jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2011/3/31 2009/15/0199

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 31.03.2011

Index

E3L E09301000;
E6J;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

31977L0388 Umsatzsteuer-RL 06te Art13;
62003CJ0284 Temco Europe VORAB;
62009CJ0270 MacDonald Resorts VORAB;
BAO §115 Abs2;
BAO §166;
BAO §169;
BAO §183 Abs2;
BAO §183 Abs4;
BAO §183;
UStG 1994 §1 Abs1 Z1;
UStG 1994 §4 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger und die Hofräte Dr. Zorn, Dr. Büsser, MMag. Maislinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Unger, über die Beschwerde der H in S, vertreten durch Dr. Peter Lechenauer und Dr. Margrit Swozil, Rechtsanwälte in 5020 Salzburg, Hubert-Sattler-Gasse 10, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Salzburg, vom 25. September 2009, Zl. RV/0394-S/06, miterledigt RV/0395- S/06, betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer 1997 bis 2003, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird, soweit er die Umsatzsteuer für die Kalenderjahre 1997, 1998, 1999 und 2000 betrifft, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.326,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin teilte dem Finanzamt im März 2001 die Eröffnung einer Begleitagentur mit dem Unternehmensgegenstand der Vermittlung von Begleitungen auf Provisionsbasis ab 1. März 2001 mit. Neben Einkünften aus Vermietung und Verpachtung erklärte die Beschwerdeführerin 2001 einen Gewinn aus dem Betrieb einer Begleitagentur.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Außenprüfung betreffend die Jahre 1997 bis 2001 und einer Nachschau ab Jänner 2002 kam die Betriebsprüfung zum Schluss, dass die Beschwerdeführerin die Betreiberin des Bordellbetriebes F sei. Die Begleitagentur und angebliche Vermietung der Liegenschaften sollten nur dazu dienen, die tatsächlichen Geschäftstätigkeiten der Beschwerdeführerin zu verschleiern. Aus dem Fehlen von Grundaufzeichnungen leitete die Betriebsprüfung die Befugnis zur Schätzung der Besteuerungsgrundlagen aus dem Betrieb des Bordells ab. Unter Zugrundelegung einer durchschnittlichen durchgehenden Nutzung von vier Wohneinheiten pro Haus durch die Prostituierten, einer Kundenfrequenz von zwei Freiern, einer von der Prostituierten zu erbringenden Zimmermiete von 30 EUR pro Tag für Haus 1 und 100 EUR pro Tag für Haus 2 sowie eines "Stichgeldes" pro Freier von 40 EUR für Haus 1 und 6 EUR für Haus 2 errechnete die Betriebsprüfung einen durchschnittlichen Tagesumsatz von 440 EUR (Haus 1) bzw. 448 EUR (Haus 2). Dieser Tagessatz wurde unter Annahme einer durchschnittlichen Öffnung des Bordellbetriebes an 330 Tagen auf das Jahr hochgerechnet. Die Einnahmen wurden noch durch Beiträge, welche die Prostituierten an die Beschwerdeführerin durchschnittlich für Visumverlängerungen, Werbung und Internet zu erbringen hatten und durch Getränkeerlöse erhöht. Aufwandseitig wurden von der Betriebsprüfung bis zum Erwerb der Liegenschaften durch die Beschwerdeführerin Ende 2001 Mietaufwendungen, ab dem Zeitpunkt des Erwerbes Abschreibungen berücksichtigt. Als weitere Aufwandsposten wurden Betriebskosten, Reparaturaufwand, allgemeine Aufwendungen, Aufwendungen für Security und Zinsen aus Fremdwährungsdarlehen angesetzt.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung und erließ am 2. Dezember 2005 Bescheide betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer für den Zeitraum 1997 bis 2003.

Die Beschwerdeführerin erhob gegen diese Bescheide Berufung.

Die belangte Behörde führte am 26. Mai 2009 ein Erörterungsgespräch mit der Beschwerdeführerin (und ihrem Vertreter) in Anwesenheit von Vertretern des Finanzamtes durch. Die Beschwerdeführerin kündigte im Hinblick auf diese Erörterungen an, ergänzendes Vorbringen zur Berechnung nachzureichen.

Am 18. Juni 2009 erstattete die Beschwerdeführerin sodann eine Stellungnahme, in welcher sie ausführte, ihr könne eine Prostitutionsausübung weder faktisch noch in steuerlich anlastbarer Weise zugeordnet werden. Weiters erstattete sie - gegliedert nach Jahren und Häusern - Vorbringen zu ihren Einnahmen und Ausgaben.

Die belangte Behörde forderte sodann die Beschwerdeführerin auf, angekündigte weitere Beweismittel vorzulegen.

Mit Schriftsatz vom 6. Juli 2009 legte die Beschwerdeführerin Urkunden vor.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde den Berufungen teilweise Folge und änderte die erstinstanzlichen Bescheide ab.

Begründend führte die belangte Behörde im Wesentlichen aus, im vorliegenden Fall würden jegliche Grundaufzeichnungen fehlen. Auf Grund der vom Finanzamt durchgeführten Erhebungen bestehe jedoch die Annahme des Vorhandenseins einer Steuerquelle, die nicht offen gelegt worden sei, zu Recht. Dies berechtige die Abgabenbehörde zur Schätzung der Besteuerungsgrundlagen. Die Beschwerdeführerin nutze seit der Anmietung der Wohnungen im Jahr 1997 diese zur Führung eines Bordells und lukriere daraus Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Der anfangs eingeschränkte Geschäftsumfang habe sich in den Folgejahren durch die Anmietung zusätzlicher Wohnungen und schließlich den Ankauf der beiden Objekte gesteigert. In den Anfangsjahren habe die Beschwerdeführerin durch Vorschieben anderer Personen versucht, ihre Tätigkeit als Bordellbetreiberin zu verschleiern. Auf Grund vermehrter behördlicher Kontrollen sei sie auch steuerlich in Bedrängnis geraten. Um dem Erklärungsbedarf Genüge zu tun, habe sie eine Begleitagentur inszeniert, hinter welcher jedoch in Wahrheit der schon seit 1997 bestehende Bordellbetrieb gesteckt habe.

Die Besteuerungsgrundlagen würden wie folgt geschätzt:

a) 1997

Haus 1: Die Beschwerdeführerin habe jedenfalls drei Wohnungen angemietet, um diese durch Beschäftigung von Personen, von denen sie aus der Tätigkeit der Prostitution täglich 300 S vereinnahmt habe, gewerblich zu nutzen. Ausgehend von 28 Nutzungstagen pro Monat und dem Nutzungszeitraum ab Oktober 1997 würden sich Einnahmen von 75.600 S brutto, sohin 63.000 S netto ergeben. Als Ausgaben seien - aus den vorliegenden Mietverträgen ableitbar - 5.545 S (netto, pro Monat und Wohnung) anzusetzen. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Bordellbetrieb) 1997 würden sich daher mit 63.000 S abzüglich 49.905 S mit 13.095 S ergeben.

Die Einnahmen aus dem Bordellbetrieb seien gemäß § 10 Abs. 1 UStG dem Regelsteuersatz von 20 % zu unterziehen, die Vorsteuern würden in Höhe von 10 % der Ausgaben berücksichtigt, sodass sich eine Umsatzsteuerzahllast von 7.609,50 S ergebe.

b) 1998

Haus 1: Die Beschwerdeführerin habe mindestens vier Wohnungen angemietet, um sie gewinnbringend aus der Prostitutionstätigkeit gewerblich zu nutzen. Als Tagessatz pro Wohnung sei wiederum ein Betrag von 300 S anzusetzen. Unter Zugrundelegung von 330 Nutzungstagen ergäben sich Einnahmen mit 396.000 S (brutto) bzw. 330.000 S (netto). Die Ausgaben seien wiederum mit 5.545 S (netto, pro Monat und Wohnung) anzusetzen, sohin insgesamt mit 266.160 S netto. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb errechneten sich daher mit 63.840 S. Die Umsatzsteuerzahllast betrage 39.384 S.

c) 1999

Haus 1: Auch in diesem Jahr sei von einer Nutzung von mindestens vier Wohnungen durch die Beschwerdeführerin auszugehen, sodass die Einnahmen wiederum mit 330.000 S (netto) und die Ausgaben mit 266.160 S (netto) anzusetzen seien.

Haus 2: Es sei davon auszugehen, dass die Beschwerdeführerin ab Dezember mindestens zwei Wohnungen angemietet und gewinnbringend (täglich 300 S pro Wohnung) genutzt habe. Ausgehend von 28 Nutzungstagen ergäben sich Einnahmen von 16.800 S (brutto) bzw. 14.000 S (netto). Die Ausgaben ergäben sich - unter Ansatz eines Monatsnettomietbetrages von 5.545 S mit 11.090 S netto.

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb 1999 errechneten sich daher insgesamt mit 66.750 S. Die Umsatzsteuerzahllast betrage - unter Berücksichtigung anderer steuerpflichtiger Umsätze aus Vermietung und Verpachtung - 42.166 S.

d) 2000

Haus 1: Auch in diesem Jahr sei von der Nutzung von vier Wohnungen auszugehen, sodass sich wiederum Einnahmen von 330.000 S (netto) ergäben.

Unter Berücksichtigung einer im Mietvertrag enthaltenen "Schwankungsklausel" von 3 % ergebe sich, da dieser Wert unter Zugrundelegung des Verbraucherpreisindexes im Jahr 2000 überschritten worden sei, ein monatlicher Nettomietzins von

5.735 S; insgesamt seien daher Ausgaben von 275.280 S (netto) anzusetzen.

Haus 2: Es sei wiederum von der Nutzung von zwei Wohnungen auszugehen, die Einnahmen seien daher mit netto 165.000 S, die Ausgaben (unter Berücksichtigung eines Monatsnettomietzinses von 5.735 S) mit 137.640 S anzusetzen.

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb errechneten sich daher mit 82.080 S. Die Umsatzsteuerzahllast betrage - unter Berücksichtigung von steuerpflichtigen Umsätzen aus Vermietung und Verpachtung - 63.526,18 S.

e) 2001

Haus 1: Ab dem Jahr 2001 sei - unter Berücksichtigung der Aussagen der vernommenen Prostituierten und auch im Hinblick auf den Ankauf der beiden Objekte - ein "Stichgeld" pro Freier zuzuschätzen. Unter Berücksichtigung eines Tagessatzes von 300 S, "Stichgeld" von 400 S, 330 Nutzungstagen, 4 Wohnungen, zwei Freiern (pro Tag und Wohnung) ergäben sich Einnahmen von 1,452.000 S (brutto) bzw. 1,210.000 S (netto).

Die Ausgaben seien - unter Ansetzung einer Monatsnettomietbelastung von 5.735 S - für vier Wohnungen mit 275.280 S anzusetzen.

Haus 2: Hier seien zwei Wohnungen genutzt worden; unter Berücksichtigung derselben Prämissen wie beim Haus 1 ergäben sich Einnahmen von 726.000 S (brutto) bzw. 605.000 S (netto) und Mietausgaben von 137.640 S (netto).

Überdies sei im Hinblick auf den Ankauf der Häuser im Dezember 2001 jeweils eine Halbjahresabschreibung in Höhe von insgesamt 48.600 S zu berücksichtigen.

Als weitere Ausgaben seien jene für die Überwachung ("Aufpasser") zu berücksichtigen. Für die Überwachungspersonen sei im Hinblick auf eine Aussage einer Prostituierten von einem Tagessatz von 80 EUR auszugehen, sodass sich daraus ein Aufwand von 361.271 S ergebe.

Unter Berücksichtigung sonstiger Erlöse (Getränke, Spielautomat) und weiterer, erklärter Aufwendungen ergebe sich ein Gewinn aus dem Bordellbetrieb in Höhe von 867.849,57 S.

Die Umsatzsteuerzahllast betrage - wiederum unter Berücksichtigung von Umsätzen aus Vermietung und Verpachtung - 325.794,68 S.

f) 2002

Haus 1: Hier seien Mieteinnahmen von 30 EUR täglich und "Stichgeld" von 40 EUR pro Freier anzusetzen. Unter Annahme von 4 Wohnungen, 330 Nutzungstagen und zwei Freiern (pro Wohnung und Nutzungstag) ergäben sich Einnahmen von 121.000 EUR netto.

Haus 2: Hier seien hingegen Mieteinnahmen von 100 EUR täglich und "Stichgeld" von 6 EUR pro Freier anzusetzen. Wiederum unter Berücksichtigung von 4 Wohnungen, 330 Nutzungstagen und zwei Freiern pro Tag ergäben sich Einnahmen von 123.200 EUR netto.

Diesen Einnahmen seien noch durchschnittlich 100 EUR pro Woche an "Werbekostenbeiträgen" der Prostituierten hinzuzurechnen (netto daher 3.917 EUR im Jahr). Dazu kämen Zahlungen, die die Prostituierten an die Beschwerdeführerin für Visa-Verlängerungen geleistet hätten (durchschnittlich insgesamt fünf pro Haus und Jahr zu 450 EUR; netto daher 3.750 EUR); diesen Einnahmen stünden Ausgaben (Gebühren) in Höhe von 1.100 EUR gegenüber.

Betreffend sonstiger Erlöse (Getränke/Spielautomat) handle es sich um Provisionen für die Aufstellung von Automaten in Höhe von 4.098,40 EUR; diesen Einnahmen stünden keine Ausgaben gegenüber.

Als Ausgaben seien zu berücksichtigen die Abschreibung (Haus 1 und Haus 2 jeweils 3.532 EUR); Zinsen für Fremdwährungskredite (pro Haus 3.450 EUR), Kosten der Überwachung (26.400 EUR für beide Häuser), sonstiger Aufwand entsprechend der Erklärung (25.099 EUR) und Betriebskosten (pro Haus 5.768 EUR).

Der Gewinn aus dem Bordellbetrieb ergebe sich daher mit 177.866,40 EUR, die Umsatzsteuerzahllast betrage (wiederum unter Berücksichtigung von steuerpflichtigen Umsätzen aus Vermietung und Verpachtung) 48.513,28 EUR.

g) 2003

Die Einnahmen für dieses Jahr deckten sich mit jenen des Jahres 2002 (mit Ausnahme der sonstigen Erlöse - Getränke/Spielautomat). Auch die Ausgaben deckten sich weitgehend mit jenen für das Jahr 2002 (abgesehen von Aufwand laut Erklärung sowie Betriebskosten).

Der Gewinn aus Bordellbetrieb ergebe sich daher mit 173.346,94 EUR, die Umsatzsteuerzahllast betrage (unter Berücksichtigung von Umsätzen aus Vermietung und Verpachtung) 46.395,15 EUR.

Die Leistung der Beschwerdeführerin bestehe vor allem darin, den Prostituierten die Gelegenheit zur Unzucht gegen Entgelt mit Dritten zu verschaffen. Die Zurverfügungstellung von Räumlichkeiten sei lediglich ein unselbständiger Teil dieser Gesamtleistung. Dass die Prostituierten einen Anteil an dem vom Leistungsempfänger geleisteten einheitlichen Entgelt erhielten, ändere nichts an der Beurteilung als einheitliche Leistung.

In den beiden Objekten habe sich ein Bordell befunden, dessen Betreiberin die Beschwerdeführerin gewesen sei, weshalb die Einkünfte aus dem Betrieb dieses Gewerbes seit 1997 ausschließlich dieser zuzurechnen seien. Entgegen der Betriebsprüfung, die für sämtliche Jahre dasselbe Ergebnis angesetzt habe, folge die belangte Behörde insofern dem Berufungsbegehren, als für jedes Jahr das Ergebnis gesondert ermittelt worden sei. Diese Betrachtungsweise sei schon deswegen geboten, weil aus dem Umstand, dass zunächst die Objekte nur angemietet, später aber angekauft worden seien, von einer sukzessiven Ausweitung des Unternehmensumfanges auszugehen sei.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die Beschwerde mit dem Begehren, ihn wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit in Folge der Verletzung von Verfahrensvorschriften kostenpflichtig aufzuheben.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und eine Gegenschrift erstattet, in der sie die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die Beschwerdeführerin wendet ein, sie habe keinen Bordellbetrieb geführt. In diesem Zusammenhang macht die Beschwerdeführerin Verfahrensmängel (Unterlassung von beantragten Zeugenvernehmungen, Verstoß gegen das Parteiengehör) geltend und bekämpft die Beweiswürdigung der belangten Behörde. Überdies wendet die Beschwerdeführerin ein, sie habe - umsatzsteuerfrei - Zimmer vermietet.

1. Unterlassung von beantragten Zeugenvernehmungen

Die Beschwerdeführerin rügt, es seien von ihr beantragte Zeugenbeweise nicht aufgenommen worden. Die belangte Behörde habe sich in der Beweiswürdigung auf Aussagen von Zeugen gestützt, die nicht vom Senat vernommen worden seien und an die die Beschwerdeführerin keine Fragen habe stellen können.

Gemäß § 166 BAO kommt im Abgabenverfahren als Beweismittel alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist. Das Beweisverfahren wird beherrscht vom Grundsatz der Unbeschränktheit und Gleichwertigkeit der Beweismittel; der Unmittelbarkeitsgrundsatz gilt hingegen im abgabenbehördlichen Beweisverfahren nicht (vgl. Ritz, BAO3, § 166, Tz 2).

Soweit die Beschwerdeführerin in der Beschwerde pauschal - in Wiederholung ihrer Stellungnahme im Rahmen des Berufungsverfahrens - ausführt, es seien sämtliche Personen, auf deren Aussage der erstinstanzliche Bescheid gründe, im Berufungsverfahren als Zeugen zu vernehmen, ist sie daher darauf zu verweisen, dass im Abgabenverfahren der Grundsatz der Unmittelbarkeit nicht gilt und die Berufungsbehörde sohin nicht verpflichtet ist, bereits im erstinstanzlichen Verfahren aufgenommene Zeugenbeweise zu wiederholen. In der BAO ist auch ein Recht der Partei auf Gegenüberstellung mit den Zeugen und auf persönliche Befragung eines Zeugen durch die Partei nicht vorgesehen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 22. September 2005, 2003/14/0002).

Die Beschwerdeführerin rügt, das Finanzamt habe auf eine Vorladung von Frau R verzichtet. Die Zeugin R wurde von der Beschwerdeführerin zum Nachweis dafür beantragt, dass ab Ende 1999 zwei Wohnungen an Frau R vermietet worden seien (Niederschrift vom 24. März 2005).

Zunächst ist darauf zu verweisen, dass dieses Vorbringen schon in Widerspruch zu ihrem eigenen Vorbringen in der Stellungnahme vom 23. Juni 2009 steht (eine Wohnung an M, eine Wohnung an R vermietet). Auch wurde von der Beschwerdeführerin eine "eidesstättige Erklärung" der von ihr auch als Zeugin beantragten Person vorgelegt. Von der Beschwerdeführerin wurde weder im Verwaltungsverfahren noch - durch bloße Wiederholung ihrer Behauptungen aus dem Berufungsverfahren - in der Beschwerde behauptet, die Zeugin hätte über den Inhalt ihrer schriftlichen Stellungnahme hinausgehend zur Klärung des maßgebenden Sachverhaltes beitragen können. Mit der schriftlichen Erklärung dieser Zeugin hat sich die belangte Behörde aber im Rahmen der Beweiswürdigung auseinander gesetzt. Die Beschwerdeführerin kann damit nicht aufzeigen, dass bei Vernehmung dieser Person als Zeugin die belangte Behörde zu einem anderen Bescheid hätte kommen können, ein relevanter Verfahrensmangel liegt damit nicht vor.

Gerügt wird die unterlassene Befragung von Herrn Ba; es ist aber nicht ersichtlich, zu welchem Thema dieser Zeuge beantragt wurde; ein relevanter Verfahrensmangel kann jedenfalls damit nicht aufgezeigt werden, dass bloß - ohne erkennbaren Zusammenhang - behauptet wird, ein Dritter (Herr Ke) sei den Mädchen nicht bekannt gewesen, die Damen hätten des öfteren mit diesem Herrn telefoniert.

Auf eine Vermögensdeckungsrechnung hat die belangte Behörde die Beweiswürdigung nicht tragend gestützt. Im angefochtenen Bescheid wurde lediglich ausgeführt, dass nicht überprüfbare Mittelherkünfte wie Vermögenszugänge unter anderem seitens der mittlerweile verstorbenen Großmutter die Vermögenssituation der Beschwerdeführerin nicht zu erklären vermöchten; damit werden aber im Rahmen der Beweiswürdigung diese Vermögenszugänge nicht in Zweifel gezogen, sodass die zu diesem Thema beantragten Zeuginnen (Mutter und zwischenzeitig verstorbene Großmutter der Beschwerdeführerin) von der belangten Behörde nicht zu vernehmen waren.

In ihrer schriftlichen Stellungnahme vom 6. Juni 2005 beantragte die Beschwerdeführerin die Vernehmung von Frau Se

"zur Person des Mieters / Betreibers" M und legte gleichzeitig eine eidesstättige Erklärung der Zeugin vor. In der Beschwerde wird diese Zeugin zum Thema geführt, welche Vermögenswerte Herrn M zugekommen seien; eine Relevanz dieses Beweisantrages ist nicht ersichtlich.

Der Zeuge Ke wurde in der Niederschrift vom 24. März 2005 zum Nachweis dafür beantragt, dass dieser von der Beschwerdeführerin niemals Geld bekommen habe. Auch hier ist die Relevanz des Beweisantrages nicht ersichtlich. Bei Zutreffen des Vorbringens würden sich lediglich (allenfalls) die Ausgaben der Beschwerdeführerin reduzieren. Im Übrigen wäre es aber auch nicht entscheidend, ob Herr Ke Zahlungen direkt von der Beschwerdeführerin oder allenfalls im Wege des Herrn M erhalten hätte.

Der Zeuge Ka wurde laut Beschwerde zum "Beweis für die Unrichtigkeit der vom Finanzamt festgestellten Beträge" beantragt; die belangte Behörde folgte in der Ermittlung der Einkünfte bzw. Umsätze aber ohnehin nicht den Ansätzen des Finanzamtes, sodass die Beschwerde aus dem Umstand, dass die Vernehmung dieses Zeugen unterblieb, ebenfalls keinen relevanten Verfahrensmangel ableiten kann.

Die Beschwerde kann daher insgesamt nicht aufzeigen, dass die Unterlassung der Aufnahme dieser Zeugenbeweise einen relevanten Verfahrensmangel begründe.

2. Parteiengehör

Die Beschwerdeführerin rügt, es liege ein Verstoß gegen das Parteiengehör vor, da nach Vorlage ihrer Stellungnahme ein weiterer Erörterungstermin nicht mehr vorgenommen worden sei.

Gemäß § 183 Abs. 4 BAO ist den Parteien vor Erlassung des abschließenden Sachbescheides Gelegenheit zu geben, von den durchgeführten Beweisen und vom Ergebnis der Beweisaufnahme Kenntnis zu nehmen und sich dazu zu äußern. Es besteht aber keine Verpflichtung, das Ergebnis der Beweiswürdigung vor Bescheiderlassung der Partei zur Kenntnis zu bringen; weiters müssen der Partei von ihr vorgelegte Beweismittel, auch wenn sie widersprüchlich sind, nicht vorgehalten werden (vgl. Ritz, aaO, § 115, Tz 15). Zu der von der Beschwerdeführerin selbst erstatteten Stellungnahme (bzw. zu den von ihr sodann vorgelegten weiteren Beweismitteln) war die Beschwerdeführerin demnach nicht (neuerlich) zu hören. Die Beschwerdeführerin legt überdies in der Beschwerde nicht dar, welches weitere Vorbringen sie hiezu hätte erstatten können. In der Beschwerde wird zwar angekündigt, weitere "Berechnungen" vorzulegen; derartige Berechnungen wurden aber nicht vorgelegt.

3. Beweiswürdigung

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Die Beweiswürdigung ist nur insofern der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle zugänglich, als es sich um die Beurteilung handelt, ob der Sachverhalt genügend erhoben ist und ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen schlüssig sind, also ob sie den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut bzw. den Erfahrungen des täglichen Lebens entsprechen. Ob die Beweiswürdigung materiell richtig ist, also ob sie mit der objektiven Wahrheit übereinstimmt, entzieht sich hingegen der Überprüfung durch den Gerichtshof (vgl. Ritz, aaO, § 167, Tz 10).

Die Beweiswürdigung hält der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle stand. Die Beschwerde vermag eine Unschlüssigkeit dieser Beweiswürdigung nicht aufzuzeigen, unterlässt sie doch eine detaillierte Auseinandersetzung mit den Überlegungen der belangten Behörde.

Zunächst ist darauf zu verweisen, dass in der Beschwerde weitwendig das Vorbringen, das mit der ergänzenden Berufungsausführung (samt Aussetzungsantrag) vom 25. Jänner 2008 erstattet wurde, wörtlich (samt Aussetzungsantrag) wiederholt wird. Demgemäß setzt sich die Beschwerde über weite Strecken aber nicht mit den Erwägungen der belangten Behörde, sondern vielmehr mit den erstinstanzlichen Bescheiden (bzw. dem diesen Bescheiden zugrunde liegenden Prüfbericht) auseinander. Die Beschwerdeführerin übersieht dabei auch, dass die belangte Behörde der Höhe nach zu völlig anderen Ansätzen kam als das Finanzamt. Mit den Einwendungen im Berufungsverfahren hat sich bereits die belangte Behörde auseinandergesetzt; durch bloße Wiederholung der Einwendungen im Berufungsverfahren kann eine Unschlüssigkeit der Erwägungen der belangten Behörde nicht aufgezeigt werden. Da der Verwaltungsgerichtshof die Rechtmäßigkeit des zweitinstanzlichen Bescheides zu prüfen hat, gehen die Ausführungen der Beschwerde, die sich gegen die erstinstanzlichen Bescheide richten, ins Leere.

Wenn die Beschwerdeführerin darauf verweist, die Umsätze hätten sich durch weitere Bordelle im Nahbereich der

Häuser der Beschwerdeführerin verringert, so wird damit schon vom Ansatz her nicht die Ermittlung der Umsätze durch die belangte Behörde (ausgehend von der Anzahl der benutzten Wohnungen, der durchschnittlichen Kundenfrequenz sowie der jeweils verrechneten Entgelte, dies gestützt auf die im Rahmen der Beweiswürdigung verwerteten Beweismittel) bekämpft. Dass im Jahr 2004 Wohnungen an Sozialhilfeempfänger vermietet worden seien, ist zum einen im Hinblick darauf, dass hier die Jahre bis einschließlich 2003 zu betrachten sind, nicht entscheidend; zum anderen ist nicht ersichtlich, dass diese Vermietung an Sozialhilfeempfänger deswegen erfolgte, weil die Umsätze in den Vorjahren gefallen wären; vielmehr ist davon auszugehen, dass diese Vermietung an Sozialhilfeempfänger damit im Zusammenhang steht, dass - wie aus den Verwaltungsakten hervorgeht - die Verwaltungsbehörden gegen den Bordellbetrieb vorgingen.

Soweit die Beschwerdeführerin bestreitet, dass von 330 Nutzungstagen auszugehen sei, so ist darauf hinzuweisen, dass auch sie in ihrer Stellungnahme vom 18. Juni 2009 - ohne erkennbare Bestreitung - 330 Nutzungstage angesetzt hatte.

Die Beschwerdeführerin führt wiederholt aus, die im angefochtenen Bescheid genannten Internetadressen wären nicht ihr zuzuordnen. Auf eine derartige Zuordnung hat die belangte Behörde ihre Beweiswürdigung aber nicht gestützt; sie hat lediglich darauf verwiesen, dass zumindest einige der "Mädchen", die unstrittig für die Begleitagentur der Beschwerdeführerin tätig waren, entsprechend diesem Internet-Auftritt auch als Prostituierte in den Häusern der Beschwerdeführerin genannt wurden. Dass alle für die Begleitagentur der Beschwerdeführerin tätigen Frauen auch als Prostituierte in ihren Häusern tätig gewesen seien, wird auch von der belangten Behörde nicht angenommen, sodass insoweit auch kein in der Beschwerde behaupteter Widerspruch besteht.

Wenn die Beschwerdeführerin ausführt, ein Aktenvermerk der Polizei habe keine Beweiskraft, so ist zu bemerken, dass gemäß § 166 BAO als Beweismittel im Abgabenverfahren alles in Betracht kommt, was zur Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist; auch Aktenvermerke sind Beweismittel (vgl. Ritz, aaO, § 166, Tz 6, unter Hinweis auf die hg. Rechtsprechung). Der Verfasser des Aktenvermerkes wurde auch vor dem Unabhängigen Verwaltungssenat Salzburg (im Verwaltungsstrafverfahren gegen die Beschwerdeführerin wegen Unterlassung der Anzeige der beabsichtigten Prostitution) als Zeuge vernommen. Die Niederschrift dieser Vernehmung ist im Abgabenverfahren verwertbar, da in diesem auch Beweismittel verwendet werden dürfen, die andere Behörden erhoben haben; eine unmittelbare Beweisaufnahme ist im Abgabenverfahren nicht erforderlich (vgl. Ritz, aaO, § 183, Tz 1).

Wenn die Beschwerdeführerin ausführt, es sei ihr unbekannt, dass für Mai bis September 1997 sechs Wohnungen angemietet worden seien, so wurde dies von der belangten Behörde auch nicht angenommen. Vielmehr wurde - entsprechend dem Vorbringen der Beschwerdeführerin - von der belangten Behörde festgestellt, die Beschwerdeführerin habe ab Oktober 1997 jedenfalls drei Wohnungen im Haus 1 angemietet.

Auch die wiederholte Bestreitung, Beträge für Visa-Verlängerungen könnten bis einschließlich 2001 nicht in Ansatz gebracht werden, da die Begleitagentur erst im Jahr 2001 gegründet worden sei, geht ins Leere, da die belangte Behörde derartige Einnahmen ohnehin erst ab dem Jahr 2002 angesetzt hat.

Die Beschwerdeführerin rügt auch, in der Berechnung der Einzeljahre seien Instandhaltungskosten, Kosten für Einrichtung und Ausstattung, Stromkosten etc. nicht in Abzug gebracht worden. Dem ist entgegenzuhalten, dass die belangte Behörde jeweils die von der Beschwerdeführerin aufgewandten Mietkosten als Ausgaben berücksichtigte. Weiters wurden - ab dem Jahr 2001 - Absetzung für Abnutzung, Kosten für die Überwachung und ab dem Jahr 2002 auch Zinsen für Fremdwährungskredite, sonstiger Aufwand entsprechend der Erklärung der Beschwerdeführerin sowie Betriebskosten berücksichtigt. Welche weiteren Kosten in welcher Höhe hätten berücksichtigt werden sollen, wird auch in der Beschwerde nicht dargetan. Die in der Beschwerde angekündigte Vorlage einer detaillierten Berechnung für die Jahre 1997 bis 2003 ist - wie bereits erwähnt - unterblieben.

Die Beschwerdeführerin wendet sich auch gegen eine Schätzungsbefugnis der belangten Behörde. Die Beschwerdeführerin wendet in diesem Zusammenhang ein, sie habe Grundaufzeichnungen aus ihrer Begleitagentur - entgegen den Feststellungen der belangten Behörde - nicht weggeworfen, sondern an die jeweilige Begleitperson weiter gegeben. Dazu ist zu bemerken, dass auch die Weitergabe dieser Aufzeichnungen an die Begleitperson bewirkte, dass bei der Beschwerdeführerin diese Grundaufzeichnungen nicht mehr vorhanden waren; dass sie von der Begleitperson allenfalls wieder zurückgestellt worden seien, wird auch von der Beschwerdeführerin nicht behauptet,

sodass diese Grundaufzeichnungen jedenfalls für eine Prüfung durch die Abgabenbehörde nicht zur Verfügung standen. Hinsichtlich der weiteren Einkünfte und Umsätze hat die Beschwerdeführerin unstrittig keine Aufzeichnungen geführt. Damit war aber die Abgabenbehörde gemäß § 184 Abs. 3 BAO zur Schätzung berechtigt.

4. Zahlungen der Beschwerdeführerin

Die Beschwerdeführerin rügt, in den Aufstellungen seien die von ihr bereits entrichteten Steuerzahlungen nicht berücksichtigt. Mit dem angefochtenen Bescheid wurden aber lediglich die Abgaben festgesetzt (§ 198 Abs. 1 BAO). Ein Abrechnungsbescheid (§ 216 BAO), in welchem über die Richtigkeit der Verbuchung der Gebarung und darüber, ob und inwieweit eine Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes erloschen sei, abgesprochen wird, liegt nicht vor.

5. Vermietung von Grundstücken

Die Beschwerdeführerin wendet ein, sie habe keinen Bordellbetrieb geführt. Sie habe Zimmer vermietet; falls darin überhaupt Prostitution ausgeübt worden sei, seien die Prostituierten selbständig tätig gewesen und hätten Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt. Die Vermietung sei von der Umsatzsteuer befreit.

Es entspricht der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass bei einer Bar oder einem Nachtklub mit angeschlossenen Separees die Leistung des Nachtklubbetreibers 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 Nachtklubbesuchern die Separees aufsuchen, um dort die sexuellen Wünsche der Gäste zu erfüllen. Bei einer solchen Fallkonstellation ist davon auszugehen, dass der Nachtklubbetreiber hinsichtlich sämtlicher im Nachtklub erbrachten Leistungen wirtschaftlich deren Erbringer ist, sodass auch die Umsätze aus der Prostitution diesem zuzurechnen sind (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 24. Juni 2010, 2010/15/0059, mwN).

Eine derartige Konstellation liegt hier aber nach den Sachverhaltsannahmen der belangten Behörde nicht vor. Die Beschwerdeführerin betrieb keinen Nachtklub oder Bar mit Getränkeausschank samt Ermöglichung eines Separeebesuches. Sie erzielte - nach den Darlegungen der belangten Behörde - (im Wesentlichen) Einkünfte aus der Nutzungsüberlassung von Wohnungen an Prostituierte, wobei sie ihre Leistungen auch nicht an die Kunden der Prostituierten, sondern vielmehr an die Prostituierten selbst erbrachte.

Gemäß § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 sind Umsätze aus der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken steuerfrei; die Überlassung der Nutzung an Geschäftsräumen und anderen Räumlichkeiten auf Grund von Nutzungsverträgen ist als Vermietung oder Verpachtung von Grundstücken anzusehen. Nicht befreit sind ua. die Vermietung (Nutzungsüberlassung) von Grundstücken für Wohnzwecke.

Gemäß Artikel 13 Teil B lit b der Sechsten Richtlinie des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern (77/388/EWG) befreien die Mitgliedstaaten - unter näheren Bedingungen - die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken (mit Ausnahme etwa der Gewährung von Unterkunft im Hotelgewerbe oder in Sektoren mit ähnlicher Zielsetzung) von der Steuer.

Die Begriffe, mit denen die Steuerbefreiungen nach Art. 13 der Sechsten Richtlinie umschrieben sind, sind eng auszulegen, da sie Ausnahmen von dem allgemeinen Grundsatz darstellen, dass jede Dienstleistung, die ein Steuerpflichtiger gegen Entgelt erbringt, der Umsatzsteuer unterliegt. Das grundlegende Merkmal des Begriffs der "Vermietung von Grundstücken" besteht darin, dass dem Vertragspartner auf bestimmte Zeit gegen eine Vergütung das Recht eingeräumt wird, ein Grundstück so in Besitz zu nehmen, als wäre er dessen Eigentümer, und jede andere Person von diesem Recht auszuschließen. Für die Beurteilung, ob eine bestimmte Vereinbarung dieser Definition entspricht, sind alle Merkmale des Vorgangs sowie die Umstände zu berücksichtigen, unter denen er erfolgt. Maßgebend ist der objektive Inhalt des Vorganges (vgl. EuGH 16. Dezember 2010, C-270/09, MacDonald Resorts Ltd, Rn 45 f, mwN). Der EuGH hat auch mehrfach auf das Kriterium der Mietdauer verwiesen, um den Umsatz aus der Vermietung eines Grundstücks, der normalerweise eine verhältnismäßig passive Tätigkeit darstellt, die allein an den Zeitablauf gebunden ist und nicht zu einer signifikanten Wertschöpfung führt, von anderen Tätigkeiten zu unterscheiden, die entweder gewerblichen Zwecken dienen oder einen Gegenstand haben, der eher durch die Erbringung einer Dienstleistung als durch die bloße Bereitstellung einer Sache charakterisiert wird (vgl. EuGH 18. November 2004, C-284/03, Temco, Rn 20). Die Bindung der Bezahlung des Vermieters an die Dauer der Nutzung

der Sache kann zwar die Passivität des Umsatzes aus Vermietung widerspiegeln. Bei einer Vergütung, bei der auch andere Faktoren berücksichtigt werden, ist nicht zwangsläufig die Einstufung als Vermietung von Grundstücken ausgeschlossen, insbesondere, wenn die anderen berücksichtigten Faktoren angesichts des Teils der Vergütung, der mit dem Zeitablauf verbunden ist, offensichtlich von untergeordneter Bedeutung sind oder mit ihnen keine andere Leistung als die bloße Bereitstellung der Sache vergütet wird (vgl. EuGH, Temco, Rn 23).

Die belangte Behörde führte im angefochtenen Bescheid aus, die Leistung der Beschwerdeführerin bestehe vor allem darin, den Prostituierten die Gelegenheit zur Unzucht gegen Entgelt mit Dritten zu verschaffen; die Zurverfügungstellung von Räumlichkeiten sei lediglich ein unselbständiger Teil dieser Gesamtleistung.

Entscheidend für die Frage, ob (bloße) Vermietung von Grundstücken oder ein Gewerbebetrieb (Bordell) vorliegt, ist, ob die Beschwerdeführerin den Prostituierten die Wohnungen - im Wesentlichen - lediglich "passiv" überlassen oder ob sie für diese etwa durch Maßnahmen oder Einrichtungen eine Organisation geschaffen oder unterhalten hat, die die gewerbsmäßige Unzucht der Bewohnerinnen gefördert hat (vgl. hiezu auch die Entscheidung des Bundesfinanzhofes vom 29. September 2010, XI S 23/10); von Bedeutung ist auch die Dauer der Zurverfügungstellung der einzelnen Wohnungen an bestimmte Prostituierte.

Ab dem Jahr 2001 ist eine derartige Organisation aus den Feststellungen der belangten Behörde ableitbar. Demnach wurden insbesondere Ausgaben für die Überwachung angesetzt; die belangte Behörde verwies auch auf die Aussage des Zeugen Gruppeninspektor S, wonach alle Wohnungen separeemäßig eingerichtet seien; unten beim Stiegenaufgang sei ein Überwacher, dort seien Monitore angebracht. Weiters wurden auch Einkünfte aus einem Getränke- und Spielautomaten berücksichtigt. Ab dem Jahr 2002 wurden im Rahmen der Einkünfte auch Werbekostenbeiträge und Entgelte für Visa-Verlängerungen angesetzt. Dass diesen Einkünften (oder Ausgaben) keine Leistungen entsprochen hätten, ist nicht ersichtlich. Demnach ist aber jedenfalls ab dem Jahr 2001 davon auszugehen, dass die Beschwerdeführerin nicht bloß passiv an Prostituierte Räumlichkeiten überlassen hat, sondern dass ein Bordell im Sinne einer Organisation zur Förderung der gewerbsmäßigen Unzucht bestanden hat. Damit liegt aber - jedenfalls - ab dem Jahr 2001 keine Vermietung von Grundstücken im Sinne des § 6 Abs. 1 Z. 16 UStG 1994 vor; die Leistungen sind sohin nicht (umsatz)steuerfrei.

Für den Zeitraum 1997 bis (einschließlich) 2000 liegen aber keine Feststellungen dazu vor, welche (über die Zurverfügungstellung der Räumlichkeiten hinausgehenden) weiteren Leistungen die Beschwerdeführerin an die Prostituierten (als Teil der - von der belangten Behörde angenommenen - Gesamtleistung) erbrachte. Es kann damit nicht beurteilt werden, ob die von der Beschwerdeführerin erzielten Umsätze aus der Nutzungsüberlassung von Wohnungen an Prostituierte in den Kalenderjahren 1997 bis 2000 gemäß § 6 Abs. 1 Z. 16 UStG 1994 steuerfrei sind.

Der angefochtene Bescheid war daher, soweit er die Umsatzsteuer für die Kalenderjahre 1997, 1998, 1999 und 2000 betrifft, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 lit. b VwGG aufzuheben, im Übrigen war die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008.

Wien, am 31. März 2011

Gerichtsentscheidung

EuGH 62003J0284 Temco Europe VORAB
EuGH 62009J0270 MacDonald Resorts VORAB

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2011:2009150199.X00

Im RIS seit

26.04.2011

Zuletzt aktualisiert am

30.01.2017

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, http://www.vwgh.gv.at

© 2025 JUSLINE
JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.
www.jusline.at