellungnahme des Außenprüfers vom 15. Dezember 2004 verweist dieser darauf, dass aus den Niederschriften mit den Prostituierten hervorgehe, dass die Anbahnung während der Geschäftszeiten in den Räumen der Bw. erfolge, die Tätigkeit in den Räumen der Bw. stattfinde, die Kundenauswahl auf die Besucher des Barbetriebes beschränkt sei, keine Mietzahlungen an die Bw. erfolgten, die Zahlungen der Kunden ausschließlich von der Bw. vereinnahmt und an die Prostituierten zu Geschäftsende der halbe Liebeslohn und die Trinkprocente ausgezahlt worden seien.

Mit Bescheid vom 22. Juli 2004 erließ das Finanzamt Waldviertel einen Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2003 mit einer Zahllast von € 20.818,93. Ein Umsatzsteuerjahresbescheid für 2004 ist, soweit sich dies dem Abgabensinformationssystem der Finanzverwaltung entnehmen lässt, bislang nicht ergangen.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 20. Juni 2005 wurden die Berufungen gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide vom Finanzamt Waldviertel als unbegründet abgewiesen. Hierin wurde festgehalten, dass die Bw. ein Bordell betreibe, in welchem neben Getränken auch Liebesdienste angeboten werden.

„Hiefür stehen eigene Zimmer zur Verfügung. Die Öffnungszeiten, Getränkepreise u. Höhe des Liebeslohnes werden vom geprüften Unternehmen festgelegt. Das geprüfte Unternehmen hat mit den Prostituierten die Höhe der Getränkeprovision (abhängig vom Getränk) als auch die Höhe des Anteiles des Liebeslohnes (50% od. Fixbetrag) vereinbart. Der Kunde bezahlt sämtliche Getränke und Leistungen an die Geschäftsführung des gepr. Unternehmens, Fr. N. W.. Die Vereinnahmung aller Umsätze erfolgt somit durch das Unternehmen. Nicht die Prostituierten, sondern das gepr. Unternehmen tritt nach außen hin als Unternehmer auf. Die Ausübung der Prostitution ist im Namen und auf Rechnung der [Bw.] erfolgt. Der VwGH hat bereits wiederholt die Ansicht vertreten, dass die Ausübung der Prostitution unter Beteiligung am Umsatz (auch an den verkauften Getränken) auf Grund der wirtschaftlichen Gestaltung

des abgeschlossenen Vertrages als Verwendung unter ähnlichen wirtschaftlichen und sozialen Bedingungen wie Arbeitnehmer zu qualifizieren ist (VwGH [99/09/0156](#), VwGH [98/09/0331](#), VwGH [94/09/0195](#), VwGH [92/09/0322](#)). ... Bemerkenswert erscheint noch, dass in der nach der Berufung eingebrachten Umsatzsteuererklärung 2003 die strittigen „Fremdgelder“ in die steuerpflichtige Bemessungsgrundlage aufgenommen und somit – entgegen dem Berufungsbegehren – dem gepr. Unternehmen zugerechnet wurden.“

Mit Schreiben vom 21. Juli 2005 beantragte die Bw. die Vorlage ihres Rechtsmittels an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und verwies auf die Begründung ihrer Berufung vom 11. November 2004:

„- Vertretungsmöglichkeit und somit keine persönliche Abhängigkeit

- Nur Verwahrung der eingenommenen Gelder – getrennte Aufzeichnung

- Einnahme des Betreibers sind die Getränke und die Miete.“

Gegen die Argumentation in der Berufungsvorentscheidung müsse Einspruch erhoben werden:

„Die Höhe des Liebeslohnes wird nicht vom Betreiber festgelegt, sondern von den Mädchen; teilweise werden diese erst am Zimmer besprochen, sodass dies keinesfalls der Betreiber machen kann. Das Geld wird nur bis zum Ende des Arbeitstages verwaltet und dann den Mädchen übergeben, die keine Möglichkeit haben, dies sicher zu verwahren.

Die „strittigen Fremdgelder“ wurden nur vorläufig in die Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuerjahreserklärung aufgenommen, damit in späterer Folge keine finanzstrafrechtlichen Folgen drohen. Dies stellt keinesfalls eine Anerkennung dar, sondern würde im Rahmen einer Wiederaufnahme korrigiert werden.“

Mit Bericht vom 26. August 2005 legte das Finanzamt Waldviertel die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor und bemerkte zum Vorbringen im Vorlageantrag:

„Für die steuerliche Beurteilung entscheidend ist nach Ansicht des Finanzamtes, wer nach außen hin als Unternehmer den Kunden gegenüber auftreten ist. Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse wurden dem Kunden gegenüber Prostitutionsleistungen durch den geprüften Unternehmer erbracht. Der Gesamtumsatz aus der Prostitution ist nach in dem vom Finanzamt vorgenommenen Umfang dem Bw. als nach außen hin aufgetretenen Unternehmer zuzurechnen. Dass die Prostituierten einen Anteil an dem vom Leistungsempfänger geleisteten

einheitlichen Entgelt erhalten, ändert nach Ansicht des Finanzamtes nichts an der Beurteilung als einheitliche Leistung (VwGH 20.12.2000, [98/13/0047](#), 0048)."

Auf Grund von Erhebungen der Abgabenbehörde zweiter Instanz steht fest, dass das Landesgericht Krems an der Donau mit Beschluss vom 30. April 2007 einen Konkursantrag gegen die Bw. mangels kostendeckenden Vermögens abgewiesen hat, dass infolge der Abweisung des Konkursantrages die Gesellschaft gemäß § 39 FGB aufgelöst und Liquidatorin seit 31. Mai 2007 N. W. ist. Auf dem Abgabenkonto haftet ein Rückstand aus, Zahlungen sind jedenfalls seit Mai 2007 nicht ersichtlich.

Über die Berufung wurde erwogen:

Verfahrensrechtlich ist zunächst festzuhalten, dass die Berufung gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid 2-12/2003 gemäß § 274 BAO als auch gegen den Umsatzsteuerjahresbescheid 2003 gerichtet gilt (vgl. VwGH 4.6.2008, [2004/13/0124](#) m. w. N., u. a.).

Die Bw. hat im Berufszeitraum ein Bordell betrieben.

Unstrittig ist, dass die Bw. jedenfalls ein Lokal unterhalten hat, in denen die Leistungsempfänger zum einen Getränke konsumieren konnten und ihnen zum anderen Gelegenheit zu sexuellen Handlungen mit Prostituierten verschafft wurde.

Ebenfalls unstrittig ist, dass der gesamte Getränkeumsatz von der Bw. zu versteuern ist, unabhängig davon, dass „Trinkprocente“ bzw. ein fester Betrag für Getränkebeteiligung an die im Lokal tätigen Prostituierten weiter gegeben wurden.

Strittig ist, ob die Prostituierten dem Kunden gegenüber im eigenen Namen und auf eigene Rechnung aufgetreten sind und der Bw. lediglich ein zeitabhängiges Nutzungsentgelt für das Zimmer geleistet haben (so im Ergebnis die Bw.), oder ob die Bw. als Bordellunternehmerin diese Leistungen im eigenen Namen und auf eigene Rechnung durch die Prostituierten (nach Ansicht des Finanzamtes offenbar als Arbeitunternehmerinnen) erbracht hat (so im Ergebnis das Finanzamt).

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

Hierbei wird in ständiger Rechtsprechung und Entscheidungspraxis vertreten, dass die Konsumation von Getränken bei derartigen Betrieben - gleichgültig ob als Bordellbetrieb im

engeren Sinne oder als Animierbetrieb anzusehen - regelmäßig Teil der Hauptleistung sei, um dem Betreiber entsprechend höhere Einnahmen zu sichern. Eine Aufteilung des vom Kunden erbrachten Entgeltes auf mehrere Leistungen sei ausgeschlossen, weil es sich dabei nicht um voneinander unabhängige selbständige Leistungen handle.

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

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

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis VwGH 20.12.2000, [98/13/0047](#), 0048, die Auffassung vertreten, eine Aufteilung des Entgelts in dem von ihm zu entscheidenden Fall auf „Mädchen, Zimmer, Sekt“ sei deswegen unzutreffend, weil die Leistungskomponenten „Mädchen“ und „Zimmer“ im gegebenen Zusammenhang nicht geteilt werden können.

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

möglich, weit über dem Üblichen liegende Getränkepreise zu verlangen" (VwGH 15.6.2005, [2002/13/0104](#)). „Umsätze eines Bordellbetriebes sind demjenigen zuzurechnen, der sie im eigenen Namen und auf eigene Rechnung an die Leistungsempfänger erbringt.

Umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage für die vom Beschwerdeführer erbrachten Leistungen des Bordellbetriebes ist das Entgelt, das der einzelne Kunde für seinen Bordellbesuch aufgewendet hat" (VwGH 22.9.2005, [2003/14/0002](#)).

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

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

„Dazu genügt es, die Beschwerdeführerin auf die hg. Erkenntnisse [VwGH] 15.6.2005, 2002/13/0104, [VwGH] 22.9.2005, 2003/14/0002, [VwGH] 23.9.2005, 2003/15/0147, und [VwGH] 24.1.2007, 2003/13/0138, hinzuweisen, in denen der Verwaltungsgerichtshof zum Ausdruck gebracht hat, dass bei einer Bar oder einem Nachtclub mit angeschlossenen Separees die Leistung des Nachtclubbetreibers nach der Kundenerwartung nicht nur im Getränkeausschank, sondern entscheidend auch in der Gelegenheit zum Separeebesuch besteht. Vom Betreiber eines solchen Lokals wird allgemein angenommen, dass er zu diesem Zweck ‚Mädchen offeriert‘, welche mit den Nachtclubbesuchern die Separees aufsuchen, um dort die Wünsche der Gäste zu erfüllen. Bei einer solchen Fallkonstellation durfte die belangte Behörde daher unbedenklich davon ausgehen, dass die Beschwerdeführerin hinsichtlich sämtlicher in ihrem Nachtclub erbrachten Leistungen wirtschaftlich deren Erbringer ist und dass sie das Entgelt für sämtliche im Nachtclub angebotenen Leistungen vereinnahmt hat. Aufwendungen, welche die Beschwerdeführerin durch ‚Entlohnung‘ der Mädchen getroffen hatte, hat die belangte Behörde bei Festsetzung der Körperschaft- und Gewerbesteuer ohnehin als zusätzliche Betriebsausgaben berücksichtigt. Dabei kommt es nicht darauf an, ob die Prostituierten ihre Leistungen der Beschwerdeführerin gegenüber als Dienstnehmerinnen oder als selbständig Tätige erbracht haben. Daher gehen auch die Ausführungen der Beschwerdeführerin ins Leere, bei den selbständig erwerbstätigen Prostituierten sei die Finanzbehörde in jüngerer Zeit dazu übergegangen, eine pauschalierte monatliche Steuer einzuheben, aus deren Höhe sich ergebe, dass die im Beschwerdefall zu Grunde gelegte Bemessungsgrundlage überzogen sei.“

Abgesehen davon, dass ausländerbeschäftigungsrechtliche Fragen für die umsatzsteuerliche Beurteilung nicht maßgebend sind, ist im Hinblick auf das entsprechende Vorbringen der Bw. darauf zu verweisen, dass die Beschäftigungsbewilligungspflicht von Animierdamen, Prostituierten und Tänzerinnen jedenfalls seit dem Erkenntnis VwGH 17.11.1994, [94/09/0195](#), beantwortet ist und der Gerichtshof in ständiger Rechtsprechung diesen Personenkreis (zumindest) als arbeitnehmerähnlich i. S. d. § 2 Abs. 2 lit. b AuslBG ansieht (vgl. etwa VwGH 24.4.2006, [2003/09/0059](#); VwGH 29.5.2006, [2004/09/0043](#); VwGH 9.10.2006, [2005/09/0086](#)) und dieser Beurteilung weder der Umstand, dass die betreffenden Damen für die Animation keine Provisionen erhalten, noch dass sie von dem von ihnen kassierten Liebeslohn Anteile für die Miete des Zimmers abzuführen haben, entgegensteht, „da durch diese faktisch geübten Praktiken ... die Zurechnung zum Betrieb ... geradezu unterstrichen“ wird.

Im vorliegenden Fall besteht zwar zwischen der Konsumation von Getränken und den Prostitutionsleistungen kein unmittelbarer Zusammenhang, allerdings ist daraus für die Bw. nichts gewonnen, da weder die Bw. ausgeschenkten Getränke noch die Prostitutionsleistungen umsatzsteuerbefreit oder mit dem ermäßigten Steuersatz zu versteuern sind.

Eine einheitliche Leistung ist jedenfalls die Zurverfügungstellung der Zimmer zur Ausübung der Prostitution und die Prostitution selbst. Der Gast ist nicht an einer Beherbergung interessiert, sondern an sexuellen Leistungen durch die Prostituierten, die in Betrieben wie jenen der Bw. typischerweise in dort vorhandenen Räumlichkeiten erbracht werden. Sexuelle Leistungen durch Mitarbeiter des Betriebsinhabers sind auch keine regelmäßig mit der Beherbergung in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen verbundene Nebenleistungen im Sinne des § 10 Abs. 1 Z 4 UStG 1994.

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob die Prostituierten dem Kunden gegenüber als selbständige Unternehmerinnen Leistungen erbracht haben oder die Prostituierten - sei es als Subunternehmerinnen, sei es als Arbeitnehmerinnen - für die Bw. den Kunden gegenüber Leistungen erbracht haben.

Entscheidend ist nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates, wer nach außen hin als Unternehmer den Kunden gegenüber aufgetreten ist.

Die Bw. hat nach den vom Finanzamt getroffenen Sachverhaltsfeststellungen, insbesondere auch auf Grund der Aussagen einiger bei ihr beschäftigter Prostituierter,

- Räume samt entsprechender Ausstattung zur Ausübung der Prostitution zur Verfügung gestellt,

- für die Organisation des Bordellbetriebes gesorgt,
- Werbung für das Etablissement betrieben,
- weit über den für Gaststätten liegenden übliche Getränkepreise verlangt, die nur durch die Möglichkeit zum Erhalt von Prostitutionsleistungen von den Kunden in Kauf genommen wurden,
- in ihren Betrieb den Kunden Gelegenheit zum Erhalt von Prostitutionsleistungen geboten,
- den Preis für die Separeebesuche festgelegt,
- das Inkasso der Erlöse durch ihre Geschäftsführerin vornehmen lassen.

Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse wurden dem Kunden gegenüber die Prostitutionsleistungen durch die Bw. als Unternehmerin erbracht.

Dass die Prostituierten einen Anteil an dem vom Leistungsempfänger geleisteten einheitlichen Entgelt erhielten, ändert nichts an der Beurteilung als einheitliche Leistung (VwGH 20.12.2000, [98/13/0047](#), 0048).

Die Berufung ist daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 9. Februar 2010