



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der BW in Liquidation, Adresse1, vertreten durch Steuerberater, vom 3. Dezember 2002 gegen die Bescheide des Finanzamtes W vom 4. November 2002 betreffend Umsatzsteuer für den Zeitraum 1998 bis 2001, Körperschaftsteuer für den Zeitraum 1998 bis 2000, gegen den Bescheid über die Haftung für Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 1998 bis 2000, gegen den Bescheid über die Haftung für Kapitalertragsteuer für 2001 und den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2000 entschieden:

Die Berufung gegen die oben angeführten Bescheide wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Im Jahr 2002 wurde vom Finanzamt bei der Bwin. über die Zeiträume 1998 bis 2000 eine Buch- und Betriebsprüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO und eine Nachschau gemäß § 144 Abs. 1 BAO hinsichtlich Umsatzsteuer, Kammerumlage, Körperschaftsteuer und Kapitalertragssteuer vorgenommen.

Im Schlussbesprechungsprogramm wurde Folgendes festgehalten:

*„1. Einvernahme von Auskunftspersonen: Von der BP wurden Damen befragt, die im Prüfungszeitraum im SC als Prostituierte beschäftigt waren. Die Befragten gaben folgende Auskünfte:*

**a) Zimmervermietung für Wohnzwecke:**

*Im EG standen 3 bis 4 Zimmer zur Verfügung, die an verschiedene Mädchen für Wohnzwecke vermietet wurden. Die Wohnungsmiete betrug 2.000,00 S pro Monat.*

**b) Zimmervermietung zur Ausübung der Prostitution:**

*Im OG befanden sich 3 Zimmer, die für Zwecke der Prostitution zur Verfügung standen. Der Preis betrug für eine halbe Stunde 1.500,00 S (1.000,00 S für das Mädchen und 500,00 S für den Betreiber des Etablissements) und für eine Stunde 2.500,00 S (1.500,00 S für das Mädchen und 1.000,00 S für den Betreiber).*

*Bei Tagesdienst waren nur ein bis zwei Mädchen anwesend. In dieser Zeit wurde der von Kunden zu zahlende Preis von den Mädchen kassiert, überwiegend in bar. Über diese Einnahmen wurde eine Liste geführt, in der der Zeitraum der Zimmerbenützung und das Mädchen eingetragen wurden. Aufgrund dieser Liste wurde am Abend, wenn der Geschäftsführer oder der Kellner kam mit den Mädchen abgerechnet. Abends waren ca. 5 bis 8 Damen im Club anwesend. In dieser Zeit wurde überwiegend vom Kellner die von den Gästen zu zahlenden Beträge für Getränke, Liebesdienst mit Zimmer abkassiert. Am Ende des Tages wurde dem Mädchen das ihr zustehende Geld durch den Kellner, soweit vorhanden, in bar ausbezahlt. Nachdem auch größere Beträge mittels Kreditkarten bezahlt wurden, konnte es vorkommen, dass nicht genügend Bargeld vorhanden war. In diesem Fall wurde die Auszahlung am nächsten Tag vorgenommen. Im Fall der Bezahlung mittels Kreditkarte wurde ein um 10 % höherer Preis (ausgenommen konsumierte Getränke) kassiert.*

**c) Kreditkartenabrechnung:**

*Die Kreditkartenabrechnung wurde in der Regel vom Kellner oder von Frau CL (Lebensgefährtin des Geschäftsführers) durchgeführt. In diesen Beträgen waren die Getränke, Zimmerkosten und der Liebesdienst enthalten. Der Kunde hat über die Bezahlung einen Beleg erhalten, auf den aber nur eine Gesamtsumme angeführt wurde.*

**d) Sauna und römisches Bad:**

*Der Preis und die Bedingungen für die Benützung der Sauna durch die Gäste waren gleich mit der Zimmerbenützung. Der Preis für die Benützung des Römischen Bades betrug inkl. Mädchen 3.200,00 S (1.800,00 S für das Mädchen und 1.400,00 S für die Clubbetreiber).*

**e) Werbebeitrag:**

*Von jedem Mädchen wurden monatlich 1.000,00 S als Werbebeitrag verlangt.*

**2. Feststellung zur Buchführung und den Aufzeichnungen:****a) Uraufzeichnungen:**

*1998 und 1999 konnten keine Abrechnungsbelege der Kreditkartenumsätze vorgelegt werden.*

**b) Kassa:**

Die erklärte Tageslosung besteht aus den Getränkeerlösen und den Einnahmen aus der Zimmervermietung.

### **Getränkeerlöse:**

Für die Ermittlung der Tageslosung wird eine Stricherlliste geführt, in der jeder Verkauf der Getränke eingetragen wird. Die Summe der eingetragenen Getränke, multipliziert mit dem jeweiligen Verkaufspreis ergibt den Getränkeumsatz des jeweiligen Tages.

### **Zimmervermietung:**

Für die vereinnahmten Zimmermieten werden vom Prüfungsbeginn (1/98) bis 11/1999 täglich pauschal 1.600,00 S von 12/1999 bis 11/00 täglich 2.000,00 S und von 12/2000 bis 12/2001 Beträge in 400er Schritten von 400,00 bis 3.200,00 S als Einnahmen in die Liste eingetragen. Wie sich die Beträge zusammensetzen ist aus den vorgelegten Belegen jedoch nicht ersichtlich. Aufgrund der Aussagen der Geschäftsführung und der Zahlen ist jedoch ersichtlich, dass pro Zimmerbenützung 400,00 S als Einnahmen erklärt werden. Die Bezahlung durch den Gast erfolgte entweder in bar oder durch Kredit- bzw. Bankomatkasse.

### **c) Kreditkartenverkäufe:**

Die unbaren Einnahmen werden zuerst aufgrund der Stricherlliste bei der Tageslosung miterfasst. Bei Gutschrift auf dem Bankkonto wird im Kassabuch ein Kassaaußgang in der jeweiligen Höhe eingetragen, wobei zwischen Umsatzerzielung und Gutschrift ein zeitlicher Unterschied von mehreren Tagen auftreten kann. Dadurch wird in diesem Zeitraum im Kassabuch ein höherer Kassastand ausgewiesen, als tatsächlich gegeben ist. Nach Bereinigung der Tageslosung um die unbaren Einnahmen ergeben sich in wiederholter Anzahl Kassenfehlbeträge. Zum Beispiel:

6. Jänner 1998	Fehlbetrag	6.813,92 S
28. Februar 1998	Fehlbetrag	2.633,32 S
März 1998	Fehlbetrag	7.833,32 S
31. März 1998	Fehlbetrag	4.359,24 S
2. Juni 1998	Fehlbetrag	498,92 S
30. Juni 1998	Fehlbetrag	44.993,42 S
31. August 1998	Fehlbetrag	2.791,08 S
30. November 1998	Fehlbetrag	2.729,62 S
1. Dezember 1998	Fehlbetrag	1.906,40 S
16. September 1999	Fehlbetrag	11.929,53 S

30. September 1999	Fehlbetrag	18.540,33 S
--------------------	------------	-------------

Weiters wurde festgestellt, dass teilweise die unbaren von den Gästen mittels Bankomat oder Kreditkarte bezahlten Beträge die an diesen Tagen erklärte Tageslosung übersteigen: Zum Beispiel:

14. August 2001	Tageslosung	6.000,00 S
	Kartenabrechnung	6.900,00 S
19. Jänner 2000	Tageslosung	5.200,00 S
	Kartenabrechnung	5.400,00 S
28. Jänner 2000	Tageslosung	3.500,00 S
	Kartenabrechnung	3.600,00 S
5. Februar 2000	Tageslosung	6.700,00 S
	Kartenabrechnung	7.400,00 S
8. Oktober 2000	Tageslosung	8.200,00 S
	Kartenabrechnung	9.000,00 S

Diese Differenzen sind dadurch entstanden, dass auch der Liebeslohn über die Kreditkarte bezahlt wurde. Dadurch wurden vom Unternehmer höhere Beträge vereinnahmt als aus Tageslosung erklärt wurden.

Lt. Aufzeichnungen betragen alle Preise 100,00 S oder ein Vielfaches davon. Es scheinen jedoch Einnahmen aus Kreditkartenverkäufen auf, die in keiner Weise zu diesem Preisgefüge passen (z.B. 4.520,00 S, 1.450,00 S, 1.650,00 S, 4.450,00 S). Dies lässt sich auf die Erhöhung von 10 % der Bezahlung mit Kreditkarte zurückzuführen (z.B. eine halbe Stunde á 1.500,00 S + 10 % ergibt 1.650,00 S).

#### **d) Getränkealkulation:**

Bei der durchgeführten mengenmäßigen Verprobung des Kaffeeinsatzes ergaben sich erhebliche Kalkulationsdifferenzen. Weiters wurde festgestellt, dass wesentlich mehr Milch und Zuckerportionen eingekauft wurden, als für die eingekaufte Kaffeemenge nötig wäre.

#### **e) Erlöse, Sauna, Solarium, römisches Bad:**

Im gesamten Prüfungszeitraum scheinen keine Erlöse aus Sauna, Solarium oder Römisches Bad auf, obwohl für diese Einrichtungen dieselben Bedingungen galten wie für den Zimmerbetrieb.

### **3. Dadurch ergeben sich folgende Feststellungen:**

#### **a) Ordnungsmäßigkeit:**

Aufgrund der formellen (Eintragungen ins Kassabuch in chronologisch unrichtiger Reihenfolge, fehlende Uraufzeichnungen, etc. siehe obige Ausführungen) und materiellen (Kassenfehlbeträge, nicht aufgezeichnete und nicht erklärte Erlöse, Losungen in unrichtiger Höhe – der aufgrund der Stricherliste ermittelten Getränkeerlöse wurde pauschal ein Erlös für die Zimmervermietung hinzugerechnet, etc. siehe obige Ausführungen) Mängel ist die Ordnungsmäßigkeit der Buchhaltung nicht gegeben und die Betriebsergebnisse sind zu schätzen.

**b) Zimmervermietung für Wohnzwecke:**

Das Mietverhältnis beinhaltet lt. Mietvertrag auch die für Wohnzwecke vermieteten Räumlichkeiten. Einnahmen aus Mieten für Wohnzwecke scheinen jedoch nicht auf. Von der BP werden Mieteinnahmen im Schätzungsweg festgesetzt, wobei die lt. Meldeamt gemeldeten Personen als Berechnungsgrundlage herangezogen werden.

**c) Werbebeitrag Mädchen:**

Der von den Mädchen kassierte monatliche Werbebeitrag in Höhe von 1.000,00 S pro Mädchen wurde nicht als Einnahme erfasst. Aus diesem Grund wird von der BP ein entsprechender Betrag im Schätzungsweg festgesetzt, wobei die Anzahl der lt. Gesundheitsbehörde registrierten Prostituierten als Berechnungsgrundlage herangezogen wird.

**d) Zimmervermietung für Prostitution, Sauna, römisches Bad:**

In einer schriftlichen Stellungnahme wurde ausgeführt, dass immer gleich bleibende Beträge als Mieteinnahmen aus der Zimmervermietung eingetragen wurden, obwohl diese unter Umständen nicht den Tatsachen entsprechen. Es sei letztlich auch egal, wie viel von der Gesamttageslosung einerseits auf die Zimmermiete und andererseits auf Konsumation entfielen, da der Gesamtbetrag als Betriebseinnahme behandelt wurde. Nach Ansicht der BP ist dies jedoch nicht richtig, denn wenn der Getränkeumsatz aufgrund einer der BP vorgelegten Stricherliste ermittelt wird, kann von der Gesamttageslosung nicht jeden Tag genau der gleiche Betrag für vereinnahmte Zimmermieten übrig bleiben, da die Kundenfrequenzen nicht jeden Tag genau gleich ist. Es sei denn die tatsächlich vereinnahmte Tageslosung wird täglich auf genau diesen Betrag verkürzt. Weiters beinhalten diese Beträge auch die Einnahmen für die Besuche der Sauna und des Römischen Bades. Die über die Zimmer und Saunabesuche geführte Stricherliste, aus der die tatsächliche Anzahl der Zimmerbesuche hervorgeht, wurde nicht vorgelegt. Aus diesem Grund können die erzielten Erlöse nur im Schätzungsweg ermittelt werden.

Die Abrechnung der gesamten durch die Mädchen erzielten Umsätze wird vom Kellner oder vom Geschäftsführer vorgenommen. Ebenso erfolgte das Inkasso der gesamten Erlöse zum Großteil durch das geprüfte Unternehmen. Bei Barzahlung in der Hauptgeschäftszeit am Abend durch den Kellner bzw. wenn mit Kredit- und Bankomatkarte bezahlt wurde. Die Mädchen erhalten am Tagesende jeweils nur den ihnen zustehenden Anteil.

*Nach Ansicht der BP besteht die Leistung des geprüften Unternehmens darin, den Kunden die Gelegenheit zur Unzucht mit einer Prostituierten zu verschaffen. Eine Aufteilung des Entgeltes auf mehrere Leistungen ist nicht zulässig, weil es sich dabei um nicht voneinander unabhängige selbständige Leistungen handelt. Für diese Tatsache spricht nach Ansicht der BP, wie aus den als Aufwand gebuchten Kosten für Werbung ersichtlich ist, auch, dass vom geprüften Unternehmen in diversen Printmedien nicht mit der Vermietung von Zimmern oder vom Verkauf von Getränken, sondern mit den Leistungen der Mädchen geworben wird ("Komm zu uns, hübsche Girls wollen dich verwöhnen, Sauna, EC W "). Es tritt somit das geprüfte Unternehmen auch nach außen hin als Anbieter dieser Leistungen auf, womit die gesamten Einnahmen der Umsatzsteuer unterliegen. Weiters werden aufgrund der oben angegebenen Mängel entsprechende Zuschätzungen vorgenommen."*

Hinsichtlich der detaillierten Darstellung der Bemessungsgrundlagen und der Ermittlung der Zuschätzungen und des Sicherheitszuschlages wird, um Wiederholungen zu vermeiden, auf das Besprechungsprogramm verwiesen.

In einem **Schreiben vom 18. April 2002** teilte der Steuerberater der Bwin. im Hinblick auf ein mit dem Prüfer geführtes Telefongespräch mit:

*„Herr P erklärt mir, dass die "Zimmermiete" jeweils vom benützenden Gast zu bezahlen ist. Die Mädchen selbst haben hierzu nichts beizutragen.*

*Nachdem in der Vergangenheit (zur Zeit der überwiegenden Barzahlung) tatsächlich die Mädchen eine Zimmermiete bar bezahlen mussten, hat sich das "System" beibehalten und so hat Herr P tagtäglich gleichbleibende (symbolische) Beträge als „Zimmermiete“ eingetragen, obwohl diese unter Umständen nicht den Tatsachen entsprechen. Ihm war es letztlich auch egal, wie viel von der Gesamttageslosung einerseits auf Zimmermiete und andererseits auf Konsumation entfielen, da jedenfalls der **Gesamtbetrag** als Betriebseinnahme (und mit dem gleichen Mehrwertsteuersatz) behandelt wurden."*

Nach Übermittlung des Besprechungsprogrammes teilte der Steuerberater der Bwin. mit Fax vom 23. Oktober 2002 mit, dass "aufgrund der dort gemachten Feststellungen und mangels der Bereitschaft ihres Gruppenleiters von diesem (prinzipiellen) sachlichen Standpunkten abzugehen auf die Durchführung einer Schlussbesprechung verzichtet wird. Ein Rechtsmittel ist natürlich bei diesen Feststellungen zu erwarten."

In der Folge wurden mit 4. November 2002 die Umsatzsteuerbescheide 1998 bis 2001 und die Körperschaftsteuerbescheide 1998 bis 2000 und ein Kapitalertragssteuerbescheid 1998 bis 2000 und ein Kapitalertragssteuerbescheid 2001 entsprechend den Feststellungen der Betriebsprüfungen erlassen (zum Teil endgültige Bescheide nach vorläufigen Bescheiden, zum Teil vorläufige Bescheide) sowie ein Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2000 ebenfalls datiert mit 4. November 2002.

In ihrer dagegen erhobenen Berufung vom 3. Dezember 2002 führte der Steuerberater der Bwin. aus:

*„Begründung:*

*Obige zu bekämpfende Bescheide finden ihre Grundlage im Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Buch- und Betriebsprüfung, datiert 23. Oktober 2002, bei mir eingelangt*

6. November 2002. In diesem Bericht wird wiederum Bezug genommen auf das Besprechungsprogramm, auf welches hiermit näher eingegangen werden darf:

Zu 1. Einvernahme von Auskunftspersonen:

Über meine Aufforderungen wurden mir zwei anonymisierte Niederschriften übermittelt.

Zu a) Zimmervermietung für Wohnzwecke:

Wie genau die Aussagen der Einvernommenen zu werten sind, geht alleine aus der Zirka-Angabe von etwa „3 bis 4 Zimmern“ hervor. Wie exakt können dann die folgenden Angaben *der Mädchen gewertet werden, wenn nicht einmal zwischen einer Zimmeranzahl von 3 oder 4 unterschieden werden kann? Dies geht in den Aussagen der beiden Einvernommenen gleich so weiter, indem die eine Dame von monatlich 2.000,00 S (soweit mir noch bekannt) spricht, während die andere Dame von monatlich ca. 1.500,00 S wissen will. Die eine Einvernommene weiß auch noch etwas von einem Werbebeitrag in der Höhe von monatlich 1.000,00 S zu berichten, welcher ebenfalls von den genannten Gutschriften (gemeint offenbar Getränkeabrechnungen) abgezogen wurde. Dies würde bedeuten, dass einerseits mein Mandant den Mädchen Geld schuldete (für Provisionen von Getränkekonsumation) also eine Betriebsausgabe hätte – andererseits diese vermeintlichen Beträge von diesen Betriebsausgaben abgezogen würden – also eine Betriebseinnahme gehabt hätte. Im Prüfungsbericht des Betriebsprüfers ist hier von einer Betriebsausgabe keinesfalls die Rede, sondern lediglich von einer Einnahmenerhöhung. Obwohl die eine, wie auch die andere Behauptung von meinem Mandanten bestritten wird, zeigt die Berichtsausfertigung von der Subjektivität der Betriebsprüfung.*

Zu b) Zimmervermietung zur Ausübung der Prostitution:

*Eine der Einvernommenen gab an: „Die Mieten für die Zimmer im Zuge der Prostitution wurden durch die Mädchen von den Kunden kassiert“. Auch die zweite Einvernommene gibt an, dass die Mädchen (zumindest beim Tagdienst) selbst den Preis vereinbarten und auch abkassiert haben. Weiters wird dort festgehalten, dass am Abend, „wenn der Geschäftsführer oder Kellner kam, mit den Mädchen die Zimmermiete verrechnet“ wurde. Vom Liebeslohn ist hier nirgends die Rede. Weiters wird bei der einen Dame ausgeführt, dass am Abend überwiegend vom Kellner für die konsumierten Getränke, Zimmermiete und Liebesdienste abkassiert wurde. Im gleichen Zug wird auch von der Bezahlung mittels Kreditkarten gesprochen, was selbstverständlich völlig anders vor sich ging als bei einer Barzahlung.*

*Tatsache ist vielmehr: Die Mädchen haben mit dem Freier sowohl die Art des Liebesdienstes, als auch das Honorar vereinbart und auch selbst kassiert. Der Gast hatte beim Kellner lediglich die konsumierten Getränke zu bezahlen und das Mädchen die Zimmermiete. Manchmal kam es vor, dass der Gast seine gesamte Konsumation mittels Kreditkarte bezahlen wollte. Der Kellner hat dann die Kartenabrechnung durchgeführt und dem Gast das Bargeld zur Bezahlung für die Liebesdienste nachweislich ausgehändigt. Es wurde hierüber jedes Mal ein Beleg mit den persönlichen Daten und der Unterschrift des Kunden angefertigt. Die Liebesdienerinnen vereinbarten oft mit Stammkunden Sonderpreise, die der Kellner überhaupt nicht wusste und auch nicht kennen musste. Alleine aus diesem Grund ist es schon ad absurdum zu behaupten, dass der Kellner jedes Mal den Liebeslohn kassierte. Die ebenfalls angesprochenen Listen führten die Mädchen selbst und ohne Auftrag, da sie an einem für Gäste schwer zugänglichen Raum ihre Liebeslöhne deponierten (in einer gemeinsamen Kasse) und am Abend dann unter sich aufteilten. Aus diesem Grund ist die angesprochene Liste geführt worden.*

*Zu c) Kreditkartenabrechnung:*

*Es ist richtig, dass die Kreditkartenabrechnung in der Regel vom Kellner oder von Frau CL durchgeführt wurde. Der Kunde hat natürlich über die Bezahlung einen Beleg erhalten, der aber nicht auf Leistung und Gegenleistung schließen ließ, sondern lediglich über die abzubuchende Summe Aufschluss gab. Zug um Zug hat dann der Kellner dem Gast die Differenz zwischen den abzubuchenden Betrag und der Getränkekonsumation ausbezahlt. Dies hat (wie oben angeführt) der Gast unterschrieben und der Kellner kann bestätigen, dass dann mit diesem Geld das Mädchen (direkt) vom Gast entlohnt wurde.*

*Zu d) Sauna und Römisches Bad:*

*Festgehalten werden darf, dass sowohl Sauna als auch das Römische Bad erst mit Monat August 1999 benutzbar war. Der Prüfer nahm jedoch darauf keinerlei Rücksicht und verrechnete bereits ab dem Jahr 1998 Einnahmen, obwohl zu diesem Zeitpunkt die angesprochenen Räumlichkeiten überhaupt nicht benutzbar und nicht einmal vorhanden waren. Die Sauna ist überhaupt nie benutzt worden, da die Mädchen hier ständig geklagt hätten, dass ihnen die Frisur zusammenfiel und sie sich nach jedem Saunabesuch neu schminken müssten.*

*Wenn der Prüfer von der Anzahl der von der Gesundheitsbehörde ausgestellten Gesundheitsbücher auf den tatsächlichen Beschäftigungsverlauf und Anzahl schließt, so irrt er. Wenn ein Mädchen im SC vorstellen kommt, erhält sie von dort eine Arbeitsbestätigung. Mit dieser Arbeitsbestätigung besucht sie das Gesundheitsamt und erhält dort den Gesundheitspass. Ohne diese Bestätigung erhält sie diesen Gesundheitspass nämlich nicht. Es kann z.B. vorkommen, dass dann dieses Mädchen zwei Tage im SC arbeitet, ihr es dann nicht mehr gefällt und einfach wo anders arbeiten geht, am Magistrat aber allerdings noch immer der Dienstgeber "SC " aufscheint. Diese Bestandsführung erfolgt solange beim Magistrat, bis das Mädchen das Buch zurückgibt. Dies kann aber theoretisch nach Monaten bzw. überhaupt nie erfolgen, wenn sie nämlich ihre Neigung wieder aufgibt.*

*Es ist auch nicht richtig, wenn der Prüfer in seiner Berechnung ein Mädchen durchgehend als erwerbstätig führt, während er bzw. sie selbst in der Niederschrift von einer „fallweisen“ Beschäftigung*

spricht. Außerdem muss jedes Mädchen wöchentlich einmal zur Gesundenuntersuchung erscheinen. In mindestens 50 % aller Fälle ist allerdings hier ein „Strich“ im Gesundheitsbuch der Mädchen angemerkt, was bedeutet, dass diese in der durchgestrichenen Zeit überhaupt keiner Erwerbstätigkeit nachgegangen sind. Urlaub, Krankheit, sonstige Interessen verhindern oftmals die Erwerbstätigkeit dieser Mädchen, was selbstverständlich wiederum auch bei der Einnahmenschätzung meines Mandanten entsprechend gewinnmindernd zu berücksichtigen wäre. Außerdem bedeutet dies nicht, selbst wenn die Mädchen den wöchentlichen Stempel im Gesundheitsbuch angemerkt haben, dass dieses Mädchen auch ganze sieben Tage in der Woche gearbeitet hat. In den meisten Fällen betätigen sich diese Damen ohnehin nur zum Wochenende und sind während der Woche (wenn sie zum Wochenende etwas verdient haben) nicht in der Arbeit. Darum kämpft mein Mandant auch mit der Anwesenheit von Mädchen im Lokal. Zwingen, zum Dienst zu erscheinen, lassen sich die Mädchen nicht, da sie ja keine Dienstnehmereigenschaft besitzen, sondern selbständig erwerbstätig sind.

Zu e) Werbebeitrag:

Es ist völlig aus der Luft gegriffen, dass mein Mandant von jedem Mädchen einen „Werbebeitrag“ kassiert hätte. Im Übrigen gilt (falls die Betriebsprüfung von diesem Standpunkt nicht abgeht) die zu Punkt a) gemachte Betriebsausgaben- bzw. Betriebseinnahmenbetrachtung.

Festgehalten werden darf weiters, dass die eine einvernommene Dame offenbar von (anonymisiert) bis (anonymisiert) 1999 dort tätig war und die andere Dame bis ca. 2000 fallweise im SC tätig gewesen ist. Eine repräsentative Aussage von diesen beiden Damen, die lediglich immer Zirka-Angaben machen können und in sich widersprüchliche Aussagen tätigen, erscheint hiermit keinesfalls gegeben.

Zu 2) Feststellung zur Buchführung und den Aufzeichnungen:

Zu c) Kreditkartenverkäufe:

Es ist bezeichnend, wenn die Betriebsprüfung nun eine Anzahl von Kassenfehlbeträgen von 16 Stück feststellt, während beim ersten Vorhalt die Kassenfehlbeträge insgesamt mehrere hundert Stück betragen haben. Wie genau hier die Überprüfung der Kassenfehlbeträge vor sich gegangen ist, darf dahingestellt bleiben.

Zu d) Getränkealkulation:

Die vom Prüfer festgestellten Kalkulationsdifferenzen hat mein Mandant von Anbeginn an erklären können. Die Mädchen benutzten die Sahneprodukte um Palatschinken zu kochen, für Privatkaffee (den die Damen selbst gekauft hatten), zum Herstellen von Nudelgerichten.

Zu e) Erlöse Sauna, Solarium und Römisches Bad:

Es ist nicht notwendig, dass für diese Räumlichkeiten gesonderte Einnahmenaufzeichnungen geführt werden, da die Benutzung, wie die Einvernommenen selbst aussagten, zu denselben Bedingungen stattfinden, wie dies auf dem Zimmer passiert. Die Benutzungsentgelte für Römisches Bad sind somit in den Mieterlösen miterfasst. Zu Einnahmen „Sauna“ verweise ich auf Punkt 1d). Das Solarium steht an

*einem unansehnlichen Ort im Keller (neben dem Heizkessel) und ist wirkungslos, da seit Jahren keine neuen Röhren eingesetzt wurden, da dieses Gerät auch nie benutzt wird.*

*Zu 3) Daraus ergeben sich folgende Feststellungen:*

*Zu a) Ordnungsmäßigkeit:*

*Wenn aus den formellen Mängel der Prüfer eine Schätzungsbefugnis ableitet, so darf hier darauf verwiesen werden, dass die Schätzung keinesfalls als „Strafzuschlag“ angesehen werden darf, sondern dem tatsächlichen Ergebnis möglichst nahe zu kommen hat. Diesen Grundsatz sehe ich aber bei den vorgenommenen Schätzungen keinesfalls verwirklicht.*

*Tatsächlich funktioniert die Sache so, dass diese Mädchen (vor Ausstellung des Gesundheitspasses) einen ständigen Wohnsitz nachweisen müssen. Damit mein Mandant diesen Wohnsitznachweis erleichtert, gestattet er ihnen, dass sie sich am Ort der Geschäftsleitung polizeilich melden. Dies bedeutet aber noch nicht, dass sie auch tatsächlich dort wohnen und vor allem bedeutet das nicht, dass diese Mädchen während der angemeldeten Zeit ständig in W sich aufhalten. Es ist nämlich so, dass diese Mädchen, im Falle eines Wegzuges, natürlich überhaupt kein Interesse mehr besitzen, dass sie sich beim Magistrat abmelden, weshalb oft monatelang diese Damen noch als in W gemeldet gelten, obwohl sie schon längst nicht mehr hier sind.*

*Als konkretes Beispiel führt mein Mandant z.B. die unter „1999“ angeführte Dame namens AL an. Hier wird in der Liste ein Zeitraum von Jänner bis September (als gemeldet) angegeben, obwohl in diesem Fall konkret nachgewiesen werden kann, dass diese Dame den **gesamten** Zeitraum bereits in der Villa EK beschäftigt gewesen ist. Alleine aus dieser Tatsache ist schon die Ungenauigkeit der gemachten Prüferfeststellungen erkennbar. Außerdem erscheint es meinem Mandanten als sehr dubios, dass die Dame bereits von Jänner bis September mit der Namensbezeichnung „AL“ geführt wird, obwohl Herr AL diese Dame (Geburtsname TH) erst am 23. Oktober 1999 geheiratet hat. Die Magistratsabteilung (oder die Betriebsprüfung) W dürfte hier bereits vorausschauend geahnt haben, dass hier eine Hochzeit bevorsteht.*

*Zu b) Zimmervermietung:*

*Es entspricht keinesfalls den Tatsachen, dass jene Personen, die beim Meldeamt als gemeldet gelten, auch tatsächlich am angegebenen Ort wohnten. Jeder österreichische Bürger weiß, dass (im Prüfungszeitraum) der Hausbesitzer keine Gegenzeichnung des Meldezettels durchführen musste, sondern sich jeder an einem ihm beliebigen Ort anmelden konnte. Die Anzahl der im SC gemeldeten Damen stellen daher keine relevante Größe für eine Hochrechnung dar. Darüber hinaus bestreitet mein Mandant ohnehin diese so genannten „Mieteinnahmen“.*

*Zu c) Werbebeitrag Mädchen:*

*Dieser „Werbebeitrag“ wird lediglich von einer einvernommenen Dame angesprochen und selbst von dieser sehr vage. Auf der anderen (mir zur Verfügung stehenden) Niederschrift ist davon überhaupt*

keine Rede. Im Übrigen darf hier nochmals auf die Betrachtung Betriebsausgaben/Betriebseinnahmen verwiesen werden.

Wenn hier die Anzahl der lt. Gesundheitsamt im SC registrierten Prostituierten als Berechnungsgrundlage herangezogen wird, so darf hier ebenfalls der Einwand gebracht werden, dass dies **nicht** den Tatsachen entsprechen muss, und auch nicht entspricht.

Zu d) Zimmervermietung für Prostitution/Sauna, Römisches Bad:

Es ist völlig unrichtig, dass die Abrechnung der gesamten durch die Mädchen erzielten Umsätze vom Kellner oder vom Geschäftsführer vorgenommen wird. Ebenso unrichtig ist, dass das Inkasso zu Großteil durch das geprüfte Unternehmen erfolgt. Auf die Praxis der Bezahlung ist zuvor bereits eingegangen worden. Wenn die Mädchen am Tagesende den „ihnen zustehenden Anteil“ erhalten, so ist die Aufteilung aufgrund der von den Mädchen in Eigeninitiative geführten Liste gemacht worden, damit jede Dame weiß, wie viel Geld sie sich aus der „Gemeinschaftskassa“ entnehmen kann.

Es ist weiters völlig unrichtig, dass die Leistung des geprüften Unternehmens darin besteht, den Kunden die Gelegenheit zur Unzucht mit einer Prostituierten zu verschaffen. Mein Mandant betreibt vielmehr ein Nachtlokal mit Animiermädchen. Diese sollen den Gast zum Konsum von Getränken anregen. Wenn darüber hinaus ein Mädchen mit einem Gast ein Zimmer aufsucht, so ist dies keinesfalls in der Einflussphäre meines Mandanten. Es wird auch jedenfalls das Entgelt auf mehrere Leistungen aufgeteilt, sondern es kassiert jeweils das Mädchen für ihre Dienste und mein Mandant für die Getränke. **Ein gemeinsames Inkasso wird jedenfalls nicht durchgeführt**

Es wird daher beantragt die von der Betriebsprüfung vorgenommenen Zuschätzungen ersatzlos zu streichen und die Besteuerung entsprechend der in den eingereichten Steuererklärungen angeführten Bemessungsgrundlagen vorzunehmen."

In ihrer **Stellungnahme zur Berufung führte die Betriebsprüfung** aus:

„zu 1.a) Zimmervermietung durch Wohnzwecke:

Grundsätzlich muss vorausgeschickt werden, dass beide Damen unabhängig voneinander befragt wurden, ohne zu wissen, dass auch noch andere Personen befragt werden. Aus diesem Grund sind von beiden gemachte übereinstimmende Aussagen nach Ansicht der Bp als durchaus glaubwürdig und den tatsächlichen Gegebenheiten entsprechend anzusehen. Es besteht kein Zweifel und auch kein Grund, warum unabhängig voneinander gemachte, übereinstimmende Aussagen nicht den Tatsachen entsprechen sollen (Aussagen siehe S. 374 bis 386 des Arbeitsbogens).

**Von beiden Damen wurde ausgesagt, dass Zimmer für Wohnzwecke vorhanden waren, dass dafür Mieten kassiert und diese mit den Getränkeprovisionen gegenverrechnet wurden.**

Über die Benützung der Zimmer und über den Getränkekonsum wurde eine Liste geführt. Aufgrund dieser Liste erfolgte die Abrechnung zwischen den Betreibern des Etablissements und den Mädchen.

*Diese Grundaufzeichnungen wurden weder aufbewahrt noch vorgelegt. Da seitens des Abgabepflichtigen auf eine Schlussbesprechung verzichtet wurde und da weder Grundaufzeichnungen, Abrechnungen zwischen Betreiber und Mädchen noch ordnungsgemäße Rechnungen der Mädchen vorliegen, konnten die jetzt in der Berufung vorgebrachten Einwände gegen die Höhe der Zuschätzungen nicht berücksichtigt werden und es erfolgte kein Abzug als Betriebsausgabe.*

*Zu 1.b) Zimmervermietung zur Ausübung der Prostitution:*

*Über die gesamten erzielten Umsätze (Getränke, Zimmermiete und Liebesdienst) wurden Listen geführt. Aufgrund dieser Listen erfolgte nach Geschäftsschluss die Abrechnung. Ausgenommen bei den Getränkeprovisionen. Diese wurden monatlich abgerechnet.*

*Ein nicht unerheblicher Teil der erklärten Umsätze entfällt auf die Bezahlung mittels Kreditkarten (1998: 0,9 Mio S brutto; 1999: 1,5 Mio S brutto; 2000: 1,7 Mio S brutto 2001: 2,0 Mio S brutto). Aus der Anzahl und der Höhe der Kreditkartenumsätze ist ersichtlich, dass die Gäste nicht nur manchmal die „gesamte Konsumation“ mittels Kreditkarte bezahlten, sondern in nicht unerheblicher Anzahl. Belege mit den persönlichen Daten und der Unterschrift des Kunden wurden hierüber jedoch nicht jedesmal, sondern nur in den seltensten Fällen (nur im Jahr 1999 in einem Zeitraum von wenigen Monaten und auch da nur fallweise) vorgelegt (Bestätigung siehe S. 150 im Arbeitsbogen).*

*Beide Damen sagten, dass sie diese Listen führen musste und nicht, wie lt. Berufung, freiwillig führten und dass die Abrechnung aufgrund dieser Listen erfolgte. Aus diesem Grund lag die Führung der Listen sehr wohl im Interesse des Unternehmers.*

*Zu 1.c) Kreditkartenabrechnung:*

*In den Kreditkartenabrechnungen war in den abgerechneten Beträgen die konsumierte Leistung für Getränke, Zimmerkosten und Liebesdienst enthalten. Der Kunde hat über die Bezahlung einen Beleg erhalten auf dem aber nur die Gesamtsumme angeführt war.*

*Aufgrund der in der Berufung geschilderten Vorgangsweise hätte der Kunde die gesamte Leistung mit Kreditkarte bezahlt, der Kellner hätte das Geld für den Getränkekonsum einbehalten und den Rest an den Kunden in bar zurückgegeben. Anschließend hätte der Gast genau diesen Betrag dem Mädchen für die restliche Leistung übergeben. Diese wiederum hätte damit beim Kellner das Zimmer bezahlt und den verbleibenden Rest als Liebeslohn für sich einbehalten. Diese Vorgangsweise erscheint nicht nur außergewöhnlich und sehr an der Wirklichkeit vorbeigehend, sondern sogar unglaubwürdig. Tatsache ist und bleibt, dass die gesamte in Anspruch genommene Leistung mit Kreditkarte bezahlt und vom geprüften Unternehmen eingekassiert wurde.*

*Zu 1.d) Sauna und Römisches Bad:*

*In dieser unter diesem Punkt getroffenen Feststellung handelt es sich nur um die Feststellung, dass beide Damen aussagten, dass für die Benützung der Sauna und des Römischen Bades die Bedingungen gleich waren wie für die Zimmerbenützung.*

*Seitens der Bp erfolgten keine Zuschätzungen allein aus dem Grund, dass keine Erlöse aus Sauna oder Römisches Bad erklärt wurden. Die Zuschätzungen (TZ. 3.a der Niederschrift) erfolgten als Gesamtschätzung infolge aller festgestellten Mängel.*

*Lt. Auskunft beim Magistrat W haben die Damen einmal wöchentlich beim Magistrat W , Abteilung Sanitätsdienst zur Untersuchung zu erscheinen. Bei der ersten Untersuchung bekommen sie den „Gesundheitspass“ ausgestellt, in dem auch die Arbeitsstätte eingetragen ist. Falls eine Dame einmal nicht zur Untersuchung erscheint, erfolgt die Abmeldung. Weiters werden die Daten an die Polizei weiter gegeben. Wird bei einer polizeilichen Kontrolle eine Dame an einer anderen als im Gesundheitspass eingetragenen Arbeitsstätte angetroffen, erfolgt seitens der Polizei eine Meldung an die Magistratsbehörde, welche dann die Dame unter der bisherigen Adresse abmeldet. Die Dame bekommt bei der nächsten Kontrolluntersuchung (innerhalb einer Woche) einen neuen Gesundheitspass.*

*Aufgrund dieser Vorgangsweise erscheint es grundsätzlich nicht unrichtig die Anzahl der gemeldeten Damen als Schätzungsgrundlage heranzuziehen. Wie schon oben ausgeführt, konnten die in der Berufung vorgebrachten Einwendungen bezüglich fallweiser Beschäftigung infolge Urlaub, Krankheit oder sonstigen Gründen nicht berücksichtigt werden, da seitens des Pflichtigen auf die Schlussbesprechung verzichtet wurde.*

*Zu 1.e) Werbebeitrag:*

*Es obliegt dem geprüften Unternehmen darauf zu achten, dass nicht eine ihm unbekannte Anzahl an Personen unter seiner Adresse gemeldet ist. Auch wenn nur eine Dame von einem Werbebeitrag gesprochen hat, besteht nach Ansicht der Bp kein Grund an der Richtigkeit der Aussage zu zweifeln. Sie hat dadurch weder Vor- noch Nachteile zu erwarten noch hat sie durch keinerlei Aussagen oder Reaktionen gezeigt, dass sie den Betreibern des Unternehmens schaden will.*

*Die Aussagen der Damen sind durchaus als repräsentativ und richtig zu werten. Widersprüchliche Aussagen betreffen lediglich die Zimmeranzahl, die aber auf den Einbau des Römischen Bades im Jahr 1999 zurückzuführen ist.*

*Zu 2. c) Kreditkartenverkäufe:*

*In der Niederschrift wurde lediglich ein Teil jener Kassenfehlbeträge angeführt, die seitens des geprüften Unternehmens bereits bei Vorbesprechungen anerkannt wurden, was jedoch nicht heißt, dass keine anderen außer den angeführten Fehlbeträgen im Kassabuch vorkommen. Die Fehlbeträge sind immer darauf zurückzuführen, dass die Kreditkartenabrechnungen höher waren als die erklärte Tageslosung ohne Zimmermieten, die ja angeblich von den Mädchen bezahlt werden und dass für diese Fehlbeträge keine Bestätigungen wie oben abgeführt vorliegen.*

*Zu 2. d) Getränkealkulation:*

*Nach Ansicht der Bp sind 8-Gramm Sahneportionen und Zuckersäckchen nicht tatsächlich zum Palatschinkochen und zur Herstellung von Nudelgerichten geeignet.*

*Zu 2. e) Erlöse Sauna, Solarium und Römisches Bad:*

*Wenn diese Erlöse in den Zimmermieten enthalten sind, ist es verwunderlich, dass jeden Tag die erklärten Erlöse aus den Zimmermieten in exakt derselben Höhe erzielt wurden. Es entspricht in keinsten Weise dem tatsächlichen Geschäftsleben, dass in einem Geschäft tagtäglich genau die gleiche Kundefrequenz gegeben ist.*

*Zu 3. a) Ordnungsmäßigkeit:*

*Aufgrund der Vielzahl der festgestellten Mängel ist die Berechtigung zur Schätzung der Betriebsergebnisse zweifellos gegeben. Da seitens des geprüften Unternehmens auf die Abhaltung einer Schlussbesprechung verzichtet wurde, konnten von der Bp die in der Berufung vorgebrachten Einwendungen nicht berücksichtigt werden.*

*Zu 3. b) Zimmervermietung für Wohnzwecke:*

*Da keine Mieterlöse erklärt wurden, nach Ansicht der Bp jedoch ohne Zweifel erzielt wurden und darüber keine Aufzeichnungen vorgelegt wurden, kann von der Bp zur Einnahmenschätzung nur die Meldeliste lt. Meldeamt herangezogen werden. Es obliegt dem geprüften Unternehmen selbst darauf zu achten, dass nicht eine ihm unbekannte Anzahl an Personen unter seiner Adresse gemeldet ist.*

*Zu 3. c) Werbebeitrag:*

*Es obliegt dem geprüften Unternehmen selbst darauf zu achten, dass nicht eine ihm unbekannte Anzahl an Personen unter seiner Adresse gemeldet ist. Auch wenn nur eine Dame von einem Werbebeitrag gesprochen hat, besteht nach Ansicht der Bp kein Grund an der Richtigkeit der Aussage zu zweifeln. Für die bei der Gesundheitsbehörde gemeldeten Personen gilt im Prinzip das Gleiche wie bei den beim Meldeamt gemeldeten Personen: Wenn keine andere Möglichkeit der Ermittlung der Betriebsergebnisse besteht, hat die Bp nur die Möglichkeit die Anzahl der behördlich gemeldeten Personen heranzuziehen.*

*Zu 3. d) Zimmervermietung für Prostitution/Sauna, Römisches Bad:*

*Beide Damen sagten unabhängig voneinander, dass die besagte Liste geführt werden musste und nicht freiwillig aus Eigeninitiative geführt wurde. Sie hatte den Zweck, dass die Unternehmensleitung einen Überblick über die erzielten Einnahmen hatte und diente als Grundlage für die Abrechnung mit den Mädchen.*

*Die äußere Erscheinungsform und das Auftreten des Unternehmens im Geschäftsleben nach außen hin weist das Unternehmen als solches aus, das den Kunden Gelegenheit zur Unzucht mit Prostituierten bietet. Diese Leistung wird auch durch entsprechende Werbeeinschaltungen dokumentiert, in denen das Unternehmen mit diesen Leistungen wirbt.*

*Durch die Art und Weise, wie die Beteiligung am allgemeinen wirtschaftliche Verkehr erfolgt, Werbung mit Mädchen, Inkasso der erzielten Umsätze (siehe Kreditkarteneinnahmen) stellen die erzielten Einnahmen Umsätze des geprüften Unternehmens dar. Nach Ansicht der Bp handelt es sich um eine einheitliche Leistung, die nicht auf verschiedene Teilleistungen von verschiedenen Unternehmern aufgeteilt werden kann.*

*Nach Ansicht der Bp erbringt das geprüfte Unternehmen umsatzsteuerlich die von den Kunden in Anspruch genommenen Leistungen. Die Mädchen sind entweder Arbeitnehmerinnen oder vom Betriebsinhaber eingeschaltete Subunternehmer. Dafür spricht, dass der Unternehmer die betrieblichen Einrichtungen und Räumlichkeiten zur Verfügung stellt (Sauna, Kontaktraum, Römisches Bad, Zimmer,) und auch für den reibungslosen Ablauf sorgt (feste Öffnungszeiten, Getränkeausschank, Kreditkartenabrechnung, Werbung etc.). Als Bemessungsgrundlage ist das gesamte Entgelt, das der Kunde für den Bordellbesuch bezahlt, heranzuziehen. Der auf die Mädchen entfallende Anteil stellt nach Ansicht der Bp keine durchlaufenden Posten dar, über den im Übrigen die gemachten Aufzeichnungen (Listen) nicht vorgelegt wurden. Da auch nicht die Mädchen, sondern das geprüfte Unternehmen Vertragspartner der Kreditkartenunternehmungen ist, spricht das nach Ansicht der Bp auch dafür, dass der gesamte erzielte Umsatz dem geprüften Unternehmen zuzurechnen ist.*

*Aufgrund der erheblichen formellen und materiellen Mängel ist die Ordnungsmäßigkeit der Buchhaltung nicht gegeben und die Betriebsergebnisse sind zu schätzen. Aufgrund der o.a. Gegebenheiten und der mangelnden Mitwirkung des Abgabepflichtigen konnte die Bp zu keinen anderen als den im Besprechungsprogramm und im Betriebsprüfungsbericht getroffenen Feststellungen kommen, zumal Pauschalschätzungen immer ein gewisses Ausmaß an Ungenauigkeit aufweisen.*

*Bezüglich der Zurechnung der Prostituiertenumsätze steht die Bp aufgrund der o.a. Umstände unverrückbar auf dem Standpunkt, dass diese dem Unternehmen zuzurechnen sind."*

In der **Gegenäußerung vom 23. Jänner 2003** führte die Berufungswerberin aus:

*„zu 1.a) Zimmervermietung durch Wohnzwecke:*

*In meiner Berufung vom 3. Dezember 2002 wird bereits reklamiert, dass hier die Damen (nicht wie sie schreiben übereinstimmende Aussagen) Aussagen gemacht haben, die sich **nicht** decken. Wieso hier der Betriebsprüfer die Meinung vertritt, dass die Aussagen „übereinstimmend" gemacht worden wären, ist mir nicht klar. Hier spricht eine Dame von etwa drei bis vier Zimmern, die andere Dame von 2.000 S Monatsmiete, während die weitere Dame von ca. 1.500 S wissen will. Eine Übereinstimmung kann ich hier keinesfalls erblicken.*

*Es ist richtig, dass für die Benutzung der Zimmer eine Liste geführt wurde. Dies ist auch in meiner zuvor angeführten Berufung angeführt. Diese Liste wurde aber nicht auf Anraten meines Mandanten geführt, sondern die Mädchen wollten **untereinander** diese Aufzeichnungen führen. Es mag sein, dass die Mädchen für ihre Kontrollzwecke eine Liste über den Getränkekonsum geführt haben. Auch diese Liste wurde von meinem Mandanten nicht in Auftrag gegeben, daher konnte sie auch nicht im Zuge der*

Betriebsprüfung vorgelegt werden. Die Mädchen haben jeweils nach Dienstschluss mit dem Kellner die Getränkeprovisionen abgerechnet und es mag sein, dass zu diesem Zwecke hier die Mädchen intern selbst Listen geführt haben. Diese Beträge bzw. die Provisionszahlungen wurden mit der zu bezahlenden Zimmermiete (einmalig 400 S pro Tag) gegengerechnet. Betreffend Anerkennung der Betriebsausgaben darf ich festhalten, dass bei Verzicht einer Schlussbesprechung die Schätzung einem tatsächlichen Ergebnis nahe kommen sollte, daher wäre von Amts wegen diese Betriebsausgabe zu berücksichtigen gewesen.

Zu 1. b) Zimmervermietung zu Ausübung der Prostitution:

Die Handhabung der Bezahlung durch Kreditkarten ist ausführlich in der Berufung dargestellt worden. Es ist jedenfalls nicht richtig, dass nur in den „seltenen Fällen“ Daten der Gäste vorhanden sind. In **jedem Fall** ist bei Auszahlung an den Gast (durch vorherige Benutzung der Kreditkarte) ein eigener Beleg mit Name, Wohnort und Unterschrift erstellt worden.

Es ist völlig falsch, wenn die Damen aussagten, dass sie „diese Listen“ führen mussten. Im Übrigen kann ich den Niederschriften der betroffenen Damen **nicht** entnehmen, dass diese ausgesagt hätten, dass mein Mandant sie zur Führung der Listen angehalten hätte. Die Mädchen führten, wie bereits mehrfach ausgeführt, diese Listen in ihrem eigenen Interesse, da sie sonst am Abend (bei Dienstschluss und Geldverteilung) **untereinander** keine Kontrolle gehabt hätten, wer welche Beträge „erwirtschaftet“ hat.

Zu 1.c) Kreditkartenabrechnung:

Erstens erscheint mir die Feststellung des Betriebsprüfers als äußerst mutig, wenn er hier von einer Handhabung „an der Wirklichkeit vorbeigehend“ spricht, wo er doch selbst keine Erfahrung im Besuch von Prostituierten hätte (laut seiner Aussage).

Tatsache ist, dass der in der Berufung geschilderte Vorgang auch in der Praxis so gehandhabt wird. Wenn hier die Finanz an dieser Handhabung zweifelt, so steht es ihr selbstverständlich frei verdeckte Hausbesuche zu machen und diese Handhabung somit zu kontrollieren.

Zu 1. d) Sauna und Römisches Bad:

Wenn hier keinerlei Zuschätzungen aufgrund dieser „Tatsache“ getätigt wurden, dann frage ich mich, weshalb hier dann der Punkt in dem Besprechungsprogramm angeführt ist.

In der Theorie sind die vom Prüfer gemachten Aussagen in der Stellungnahme zwar richtig, doch spielt sich dies in der Praxis eben anders ab. Wenn nämlich das Mädchen bei einer polizeilichen Kontrolle überhaupt nicht im Lokal anwesend ist, dann kann er überhaupt nicht überprüfen, ob der Ort ihrer Dienstleistung mit dem eingetragenen Ort im Gesundheitspass übereinstimmt. Nachdem die Damen hier wirklich sehr lückenhaft ihre Dienste versehen und nicht wie ein Dienstnehmer täglich und kontinuierlich, ist auch eine Überprüfung des Gesundheitspasses oft über Monate hinweg gar nicht möglich. Außerdem bekommt die Dame (nicht wie angeführt) ein neues Buch, es wird lediglich die

*Arbeitsstätte geändert (wenn überhaupt); mein Mandant hat jedenfalls diese Beobachtung noch nie gemacht.*

*Zu ihren gemachten Einwendungen wie Urlaub, Krankheit etc. darf ich jedenfalls ausführen, dass bei einer Schätzung eine amtswegige Ermittlungs- und Wahrnehmungspflicht hier greifen würde.*

*Mein Mandant kann anhand der vom Prüfer vorgelegten Listen mehrere Damen namentlich entkräften. Die polizeilichen Kontrollen erfolgten überdies über Monate nicht, sodass hier ein großes Überprüfungsdefizit festgehalten werden darf.*

*Zu 1. e) Werbebeitrag:*

*Es kann sicherlich nicht von einem repräsentativen Anteil gesprochen werden, wenn lediglich zwei der unzähligen Damen befragt wurden. Von diesen beiden Damen hat wiederum lediglich eine (also 50 %) Pro und die andere Dame Kontra ausgesagt. Vom repräsentativ und richtig glaube ich hier nicht sprechen zu können. Im Übrigen verweise ich auf meine Berufung.*

*Zu 2. c) Kreditkartenverkäufe:*

*Tatsache ist, dass von den ursprünglich seitenweise Feststellungen lediglich einige wenige übrig geblieben sind. Tatsächliche Fehlbeträge gibt es überhaupt keine, es handelt sich hierbei möglicherweise nur um Zeitverschiebungen, weil man einmal den Tag mit 24:00 Uhr abschließt und dann wiederum erst bei Schließung des Lokales (um ca. 4:00 Uhr in der Früh) so ergeben sich auch hier tageweise Eintragungsdifferenzen.*

*Zu 2. d) Getränkealkulation:*

*Auch mein Mandant ist der Meinung des Betriebsprüfers, dass die Sahneportionen und Zuckersäckchen in den angebotenen Größenordnungen nicht zum Palatschinken kochen und zur Herstellung von Nudelgerichten geeignet sind. Dies hatte er auch mehrfach den Mädchen mitgeteilt und sich darüber fürchterlich geärgert. Trotzdem haben sie es aber gemacht, weil sie z.B. an einem Sonntag keine Maresi kaufen konnten.*

*Zu 2. e) Erlöse Sauna, Solarium und römisches Bad:*

*Die Mädchen haben Tagesmieten bezahlt und nicht nach Frequenz der Zimmern.*

*Zu 3. a) Ordnungsmäßigkeit:*

*Nachdem der Betriebsprüfer (nach Rücksprache mit dem Gruppenleiter) keine Einigungsmöglichkeit signalisieren konnte, wurde auf die Abhaltung einer Schlussbesprechung verzichtet. Dies entbindet jedoch die Finanz nicht mögliche Einwendungen zu berücksichtigen.*

*Zu 3. b) Zimmervermietung für Wohnzwecke:*

*Mein Mandant war damals aufgrund von gesetzlichen Bestimmungen gezwungen, die bei ihm arbeiteten Mädchen polizeilich auch am Standort des Lokales anzumelden. Ohne diese Anmeldung*

*hätten die Mädchen keine Arbeitsbewilligung erhalten. Dies bedeutet jedoch noch lange nicht, dass die Mädchen auch dort gewohnt und letztlich auch dafür Miete bezahlt hätten. Mein Mandant hat in der zu betrachtenden Zeit lediglich zwei Zimmer für Wohnzwecke zur Verfügung gehabt. Tatsächlich haben hier fallweise Mädchen gewohnt, allerdings ist hierfür **kein** Entgelt kassiert worden.*

*Zu 3. c) Werbebeitrag:*

*Es kann meinem Mandanten nicht auferlegt werden, dass er wöchentlich zum Meldeamt pilgert und dort die an seiner Adresse gemeldeten Damen überprüft.*

*Zu 3. d) Zimmervermietung für Prostitution, Sauna, Römisches Bad:*

*Betreffend die abermals angesprochene Liste verweise ich auf das vorhin Ausgeführte.*

*Es ist nicht richtig, dass die äußere Erscheinungsform und das Auftreten des Unternehmens im Geschäftsleben nach außen als Unternehmen als solches ausweist, dass dem Kunden Gelegenheit zur Unzucht der Prostituierten bieten. In vielen Fällen kommt es vor, dass Gäste im Lokal sind und überhaupt keine Prostituierte anwesend ist. In weiteren Fällen ist es auch so, dass Gäste lediglich auf einen kleinen Tratsch ins Lokal kommen und sich dort eben ganz ungezwungen unterhalten wollen.*

*Ganz wesentlich weist mein Mandant neuerlich die Unterstellung des „gemeinsamen“ Inkassos zurück. Es kann sich daher keinesfalls um eine einheitliche Leistung handeln und das Entgelt wird auch nicht auf verschiedene Teilleistungen von meinem Mandanten aufgeteilt, sondern es kassiert jeder Partner für **seine** Leistungen **sein** Entgelt. Die Mädchen sind weder Arbeitnehmerinnen noch Subunternehmer, da für beide Definitionen wesentliche Merkmale fehlen.*

*Ein Indiz dafür, wer ein Unternehmer ist, kann jedenfalls **nicht** Vertragspartner des Kreditkartenunternehmers herangezogen werden. Es gibt weder **erhebliche**, formelle noch sachliche Mängel, die Zweifel an der Ordnungsmäßigkeit der Buchhaltung zulassen würden. Außerdem weise ich die Behauptung der mangelnden Mitwirkung bei der Betriebsprüfung auf das Entschiedenste zurück, da der Prüfer jede Unterlage und Auskunft stets unverzüglich von meiner Kanzlei erhalten hat. Es ist mir bekannt, dass Pauschalschätzungen immer ein gewisses Ausmaß an Ungenauigkeiten aufweisen. Das aber überhaupt gesamte Gruppen von Betriebsausgaben (wie z.B. Getränkeprovisionen) nicht in die Berechnung aufgenommen werden, ist meines Erachtens nicht üblich.*

In der Folge wurden die Berufungen ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung mit Vorlagebericht vom 26. Februar 2003 der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Im Rahmen der Berufungserledigung wurde über Anregung des Masseverwalters der Bw. zwecks allfälliger Einigung mit dem Finanzamt für 12. September 2006 ein Erörterungsgespräch angesetzt. In der Folge wurde vom Masseverwalter mit Schriftsatz vom 31. August 2006 mitgeteilt, dass nach Rücksprache mit dem Steuerberater der Bw. und dem

Finanzamt W es zweckmäßig erscheine die Sache im Rechtsmittelverfahren entscheiden zu lassen, sodass der Termin am 12. September 2006 entfallen könne.

In der Folge wurde vom Unabhängigen Finanzsenat mit 27. August 2007 ein Vorhalt betreffend die Höhe der Getränkeprovisionen zugesandt, welcher unbeantwortet blieb.

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

#### **1. Schätzung**

Strittig ist,

1. ob eine Schätzungsbefugnis der Finanzbehörde aufgrund zutage getretener Aufzeichnungsmängel berechtigt war oder nicht;
2. ob im Falle des Zutreffens einer Schätzungsberechtigung das Schätzungsausmaß den Intentionen des § 184 BAO entspricht und
3. ob die neu ermittelten Umsatzsteuerbemessungsgrundlagen das an die Prostituierten entrichteten Entgelt für „Liebesdienste“ als Teil des umsatzsteuerpflichtigen Entgeltes inkludieren oder ob diesfalls ein durchlaufender Posten vorliegt.

1. Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese gemäß § 184 Abs. 1 BAO zu schätzen. 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 Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskünfte über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen wesentlich sind. Nach § 184 Abs. 3 BAO ist ferner zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen. Nur Bücher oder Aufzeichnungen, die eine zuverlässige Ermittlung des tatsächlichen Umsatzes und Gewinnes ermöglichen, sind geeignet, der Abgabenerhebung zu Grunde gelegt zu werden (vgl. VwGH 16.5.2002, 98/13/0195).

Im Schlussbesprechungsprogramm – auf das zur Begründung in den angefochtenen Bescheiden verwiesen wurde – werden von der Betriebsprüfung insbesondere unter Pkt 2. (z.B. 1998 und 1999 konnten keine Abrechnungsbelege der Kreditkartenumsätze vorgelegt werden) und Pkt 3. (z.B. keine Einnahmen aus der Zimmervermietung für Wohnzwecke) eine

Reihe von formellen und materiellen Mängel in den berufsgegenständlichen Jahren aufgelistet .

Aus den Ausführungen in der Berufung (insbesondere zu Pkt 2c und Pkt 3a) geht hervor, dass die Bwin. das Vorliegen der vom Prüfer festgestellten formellen Mängel im Wesentlichen nicht bestreitet und insbesondere auch nichts Konkretes gegen die Feststellungen betreffend die Ordnungsmäßigkeit der formellen Mängel (z. B. Eintragungen ins Kassenbuch in chronologisch unrichtiger Reihenfolge, fehlende Uraufzeichnungen) vorbringt, was auch nur Zweifel an der Unrichtigkeit dieser Feststellungen hervorrufen könnte.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates ist daher davon auszugehen, dass die Bücher oder Aufzeichnungen jedenfalls solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen. Als Rechtsfolge ergibt sich daher – wie oben dargelegt -, dass die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung gemäß § 184 BAO zu schätzen hat.

## **2. Zur Höhe der Schätzung:**

Ziel der Schätzung ist es, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen. Die Schätzung darf nicht den Charakter einer Strafbesteuerung haben (vgl. Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 184 Tz 3).

Zuschätzungen erfolgten bei den Einnahmen aus Zimmervermietung für Wohnzwecke, Werbebeitrag, Einnahmen Zimmer für Prostitution, Sauna, Römisches Bad und die Verhängung eines Sicherheitszuschlages (vgl. die zahlenmäßige Darstellung im Schlussbesprechungsprogramm Pkte 3a bis 3d).

### **Einnahmen aus Zimmervermietung für Wohnzwecke**

Von der Betriebsprüfung wurden unabhängig voneinander zwei Prostituierte befragt (Niederschrift im Arbeitsbogen), welche im Etablissement der Bwin. gearbeitet haben.

Beide Auskunftspersonen gaben an, dass Zimmer für Wohnzwecke vorhanden waren, welche den Mädchen als Wohnräume zur Verfügung standen und dass die Mädchen dafür Miete zu bezahlen hatten. Obwohl die eine Auskunftsperson ein Miethöhe von „monatlich 2.000 S, soweit mir noch bekannt ist“ an, die andere „ ca. 1.500 S“ angibt, erscheint es dem Unabhängigen Finanzsenat in freier Beweiswürdigung als erwiesen, dass die Bwin. Mieteinnahmen aus der Vermietung der Zimmer an die Prostituierten erzielt hat und diese Einnahmen nicht in der Gewinnermittlung bzw. Umsatzermittlung einbezogen wurde. Diesbezüglich ist daher jedenfalls von einer materiellen Unrichtigkeit der Aufzeichnungen auszugehen. Das Vorbringen der Berufungswerberin, dass sie nur zwei Zimmer gehabt hätte

und diese unentgeltlich zu Verfügung gestellt habe wird von Unabhängigen Finanzsenat als mit der allgemeinen Lebenserfahrung (eine GmbH stellt nicht zwei vermietbare Zimmer unentgeltlich zur Verfügung) nicht zu vereinbarende Schutzbehauptung angesehen.

Da keine Unterlagen über diese Einnahmen vorliegen ist die Höhe zu schätzen. Die jeder Schätzung immanente Ungenauigkeit und mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hat der zur Schätzung Anlass gebende Steuerpflichtige hinzunehmen.

Als Schätzungsgrundlage für die Höhe der Einnahmen wurden die lt. Meldeamt an der Adresse der Bwin. gemeldeten Personen herangezogen. Da keine Aufzeichnungen vorliegen ist nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates die Anknüpfung der Schätzung an die Anzahl der gemeldeten Personen als taugliches Instrument anzusehen.

Dem von der Bwin. vorgebrachten Einwand, dass die Anzahl der gemeldeten Personen nicht mit der Anzahl der tatsächlich bei ihr arbeitenden Personen übereinstimmen müsse, da nicht sofort mit Beendigung der Tätigkeit eine Abmeldung erfolgt sei, ist einerseits entgegenzuhalten, dass es ebenso möglich ist, dass jemand schon bei der Bwin. beschäftigt war und dort gewohnt hat ohne noch gemeldet gewesen zu sein und andererseits ist es genauso denkbar, dass eine Prostituierte bei der Bwin. gearbeitet und gewohnt hat, ohne überhaupt jemals an deren Adresse gemeldet zu sein.

### **Werbebeitrag**

Dass von den „Mädchen“ ein Werbebeitrag geleistet werden musste, wurde nur von einer der beiden Auskunftspersonen angegeben.

Bei der Würdigung der Glaubwürdigkeit und Richtigkeit der Aussagen der beiden Auskunftspersonen ist ersichtlich, dass die Aussagen bei der Darstellung der Arbeit der Prostituierten im SC der Bwin. und der Organisation der Abläufe im SC im Wesentlichen übereinstimmen. Deshalb geht der Unabhängige Finanzsenat von der grundsätzlichen Richtigkeit der Aussagen der beiden Auskunftspersonen aus.

Auch an der Richtigkeit der Angabe, dass ein Werbebeitrag zu leisten war, hegt der Unabhängige Finanzsenat keine Zweifel. Zum Einen an der – wie oben dargelegt – grundsätzlichen Glaubwürdigkeit der beiden Aussagen, und zum Anderen geht aus beim Akt liegenden Unterlagen hervor, dass von der Bwin. für den SC insbesondere durch Zeitungsanzeigen Werbung betrieben wurde, sodass nach allgemeiner Lebenserfahrung es als sehr wahrscheinlich anzunehmen ist, dass die Bwin. die Möglichkeit einer teilweisen Überwälzung des Aufwandes für die Werbung – die ja auch im Interesse der „Mädchen“ war – genützt hat.

Die Zuschätzung von Einnahmen aus diesem Werbebeitrag wird daher vom Unabhängigen Finanzsenat als richtig erachtet. Die Ermittlung der Höhe der Zuschätzung in Abhängigkeit von der Anzahl der an der Adresse der Bwin. gemeldeten „Mädchen“ erscheint – wie schon oben dargelegt – **mangels anderer Anhaltspunkte** als geeignetes Mittel.

In diesem Zusammenhang wird von der Berufungswerberin vorgebracht, dass „die Mädchen jeweils nach Dienstschluss mit dem Kellner die Getränkeprovisionen abgerechnet haben und es sein mag, dass zu diesem Zwecke hier die Mädchen intern selbst Listen geführt haben. Diese Beträge bzw. die Provisionszahlungen wurden mit der zu bezahlenden Zimmermiete (einmalig 400 S pro Tag) gegen gerechnet.“ Weiters wird ausgeführt, dass „es ihr bekannt sei, dass Pauschalschätzungen immer ein gewisses Ausmaß an Ungenauigkeiten aufweisen. Dass aber gesamte Gruppen von Betriebsausgaben (wie z.B. Getränkeprovisionen) nicht in die Berechnung aufgenommen werden, sei nicht üblich.“

Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten, dass die Bwin. mit Vorhalt vom 27. August 2007 – der von ihr nicht beantwortet wurde -aufgefordert wurde mitzuteilen, wie die Getränkeprovisionen der „Mädchen“ ermittelt worden seien und wie hoch die an die „Mädchen“ konkret in den berufungsgegenständlichen Jahren ausbezahlt Getränkeprovisionen gewesen wären. Soweit die Höhe der ausbezahlten Getränkeprovisionen nicht entsprechend nachgewiesen werde, müsse ansonsten davon ausgegangen werden, dass diese Getränkeprovisionen im Rahmen der Ungenauigkeiten, die jeder Schätzung immanent sind, letztlich bei der Bemessung des Sicherheitszuschlages ihre Berücksichtigung gefunden haben.

Da dieser Vorhalt nicht beantwortet wurde und somit kein konkreter Anhaltspunkt zur Quantifizierung der an die „Mädchen“ ausbezahlten Getränkeprovisionen vorliegt, muss davon ausgegangen werden, dass die Berücksichtigung der Getränkeprovisionen letztlich bei der Feststellung eines – wie unten dargelegt –vergleichsweise geringen Sicherheitszuschlages erfolgt ist.

### **Verhängung eines Sicherheitszuschlages**

Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages gehört zu den Elementen der Schätzung. Diese Schätzungsmethode geht davon aus, dass es bei mangelhaften Aufzeichnungen wahrscheinlich ist, dass nicht nur nachgewiesenermaßen nicht verbuchte Vorgänge, sondern auch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden (vgl. Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 184 Tz18).

Wie schon erwähnt werden im Betriebsprüfungsbericht und im Schlussbesprechungsprogramm (insbesondere unter Pkt 2. und Pkt 3.) von der Betriebsprüfung eine Reihe von formellen und materiellen Mängel in den

berufungsgegenständlichen Jahren aufgelistet (z. B. Eintragungen ins Kassenbuch in chronologisch unrichtiger Reihenfolge, fehlende Uraufzeichnungen, fehlende Abrechnungsbelege der Kreditkartenumsätze 1998 und 1999).

In Anbetracht der Anzahl und Schwere der festgestellten Aufzeichnungsmängel ist nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates die von der Betriebsprüfung festgestellte Höhe des Sicherheitszuschlages von 10% des Umsatzes nicht als überhöht anzusehen, da nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates auch ein höherer Prozentsatz als angemessen erachtet werden kann.

Der Umstand, dass Aufzeichnungen, welche zur Ermittlung der Getränkeprovisionen dienten ebenfalls nicht vorgelegt werden konnten, verhindert die zahlenmäßig konkrete Ermittlung und Berücksichtigung der Auszahlung dieser Getränkeprovisionen als Betriebsausgaben. Die relativ geringe Höhe des Sicherheitszuschlages berücksichtigt deshalb jedenfalls auch diese, zu Gunsten der Berufungswerberin wirkende, von ihr jedoch nicht konkretisierte Auszahlung von Getränkeprovisionen.

### **Einnahmen Zimmer für Prostitution, Sauna, Römisches Bad**

Gemäß § 4 Abs. 1 UStG 1994 ist Entgelt alles, was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung aufzuwenden hat, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten.

Strittig ist, ob sämtliche im SC erzielten Umsätze inklusive der Einnahmen für die Leistung der Prostituierten im Rahmen des Unternehmens der Bwin. vereinnahmt worden sind oder ob die Entgelte für die Leistung der Prostituierten diesen direkt zuzurechnen sind.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in mehreren Erkenntnissen (z. B. Erkenntnisse vom 15. Juni 2005, 2002/13/0104, vom 22. September 2005, 2003/14/0002, vom 23. September 2005, 2003/15/0147, und vom 24. Jänner 2007, 2003/13/0138) 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.

Ein im Arbeitsbogen aufliegendes Inserat (mit Bild) der Bwin. enthält folgenden Text:

*„SC , SB Str. – W West, 07242-65-6-55, Nette Mädchen!, Zimmerbetrieb ab 12.00-20.00, Bar geöffnet ab 20.00-04.00“*

Allein daraus ist nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates zu ersehen, dass die Bwin. – im Sinne der obigen Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes – nicht nur den Getränkeausschank offeriert, sondern entscheidend auch die Gelegenheit zum Separeebesuch anbietet. Auch wird unter diesen Umständen vom Betreiber eines solchen Lokals allgemein angenommen, dass er zu diesem Zweck "Mädchen offeriert", welche mit den Nachtklubbesuchern die Separees aufsuchen, um dort die Wünsche der Gäste zu erfüllen.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates wurde in jedem Fall bei Kreditkartenbezahlung das gesamte Entgelt (für konsumierte Getränke, Zimmermiete und Liebesdienste) von der Bwin. als Betreiberin des SC s vereinnahmt. Die in der Berufung aufgestellte Behauptung, dass bei Kreditkartenbezahlung ein höherer Betrag akzeptiert worden sei, der Betrag für die Liebesdienste sei dem Kunden bar ausgefolgt worden und dieser habe die Mädchen direkt bezahlt, wird vom Unabhängigen Finanzsenat als reine Schutzbehauptung gesehen, die den glaubwürdigen und diesbezüglich übereinstimmenden Aussagen der ehemaligen bei der Bwin. tätigen „Mädchen“ widerspricht.

Nicht anders sind auch die Barzahlungen zu sehen. Nach den Aussagen des einen ehemals im SC tätigen „Mädchen“ wurde am Abend überwiegend vom Kellner von den einzelnen Kunden für die konsumierten Getränke, Zimmermiete und Liebesdienste abkassiert.

Das manchmal auch von dem Mädchen kassiert wurde, insbesondere bei Tagesbetrieb, wenn kein Kellner da war, ändert nichts an dem Umstand, dass die gesamten Leistungen, wie im Inserat zu ersehen, von der Bwin. angeboten wurden. Dass bei Tagesbetrieb von dem Mädchen kassiert wurde, liegt in der Natur der Sache, da bei Tagesbetrieb nach den Angaben der „Mädchen“ kein Kellner, meist nur ein bis zwei „Mädchen“ anwesend waren.

Wie aus den glaubwürdigen, und diesbezüglich im Wesentlichen übereinstimmenden Aussagen hervorgeht, mussten von den „Mädchen“ Aufschreibungen über die konsumierten Getränke und Zimmerbenützung geführt werden und am Ende des Tages wurden auf Grund dieser geführten Aufzeichnungen das den „Mädchen“ zustehende Geld – soweit vorhanden (da auch größere Beträge mit Kreditkarte bezahlt wurden, konnte es vorkommen, dass nicht genügend Bargeld vorhanden war) - vom Kellner ausbezahlt.

Nach außen trat die Bwin. den Kunden gegenüber in Erscheinung. Sie war es, die die betrieblichen Räumlichkeiten zur Verfügung stellte, wie Kontaktraum (Bar), Whirlpool, Toiletten, Separees, usw. Die Bwin. hat auch für einen reibungslosen Ablauf gesorgt, indem sie die Öffnungszeiten vorgegeben hat, die Arbeitseinteilung getroffen hat, die Getränke beschafft und den Getränkeausschank übernommen hat, sowie für die Werbung verantwortlich gezeichnet hat, weiters Kreditkartenabrechnungen organisiert hat. Es lauten

sämtliche Kreditkartenabrechnungen auf den Namen der Bwin. Im Regelfall ist für alle Dienstleistungen in einem ein Betrag an den Kellner bezahlt worden. Die Abrechnung mit den Prostituierten ist erst nach Betriebsende durch die Bwin. erfolgt, wobei keine Rechnungen der Mädchen an die Beschwerdeführerin ausgestellt worden sind.

**Unter diesen Umständen sind sämtliche, im Nachtclub erzielten Umsätze im Rahmen des Unternehmens der Bwin. vereinnahmt worden.**

### **3. Berufung gegen die Bescheide über die Haftung für Kapitalertragsteuer**

Gemäß § 93 Abs. 1 EStG 1988, BGBl 400/1988, wird bei inländischen Kapitalerträgen, worunter gemäß Abs. 2 Z 1 leg.cit. auch Gewinnanteile und sonstige Bezüge aus Gesellschaften mit beschränkter Haftung gehören, die Einkommensteuer (Körperschaftsteuer) durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben (Kapitalertragsteuer). Verdeckte Ausschüttungen stellen als sonstige Bezüge aus Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung inländische Kapitalerträge im Sinne des § 93 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 dar. Gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 haftet der Schuldner der Kapitalerträge dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer.

Die Bwin. bringt vor, dass die Zuschätzungen zu Unrecht angenommen worden seien. Diesbezüglich wird auf die oben dargestellte rechtliche Würdigung betreffend die Schätzung verwiesen.

Vorteilszuwendungen aus Anteilen an Kapitalgesellschaften unterliegen nach § 93 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 der Kapitalertragsteuer. Verdeckte Ausschüttungen sind alle außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegenen Zuwendungen einer Körperschaft an Anteilsinhaber, die das Einkommen der Körperschaft vermindern und ihre Wurzel in der Anteilsinhaberschaft haben (vgl. das Erk. des VwGH vom 30. Mai 2001, 99/13/0024).

Bei der Gewinnermittlung einer Kapitalgesellschaft zugerechnete Mehrgewinne, die im Betriebsvermögen der Gesellschaft keinen Niederschlag gefunden haben, sind in der Regel als den Gesellschaftern zugeflossen zu werten, wobei, wenn das Ermittlungsverfahren nichts anderes ergeben hat, der Mehrgewinn nach dem Beteiligungsverhältnis aufzuteilen ist (vgl. das Erk. vom 10. März 1982, 81/13/0072, VwSlg. 5668 F/1982).

Für die Annahme einer verdeckten Ausschüttung ist die im erhobenen Sachverhalt gedeckte Feststellung, wer Empfänger der Zuwendung gewesen ist, erforderlich.

Die Betriebsprüfung hat im Betriebsprüfungsbericht ausdrücklich Herrn P CH und Herrn HO FL als Empfänger der verdeckten Gewinnausschüttung angeführt.

Die gesamten Berufungseinwendungen richten sich nur gegen die Vornahme von Zuschätzungen und gegen die Unrichtigkeit der Höhe der Schätzung. Konkrete Einwendungen, warum die von der Betriebsprüfung zugeschätzten Beträge nicht den Anteilsinhabern zugeflossen sein sollten oder die Berechnung der Kapitalertragsteuer aus sonstigen Gründen unrichtig wäre, werden nicht erhoben.

Daher geht der Unabhängige Finanzsenat in Übereinstimmung mit der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes davon aus, dass bei der Gewinnermittlung einer Kapitalgesellschaft zugerechnete Mehrgewinne, die im Betriebsvermögen der Gesellschaft keinen Niederschlag gefunden haben, in der Regel als den Gesellschaftern zugeflossen zu werten sind, wobei, da das Ermittlungsverfahren nichts anderes ergeben hat, der Mehrgewinn nach dem Beteiligungsverhältnis aufzuteilen ist.

Der Berufung gegen die Bescheide über die Haftung für Kapitalertragsteuer war daher abzuweisen.

#### **4. Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen**

Die Berufung richtet sich ausdrücklich auch gegen den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen.

Ebenso wie bei der Berufung gegen die Bescheide über die Haftung für Kapitalertragsteuer wird auch gegen den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen keine andere Begründung als die Unrichtigkeit der Zuschätzungen angeführt. Ein spezielles Vorbringen hinsichtlich des Bescheides über die Festsetzung von Anspruchszinsen, etwa die Unrichtigkeit der Berechnung der Höhe der Anspruchszinsen, wird nicht dargelegt.

Da sich – wie oben dargelegt – die Zuschätzungen als rechtsrichtig herausgestellt haben, ist auch die Vorschreibung von Anspruchszinsen zu Recht erfolgt.

Die Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen war daher abzuweisen.

Linz, am 30. November 2007