



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der A-KEG, vertreten durch Dkfm.B., vom 21. Jänner 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 18. Dezember 2007 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2000 bis 2005 und einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Die Berufungswerberin (Bw.) ist eine KEG, welche mit Gesellschaftsvertrag vom 13. Juni 2000 von C. (persönlich haftende Gesellschafterin) und D. (Kommanditist) gegründet wurde. Mit Beschluss des Gerichtes vom 29. April 2010 wurde das Konkursverfahren eröffnet und in der Folge die Gesellschaft aufgelöst. Die unbeschränkt haftende Gesellschafterin C. (Staatsangehörigkeit Thailand) war bis 19. Juli 2010 in Österreich gemeldet. Der nunmehrige Aufenthaltsort der C. ist unbekannt.

Anlässlich einer bei der Bw. durchgeführten, die Jahre 2000 bis 2005 umfassenden, Betriebsprüfung (BP) wurden die folgenden, im BP-Bericht vom 18. Dezember 2007 dargestellten, Feststellungen getroffen: Die Bw. betreibe ein Begleitservice, welches über Websites ("www.xxx.at"; "www.yyy.org") und Anzeigen in Tageszeitungen und Zeitschriften beworben werde. Hierbei würden Telefonnummern angegeben, bei welchen der potentielle Kunde anrufen und eine Begleitperson buchen könne. Auf den Websites seien die Begleitpersonen mit Alias-Namen und einigen Eckdaten zu ihrem Typus angeführt, meist auch mit Foto. Weiters würden dem potentiellen Kunden anhand einer Aufstellung die Preise für

verschiedene zeitliche Ausdehnungen der Begleitleistung mitgeteilt. Auf den Websites werde den potentiellen Kunden in der Rubrik "Über uns" mitgeteilt, dass im Falle von Kreditkartenzahlungen die Kosten der Bw. auf fremde Rechnung und in fremden Namen abgerechnet würden. Entwickle der mögliche Kunde Interesse an der Begleitung durch eine der angebotenen Personen, so könne er diese Person durch Anruf unter der auf der Homepage oder in den Zeitschrifteninseraten angeführten Telefonnummer buchen. Es handle sich dabei um Telefonnummern der Telefonzentrale der Bw. Beim Buchungsanruf gebe der Kunde die gewünschte Begleitperson, Zeitpunkt und Ort des Treffens sowie die Zahlungsart (bar oder mittels Kreditkarte) an. Bei Verfügbarkeit der gewünschten Begleitperson werde der Auftrag bestätigt. Sei die gewünschte Begleitperson nicht verfügbar, werde eine andere Person angeboten. Die Begleitperson erscheine zum vereinbarten Treffpunkt und nenne stets nur ihren Alias-Namen, um ihre eigene Anonymität zu wahren. Zunächst werde die Zahlung abgewickelt. Es werde entweder der gesamte Bargeldbetrag vom Kunden an die Begleitperson übergeben oder ein Kreditkartenbeleg durch Übertragung der Kreditkartenprägung auf den Beleg mittels Feuerzeug oder ähnlichem (Durchrubbeln) ausgestellt, in welchem der zu zahlende Betrag eingetragen werde. Das Konto, auf welchem die mittels Kreditkarte getätigten Zahlungen einlangten, laute auf die Bw. Danach erfolge die Begleitleistung. Die Bw. biete lediglich die Begleitleistung an, die in der Überlassung der Zeit der Begleitperson bestehe. Wie diese Zeit gestaltet werde, bleibe der Begleitperson und dem Kunden überlassen. Auf der Website der Bw. werde darauf hingewiesen, dass die Escorts nicht für sexuelle Kontakte vermittelt würden. Die Gestaltung der Homepage in erotischer Richtung bedeute nicht, dass die Begleitperson dazu angehalten sei, konkrete Dienste in diesem Bereich zu erbringen. Barzahlung überwiege gegenüber Kreditkartenzahlung. Bei Barzahlung habe die Begleitperson der Bw. rund 44 % des Entgeltes für die erste Stunde abzuliefern. Beträge für Verlängerungszeiten verblieben laut Auskunft des Unternehmens in der Regel zur Gänze bei der Begleitperson. Bei Kreditkartenzahlung (Eingang auf ein Konto der Bw.) erhalte die Begleitperson ihren Anteil von rund 56 % der ersten Stunde sowie weitere Entgeltsanteile von der Bw. mittels Barauszahlung. Vernehmungen von Auskunftspersonen (Kunden) hätten ergeben, dass das Begleitservice von Kunden *"als bestimmender Teil des Geschäftspartners"* empfunden werde. Weiters sei von einzelnen Kunden angegeben worden, dass sie den Eindruck hätten, für die Agentur zu zahlen. Die Abrechnung zwischen Begleitperson und Bw. erfolge üblicherweise einmal pro Woche. Die Begleitperson erscheine dazu in der Regel in den Räumlichkeiten der Bw. Potentielle Begleitpersonen würden auf eigenes Betreiben an die Bw. herantreten, um als Begleitperson arbeiten zu können. Es würden die Konditionen mitgeteilt: Fixer Honorarersatz und Anteil am Honorar und Auftragsablauf. Der Aufteilungsprozentsatz und die Höhe des Gesamtentgeltes für die Begleitleistung seien nicht Inhalt von

Verhandlungen, sondern würden von der Bw. vorgegeben. Die Bw. habe bisher lediglich den ihr verbleibenden Anteil am Gesamthonorar der Umsatzsteuer unterzogen. Dies sei wie folgt erklärt worden: Bei den Leistungen der Bw. handle es sich um Vermittlungsleistungen auf fremde Rechnung und in fremdem Namen. Geschäftspartner der Bw. sei lediglich die Begleitperson, welche der Bw. den Auftrag gebe, sie zu vermitteln. Die Vermittlerin Bw. führe einen Leistungsaustausch zwischen ihrem Auftraggeber (Begleitperson) und einem Dritten (Kunden) herbei und handle somit in fremdem Namen und auf fremde Rechnung. Für den Kunden sei erkennbar, dass die Vermittlerin die Leistung nicht selbst erbringe, sondern lediglich vermitteln wolle (siehe auch Homepage). Das Auftreten der Bw. nach außen sei auf dieser Website genau erläutert und es gebe dort auch den Hinweis, dass die Bw. als Vermittlerin auftrete, selbständige Begleitpersonen vermittele, ein fixes Honorar beziehe und die Abrechnung von Kreditkarten in fremdem Namen und auf fremde Rechnung erfolge. Die Verwendung von Künstlernamen bzw. Alias-Namen sei dafür nicht schädlich. Die anonyme Geschäftsabwicklung sei auch ein wesentlicher Geschäftsbestandteil, sowohl für Kunden als auch für Begleitpersonen. Rechtliche Würdigung durch das Finanzamt: Entgelt sei alles, was der Empfänger einer Leistung aufzuwenden habe, um die Leistung zu erhalten (§ 4 Abs. 1 UStG 1994). Nicht zum Entgelt gehörten die Beträge, die der Unternehmer im Namen und auf Rechnung eines anderen vereinnahme und verausgabe (§ 4 Abs. 3 UStG 1994). Mit VwGH-Erkenntnis vom 25.1.2006, 2002/13/0199, sei in einem ähnlich gelagerten Fall die Aufhebung einer Entscheidung wegen Verletzung von Verfahrensvorschriften ausgesprochen worden. Demnach seien Feststellungen über das Außenverhältnis zwischen Begleitservice und den Kunden unerlässlich. Auch die Fragen, wie die Kontaktaufnahme zwischen den Kunden und den Escorts erfolge und welche Rolle dabei das Begleitservice und die Website spiele, seien von entscheidender Bedeutung. Hierzu werde festgestellt: Die Website erkläre das gesamte Geschäft. Sie stehe im alleinigen Einfluss der Bw. Auf die Art der Bewerbung habe die Begleitperson keinen Einfluss. Der Kontakt zwischen Kunden und Begleitperson entstehe zu Beginn der Begleitleistung. Hierbei trete jedoch die Begleitperson bewusst mit einem Künstler- oder Alias-Namen auf, um ihre Identität nicht bekannt zu geben. Vernehmungen von Auskunftspersonen (Kunden) hätten ergeben, dass das Begleitservice von Kunden als bestimmender Teil des Geschäftspartners empfunden worden sei. Weiters sei von einzelnen Kunden angegeben worden, dass sie den Eindruck gehabt hätten, für die Agentur zu zahlen. *"Aus den angeführten Umständen ergibt sich, dass die Leistungen auf Rechnung und in Namen der Bw. erbracht wurden."* Daher würden die gesamten von Kunden aufgewendeten Entgelte bei der Bw. der Umsatzsteuer unterzogen. Weiters würden die Einnahmen und Ausgaben um die bisher als durchlaufende Posten behandelten Beträge erhöht. Die Einnahmen würden um die Nettobeträge, die Ausgaben um die Bruttobeträge erhöht. In den Jahren 2002

bis 2004 ergebe sich jedoch Summengleichheit bei der Einnahmen- und Ausgabenerhöhung, da in diesen Jahren die Gewinne (Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG) nach dem Bruttosystem ermittelt worden seien. Bemessungsgrundlagen: Bei der Ermittlung der Gesamtumsätze werde von einem grundsätzlichen Aufteilungsschlüssel zwischen Bw. und Begleitperson von 44 zu 56 (erste Stunde) ausgegangen, wobei der Prozentanteil der Bw. (44 %) um 2 Prozentpunkte zur Begleitperson verschoben werde, da diese laut Angaben des Unternehmens ab der zweiten Stunde eines Auftrages den Gesamtbetrag des Entgeltes erhalte. Da der Hauptteil der Begleitleistungen eine Stunde umfasse, werde das Verhältnis lediglich in geringem Umfang von besagten 2 % verändert. Der bisher der Umsatzsteuer unterzogene Anteil am Gesamtentgelt betrage daher 42 %. Weiters werde die Basis zur Berechnung des bisher nicht der Umsatzsteuer unterzogenen Entgeltanteiles in Höhe von 10 % um die Fahrtkosten gekürzt, da diese im bisher erklärten Umsatz der Bw. enthalten gewesen seien, jedoch zu 100 % an die Begleitpersonen ausbezahlt worden seien. Die sich aus den im BP-Bericht dargestellten Berechnungen ergebenden Umsatzerhöhungen betragen € 35.011,36 im Jahr 2000, € 161.423,67 im Jahr 2001, € 262.339,02 im Jahr 2002, € 205.871,63 im Jahr 2003, € 196.817,30 im Jahr 2004 und € 226.995,93 im Jahr 2005 und führten somit zu umsatzsteuerlichen Auswirkungen in Höhe von € 7.002,27 im Jahr 2000, € 32.284,73 im Jahr 2001, € 52.467,80 im Jahr 2002, € 41.174,33 im Jahr 2003, € 39.363,46 im Jahr 2004 und € 45.399,19 im Jahr 2005. Die Berechnungen zur Gewinnermittlung für das Jahr 2005 ergeben ein negatives Ergebnis von - € 19.957,96 (und damit keine Verböserung, da von der Bw. ein positives Ergebnis von € 25.441,23 erklärt worden war). In der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 10. Dezember 2007 findet sich eine gekürzte Version des Textes des BP-Berichtes. Weiters findet sich ein nicht im BP-Bericht befindlicher Satz: *"Dem Einwand von Treu und Glauben (Besprechung 23.10.2000) kann nicht gefolgt werden."* Zur Gewinnermittlung 2005 findet sich die Erläuterung, dass die Erlöse 2005 um den Nettoumsatz (Netto-Ermittlung) erhöht worden seien und dass im Hinblick auf Ausgaben in diesem Jahr keine Vorsteuer ausgewiesen sei.

Die Bescheide vom 18. Dezember 2007 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2000 bis 2005 und betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 2005 wurden vom Finanzamt unter Zugrundelegung der BP-Feststellungen erlassen. Die Bw. erhob gegen diese Bescheide mit Anbringen vom 21. Jänner 2008 Berufung. In der mit Anbringen vom 4. April 2008 nachgereichten Begründung zur Berufung wurde folgendes vorgebracht: Die im Firmenbuch eingetragene Bw. sei eine im Jahr 2000 gegründete Agentur für die Vermittlung von "selbständigen Begleitpersonen" (im Text: Begleitagentur). Das Unternehmen werde seit der Gründung von der persönlich haftenden Gesellschafterin, C., einer thailändischen Staatsangehörigen geleitet. Der Zweck der Gründung sei es gewesen, C. und

ihren Kindern ein geordnetes Einkommen in Österreich zu ermöglichen. Schon aufgrund der nicht österreichischen Nationalität der Gesellschafterin sei großer Wert auf die korrekte Abwicklung aller Gesellschaftsaktivitäten gelegt worden. Die Bw. sei seit ihrer Gründung durch einen Steuerberater vertreten. In der Regel erziele das Unternehmen einen Umsatz von ca. € 200.000,00 und erwirtschaftete einen Gewinn von ca. 12 % vor Steuer per anno (Beilagen: Firmenbuchauszug, Gewerbeschein). Die Bw. sei als Vermittlerin tätig. Die Begleitagentur stelle eine unmittelbare Vertragsbeziehung zwischen selbständigen Begleitpersonen (im Text: Escorts) und den potentiellen Gästen der Escorts (im Text: Kunden) her und erhalte hierfür eine Vermittlungsprovision. Als Bemessungsgrundlage der Abrechnung diene die Vermittlungsprovision, welche nachträglich von den selbständigen Begleitpersonen an die Agentur vergütet werde. Die Vermittlungsagentur selbst habe keinen direkten Kontakt zu den Kunden, erhalte keine direkten Zahlungen und stelle den Kunden auch keine Rechnungen aus. Schon im Zuge der Gründung habe am 24. Oktober 2000 eine Besprechung im Finanzamt stattgefunden, bei welcher von Steuerberater E., im Beisein der persönlich haftenden Gesellschafterin C. und dem Kommanditisten D. die Abläufe bei der Bw. erläutert worden seien. Es seien die Einnahmenliste September 2000 und alle anderen relevanten Dokumente übergeben worden, um den Geschäftsablauf darzustellen. Und es sei mit dem Vertreter der Finanzbehörde vereinbart worden, dass alle Honorare der selbständigen Begleitpersonen als *"Durchläufer"* in fremdem Namen und auf fremde Rechnung verbucht werden könnten. Es werde auf eine Stellungnahme des E. vom 25. Februar 2008, verwiesen, in der es heiße: *"Es wurden mit Zustimmung der Finanzbehörde (Herr F.) folgende Leistungen an die Begleitpersonen als 'durchlaufende Posten' behandelt"* (siehe Beilage). Während der Dauer der BP von 2005 bis 2007 sei die Existenz eines Besprechungsprotokolls sowie ein Treffen mit dem Finanzamt wie oben erwähnt, von den zuständigen Prüfern kategorisch bestritten worden. Kurz vor Abschluss der BP im September 2007, also vor mehr als zwei Jahren, seien Teile des Protokolls im Akt aufgefunden worden, da die Prüfer im Rahmen einer Besprechung den Verwaltungsakt mitgenommen hatten und beim Durchblättern eine entsprechende Aktennotiz vorhanden gewesen sei. Der Bw. sei dann eine Kopie vorgelegt worden, nicht jedoch allfällige andere Unterlagen oder Beilagen. Ebenso sei weiterhin die Identität des Beamten unklar, da sich dieser bei der Besprechung im Oktober 2000 als Herr F. vorgestellt habe, eine Legitimierung jedoch nicht erfolgt sei. Die Bw. sei eine Vermittlungsagentur und erhalte im Nachhinein für jede erfolgreiche Vermittlung ein fixes Honorar. Das Unternehmen erbringe die gleiche Leistung wie jeder andere Vermittler, ein Immobilienmakler oder eine Taxifunkzentrale. Es werde ein Taxi bei der Vermittlungszentrale bestellt und ein selbstständiger Unternehmer bringe den Kunden an den gewünschten bzw. beauftragten Zielort. Es stelle sich dann die Frage, ob der Vermittler, hier die Taxifunkzentrale,

federführend sei, weil der Kunde (in unserem Fall der Kunde der Escorts) dort angerufen habe oder die Personen / Unternehmer, die den Kunden (in unserem Fall Escort) dann befördere? Das Finanzamt versuche aufgrund der aktuellen Rechtsprechung von 2006 (VwGH 2002/13/0199) rückwirkend bis 2000 ein seriöses und entsprechend den gesetzlichen Bestimmungen handelndes Unternehmen mit korrekter Buchhaltung durch "Neuinterpretation der Sachlage" unter Hinzurechnung fiktiver Umsätze wirtschaftlich zu belasten. Aus einer Vermittlungsleistung werde eine Besorgungsleistung gemacht, ohne die Sachverhalte überhaupt zu prüfen. Und anstelle die anerkannte Buchhaltung zu verwenden, erfolge die Neufestsetzung der Umsatzsteuer über eine Schätzung. Bei einem Treffen am 7. September 2007 seien die Auftraggeber der Bw. (Escorts) offen gelegt und 13 Escorts von den Prüfern für eine Befragung ausgewählt worden, wovon aktuell zumindest 5 Escorts im Rahmen einer ZMR-Abfrage sofort mit ihrem angegebenen Namen erurierbar gewesen seien (Beilage: Liste von 13 Escorts). Von der Finanzverwaltung sei bis zum heutigen Zeitpunkt kein einziger Auftraggeber der Bw. über die Auftragsvergabe, Abwicklung oder auch Vergütung befragt worden. Stattdessen werde in der Niederschrift vom 10. Dezember 2007 weiterhin behauptet, dass die Bw. durchschnittlich 44 % des Entgeltes der ersten Stunde vereinnahme. Diese Aussage sei falsch und es werde auf die Beantwortung der Stellungnahme des Finanzamtes vom 12. März 2007 verwiesen. Die Bw. erhalte in der Regel ein fixes Vermittlungshonorar von € 55,00 plus 20 % USt von der selbstständigen Begleitperson. Dieses Honorar werde im Nachhinein von den Escorts für die Vermittlung, die Annahme von Kundenanfragen, die Koordination von Terminen, sowie für Büroaufwand, Personal, Werbekosten und das Betreiben der Homepage bezahlt. Die Vergütung der Escorts richte sich nach jeweiligen Kundenwünschen, dem Auftreten, dem Aussehen und den Sprachkenntnissen der Escorts, da die selbstständigen Begleitpersonen viele ausländische Kunden betreuen würden. In vorliegender und auch anerkannter Einnahmenliste vom Jänner 2005 werde eine einstündige Begleitung mit ca. € 150,00 bis € 220,00 vergütet, d.h. die Begleitagentur erhalte ein fixes Honorar von € 66,00 brutto und die Begleitperson erhalte je nach Auftreten vom Kunden eine Vergütung von € 84,00 bis € 154,00 inklusive Fahrtspesen. Die Begleitagentur gebe vorab telefonisch Auskunft über die marktübliche Vergütung. Die Preisverhandlung wie auch Vergütung selbst finde zwischen Kunden und Escort unmittelbar beim Treffen, ohne weiteren Einfluss der Bw. statt. Der Kunde bezahle an die selbstständige Begleitperson das Honorar und es finde kein persönlicher Kontakt wie auch immer mit den Mitarbeitern der Bw. statt. Es bestehe kein Arbeitsverhältnis und die Schlussfolgerung, dass Escorts ein "fixes Gehalt" beziehen würden, sei deshalb schlicht und einfach falsch (Beilage: Einnahmenliste 01/2005). Der Bw. werde unterstellt, dass Escorts in der Regel mit ihrem Künstlernamen auftreten würden, um ihre Identität zu verheimlichen. Die Wahl von Künstlernamen habe auch in der österreichischen Geschichte eine

lange Tradition. Zunächst einmal um unaussprechliche osteuropäische Namen zu vereinfachen, wie auch um ein Künstlerimage entstehen zu lassen. Es kenne wahrscheinlich niemand den Hansi Hölzel, unter seinem Künstlernamen "Falco" sei er aber bis zu seinem Tode den meisten als Musiker bekannt gewesen. Auch sei dies bei dem bekannten Filmschauspieler (Partner von Peter Alexander) Gunther Philipp, der mit bürgerlichem Namen Gunther Placheta geheißen habe, der Fall. Es werde auf das Erkenntnis des VwGH 89/01/0076 verwiesen, in dem es heiße, dass "die Verwendung eines so genannten Decknamens (Pseudonyms) im privaten und beruflichen Bereich, ausgenommen gegenüber Behörden", zulässig sei. Die Verwendung eines Künstlernamens sei in Österreich also legitim und könne in Deutschland sogar in die Personaldokumente eingetragen werden. Die Anonymisierung der Escorts sei daher rechtens erfolgt und sollte auch dementsprechend anerkannt werden. Sie sei nicht erfolgt, um irgendwelche Geldflüsse zu verheimlichen, welche auch gar nicht im Interesse der Begleitagentur lägen, sondern um die Wiedererkennbarkeit mittels Künstlernamen zu betonen. Alle von der Bw. vermittelten Personen (Escorts) hätten selbstständig gehandelt und seien auch über andere Agenturen vertreten oder gingen anderen Tätigkeiten nach, d.h. die Personen seien wirtschaftlich nicht abhängig und würden ihre eigenen Arbeitsmittel verwenden. Sie seien in keinsten Weise in das Unternehmen der Bw. integriert und ihre Tätigkeit sei auf deren Geschäftserfolg ausgerichtet. Hier wurden von der Bw. Bilder aus dem Internet dargestellt, die zeigen sollen, dass das Modell Mona (auch Luci, auch Maria) am 4. November 2007 von vier verschiedenen Agenturen präsentiert wurde. Das Auftreten der Escorts nach außen sei selbstbestimmt. Die Escorts würden sehr wohl ihre eigenen Preise festlegen, Kontaktkarten mit Künstlernamen und Telefonnummer an Kunden übergeben, ihre eigenen Photos bringen oder ihre eigenen Photos beim Photoshooting für die nachfolgende Bewerbung in Printmedien oder im Internet auswählen (siehe Artikel im Magazin "News" vom 2. August 2007). Ebenso würden die Escorts vielfach eigene Homepages betreiben oder ihre Photos bei Konkurrenzunternehmen (andere Begleitagenturen) verwenden, d.h. die Begleitpersonen seien erst nach An-/Rückfrage für die Bw. vermittelbar. Kunden wählten in der Regel im Internet aus und seien auf der Suche nach bestimmten Persönlichkeiten in Bezug auf Körpergröße, Haarfarbe und Auftreten. Genau die vom Kunden gesuchte Person werde dann auch vermittelt. Alle Versuche, diese Personen als Erfüllungsgehilfen der Bw. darzustellen, dienten lediglich dazu, die Umsatzsteuer der Bw. zurechnen zu können. Weiters würden von der Bw. in den Tageszeitungen ganz spezifische Anzeigen mit dem Künstlernamen, Körpergröße u.a.m. geschaltet, um die Bekanntheit einzelner Personen kurzfristig zu erhöhen. Hier wurde von der Bw. eine entsprechende Anzeige in der Kronenzeitung präsentiert. Die Bw. sei ein Unternehmen, welches in der Regel drei Mitarbeiter beschäftige und einen Gewinn von ca. € 24.000,00 per anno erwirtschafte. Das Unternehmen

sei mehr als 24 Monate vom Finanzamt geprüft worden und die Richtigkeit der Buchhaltung sei auch nie in Zweifel gezogen worden. Die lange Prüfungsdauer sei von der BP mit der "Gründlichkeit der Recherche" begründet worden. Diese Gründlichkeit sei schon daran erkennbar, dass im Abschlussbericht vom 18. Dezember 2007 auf Seite 3 eine unrichtige Website der Bw. genannt werde, welche diese niemals betrieben habe. Die lange Dauer der Prüfung habe dazu geführt, dass auch langjährige Mitarbeiter, wie der gewerberechtliche Geschäftsführer G. aufgrund der "fehlenden Zukunftsperspektive" das Arbeitsverhältnis gekündigt hätten und die "Hausbank" (Bank Austria Creditanstalt) das Rating des Unternehmens zurückgesetzt habe sowie dass auch Stammkunden zu anderen Anbietern wechselten (Beilage: Kündigung des G., Brief der Bank). Bei dem Treffen mit den Prüfern am 7. September 2007 seien in den Büroräumlichkeiten der Bw. auch die Kundenliste der Escorts offen gelegt und neun Kunden für eine Befragung ausgewählt worden. Drei Personen seien sodann auch befragt worden, nämlich H., J., K.. In den Jahren 2000 bis 2005 habe es ca. 12.000 Kundenkontakte gegeben und von den Prüfern seien drei Kunden als Zeugen ausgewählt, vorgeladen und dazu verwendet worden, die Bw. als "federführend" im Sinne des UStG, d.h. als Unternehmer, der nach außen hin in Erscheinung trete, darzustellen. Alle Kunden hätten angegeben, die Allgemeinen Geschäftsbedingungen gar nicht gelesen zu haben. d.h. dass diese mit dem Sachverhalt und den zugrunde liegenden zivilrechtlichen Bestimmungen nicht vertraut seien, geschweige denn zur Beurteilung der Tätigkeit einer Begleitagentur in der Lage seien. Alle Kunden hätten ganz einfach eine Begleitperson entsprechend ihren Wünschen buchen wollen. Die Verwendung von Künstlernamen durch die selbstständigen Begleitpersonen sei während des gesamten Verfahrens in Frage gestellt worden, wobei im Zuge der Einvernahmen wohl festgestellt worden sei, dass keiner der befragten Kunden jemals nachgefragt habe, um die wirkliche Identität der Escorts in Erfahrung zu bringen. Weiters werde auf Frage 12 (*"Wie haben sie bezahlt?"*) verwiesen, wo es um die Vergütung mittels Bargeld oder Kreditkarte gehe. Siehe dazu auch die Erläuterungen auf der Homepage und die erteilten Auskünfte des Telefondienstes. Wie bereits schriftlich zum Schreiben vom 12. März 2007 Stellung genommen, werde nochmals darauf verwiesen, dass die Vergütung der Escorts sehr unterschiedlich sei (Sprachkenntnisse, Musikkenntnisse u.a.m.) und es sich nicht, wie die Prüfer behaupteten, um einen generellen Fixpreis handle. Dies könne über die vom Finanzamt bisher immer als korrekt bestätigte Buchhaltung der Bw. jederzeit überprüft werden, was jedoch nicht geschehen sei. Mit Frage 14 werde gefragt, warum es zu keinen direkten Buchungen zwischen Escort und Kunden gekommen sei. Die Begleitpersonen beauftragten und vergüteten die Begleitagentur ja gerade dafür Telefongespräche entgegenzunehmen, Termine zu koordinieren und Aufträge zu vermitteln. Das Finanzamt frage bei Zeugeneinvernahmen, warum das Folgegeschäft nicht



"privat ohne Agentur abgewickelt wurde", was einem vertragsschädlichen Verhalten entspreche. Frage 15 (*"Haben Sie die tatsächliche Identität der Begleitperson jeweils erfahren?"*) werde grundsätzlich beeinsprucht, da den Kunden bereits von sich aus die Kenntnis des realen Namens nicht wichtig sei. Frage 16 (*"Empfinden Sie das Begleitservice oder die Begleitperson als dominierenden Teil Ihres Geschäftspartners?"*) werde grundsätzlich beeinsprucht, da die Kunden ja nicht einmal die allgemeinen Geschäftsbedingungen gelesen hätten. Bei einer Blitzumfrage mit 10 Kunden im Februar 2008 habe keine Person, die die Bw. telefonisch kontaktiert habe, die Frage überhaupt beantworten können. Und es sei zu ergänzen, dass es sich bei der Bw. um eine Vermittlungsagentur handle und nicht um ein Begleitservice. Alle Kunden seien Angestellte und laut Niederschrift nicht Akademiker, somit ohne entsprechende rechtliche Kenntnisse. Keiner von ihnen sei sich wahrscheinlich bewusst, dass er vom zivilrechtlichen Aspekt aus betrachtet zwei Verpflichtungsgeschäfte eingegangen sei, wobei einer der beteiligten Vertragspartner der "dominierende Teil" gewesen sei, da hierbei vereinbart worden sei, dass die vermittelte selbstständige Begleitperson an einem bestimmten Ort und zu einem gewissen Zeitpunkt (Beginn) erscheinen werde und damit das Zustandekommen der Verträge erfolgen werde. Weiters werde darauf hingewiesen, dass die vorgelegten eidesstattlichen Erklärungen der Kunden, welche von diesen freiwillig abgegeben worden seien und von der Bw. im Rahmen der Mitwirkungspflicht freiwillig vorgelegt worden seien, bei der Sachverhaltsfeststellung vollkommen unberücksichtigt geblieben seien. Die Befragung von drei Kunden und daraus gezogene Schlussfolgerungen seien im Vergleich zu 12.000 anderen Kundenabschlüssen unseriös und nicht gründlich genug für einer ordnungsgemäße Sachverhaltsfeststellung und daraus gezogene Schlussfolgerungen seien sachlich nicht zu begründen (Beilage: Auswertung der Kundenbefragung). Auf Seite 5 der rechtlichen Würdigung des Finanzamtes (letzter Absatz) werde nochmals festgestellt, dass die Website im alleinigen Einflussbereich der Bw. stehe. Dies sei richtig. Die Seite sei von der Bw. erstellt worden und werde auch regelmäßig gewartet, da die Bw. als Betreiberin auftrete. Erst das Vorhandensein einer attraktiven Website mache die Vermittlungsleistung möglich und ziehe niveauvolle Begleitpersonen an, welche dann der Bw. einen Vermittlungsauftrag erteilten, wie auch Kunden, die bereit seien entsprechende "Buchungen" durchzuführen. Es werde dabei nur auf diverse Immobilienportale verwiesen, die auf gleiche Art und Weise tätig seien. Auch dort gebe es Personen, die Leistungen anböten und dafür zahlten, und Kunden, die dann Leistungen kaufen würden. Wer stehe dort im Außenverhältnis als dominant dar, der Betreiber der Website oder der Anbieter, der eine Leistung erbringen möchte? Die Art und Weise der Prüfung werde abschließend beeinsprucht, da diese trotz zweijähriger sorgfältiger Prüfung aller Unterlagen durch Ignoranz und Umdeutung von Sachverhalten geprägt gewesen sei. So habe am 30. August 2007 Herr L., der Leiter des Prüfteams, bei einem Abstimmungs-

gespräch mit den beauftragten Steuerberatern M. und N. (für B.) erklärt, dass er die Bw. für einen *"Bordellbetreiber"* halte. Diese Aussage sei definitiv haltlos, vor allem unter den vorgelegten Verweisen auf diverse Ermittlungen der Staatsanwaltschaft Wien, welche zum Schluss komme, dass die Bw. eine seriöse Betreiberin einer Begleitagentur (Vermittlung von selbstständigen Begleitpersonen) sei. Dieser Ausspruch des Leiters des Prüfungsteams dokumentiere aber sehr eindeutig die Richtung dieses Verfahrens, noch vor Abschluss der Ermittlungen (Beilage: E-Mail vom 3. September 2007). Die Prüfer hätten die der Bw. zugerechneten Umsätze im Wege einer Schätzung unter Zugrundelegung eines Prozentsatzes ermittelt, wobei die Buchhaltungsunterlagen der geprüften Jahre zur Verfügung gestanden seien, diese jedoch – trotz Ordnungsmäßigkeit - nicht zur exakten Berechnung herangezogen worden seien. Erst ein Hinweis seitens der Bw. und deren Vertretern habe die Prüfer dazu bewegen können, die verrechneten Fahrtkosten nicht doppelt hinzuzurechnen. Trinkgelder und andere Konsumationen seien jedoch nicht aus den zugerechneten Leistungen herausgerechnet worden und Umsätze zwischen Dritten seien einfach geschätzt worden. Dazu wurde von der Bw. eine Aufstellung präsentiert, welche mit "Umsatzsteuerberechnung "Escortleistungen" laut Buchhaltung Bw. 2000-2005" übertitelt ist. Demnach ergebe sich eine Differenz von € 60.550,75 zur von der BP errechneten Forderung von € 240.000,00. Wenn man die von der BP der Bw. hinzugerechneten Beträge und die dann erzielten Jahresergebnisse unter den Bestimmungen der Liebhabereiverordnung betrachte, so sei unter dem Aspekt der Erzielung angemessener Einnahmen nicht von einer marktgerechten Abgeltung der erbrachten Leistungen der Bw. auszugehen, wie auch kein absehbarer Zeitraum vorliege, in dem sich dies ändern könnte und somit ein Gesamtgewinn tatsächlich nicht zu erwarten sei. Eine objektive Ertragsfähigkeit sei somit von Anfang an auszuschließen. Aus diesem Grund liege eine Betätigung im Sinne der Liebhabereiverordnung vor. Allenfalls notwendige Rechnungsberichtigungen von Anfang der Tätigkeit der Bw. an würden dann selbstverständlich vorgenommen werden und die damit unrichtigerweise in Rechnung gestellten Umsatzsteuerbeträge zur Rückverrechnung gelangen, wie diese auch vom Finanzamt zurückverlangt würden, unter Vorlage berechtigter Umsatzsteuervoranmeldungen für die entsprechenden Zeiträume. Schlussfolgerungen: Zur unrichtigen und mangelhaften Sachverhaltsermittlung und Sachverhaltsfeststellung: Die Ermittlung des für die Finanzverwaltung relevanten Sachverhaltes basiere auf der Einvernahme von 3 Kunden der selbstständigen Begleitpersonen, welche jeweils auf deren Vermittlungsauftrag hin vermittelt worden seien. Dazu werde auf die jeweiligen Aussagen und die vorliegende Zusammenfassung der Gegenüberstellung in der Anlage verwiesen. Zu den Einvernahmen werde angemerkt, dass die einvernommenen Personen sich weder für die Allgemeinen Geschäftsbedingungen der Bw. interessiert hätten, noch hätten sie sich entsprechende

Aufzeichnungen zu den von ihnen eingegangenen Geschäftsbeziehungen und geschlossenen zivilrechtlichen Verträgen gemacht, wiewohl die Bw. dies getan habe und noch immer so handhabe. Es werde geradezu minutiös von der Bw. eine Aufzeichnung über jedes Geschäft verlangt, welche auch jeweils freiwillig offen gelegt und vorgelegt worden sei, wie auch jegliche Auskünfte dazu erteilt worden seien und erteilt werden könnten. Wenn die Prüfer anmerkten, dass die selbstständigen Begleitpersonen ihre Identität gegenüber ihren Kunden nicht offen legten, so sei dies nicht aus Gründen der Vertuschung erfolgt, sondern erfolge dies zunächst um ein Image entstehen zu lassen sowie zur Wahrung deren Privatsphäre gegenüber dritten Personen. Dies sei in Österreich mit Ausnahme gegenüber Behörden legitim. Gegenüber der Bw. seien die Identitäten sehr wohl offen gelegt worden, wie dies auch durch die Prüfer festgestellt werden habe können. Gegenüber den Kunden würden die Begleitpersonen mit ihren Künstlernamen auftreten, da dies ja ein Teil ihres Images sei. Es sei bei der Ermittlung durch die Prüfer weder auf die vorgelegten Unterlagen zu bereits von anderen Behörden amtlich festgestellten Sachverhalten Bezug genommen worden, insbesondere der Staatsanwaltschaft Wien, noch seien die von den Prüfern ausgewählten selbstständigen Begleitpersonen zu den von der Bw. immer dargelegten Sachverhalten befragt worden. Es sei nicht auf die vorgelegten eidesstattlichen Erklärungen Bezug genommen worden, wie auch keine Stellungnahme zur Vergabepraxis von Steuernummern an selbstständige Begleitpersonen, die gewisse Umsatzgrenzen nicht überschreiten und entsprechende Einkünfte nicht erzielen würden, erfolgt sei. Zur unrichtigen rechtlichen Beurteilung: Die Bw. übe ein freies Gewerbe im Sinne der Gewerbeordnung, nämlich die Vermittlung selbstständiger Begleitpersonen, aus und sei kraft Gesetzes Mitglied der Wirtschaftskammer im Bereich der Freizeitbetriebe. Die Prüfer würden die typischen Merkmale eines Vermittlungsgeschäftes verkennen, wie dies bei der Gründungsbesprechung von Steuerberater E. gegenüber der Finanzbehörde offen gelegt worden sei, ebenso wie die rechtliche Basis für die Vermittlung von selbstständigen Begleitpersonen (siehe vorgelegte Unterlagen der Wirtschaftskammer und Schreiben). Vergleichbar dazu sei die Tätigkeit einer Taxifunkzentrale. Der Kunde, der ein Taxi besteige und von einem Ort zu einem anderen Ort gefahren werden wolle, wisse weder ob der Taxilenker ein Unternehmer oder angestellter Fahrer/Lenker sei. Im Fall, dass der Taxilenker selbst Unternehmer sei, zahle der Taxilenker auch eine Vermittlungsprovision an die Taxifunkzentrale für die vermittelte Fuhre, ohne dass der gesamte Umsatz der Taxifunkzentrale zugerechnet werde. Weiters erfolge durch die Zurechnung der von den Escorts generierten Umsätze an die Bw. eine gänzlich andere Beurteilung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit/Ertragsfähigkeit der Bw. Unter diesem Aspekt sei die Bw. nicht/niemals zu einem wirtschaftlich positiven Erfolg zu führen. Auch könne die Kalkulationsbasis im Marktvergleich zu den Mitbewerbern nicht an die durch die

Prüfung vorgegebenen Umstände angepasst werden, wie auch die Zurechnung dazu führe, dass die Escorts (rechtlich selbstständige Begleitpersonen) dann als Arbeitskräfte der Bw. zuzurechnen seien, die als Arbeitskräfte überlassen würden, was einen gewerberechtlich unzulässigen Vorgang darstelle. Eine sozialversicherungsrechtliche Beurteilung ergebe in der Folge (systemwidriger Weise) Dienstnehmereigenschaften, wofür auch entsprechend Sozialversicherungsbeiträge zur Vorschreibung gelangen sollten, welche ein wirtschaftliches Ergebnis der Bw. noch weiter von einer positiven Ertragsfähigkeit entferne. Vermittlungsleistungen würden gemäß § 3a Abs. 4 UStG 1994 an dem Ort erbracht, an dem der vermittelte Umsatz ausgeführt werde. Da nun Arbeitskräfteüberlassung (Personalgestellung) vorliege (Katalogleistung i.S. des UStG 1994) und der Kunde ein Unternehmer sei, der in Österreich z.B. gar keinen Sitz oder Niederlassung habe, sei eine Rechnung an dessen Sitz in der EU / im Ausland zu richten, womit der Ort der Leistung nicht in Österreich sei und keine Umsatzsteuerpflicht in Österreich vorliege. Dies sei von den Prüfern trotz Vorlage aller Belege und Einsicht in diese nicht weiter geprüft worden. Deswegen werde auch die Art der Berechnung, insbesondere die Zurechnung in Form der Schätzung mit einem Prozentsatz als nicht zulässig erachtet, da eine korrekte Ermittlung nicht erfolgt sei, anhand der korrekten Buchhaltungsunterlagen jedoch leicht möglich wäre. Auf Basis des Prüfergebnisses resultiere, dass die Bw. von Anfang an nicht zur Erzielung von positiven Einkünften in der Lage gewesen sei und somit unter die Liebhabereibeurteilung einzubeziehen sei (Beilage: Liebhaberei / Auszug aus den Richtlinien – Gewinn- oder Überschusserzielungsabsicht – Auswertung der Bw.). Zum mangelhaften Verfahren und Verletzung des Parteiengenhörs sowie Verletzung von Treu und Glauben: Es seien seitens der Bw. keine Regeln verletzt worden, die eine andere Art von Geschäft unterstellen lassen würden, respektive die Zurechnung der Umsätze zulassen würden (siehe auch Feststellungen der Staatsanwaltschaft Wien, der Bundespolizeidirektion Wien, der Wirtschaftskammer Wien, der Sozialversicherung u.a.m.). Gerade bei der Besprechung mit dem Vertreter der Finanzverwaltung sei die weitere Vorgangsweise der Bw. im Jahr 2000 akkordiert und als rechtmäßig im Rahmen einer entsprechenden Übung – tatsächlichen Handelns im beschriebenen Sinne – genehmigt worden. Im Vertrauen darauf sei auch die entsprechende Kalkulation als wirtschaftliche Basis für das Unternehmen geschaffen worden. Es sei richtig, dass mit dem Grundsatz von Treu und Glauben nicht ganz allgemein das Vertrauen des Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung geschützt werde. Es lägen jedoch in gerade diesem Fall besondere Umstände vor, die das Abgehen von der bisherigen Rechtsauffassung für die Vergangenheit unbillig erscheinen lassen würden. Es sei seitens der Finanzverwaltung auch durch die bisherigen Veranlagungen (endgültige Bescheide der Wirtschaftsjahre anhand der vorgelegten Unterlagen) der entsprechende "Eindruck" erweckt worden, dass hier eine richtige und

gesetzeskonforme Vorgehensweise vorliege, die nun zu einer unbilligen Härte führe, wie auch die Auslegungen der Prüfer die Bw. gegenüber anderen Vermittlungsagenturen gröblich benachteilige. Entscheidend dafür, ob ein Unternehmer im fremden Namen oder im eigenen Namen tätig werde, sei sein Auftreten gegenüber dem Leistungsempfänger (siehe dazu auch die vorgelegten Protokolle der Einvernahmen durch die Staatsanwaltschaft Wien). Auch aus den bereits genannten 3 Einvernahmen könne nicht auf ein "Nichtvorliegen" eines entsprechenden Auftretens seitens der selbstständigen Begleitpersonen wie auch der Bw. geschlossen werden (Beilage: Erkenntnis des VwGH, 90/13/0156, selbstständige Begleitpersonen).

Die BP nahm mit Schreiben vom 10. September 2008 zu den Berufungsvorbringen wie folgt Stellung: Zum Vorwurf der unrichtigen und mangelhaften Sachverhaltsermittlung: Es sei zutreffend, dass (wie von der Bw. vorgebracht), eine unrichtige Adresse der Website, nämlich "www.xxx.at", anstelle von "www.xxx.com" im BP-Bericht (sowie auch in allen der Bw. zugekommenen Schreiben der BP) angeführt sei. Diese unrichtige Adresse habe für den Prüfungszeitraum zu einer nicht existierenden Website geführt, jedoch erfolge inzwischen eine Weiterleitung auf die Website der Bw. Aufgrund dieses Ausfertigungsfehlers von einem mangelhaften Verfahren auszugehen, erscheine deutlich überzogen. Wenn von der Bw. vorgebracht werde, die von ihr vorgelegten eidesstattlichen Erklärungen zweier Kunden seien "vollkommen unberücksichtigt geblieben", so werde dazu festgehalten, dass durch die Werbung der Bw. bzw. über deren Website die Kunden angesprochen worden seien. Uhrzeit und Ort sowie der Preis für die Begleitleistung seien telefonisch zwischen der Bw. und den Kunden vereinbart (und offensichtlich der Begleitperson zur Erfüllung dieser Vereinbarung mitgeteilt) worden. Die Vereinbarung zwischen der Bw. und dem Kunden sei durch die Begleitperson – offensichtlich zur Zufriedenheit der Kunden – erfüllt worden. Diese seitens der Bw. vorgelegten Erklärungen hätten klärend zur Beurteilung des Sachverhaltes beigetragen und seien in die rechtliche Beurteilung (Außenverhältnis) eingeflossen. Zum Vorbringen, dass die Auftraggeber der Bw. (Anmerkung: die Begleitpersonen) nicht befragt worden seien: Auf die Befragung der Begleitpersonen sei aus folgenden Gründen verzichtet worden: Die vertragliche Gestaltung zwischen der Bw. und den Begleitpersonen sei bekannt, da entsprechende Verträge von der Bw. vorgelegt worden seien. Das Prozedere der Beziehung zwischen den Begleitpersonen und der Bw. sei durch die Bw. (Kontaktaufnahme durch potentielle Begleitperson, Photoshooting in den Geschäftsräumen der Bw., telefonische Mitteilung des von der Bw. mit dem Kunden vereinbarten Termins, Art der Abrechnung etc.) ausreichend erklärt worden. Zum Vorbringen, dass die rechtliche Beurteilung unrichtig sei: Die Bw. führe an, ein freies Gewerbe im Sinne der Gewerbeordnung – die Vermittlung von selbstständigen Begleitpersonen – auszuüben. Daraus könne jedoch für die umsatzsteuerliche

Beurteilung nichts gewonnen werden. Auch sei durch die BP keine Beurteilung der Begleitpersonen als unselbstständig angeführt. Weshalb in der Berufung ausgeführt worden sei, *"Es besteht keine Arbeitsverhältnis und die Schlussfolgerung, dass Escort ein "fixes" Gehalt beziehen, ist deshalb weiterhin schlicht und einfach falsch."*, erscheine unklar. Es gebe keine entsprechende Begründung im BP-Bericht. Auch den Ausführungen zur Personalgestellung könne aus diesem Grunde nicht gefolgt werden. Siehe dazu: VwGH 2002/13/0104 vom 15.6.2005 und VwGH 2003/14/0002 vom 22.9.2005. In diesen Erkenntnissen werde über die Umsatzzurechnung an einen Unternehmer bei der Erbringung der Leistungen durch "Erfüllungsgehilfen" abgesprochen. Es sei nicht von Bedeutung, ob die Erfüllungsgehilfen die Leistungen als Dienstnehmer oder als selbstständig Tätige erbracht hätten. Zum Vorbringen, dass die Besteuerungsgrundlagen unrichtig ermittelt worden seien: In der Berufung werde ausgeführt, die *"Art der Berechnung insbesondere die Zurechnung in Form einer Schätzung mit einem %-Satz"* werde als unzulässig erachtet, da eine *"korrekte Ermittlung nicht erfolgt ist vgl. § 184 BAO, anhand der konkreten Buchhaltungsunterlagen jedoch leicht möglich ist."* Dem sei zu entgegnen, dass eine derartige Form der Ermittlung eben nicht möglich sei, da ja die von den Begleitpersonen kassierten Beträge nur mit dem Anteil der Bw. in der Buchhaltung aufscheinen würden. Der Honoraranteil der Bw. sei mit durchschnittlich 44 % des Honoraranteiles wie folgt ermittelt worden: € 150,00 Preis für eine Stunde, € 66,00 = Anteil der Bw.  $66/150 = 0,44$ . Der Agenturanteil bestehe aus 44 % des Gesamthonorars für die erste Stunde. Dies sei jedoch der Bw. ohnedies bekannt, stamme diese Darstellung ja aus einer Sachverhaltsdarstellung, welche seitens der Bw. am 3.8.2006 an die BP übergeben worden sei. In diesem Schreiben sei angegeben worden, dass dies die üblichen Konditionen seien. Es habe seitens der BP keine Veranlassung gegeben, davon abzugehen. Die Berechnung werde (beispielhaft für das Jahr 2005) nochmals dargestellt: Erlöse (bisher) € 182.640,40 abzüglich 10 % ergibt Honoraranteil ohne Fahrtkosten iHv € 164.376,36 = 42 %, aufgerechnet auf 100 % = € 391.372,29, ergibt Erhöhung der Erlöse 20 % um € 226.995,93. Erlöse 20 % bisher + Erhöhung Erlöse 20 % ergibt Erlöse lt. BP € 409.636,33. In diesen Erlösen (bisher) seien auch Fahrtkosten enthalten, welche nicht im allgemeinen Preis enthalten seien. Für jede 4. Begleitleistung seien Fahrtkosten von durchschnittlich € 25,00 angesetzt worden. Diese Fahrtkosten würden bei der Berechnung herausgerechnet, da diese bereits bisher vollständig (und nicht nur anteilig) in den Erlösen enthalten seien. Der Anteil dieser Fahrtkosten an den Erlösen werde wie folgt ermittelt: € 55,00 Honoraranteil der Bw. x 4 ergibt € 220,00 Honoraranteil für 4 Vermittlungen + € 25,00 Fahrtkosten ergibt € 245 Honoraranteil + Fahrtkosten für 4 Vermittlungen.  $245/25 = 9,8$ , dies bedeute, dass der Anteil der Fahrtkosten an den bisherigen Erlösen rund 10 % betrage. Berechnung: Die Erlöse bisher würden daher um 10 % gekürzt. Dieser ermittelte Betrag stelle

den Honoraranteil der Bw. dar, wobei von einem Anteil von 42 % am Gesamthonorar ausgegangen werde. Der Anteil der Bw. sei mit 44 % für die erste Stunde ermittelt worden. Da jedoch auch Leistungen von mehr als einer Stunde erbracht worden seien und laut Angaben der Bw. die Begleitperson dieses zusätzliche Entgelt ohne Aufteilung erhalten habe (und dieser Anteil daher nicht in der Umsatzsteuerbemessungsgrundlage der Bw. enthalten sei), werde diesem Umstand mit der geringfügigen Änderung dieses Prozentsatzes Rechnung getragen (Annahme, dass die Erlöse bisher nur 42 % der Gesamthonorare und nicht 44 % betragen würden). Zum Vorbringen, dass das Verfahren mangelhaft sei, da das Parteiengehör verletzt worden sei: Worin seitens der Bw. eine Verletzung des Parteiengehörs erkannt würde, bleibe unerwähnt. Zum Vorbringen betreffend Treu und Glauben: Es werde von der Bw. auf eine am 24. Oktober 2000 stattgefundene Besprechung mit dem Finanzamt verwiesen, in welcher mit dem Vertreter des Finanzamtes – Herrn F. – vereinbart worden sei, dass alle Honorare der selbstständigen Begleitpersonen als Durchläufer in fremdem Namen und auf fremde Rechnung verbucht werden könnten. Zum wiederholten Male werde festgehalten, dass es beim Finanzamt im Jahr 2000 keinen Mitarbeiter namens F. gegeben habe. Dass sich ein Mitarbeiter des Finanzamtes unter falschem Namen vorgestellt hätte, könne nicht ernsthaft behauptet werden. Daher könne den diesbezüglichen Vorbringen nicht gefolgt werden. Das Datum 24. Oktober 2000 sei vorgebracht worden, seit von der BP im Zuge einer Besprechung ein Aktenvermerk des FOI P. vorgelegt worden sei (Amtshandlung anlässlich der Vergabe der Steuernummer). Dass FOI P. unter falschem Namen aufgetreten wäre, sei nicht denkbar. Der Bw. seien auch keinerlei Unterlagen vorenthalten worden. Zusätzlich dürfe jedoch festgehalten werden: Der Grundsatz von Treu und Glauben schütze nicht ganz allgemein das Vertrauen des Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer allenfalls auch unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung für die Vergangenheit. Die Behörde sei vielmehr verpflichtet, von einer als gesetzwidrig anerkannten Verwaltungsübung abzugehen. Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (zB VwGH 21.12.2005, 2002/14/0148) zeitige der Grundsatz von Treu und Glauben nur insoweit Auswirkungen, als das Gesetz der Vollziehung einen Vollzugsspielraum einräume. Zu den Vorbringen betreffend Liebhaberei und Ersuchen um Rechnungsberichtigung sowie Berichtigung der Umsatzsteuervoranmeldungen werde auf § 6 Liebhabereiverordnung verwiesen (Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn nur bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 der Verordnung). Abschließend werde festgehalten: Wesentlich in der Beurteilung sei das Außenverhältnis, wobei das Gesamtbild der Gegebenheiten entscheidend sei: Die Website erkläre das gesamte Geschäft und stehe im alleinigen Einfluss der Bw. Die Inserate in Tageszeitungen seien von der Bw. geschaltet worden. Die Preise seien dem Kunden bei seinem Anruf bei der Bw. bekannt gegeben worden (laut Website und Niederschriften mit den Kunden). Die Verträge mit den

Kreditkartenunternehmen seien von der Bw. abgeschlossen worden. Datum und Uhrzeit sowie Ort für die Begleitleistung würden zwischen der Bw. und dem Kunden vereinbart und der Begleitperson zur Erfüllung dieser Vereinbarung mitgeteilt. Dass die Bw. bei der Begleitperson anfrage, ob sie einen Termin wahrnehme (oder nicht) oder die Begleitperson telefonisch zuvor mitteile, dass sie für Termine an diesem Tag zur Verfügung stehe, sei eine organisatorische Frage des Innenverhältnisses und für die Beurteilung des Außenverhältnisses ohne Bedeutung. Die Beendigung der vereinbarten Zeit werde von der Bw. überprüft (Niederschrift vom 1. Oktober 2007 mit J.). Dass die Bw. außerhalb eines zwischen Begleitperson und Kunden stattfindenden Leistungsaustausches stehe, könne nicht erfolgreich vorgebracht werden. Da überwiegend die Bw. nach außen hin auftrete, seien ihr die getätigten Umsätze zuzurechnen.

Die Bw. erstattete mit Anbringen vom 15. Mai 2009 eine Gegenäußerung zur Stellungnahme der BP zur Berufung. Dazu ist anzumerken, dass dieses Schreiben lediglich eine Wiederholung der bereits in der Berufungsschrift dargelegten Argumente der Bw. in äußerst weitwendiger Form, jedoch keine "neuen" Aspekte, enthält.

Die Berufung wurde mit Schreiben des Finanzamtes vom 10. Juni 2009 der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

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

Den Gegenstand dieses Berufungsverfahrens bildet die Beurteilung des Umfanges der Umsatzsteuerpflicht der Bw., welche im berufungsgegenständlichen Zeitraum ein Begleitservice (Escortservice) mit Damen und Herren als Begleitpersonen betrieb. Die Bw. wendet sich gegen die vom Finanzamt vertretene Auffassung, dass die gesamten von Kunden des Begleitservice entrichteten Entgelte der Umsatzsteuer zu unterziehen seien und begründet dies damit, dass – wie bisher von ihr praktiziert - nur der ihr verbleibende Anteil am Gesamthonorar der Umsatzsteuer zu unterziehen sei, da ihre Tätigkeit ausschließlich die Erbringung von Vermittlungsleistungen auf fremde Rechnung und in fremdem Namen sei. Da sich die Bw. darauf beruft, ihre Vorgehensweise im Bereich der Umsatzsteuer mit dem Finanzamt abgesprochen zu haben und in diesem Zusammenhang Treu und Glauben geltend macht, ist in einem ersten Schritt zu beurteilen, ob dieser zwar im Gesetz nicht vorgesehene, dennoch aber als allgemeines Rechtsprinzip respektierte Grundsatz im konkreten Fall zum Tragen kommen kann.

Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 27. Juni 1991, 90/13/0156, zum Ausdruck gebracht hat, hindert der Grundsatz von Treu und Glauben (siehe hiezu auch Lang/Schuch/Staringer, Soft Law in der Praxis, Wien 2005, 89) die Behörde nicht, von einer



als unrichtig erkannten Rechtsauffassung später abzugehen. Der Grundsatz von Treu und Glauben schützt nicht ganz allgemein das Vertrauen des Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung für die Vergangenheit. Vielmehr müssten besondere Umstände vorliegen, die ein Abgehen von der bisherigen Rechtsauffassung durch die Finanzverwaltung unbillig erscheinen ließen, wie dies z.B. der Fall sein könne, wenn ein Abgabepflichtiger von der Abgabenbehörde ausdrücklich zu einer bestimmten Vorgangsweise aufgefordert werde und sich nachträglich die Unrichtigkeit dieser Vorgangsweise herausstelle. Der Grundsatz von Treu und Glauben ist vor allem bei unrichtigen Rechtsauskünften der zuständigen (vgl. EuGH 14. September 2006, C- 181/04 bis 183/04, Elmeke) Abgabenbehörde zu berücksichtigen (vgl. Ritz, BAO, 3.Aufl., § 114 Tz 11; VwGH 02.02.2010, 2007/15/0253).

Das Vorbringen der Bw., ihr ehemaliger steuerlicher Vertreter E. hätte von einem Bediensteten des Finanzamtes am 24. Oktober 2000 die Auskunft erhalten, dass nur die der Bw. verbleibenden Anteile der von den Kunden für die Begleitleistungen entrichteten Gesamtentgelte der Umsatzsteuer zu unterziehen wären, ist nicht verifizierbar. Im Aktenmaterial des Finanzamtes befinden sich keine mit 24. Oktober 2000 datierten Unterlagen, wie etwa ein Besprechungsprotokoll oder ein Aktenvermerk, die auf eine Besprechung im Finanzamt hinweisen und das Vorbringen der Bw. nachvollziehbar machen würden. Eine "Aktennotiz", wie von der Bw. angesprochen wurde, gibt es nur betreffend die Vornahme eines "Begrüßungsbesuches". Diese Notiz vom 4. September 2000 bezieht sich auf die Meldung zur Nachschau vom 1. September 2000 und enthält lediglich die Anordnung einer solchen Amtshandlung und die Aufforderung an die BP zur Abholung der Unterlagen aus der Veranlagungsleitstelle. Weiters befindet sich im Akt ein mit 5. Oktober 2000 datierter Nachschauauftrag, der dem Prüfungsorgan FOI P. am 23. Oktober 2000 zur Kenntnis gebracht wurde. In einem mit 2. November 2000 datierten Schreiben wurde von FOI P. der Veranlagungsleitstelle mitgeteilt, dass die Bw. die Tätigkeit der Vermittlung von Begleitpersonen im September dieses Jahres aufgenommen habe, dass das Büro an der Firmenanschrift erst in den nächsten Tagen eingerichtet werde, sich der Sitz des Unternehmens vorübergehend an der Privatadresse der C. befinde und dass die Vergabe einer Steuernummer angeregt werde. Demnach kann nicht angenommen werden, dass FOI P. anlässlich seines Besuches bei der Bw. gesagt hätte, dass nur die ihr verbleibenden Anteile der Gesamtentgelte der Umsatzsteuer zu unterziehen wären, was von der Bw. auch nicht behauptet wurde. Es wurde seitens der Bw. vorgebracht, dass die Auskunftsperson "Herr F." geheißen hätte und die Besprechung im Amtsgebäude stattgefunden hätte, was definitiv nicht der Wahrheit entspricht, da im Finanzamt kein Bediensteter mit diesem Namen beschäftigt war. Tatsache ist weiters, dass sich die Bw. lediglich auf eine mündliche Auskunftserteilung beruft.

Es kann somit keinesfalls als wahrscheinlich angenommen werden, dass die Bw. von der Abgabenbehörde zur Behandlung von Honoraren der Begleitpersonen als durchlaufende Posten aufgefordert worden wäre bzw. dass, wie die Bw. behauptet, eine behördliche Zustimmung zu dieser Vorgehensweise erteilt worden wäre.

Da eine Anwendung des Grundsatzes von Treu und Glauben aufgrund einer bloßen Behauptung, noch dazu mit einer unrichtigen Angabe betreffend den Namen der angeblichen Auskunftsperson, nicht rechtskonform wäre, kann dem diesbezüglichen Begehren der Bw. nicht gefolgt werden.

Die für die umsatzsteuerrechtliche Beurteilung des Sachverhaltes maßgebliche Rechtslage wird im Folgenden dargestellt:

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

Der Umsatz wird gemäß § 4 Abs. 1 UStG 1994 im Falle des § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 nach dem Entgelt bemessen. Entgelt ist alles, was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung aufzuwenden hat, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten. Nicht zum Entgelt gehören gemäß § 4 Abs. 3 UStG 1994 die Beträge, die der Unternehmer im Namen und für Rechnung eines anderen vereinnahmt und verausgabt (durchlaufende Posten). Entgelt ist demnach, was in einer Zweckbindung zur Erlangung der Lieferung oder der sonstigen Leistung steht. Ob der Abnehmer das Entgelt (ganz oder teilweise) dem Unternehmer direkt oder mit seinem Einverständnis oder auf sein Verlangen einem Dritten leistet, ist unbeachtlich. Der Abzug von Betriebsausgaben kommt nicht in Betracht. Bemessungsgrundlage ist das ungekürzte Entgelt. Dass der Unternehmer daraus seine Geschäftskosten decken muss, ist gleichgültig (vgl. VwGH 22.9.2005, 2003/14/0002).

Leistungen im umsatzsteuerrechtlichen Sinn sind jenem Unternehmer zuzurechnen, der sie im eigenen Namen erbringt. Dies gilt unabhängig davon, ob der Unternehmer das unternehmerische Risiko aus dem Geschäft trägt, ob er also auf eigene oder auf fremde Rechnung tätig wird. Selbst wenn der Unternehmer für einen Dritten tätig wird, dies aber nicht offen legt, liegen zwei Umsatzgeschäfte vor: Der Dritte leistet an den Unternehmer, dieser leistet weiter an den Abnehmer. Entscheidend dafür, ob der Unternehmer im eigenen oder im fremden Namen tätig wird, ist sein Auftreten nach außen (vgl. VwGH vom 25.1.2006, 2002/13/0199 mit Verweis auf VwGH 15.1.1990, 87/15/0157; 31.1.2001, 97/13/0066). Dem Unternehmer sind bei Tätigwerden im eigenen Namen daher auch Leistungen zuzurechnen,

die er durch Arbeitnehmer, Organwalter oder Stellvertreter erbringen lässt (vgl. VwGH 22.11.2006, 2003/15/0143; 18.12.1996, 95/15/0149).

Vermittler (Agent) im umsatzsteuerlichen Sinn ist, wer einen Leistungsaustausch zwischen seinem Auftraggeber und einem Dritten herbeiführt. Der Vermittler arbeitet demnach im Innenverhältnis auf fremde Rechnung, tritt aber nach außen in fremdem Namen auf (vgl. VwGH 17.9.1990, 89/15/0070). Der Vermittler führt zwar einen Leistungsaustausch zwischen anderen herbei, steht aber selbst außerhalb des vermittelten Leistungsaustausches. Die vermittelte Leistung ist ihm umsatzsteuerlich nicht zuzurechnen. Seine eigene Leistung ist eine sonstige Leistung, wobei sich die Frage, wer der Empfänger dieser Leistung ist, aus dem Auftragsverhältnis ergibt. Bemessungsgrundlage ist das für diese Leistung vereinbarte bzw. erhaltene Entgelt (Provision). Auftreten im fremden Namen bedeutet, dass dem Dritten erkennbar sein muss, dass der Agent die Leistung nicht selbst erbringen, sondern lediglich vermitteln will. Die Abgrenzung zum Eigengeschäft macht es notwendig, besonderen Wert auf das Außenverhältnis, das Auftreten im fremden Namen zu legen. Auch wer nach den Vereinbarungen im Innenverhältnis als Vermittler anzusehen ist, wird umsatzsteuerlich wie ein Eigenhändler behandelt, wenn er nach außen im eigenen Namen auftritt bzw. das Auftreten im fremden Namen nicht deutlich zu erkennen gibt (vgl. hierzu Ruppe, UStG, § 3 Tz 84 ff, mit Verweis auf die ständige Rechtsprechung des VwGH).

Für die rechtliche Beurteilung im gegenständlichen Fall ist das zu einem im Wesentlichen gleichartig gelagerten Sachverhalt ergangene Erkenntnis des VwGH vom 25.1.2006, 2002/13/0199, welches auch von der Bw. erwähnt wurde, als Orientierungsrahmen heranzuziehen. Mit diesem Erkenntnis wurde vom VwGH eine Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (20.8.2002, RV/666-16/03/01) wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben. In diesem Erkenntnis ist ausgeführt: *"Im Beschwerdefall ist entscheidend, welche Leistung die Beschwerdeführerin dem jeweiligen Kunden erbracht hatte, welche Leistung sie mit ihm vereinbart hat und er mit Entrichtung des Entgeltes an den Escort (bar oder durch Kreditkarte mit einem auf die Beschwerdeführerin lautenden Beleg) abgelten wollte. Die belangte Behörde setzt voraus, dass die Leistung der Beschwerdeführerin im "Zurverfügungstellen eines Escorts" bestehe und die Beschwerdeführerin dem Escort im Innenverhältnis eine Vergütung zahle. Demgegenüber bringt die Beschwerdeführerin vor, dass sie einen Escort "bewerbe und vermitteln", dieser für seine Leistung ein Entgelt erhalte und davon eine Provision an die Beschwerdeführerin zahle bzw. diese eine Provision davon einbehalte. Die belangte Behörde führte andererseits selbst aus, der Escort erbringe "eine von der Beschwerdeführerin beworbene und vermittelte Dienstleistung". Dies spricht dagegen, dass die Beschwerdeführerin gegenüber den Kunden hinsichtlich des gesamten Entgelts eine*

*sonstige Leistung erbringe und sich dabei eines Erfüllungsgehilfen bediene. Für die Beantwortung der Frage, welche Leistung die Beschwerdeführerin den Kunden erbrachte, ob eine solche Leistung im "Bewerben und Vermitteln" bestand oder ob sie den Kunden eine Leistung anbot, zu deren Erfüllung sie sich der Escorts bediente, wären Feststellungen über das Auftreten der Beschwerdeführerin gegenüber den Kunden erforderlich gewesen. Feststellungen darüber, wie sich dieses Außenverhältnis zwischen der Beschwerdeführerin und den Kunden tatsächlich gestaltete, fehlen im angefochtenen Bescheid jedoch. Auch hinsichtlich der Frage, wie die Kontaktaufnahme zwischen den Kunden und den Escorts erfolgte, und welche Rolle die angesprochene Homepage und vor allem die Beschwerdeführerin dabei spielte, blieb der Sachverhalt in wesentlichen Punkten ergänzungsbedürftig."*

Aus den Ausführungen des VwGH im Erkenntnis vom 25.1.2006, 2002/13/0199, wonach zu wesentlichen Sachverhaltselementen entsprechende Feststellungen fehlen würden, ergibt sich als logische Konsequenz für den vorliegenden Fall, dass der rechtlichen Beurteilung eine auf die vom Höchstgericht als maßgeblich erachteten Elemente ausgerichtete Untersuchung des konkreten Sachverhaltes voranzugehen hat.

Die entscheidungserheblichen Fakten werden aus den vorliegenden Unterlagen und den von den Verfahrensparteien getätigten Aussagen abstrahiert und unter Zugrundelegung der oben dargestellten Rechtslage im Sinne der höchstgerichtlichen Vorgaben analysiert, um auf diese Weise zu einer sachgerechten Beurteilung der tatsächlichen Gestaltung des Außenverhältnisses zwischen der Bw. und dem Kunden zu gelangen.

A) Website: Die in Konkurs befindliche Bw. betrieb im berufsgegenständlichen Zeitraum ein Begleitservice, wobei das Anbieten der Begleitpersonen (Escorts) über Websites (und Zeitungsinserate) erfolgte. Von der Bw. wurde der Umstand gerügt, dass im BP-Bericht die Bezeichnung einer der beiden angeführten Websites unrichtig sei. Es ist zutreffend, dass die Website der Bw. nach "xxx" die Buchstabenfolge "com" und nicht - wie im BP-Bericht irrtümlich angeführt - "at" aufwies. Dieser offensichtliche Schreibfehler des Prüfers hat jedoch keine Relevanz für die Sachverhaltsbeurteilung, weshalb ihm nicht die Qualität eines erheblichen Verfahrensmangels beizumessen ist. Eine Verwechslung mit der Website eines anderen Unternehmens kann nämlich ausgeschlossen werden, da es die unrichtige Adresse im Prüfungszeitraum nicht gab. Daher ist der seitens der Bw. in diesem Zusammenhang erhobene Vorwurf der unrichtigen und mangelhaften Sachverhaltsermittlung nicht gerechtfertigt. Im Übrigen befinden sich die Ausdrücke der Inhalte der laut Impressum eindeutig von der Bw. im Zeitraum 2000 bis 2005 betriebenen Website im Arbeitsbogen der BP, so dass die richtige Beurteilungsgrundlage in Papierform zur Verfügung steht. Auf dieser Website wurden

die in der Mehrzahl weiblichen und einige männliche Begleitpersonen (Escorts) mit jeweils einem (meist sehr freizügigen) Foto, Alias-Namen und einigen Eckdaten (Alter, Sprachen, Größe, Gewicht, Brust, Maße, Raucher, Reisen) vorgestellt. Zu den Fotos fand sich die Information: *"Wir garantieren Ihnen die Echtheit der Fotos. Alle abgebildeten Damen sind wirklich verfügbar und die meisten Fotos sind bei uns entstanden das heißt wir haben auch das Urheberrecht hierfür!"* Die unterschiedlichen "Qualitätsklassen" der angebotenen Begleitpersonen waren wie folgt umschrieben: *"Was ist der Unterschied zwischen den Girls und den Supergirls? Grundsätzlich sind alle Personen die von unserer Agentur vermittelt werden uns persönlich bekannt und entsprechen den hohen Erwartungen unserer Kunden. Unsere Supergirls unterscheiden sich aufgrund ihres Auftretens, der Art sich zu kleiden und ihren Sprachkenntnissen von den anderen Talenten. Topmädchen haben einfach Toppreise wie alle anderen Dinge im Leben und wenn Sie ein ganz besonderes Erlebnis suchen dann probieren Sie einfach den Unterschied!"* Für Stammkunden wurde ein Newsletter als kostenfreies Service angeboten: *"In der Regel bekommt der Teilnehmer Informationen über neue Escorts, News und Aktionen 5 Tage vor der Veröffentlichung das heißt Sie werden wie VIP's behandelt ohne dafür zahlen zu müssen! In Zukunft verständigen wir Sie auch gerne über SMS auf Ihrem Mobiltelefon."* Zu den möglichen Treffpunkten wurde ausgeführt: *"Wir arbeiten als Agentur die Damen und Herren vermittelt das heißt wir verfügen über keine Räumlichkeiten um die gewünschten Personen zu treffen. Sollten Sie ein anonymes Date wünschen, würden wir Sie bitten unsere Kategorie HOTELS zu besuchen oder sich über unsere Hotline unter ... beraten zu lassen."* Weiters wird auf die Flexibilität der *"meisten der hier beworbenen Personen"* hingewiesen, *"das heißt sie kommen gerne auch zu Polterabenden, einem Striptease, einem Photo Shoot oder einer privaten Feier. Sollten Sie spezielle Anforderungen haben, würden wir Sie bitten unsere Hotline unter ... zu kontaktieren. Unsere Telefonistinnen beraten Sie gerne ausführlich rund um die Uhr und dies 365 Tage pro Jahr!"* Überdies wurde weltweite Urlaubsbegleitung angeboten: *"Für längere Arrangements sind wir gerne bereit individuelle Angebote zu erstellen. Sollte die Person Sie im Ausland besuchen ist eine Anzahlung von 30 % durch Kreditkarte oder Überweisung notwendig."* Auch Leistungen im Bereich "Security" wurden angeboten: *"Dieses Service ist vor allem für Besucher die nach Wien kommen gedacht. Sie haben ein Sicherheitsproblem, benötigen einen Chauffeur, einen Assistenten oder eine Limousine? All dies stellt kein Problem dar wir sorgen gerne für Ihre Sicherheit ..."* Weiters wurden zusätzliche Dienstleistungen angeboten: *"Es ist spät abends und Sie buchen ein Date aber leider sind Ihnen die Getränke oder die Zigaretten ausgegangen oder Sie wollen einfach die Tageszeitung danach lesen? Auch dies stellt für uns kein Problem dar und alle zusätzlichen Wünsche werden gegen eine Bearbeitungsgebühr von 10 % nach Möglichkeit erledigt."* Eine Abgrenzung zu Prostitution und Zuhälterei sollte offensichtlich die folgende

Passage darstellen: *"Die Escorts werden nicht zum Zweck sexueller Kontakte oder sonstiger Tätigkeiten, welche gegen das Gesetz verstoßen vermittelt. Sollten sich aus einem Vermittlungsauftrag zwischen einem Kunden/in und unseren Escorts eine sexuelle Beziehung ergeben, so ist dies ausschließlich Ihre private Angelegenheit!"* Die Information zur Preisgestaltung lautete: *"Wie hoch sind die Preise für ein Date? Da wir versuchen unsere Kunden individuell zu behandeln sind die jeweiligen Preise von den Wünschen der Kunden abhängig, ebenso unterschiedlich aber entsprechend immer den marktüblichen Preisen. Ein aktuelles Preisanbot erhalten Sie jeweils bei der Beratung über unsere Hotline unter .....* Grundsätzlich operieren wir als Agentur und bekommen für unsere Leistung eine Vermittlungsprovision das heißt auch dass ein Großteil der Kosten an die Dame oder den Mann geht den wir ihnen vermitteln und die als selbstständig tätige Person uns mit der Vermittlung beauftragt haben. Sollten Sie einmal mit der gebotenen Leistung unzufrieden sein würden wir Sie bitten uns über die Rubrik Feedback zu kontaktieren und wir werden uns bemühen falls der Vorwurf berichtigt ist Ihnen eine entsprechende Entschädigung in Abstimmung mit unseren Escorts zukommen zu lassen!"

Die Fahrtkosten wurden abgestuft nach Entfernungen von "Stadt" bis "300 km" in einem Rahmen von € 20 bis € 280 angegeben, wobei die € 20 für Leistungserbringungen in Wien schon im Preis inkludiert waren. Zur Stornomöglichkeit war ausgeführt: *"Was tun wenn bei einem Treffen die Chemie nicht stimmt? Dies ist kein Problem da wir auf zufriedene Kunden Wert legen. Sie ersetzen der Damen nur die angeführten Fahrtspesen und wir würden uns freuen wenn wir Ihnen eine andere Person schicken dürfen."* Wie aus den vorliegenden Ausdrucken ersichtlich ist, wurden über diese Website auch Reisen nach Phuket in Thailand angeboten, wobei mit Bildern von Landschaft und Locations geworben wurde. Unter "Sonstiges" findet sich der Hinweis, dass auch *"Begleitungen"* organisiert würden.

B) Geschäftsanbahnung: Den potentiellen Kunden wurde auf der Website mitgeteilt, dass die Bw. großen Wert auf eine gute Kommunikation mit ihnen lege. *"Sollten Sie kurzfristig buchen wollen wir Sie bitten unsere Hotline unter ... zu kontaktieren da es bei der Beantwortung von Emails zu einer Verzögerung bis zu 12 Stunden kommen kann."* Wie auch im Falle der Geschäftsanbahnung über Zeitungsinserate handelte es sich um eine Telefonnummer der Telefonzentrale der Bw. Eine direkte Kontaktaufnahme mit den Begleitpersonen war ausgeschlossen: *"Kann man die Dame oder den Herrn direkt anrufen? Nein. Die hier von uns beworbenen Personen legen so wie sicherlich auch Sie Wert auf Diskretion und ihre Privatsphäre. Der Erstkontakt sowie Terminvereinbarungen erfolgen ausschließlich über unsere Hotline. Wir schätzen auch nicht Kunden, die unsere Mädchen unter Druck setzen um deren Telefonnummer für private Dates zu bekommen. Da wir viel Zeit und Geld in die Vermarktung investieren, liegt es in unserem Interesse unsere Vermittlungsgebühr in Rechnung zu stellen."*

C) Buchung: Bei der Buchung über Anruf unter der auf der Website bzw. in Zeitungsinseraten angegebenen Hotline oder per E-Mail hatte der Kunde der Bw. gegenüber die gewünschte Begleitperson (Alias-Name), Zeitpunkt und Ort des Treffens sowie die Zahlungsart (bar oder mittels Kreditkarte) bekannt zu geben. Bei Verfügbarkeit der gewünschten Person wurde der Auftrag bestätigt. War die gewünschte Begleitperson nicht verfügbar, wurde eine andere Person angeboten.

D) Ablauf der "Begleitleistung": Nachdem die Begleitperson von der Bw. entsprechend informiert worden war, erschien sie zur vereinbarten Zeit am vereinbarten Treffpunkt. Die Begleitperson nannte stets nur ihren Alias-Namen, um ihre eigene Anonymität zu gewährleisten. Zunächst wurde die Zahlung abgewickelt. Es wurde entweder der gesamte Bargeldbetrag vom Kunden an die Begleitperson übergeben oder ein Kreditkartenbeleg durch Übertragung der Kreditkartenprägung auf den Beleg mittels Feuerzeug oder ähnlichem ("Durchrubbeln") ausgestellt, in welchem der zu zahlende Betrag eingetragen wurde. Das Konto, auf welchem die mittels Kreditkarte getätigten Zahlungen einlangten, lautete auf die Bw., sodass der Kunde auf seiner Kreditkartenabrechnung lediglich einen Hinweis auf die Bw. vorfand. Danach erfolgte die "Begleitleistung". Diese bestand in der "Überlassung der Zeit der Begleitperson". Wie diese Zeit gestaltet wurde, blieb grundsätzlich der Begleitperson und dem Kunden überlassen. Wie seitens der Bw. mehrfach betont und auch auf der Website erklärt wurde, sollte die Gestaltung der Website in erotischer Richtung nicht bedeuten, dass die Begleitpersonen zur Erbringung sexueller Dienstleistungen angeboten wurden. Wenn die Bw. darauf aufmerksam machte, dass sich allenfalls ergebende sexuelle Kontakte zwischen Kunden und Begleitpersonen deren Privatangelegenheit wären, so ist in diesem Hinweis nach der Lebenserfahrung eindeutig ein verschleiertes Angebot von Dienstleistungen sexueller Art zu erblicken. Von einer entsprechenden ernsthaften Distanzierung seitens der Bw. kann nicht ausgegangen werden, da es mittlerweile allgemein bekannt ist, dass es sich bei dieser Art der Präsentation von "Begleitpersonen" um eine Form des Anbietens von auch sexuellen Dienstleistungen handelt. Hätte die Bw. tatsächlich eine klare Grenzziehung vornehmen wollen, hätte sie diese Absicht unmissverständlich zum Ausdruck bringen müssen. Es wäre geradezu lebensfremd, würde man annehmen, dass die Inanspruchnahme von auf erotische Weise beworbenen Begleitleistungen nicht bei einer Vielzahl von Kunden auch mit dem Wunsch nach Erlangung von Dienstleistungen auf sexuellem Gebiet verbunden wäre.

E) Preisgestaltung und Abrechnung: Von der persönlich haftenden Gesellschafterin C. wurde der BP bekannt gegeben (Niederschrift vom 27. September 2006), dass für die erste Stunde € 150,00 und für jede Verlängerungsstunde € 115,00 von den Kunden verlangt wurde. Die Provision der Bw. habe € 66,00 betragen. Dazu ist festzustellen, dass der Wahrheitsgehalt der Aussage der Geschäftsführerin zur Preisgestaltung im Hinblick auf die unter Punkt A)

dargestellten Passagen der Website, wonach *"die jeweiligen Preise von den Wünschen der Kunden abhängig"* seien und wonach bei *"Supergirls"* von *"Toppreisen"* die Rede ist, als äußerst zweifelhaft eingestuft werden muss. Im Übrigen wurde auch in der Berufung vorgebracht, dass die Vergütung der Escorts sehr unterschiedlich gewesen wäre. Nach den vorliegenden Ermittlungsergebnissen überwog Barzahlung gegenüber Kreditkartenzahlung. Bei Barzahlung hatte die Begleitperson ca. 44 % des Entgeltes für die erste Stunde abzuliefern. Laut Auskunft der Bw. seien die für Verlängerungszeiten vereinnahmten Beträge in der Regel zur Gänze bei der Begleitperson verblieben. Bei Kreditkartenzahlung (Eingang auf einem Konto der Bw.) habe die Begleitperson ihren Anteil von ca. 56 % des Entgeltes der ersten Stunde sowie weitere Entgeltsanteile von der Bw. mittels Barzahlung erhalten. Es war üblich, dass sich die Begleitpersonen einmal pro Woche zur Abrechnung in die Räumlichkeiten der Bw. begaben.

F) Verhältnis der Bw. zu den Begleitpersonen: Potentielle Begleitpersonen traten von sich aus an die Bw. heran, um sich zu bewerben. Es wurden ihnen die Konditionen mitgeteilt: Fixer Honorarsatz und Anteil am Honorar, Auftragsablauf. Der Aufteilungsprozentsatz und die Höhe des Gesamtentgeltes für die Begleitleistung waren nicht Ergebnis von Verhandlungen, sondern wurden von der Bw. vorgegeben. Der Inhalt der zwischen den Begleitpersonen (Auftraggeber) und der Bw. (Auftragnehmer) abgeschlossenen "Vermittlungsverträge" lautete: *"Ich ... (in Folge AG) beauftrage die Firma Bw. (in folge AN), unter dem Markenzeichen "Viennas Best Escort" bekannt, mich als Begleitperson an dritte Personen, die durch Marketing und aus Werbetätigkeit zum Kundenkreis von (AN) zählen zu vermitteln. Da es sich ausschließlich um Kunden von Bw. handelt ist es dem AG nicht gestattet privaten Kontakt zu den Kunden herzustellen bzw. aufrecht zu halten. Der AN tritt rein als Vermittler von gesellschaftlichen Kontakten, die nicht dem Prostituiertengesetz und Geschlechtskrankheitengesetz unterliegen auf und erhält hierfür eine Vermittlungsprovision in Höhe von max. 40 % vom Grundpreis. Trinkgelder etc. sind von der Provision ausgeschlossen. Die Fahrtspesen von u. zum Kunden sind vom AG zu tragen. Bei Vertragsbeginn ist eine Kautions von € 200 vom AG zu entrichten, die bei Vertragsende wieder ausbezahlt wird. Bei Nichteinhaltung erfolgt der sofortige Ausschluss aus der Vermittlung und die Einbehaltung der hinterlegten Kautions zu Gunsten des AN. Weiters erklärt der AG mit seiner Unterschrift (wenn es sich dabei um nicht österreichische Staatsbürger handelt), dass er aus eigenen Willen, freiwillig und auf legalem Weg nach Österreich eingereist ist und nicht durch Personen die in einem Dienstverhältnis zum AN stehen oder durch den AN beauftragte Personen angeworben oder zur Einreise genötigt wurde. Der Kontakt zum AN wurde aus eigener Initiative und freiwillig hergestellt. Auf Wunsch des AGs werden auch bargeldlose Zahlungen wie Kreditkarten usw. in fremden Namen und auf fremde Rechnung für den AG übernommen und abgerechnet. Der Auftraggeber ist selbst-*



*ständig tätig und ist für alle Belange wie Einkommensteuer, Sozialversicherung und andere Abgaben eigenverantwortlich. Es liegt im freien Ermessen des AGs Aufträge anzunehmen. Alle Angaben sind korrekt und werden gegenüber 3. Personen streng vertraulich behandelt. Bei strafrechtlicher Verfolgung oder anderen Rechtsverstößen erfolgt die Weitergabe meiner Daten an befugte Organe. Ich erkläre, dass ich den Inhalt des Vertrages gelesen und vollinhaltlich verstanden habe. Vertragsbeginn mit Unterzeichnung auf die Dauer von einem Monat und wird im gegenseitigen Einvernehmen jeweils um einen Monat automatisch verlängert."*

Die rechtliche Beurteilung des vorliegenden Sachverhaltes hat unter Zugrundelegung der oben dargestellten Rechtslage zu erfolgen. Die unter den Punkten A) bis F) dargestellten Sachverhaltselemente stellen nach den höchstgerichtlichen Vorgaben (VwGH 25.1.2006, 2002/13/0199) maßgebliche Grundlagen der Beurteilung des Umfangs der Umsatzsteuerpflicht bei einem Begleitservice dar. Dazu ist anzumerken, dass die aus der Website "www.xxx.at" dargestellten Inhalte und jene der zweiten von der Bw. betriebenen Website ("www.yyy.org") im Wesentlichen gleichartig sind. Ebenso bestanden im Falle der von der Bw. initiierten Zeitungsinserate hinsichtlich der wesentlichen Modalitäten keine Unterschiede. Insoweit von der Bw. die Unterlassung der Befragung der von ihr bekannt gegebenen 13 Begleitpersonen durch die BP gerügt wurde, ist festzustellen, dass derartige Einvernahmen zu einem nicht vertretbaren Verwaltungsaufwand geführt hätten. Von derartigen Befragungen wurde zu Recht Abstand genommen, zumal sämtliche Aspekte der Tätigkeit der Bw. anhand ihrer Internetauftritte, der Zeitungsinserate und des Inhaltes der Verträge mit den Begleitpersonen ermittelt werden konnten und somit eine ausreichende Grundlage für die umsatzsteuerrechtliche Beurteilung vorhanden ist. Das Vorbringen der Bw., dass die vorgelegten eidesstattlichen Erklärungen von Kunden nicht beachtet worden seien, ist nicht nachvollziehbar, da die darin enthaltenen Angaben nicht in Widerspruch zu den Ermittlungsergebnissen der BP stehen. Sowohl Q. als auch R. bestätigen, dass sie über Anruf bei der Agentur eine von ihnen ausgewählte Begleitperson in eine Bar bestellten. In beiden Fällen wurde nur eine Stunde in Anspruch genommen, die in der Bar verbracht wurde. Am Beginn des Treffens wurde jeweils das vereinbarte Entgelt für die erste Stunde in Höhe von € 150,00 kassiert. Laut Q. rief die Begleitperson bei der Bw. an, um ihr Eintreffen beim Kunden mitzuteilen. Zur Beendigung des Treffens meinte er: *"Leider war ich zu angeheitert um nach der Stunde weiterzumachen. Eva ist dann gegangen, ohne mir ihre Telefonnummer zu geben, aber ich werde sie sicherlich wiedersehen."* R. meinte zur Beendigung des Treffens: *"Nach der Stunde habe ich nicht weiter gebucht, da ich ja nur einen Versuch für ein Blind Date starten wollte. Sie hat dann die Agentur angerufen und ist dann mit einem Taxi nach Hause gefahren. Wenn ich Zeit habe werde ich sie sicherlich wieder einmal buchen."* In den eidesstattlichen Aussagen

dieser Kunden sind überhaupt keine Elemente erkennbar, die Abweichungen zu den Sachverhaltsannahmen der BP darstellen könnten.

Die im Sachverhaltsteil dieser Entscheidung dargestellten umfangreichen Vorbringen der Bw. können im gegenständlichen Verfahren generell nur insoweit zum Gegenstand näherer Befassung gemacht werden, als ihnen irgendeine Bedeutung im Hinblick auf die umsatzsteuerrechtliche Beurteilung des Sachverhaltes beizumessen ist. Demnach hat eine Auseinandersetzung mit den von der Bw. angesprochenen Feststellungen der Staatsanwaltschaft oder der Bundespolizeidirektion in andere Rechtsmaterien betreffenden Verfahren sowie mit den Ausführungen zu gewerbe- und sozialversicherungsrechtlichen Aspekten mangels Entscheidungsrelevanz nicht zu erfolgen.

Nach dem hauptsächlichen im Hinblick auf den Bereich der Umsatzsteuer maßgeblichen Vorbringen der Bw. sei sie vom Kunden beauftragt worden, zwischen diesem und der Begleitperson seiner Wahl einen Kontakt und in der Folge einen Leistungsaustausch herzustellen. Sie selbst sei nicht in diesem Leistungsaustausch eingebunden gewesen, da der Leistungsinhalt allein zwischen dem Kunden und der Begleitperson vereinbart worden sei. Dem ist zu erwidern, dass der Kunde nur über die Websites der Bw. einen entsprechenden Kontakt herstellen konnte, weshalb als wesentlich anzusehen ist, wie sich nach der "Verkehrsauffassung" bei Betrachtung dieser Website das Verhältnis zwischen den einzelnen Beteiligten (Bw., Begleitperson und Kunde) darstellte. Auch im Falle der Zeitungsinsertate hatte der Kunde nur über die Hotline der Bw. die Möglichkeit zu einer Kontaktaufnahme. Für den Kunden war daher die erste und einzige "Ansprechperson" die Bw., und zwar unabhängig davon, ob er über ein von der Bw. initiiertes Zeitungsinsertat oder über die Website auf das Begleitservice aufmerksam wurde.

Auf der Website der Bw. wurden ihm die einzelnen Begleitpersonen mit Alias-Namen, Fotos und Eckdaten präsentiert. Die Preise für die Dienstleistungen wurden explizit der individuellen Vereinbarung vorbehalten, was im Effekt bedeutet, dass der konkrete Preis eine Sache der Verhandlung zwischen der Bw. und dem Kunden war. Wenngleich von der Geschäftsführerin behauptet wurde, dass es fixe Sätze gab, so wurden diese jedenfalls nicht auf der Website bekannt gegeben.

Den umfangreichen Vorbringen der Bw. zur Verwendung von Alias-Namen ("Künstlernamen") ist zu entgegnen, dass diesem Aspekt im gegenständlichen Fall insoweit Bedeutung zukommt als es sich um eine milieutypische Verhaltensweise handelt, die allerdings im Kontext der umsatzsteuerlichen Beurteilung mitzuberoücksichtigen ist. Tatsache ist, dass eine direkte Kontaktaufnahme des Kunden mit einer Begleitperson nicht vorgesehen war. Wollte der Kunde eine Leistung des Begleitservice in Anspruch nehmen, musste er auf jeden Fall mit der

Bw. entweder telefonisch oder online Kontakt aufnehmen und dabei die gewünschte Leistung entsprechend konkretisieren (gewünschte Begleitperson, Zeitpunkt, Ort und Dauer des Treffens sowie Zahlungsart). Die Bestätigung dieses "Auftrages" wurde ebenfalls stets von der Bw. erbracht. Damit war für den Kunden die Leistung aber ausreichend festgelegt, sodass er beim nachfolgenden Treffen mit der unter einem Alias-Namen auftretenden Begleitperson nur mehr die Bezahlung des vorher bereits mit der Bw. vereinbarten Betrages durchzuführen hatte.

Die eigentliche "Begleitleistung" bestand, wie auch von der Bw. argumentiert wurde, in der Überlassung der Zeit der Begleitperson. Lediglich in Bezug auf die konkrete Ausgestaltung dieser "Zeitüberlassung" hatte sich der Kunde und mit der Begleitperson zu verständigen. Da jedoch der Preis mit der Bw. (und nicht mit der Begleitperson) ausgemacht wurde, kann in der konkreten Ausgestaltung der Zeitüberlassung kein wesentlicher Leistungsbestandteil gesehen werden. Als "Herr der Leistungsbeziehung" kann deshalb, wie übrigens vom UFS in den ebenfalls Begleitagenturen betreffenden Entscheidungen bereits wiederholt judiziert wurde (vgl. UFS 29.6.2005, RV/2366-W/02; UFS 30. 4.2008, RV/0791-G/06; UFS 6.7.2009, RV/1498-W/08), nur die Bw. als Betreiberin des Begleitservice angesehen werden.

Dieser sich bei objektiver Betrachtung ergebende Eindruck wurde auch durch die von der BP befragten Auskunftspersonen bestätigt. Wenn die Bw. in diesem Zusammenhang vermeint, dass die diesbezüglich vorgenommene Befragung von drei Kunden zu wenig aufschlussreich sei sowie die den Kunden gestellten Fragen missverständlich gewesen wären, so kann dieser Auffassung nicht gefolgt werden. Denn anhand der oben dargestellten Textzitate aus der Website ist ersichtlich, dass die Kunden angesichts der Präsentation der Bw. geradezu den Eindruck gewinnen mussten, dass die Bw. ihnen gegenüber über bloße Vermittlungsleistungen hinausgehende sonstige Leistungen erbringen und sich dabei der Begleitpersonen als Erfüllungsgehilfen bedienen würde.

Ein Kunde konnte im Zusammenhang mit der Buchung einer Begleitperson und der darauf folgenden Auftragsbestätigung durch die Bw. (demnach beim "Vertragsabschluss") nicht wirklich annehmen, dass die Bw. nur als Vermittlerin auftreten wollte, d.h. einen Leistungsaustausch zwischen der jeweiligen Begleitperson und dem Kunden herbeiführen, selbst aber außerhalb dieses Leistungsaustausches stehen wollte.

Der offensichtlich als Teil von Allgemeinen Geschäftsbedingungen gegebene Hinweis darauf, dass es sich nicht um ein Eigenschaft, sondern bloß um ein Vermittlungsgeschäft handeln sollte, widerspricht dem äußeren Anschein, der durch das Auftreten der Bw. nach außen hin insgesamt entstand.

Die Angaben der Bw. auf der Website, *"grundsätzlich"* als Agentur zu operieren und für ihre Leistung eine Vermittlungsprovision zu bekommen, sowie dass *"ein Großteil der Kosten an die Dame oder den Mann geht den wir ihnen vermitteln und die als selbstständig tätige Person uns mit der Vermittlung beauftragt haben"*, erscheinen im Kontext der Präsentation als pro forma aufgestellte Klauseln zwecks Behauptung einer bestimmten Rechtsposition.

Allerdings kann der Deklaration der Begleitpersonen als selbstständige Unternehmer durch die Bw. keine Bedeutung für die umsatzsteuerliche Beurteilung beigemessen werden, da es unmaßgeblich ist, ob ein Unternehmer eine Leistung selbst erbringt oder durch seine Arbeitnehmer oder durch einen anderen Unternehmer erbringen lässt.

Außerdem vermag der Hinweis, dass die Bw. einen Anteil des von ihr mit dem Kunden individuell vereinbarten Gesamtpreises als Vermittlungsprovision erhalte, nichts daran zu ändern, dass anhand der Gestaltung der Website als Ganzes für den Kunden keinesfalls der Eindruck entstehen konnte, dass die Bw. lediglich als Vermittlerin aufgetreten wollte.

Nach der oben dargestellten Rechtslage muss ein Unternehmer das Auftreten im fremden Namen "deutlich" zu erkennen geben. Das Kriterium der Deutlichkeit kann im gegenständlichen Fall nicht als erfüllt angesehen werden, da die "Gesamtpräsentation" eine solche Annahme nicht zulässt.

Wenn die Bw. moniert, dass die von ihr gegebenen Hinweise auf ein Auftreten im fremden Namen von der BP nicht beachtet worden seien, so ist zu entgegnen dass eine kognitive Erfassung dieser als Allgemeine Geschäftsbedingungen in die Präsentation des Angebotes des Begleitservice integrierten Passagen durch die Kunden nicht angenommen werden kann. Allgemeine Geschäftsbedingungen werden nämlich erfahrungsgemäß insbesondere beim Abschluss von Geschäften, die – wie im konkreten Fall – in finanzieller Hinsicht nicht von großer Bedeutung sind, von Kunden überhaupt nicht gelesen. Da auch seitens der Bw. mehrmals auf das Phänomen eines generellen Desinteresses von Kunden am Inhalt der als Allgemeine Geschäftsbedingungen gedachten Klauseln ausdrücklich hingewiesen wurde, ist zumindest in diesem Punkt von einer Konvergenz zwischen Behörde und Bw. auszugehen. Die Ausführungen der Bw. zur ihrer Ansicht nach gegebenen Vergleichbarkeit ihrer Tätigkeit mit der einer Taxifunkzentrale oder einem Immobilienmakler bringen keinen Erkenntnisgewinn für dieses Verfahren. Sie stellen nur einen Hinweis darauf dar, dass bei der Einschaltung von dritten Personen naturgemäß Probleme bei der Leistungszurechnung entstehen können. Bei der rechtlichen Beurteilung derartiger Konstellationen ist stets zu beachten, dass nach höchstgerichtlich vertretener Auffassung (VwGH 25.1.2006, 2002/13/0199) die tatsächliche Gestaltung des Außenverhältnisses zwischen der Bw. und dem Kunden maßgebend ist. Wie den oben dargestellten Erwägungen zum vorliegenden Sachverhalt zu entnehmen ist, kann dem Auftreten der Bw. gegenüber den Kunden nicht in der geforderten Deutlichkeit ent-

nommen werden, dass die Bw. lediglich als Vermittlerin auftreten wollte. Daher kann an der umsatzsteuerlichen Beurteilung durch die BP dem Grunde nach keine Rechtswidrigkeit erblickt werden. Was die Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2000 bis 2005 anbelangt, so werden die Ausführungen der BP in der Stellungnahme zur Berufung als zutreffend beurteilt. Die Vornahme der Schätzung gemäß § 184 BAO zwecks Ermittlung der gesamten von den Kunden aufgewendeten Entgelte ist sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach nicht zu beanstanden. Insoweit seitens der Bw. die Vornahme einer Liebhabereibeurteilung angeregt wurde, wird ebenfalls auf die als zutreffend erachteten Aussagen der BP in der Stellungnahme zur Berufung verwiesen. Die Ausführungen der Bw. zur Vornahme von Rechnungsberichtigungen sind hypothetischer Natur, da tatsächlich keine berichtigten Rechnungen vorgelegt wurden.

Die Vorgehensweise der BP im Bereich der Einkommensteuer ist ebenfalls nicht zu beanstanden. Der angefochtene Bescheid betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 2005, mit welchem ein Verlust von - € 19.957,96 festgestellt wurde, wird als rechtskonform beurteilt.

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 7. Februar 2011