

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

10.11.1987

Geschäftszahl

87/14/0165

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Reichel und die Hofräte Dr. Schubert und Dr. Hnatek als Richter, im Beisein der Schriftführerin Kommissär Mag. Piffel, über die Beschwerde der E B in L, vertreten durch den zur Verfahrenshilfe beigegebenen Dr. Kurt Lichtl, Rechtsanwalt in Linz, Harrachstraße 14/I, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich (Berufungssenat) vom 29. Mai 1987, Zl. 6/155/3- BK/Re 1987, betreffend Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer für 1983 und 1984 sowie Verspätungszuschläge, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin betätigte sich in den Streitjahren als Prostituierte und bezog daraus Einkünfte, von denen das Finanzamt erst im September 1985 erfuhr. Über dessen befristete Aufforderung reichte die Beschwerdeführerin schließlich im Jänner bzw. Februar 1986 Abgabenerklärungen für die Streitjahre ein. Das Finanzamt rechnet den erklärten Einnahmen für 1984 einen Sicherheitszuschlag von S 200.000,-- hinzu, unterwarf die Umsätze dem Normalsteuersatz, behandelte die Einkünfte der Beschwerdeführerin als solche aus Gewerbebetrieb und veranlagte die Beschwerdeführerin auch zur Gewerbesteuer, diesbezüglich für 1983 jedoch mit "Null". Außerdem setzte das Finanzamt eine Gewerbesteuervorauszahlung für 1986 und die Folgejahre und wegen verspäteter Abgabe der Steuererklärungen Verspätungszuschläge fest (für 1983 im Ausmaß von 4 v.H. und für 1984 im Ausmaß von 2 v.H.). Die Beschwerdeführerin bekämpfte die betreffenden Bescheide des Finanzamtes mit der Begründung, die Umsätze seien als solche aus freiberuflicher Tätigkeit zu qualifizieren und daher dem ermäßigten Umsatzsteuersatz zu unterziehen. Daher liege auch kein Gewerbebetrieb vor, weshalb Gewerbesteuer zu Unrecht vorgeschrieben worden sei. Bei der Einkommensteuer sei der Pauschalbetrag für die nicht belegbaren Betriebsausgaben gemäß § 4 Abs. 6 EStG fälschlich nicht in Abzug gebracht worden. Außerdem wurden von der Beschwerdeführerin Zuschätzungen (Sicherheitszuschlag für 1984) als ungerechtfertigt bemängelt.

Mit dem nun vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung betreffend das Jahr 1983 als unbegründet ab, änderte jedoch die Festsetzung der Einkommensteuer für dieses Jahr und dementsprechend den Verspätungszuschlag infolge Erhöhung der Einkünfte durch Kürzung der Betriebsausgaben für das Kraftfahrzeug um einen Privatanteil von S 132,30 zum Nachteil der Beschwerdeführerin. Hinsichtlich des Jahres 1984 gab die belangte Behörde der Berufung teilweise Folge. Sie schenkte den Aufzeichnungen der Beschwerdeführerin über ihre Umsätze für 1984 u.a. in Anbetracht des für den von ihr ausgeübten Beruf bereits fortgeschrittenen Alters Glauben und schied deshalb den Sicherheitszuschlag aus. Die belangte Behörde berücksichtigte allerdings auch für 1984 einen Privatanteil an den Kfz-Kosten von S 193,--. Sie setzte die Umsatzsteuer auf Grund der solcherart ermäßigten Umsätze und den Verspätungszuschlag von 2 v.H. auf Grund des ermäßigten Umsatzsteuerbetrages für 1984 herab. Einkommen- und Gewerbesteuer wurden von der belangten Behörde für 1984 mit Null festgesetzt. Die Festsetzung einer Gewerbesteuervorauszahlung entfiel.

Die belangte Behörde vertrat ebenso wie das Finanzamt den Standpunkt, daß es sich bei den Umsätzen aus der Prostitution nicht um solche handle, die einem begünstigten Steuersatz unterlägen. Die Einkünfte aus der erwähnten Tätigkeit seien solche aus einem Gewerbebetrieb und nicht aus freiberuflicher Tätigkeit. Da keine Gewerbesteuer anfalle, sei ein Eingehen auf die Frage der Zuschläge zur Gewerbesteuer gemäß § 57 HKG entbehrlich. Die verspätete Abgabe der Steuererklärungen sei nicht entschuldbar und zumindest leicht fahrlässig

erfolgt. Die belangte Behörde begründete sodann ihre Ermessensübung im Zusammenhang mit der Festsetzung der Verspätungszuschläge.

Die Beschwerdeführerin erachtet sich durch den angefochtenen Bescheid in ihrem Recht auf "Nichtvorschreibung und -bezahlung" zu Unrecht und überdies unrichtig vorgeschriebener Abgaben sowie auf "steuerlich richtige Qualifikation der vorgenommenen Berufstätigkeit und auf ordnungsgemäße Durchführung eines Verwaltungsverfahrens" verletzt. Sie behauptet, ihre Einkünfte aus der Tätigkeit als "Prostituierte" seien überhaupt zu Unrecht der "Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer" unterzogen worden, und die Qualifikation der Einkünfte als solche aus Gewerbebetrieb anstatt aus selbständiger Arbeit sei unrichtig. Es bestünde daher auch keine Gewerbesteuerpflicht. Der Beschwerdeführerin wäre bei der Umsatzsteuer der ermäßigte Steuersatz gemäß § 10 Abs. 2 Z. 5, 7, 8, 16, 18 UStG zugestanden. Die Tätigkeit der Beschwerdeführerin wäre als Liebhaberei im steuerlichen Sinn einzustufen und Verspätungszuschläge seien zu Unrecht vorgeschrieben worden. Die Beschwerdeführerin beantragt deshalb, den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften sowie wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Im Erkenntnis VwSlg 5758 F/1983 hat der Verwaltungsgerichtshof bereits dargelegt, daß Einkünfte aus der Prostitution als solche aus Gewerbebetrieb der Einkommensteuer unterliegen und daß für Entgelte aus der Prostitution von der Prostituierten als Unternehmerin Umsatzsteuer zu entrichten ist. Auf die Gründe dieser Entscheidung wird verwiesen. Der Verwaltungsgerichtshof hält an diesen Ausführungen fest und sieht sich durch das Beschwerdevorbringen, das keine wesentlichen neuen Gesichtspunkte erkennen läßt, zu einem Abgehen von seiner Judikatur nicht veranlaßt.

Die Ansicht der Beschwerdeführerin, für den Begriff des Gewerbebetriebes im Sinne des § 23 EStG sei der historisch entwickelte Gewerbebegriff der Gewerbeordnung maßgeblich, ist unrichtig. Ob Einkünfte aus Gewerbebetrieb vorliegen, ist ausschließlich nach steuerlichen und nicht nach gewerberechtlichen Gesichtspunkten zu beurteilen (vgl. Schubert-Pokorny-Schuch-Quantschnigg, Einkommensteuer-Handbuch, 2. Aufl., Tz. 4 zu § 23).

"Psychologisch-physiologische Vorgänge im Körper, die sich insbesondere auch auf der Gefühlsebene abspielen", nehmen einer Tätigkeit nicht die Eignung, mit ihrer Hilfe erzielte Einkünfte jenen aus Gewerbebetrieb zuzuordnen.

Die Beschwerdeführerin stellt die Selbständigkeit der Tätigkeit einer Prostituierten mit dem Hinweis auf die als "notorisch zu bezeichnenden Funktionen der 'Beschützer' und Etablissement-Besitzer" in Frage. Eine Auseinandersetzung damit erübrigt sich im Beschwerdefall schon deshalb, weil die Beschwerdeführerin im Verfahren vorgebracht hat, der Mann, der sie unterstütze, habe nicht die Funktion eines "Beschützers" (vgl. S. 7 des angefochtenen Bescheides) und sie auch in der Beschwerde nicht behauptet, daß sie selbst von einem "Beschützer" oder einem Etablissement-Besitzer in Ausübung der Prostitution abhängig sei.

Die einem Gewerbetreibenden in der Ausübung seiner Tätigkeit durch Gesetz oder Konvention auferlegten Beschränkungen nehmen der Tätigkeit nicht die Eignung als Einkunftsquelle, wenn sie tatsächlich eine solche ist. Die Tätigkeit der Beschwerdeführerin als Prostituierte ist aber schon deshalb nicht als Liebhaberei im steuerlichen Sinn einzustufen, weil sie durchaus als Einkunftsquelle in Betracht kam, mögen auch die Umsätze und Gewinne nicht besonders hoch gewesen sein. Auf die subjektive Einstellung der Beschwerdeführerin kam es daher nicht an. Daß die Prostitution zur Einkommenserzielung betrieben wird, entspricht bereits ihrer Definition. Im konkreten Fall hat die Beschwerdeführerin unbestrittenmaßen auch aus dieser Tätigkeit ihren Lebensunterhalt zumindestens teilweise bestritten.

Die Tätigkeit einer Prostituierten ist entgegen der Meinung der Beschwerdeführerin auch nicht annähernd einer freiberuflichen Tätigkeit gemäß § 22 Abs. 1 Z. 1 EStG ähnlich. Mit einer vermögensverwaltenden Tätigkeit im Sinne des § 22 Abs. 1 Z. 2 EStG hat sie nichts zu tun.

Zu Recht wurden der Beschwerdeführerin hinsichtlich ihrer Einkünfte aus der Prostitution mangels freiberuflicher Tätigkeit pauschalierte Betriebsausgaben gemäß § 4 Abs. 6 EStG nicht zuerkannt.

Da unter Gewerbebetrieb gemäß § 1 GewStG ein gewerbliches Unternehmen im Sinne des Einkommensteuergesetzes zu verstehen und solcherart der Gewerbebegriff des Einkommensteuergesetzes mit jenem des Gewerbesteuergesetzes in Übereinstimmung gebracht ist, geht die belangte Behörde zu Recht dem Grunde nach von der Gewerbesteuerpflicht der Beschwerdeführerin aus. Folglich verletzt schon deshalb auch die "Null"-Festsetzung der Gewerbesteuer die Beschwerdeführerin in keinem Recht.

Dem Grundsatz der Unteilbarkeit der Leistung im Umsatzsteuerrecht folgend ist es unzulässig, die Leistungen der Prostituierten an ihre Kunden in verschiedene Komponenten zu zerlegen. Ein bestimmter Wirtschaftsvorgang ist umsatzsteuerrechtlich grundsätzlich nach seiner überwiegenden Bedeutung unter Berücksichtigung der Verkehrsanschauung einheitlich zu beurteilen und darf nicht zum Zweck günstiger Umsatzbesteuerung in seine Bestandteile zerlegt werden. Bei der Prostitution liegt die überwiegende Bedeutung in der Duldung oder Gewährung sexueller Betätigung. Diese sonstige Leistung unterliegt nicht einem ermäßigten

Umsatzsteuersatz; sie entspricht auch nicht den Leistungen im Sinne des § 10 Abs. 2 Z. 5, 7, 8, 16, 18 UStG. Die belangte Behörde hat den allgemeinen Umsatzsteuersatz daher zu Recht angewendet.

Abgabepflichtige, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, kann die Abgabenbehörde gemäß § 135 Abs. 1 BAO einen Zuschlag bis zu 10 v.H. der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist. Die Beschwerdeführerin war zur Abgabe der Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für 1983 bis 31. März 1984 und zur Abgabe der Umsatzsteuererklärung für 1984 bis 31. März 1985 verpflichtet (§ 134 Abs. 1 BAO), ohne daß es hierzu einer Aufforderung durch die Behörde bedurfte. Daß die Beschwerdeführerin dieser Verpflichtung nicht fristgerecht entsprochen hat, ist unbestritten. Um eine Erstreckung dieser generellen Frist hat die Beschwerdeführerin nicht angesucht. Deren Erstreckung ist daher auch nicht erfolgt. Erstreckt wurden der Beschwerdeführerin lediglich die bereits lang nach Ablauf der generellen Frist gesetzten Fristen. In diesem Zeitpunkt war jedoch die gemäß § 135 Abs. 1 BAO maßgebliche Säumnis bereits längst eingetreten. Entgegen der Meinung der Beschwerdeführerin war es daher nicht unrichtig, daß die belangte Behörde ausschließlich auf die gesetzlich normierten Erklärungsfristen abgestellt hat.

Die Verspätung war auch nicht entschuldbar, weil sich jedermann vor Aufnahme einer Tätigkeit, die als Einkunftsquelle in Betracht kommen und vor Beginn eines Unternehmens, das Umsatzsteuerpflicht nach sich ziehen könnte, über seine Obliegenheiten als allfälliger Steuerpflichtiger zeitgerecht zu erkundigen hat. Die Beschwerdeführerin behauptet selbst nicht, daß sie dies getan hätte. Bereits in dieser Unterlassung liegt das Verschulden der Beschwerdeführerin. Die Voraussetzungen für die Festsetzung eines Verspätungszuschlages waren daher gegeben.

Die Gründe für ihre Ermessensübung hat die Behörde im angefochtenen Bescheid dargelegt. Ein Ermessensmißbrauch oder eine Überschreitung des ihr vom Gesetz eingeräumten Ermessens ist auch unter Zugrundelegung des Beschwerdevorbringens nicht erkennbar. Ohne entscheidende Bedeutung ist, ob die Erklärung für 1983 noch innerhalb der erstreckten Aufforderungsfrist eingebracht wurde oder nicht, weil die im angefochtenen Bescheid erwähnte diesbezügliche Fristüberschreitung von so kurzer Dauer ist, daß sie vernachlässigt werden kann. Entscheidend für die Ermessensübung war hingegen zu Recht, daß ohne Aufforderung die Beschwerdeführerin sich ihrer Steuerpflicht entzogen hätte und die Überschreitung der unerstreckt gebliebenen Frist im Sinne des § 134 Abs. 1 BAO bereits ein ganz erhebliches Ausmaß erreicht hatte.

Da der Inhalt der Beschwerde bereits erkennen ließ, daß die von der Beschwerdeführerin behauptete Rechtsverletzung nicht vorliegt, war die Beschwerde gemäß § 35 Abs. 1 VwGG ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung als unbegründet abzuweisen.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z. 2 VwGG hatte die Entscheidung im Dreiersenat zu erfolgen.

Durch die Abweisung der Beschwerde erübrigt sich eine Erledigung des gemäß § 30 Abs. 2 VwGG gestellten Antrages.

Wien, am 10. November 1987