



**EUROPA-UNIVERSITÄT
VIADRINA
FRANKFURT (ODER)**

Eine Untersuchung der Besteuerung des Prostitutionsgewerbes in Deutschland

Freie wissenschaftliche Arbeit für die Diplomprüfung für Kaufleute

an der
Wirtschaftswissenschaftlichen Fakultät
der Europa-Universität Viadrina Frankfurt (Oder)

Lehrstuhl für Allgemeine Betriebswirtschaftslehre,
insbesondere Betriebswirtschaftliche Steuerlehre und Wirtschaftsprüfung,
Prof. Dr. Stephan Kudert

von Stephanie Pflaum
 Matrikelnummer: 10414
 9. Fachsemester
 Weichselstraße 32
 10247 Berlin
 stephaniepflaum@gmx.de

Betreuer: Dipl.-Kff. Ivonne Klipstein

Abgabedatum: 01.04.2008

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis	I
Abkürzungsverzeichnis	III
Abbildungs- und Tabellenverzeichnis.....	VIII
1. Einleitung.....	1
2. Die historische Entwicklung der Prostitution aus steuerlicher Perspektive ..	3
2.1 Die Antike	3
2.2 Das Mittelalter	5
2.3 Die Neuzeit.....	6
2.4 Das 18. Jahrhundert.....	7
2.5 Das 19. und 20. Jahrhundert.....	8
3. Begriffsbestimmung	10
3.1 Formen der Prostitution.....	12
4. Arten der Besteuerung	14
4.1 Einkommensteuer	15
4.1.1 Einkünfte aus Gewerbebetrieb gem. § 15 EStG	15
4.1.2 Einkünfte aus selbständiger Arbeit gem. § 18 EStG.....	19
4.1.3 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gem. § 19 EStG	21
4.2 Umsatzsteuer	23
4.3 Gewerbesteuer	28
4.4 Ausblick auf die Unternehmenssteuerreform 2008	29
5. Praktische Betrachtung.....	30
5.1 2 Milliarden Euro mehr Steuereinnahmen durch Prostitution?	30
5.1.1 Kritische Betrachtung der unterstellten Zahlen des BRH	31
5.2 Probleme und Lösungsvorschläge zur unzureichenden Besteuerung der Prostitution.....	40
6. Das „Düsseldorfer Verfahren“	44
6.1 Ablauf des Düsseldorfer Verfahrens.....	44

6.2 Kritikpunkte am Düsseldorfer Verfahren.....	49
7. Lösungsalternativen und Vorschläge	55
8. Schlussbetrachtung	57
Summary.....	60
Literaturverzeichnis	IX
Anhang.....	XXV
Kapitel 4.....	XXV
Kapitel 5.....	XXVIII
Kapitel 6.....	XXXII
Ehrenwörtliche Erklärung	XXXIII

Abkürzungsverzeichnis

Abs.	Absatz
AEAO	Anwendungserlass zur Abgabenordnung
AN	Arbeitnehmer
Anm.	Anmerkung
AO	Abgabenordnung
AO-StB	AO-Steuer-Berater (Zeitschrift)
Art.	Artikel
Az.	Aktenzeichen
BaWü	Baden-Württemberg
BayObLG	Bayrisches Oberstes Landesgericht
BbgKiStG	Brandenburgisches Kirchensteuergesetz
Begr.	Begründer
BFH	Bundesfinanzhof
BFH/NV	Sammlung amtlich nicht veröffentlichter Entscheidungen des Bundesfinanzhofs (Zeitschrift)
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BGBI.	Bundesgesetzblatt
BMF	Bundesministerium der Finanzen
BMG	Bemessungsgrundlage
BMFSFJ	Bundesministerium für Familie, Senioren, Frauen und Jugend
BRH	Bundesrechnungshof
BSD	Bundesverband Sexuelle Dienstleistungen e. V.
BStBl.	Bundessteuerblatt
BT-Drs.	Bundestagsdrucksache
BVerfG	Bundesverfassungsgericht

bzw.	beziehungsweise
ca.	circa
DB	Der Betrieb (Zeitschrift)
d. h.	das heißt
Diss.	Dissertation
DStR	Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift)
EFG	Entscheidung der Finanzgerichte (Zeitschrift)
ESt	Einkommensteuer
EStG/1925	Einkommensteuergesetz
EStG/1939	Einkommensteuergesetz
EStG	Einkommensteuergesetz
EStR	Einkommensteuerrichtlinie
et al.	und andere
e. V.	eingetragener Verein
FG	Finanzgericht
FinMin	Finanzministerium
FR	Finanzrundschau (Zeitschrift)
gem.	gemäß
GewArch	Gewerbearchiv, Zeitschrift für Gewerbe- und Wirtschaftsverwaltungsrecht
GewO	Gewerbeordnung
GewSt	Gewerbesteuer
GewStG	Gewerbesteuergesetz
ggf.	gegebenenfalls
ggü.	gegenüber
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung

GrS	Großer Senat
GVBl.	Gesetz- und Verordnungsblatt
H	Hinweis
HFR	Höchststrichterliche Finanzrechtsprechung (Zeitschrift)
Hrsg.	Herausgeber
IdNr.	Identifikationsnummer
inkl.	inklusive
i. S. v.	im Sinne von
i. V. m.	in Verbindung mit
IW	Institut der deutschen Wirtschaft
JR	Juristische Rundschau (Zeitschrift)
JuS	Juristische Schulung (Zeitschrift)
KG	Kommanditgesellschaft
KU	Kleinunternehmer
LStDV	Lohnsteuerdurchführungsverordnung
MDR	Monatsschrift für deutsches Recht (Zeitschrift)
m. E.	meines Erachtens
Mill.	Millionen
Mrd.	Milliarden
NJW	Neue Juristische Wochenzeitschrift (Zeitschrift)
Nr.	Nummer
NRW	Nordrhein-Westfalen
n. v.	nicht veröffentlicht
NVwZ	Neue Zeitschrift für Verwaltungsrecht
NWB	Neue Wirtschafts-Briefe (Zeitschrift)
OFD	Oberfinanzdirektion

OFH	Oberster Finanzgerichtshof
ProstG	Prostitutionsgesetz
R	Richtlinie
rd.	rund
RFH	Reichsfinanzhof
RGBL	Reichsgesetzblatt
Rn.	Randnummer
RStBl.	Reichssteuerblatt
Rz.	Randziffer
S.	Seite
SoFFI K.	Sozialwissenschaftliches Frauenforschungsinstitut Kontaktstelle
sog.	sogenannt
Soli	Solidaritätszuschlag
Sp.	Spalte
StanpG	Steueranpassungsgesetz
StÄndG	Steueränderungsgesetz
StuW	Steuern und Wirtschaft (Zeitschrift)
u. a.	unter anderem
Univ.	Universität
USt	Umsatzsteuer
UStG	Umsatzsteuergesetz
UStR	Umsatzsteuerrichtlinie
Ver.di	Vereinte Dienstleistungsgewerkschaft
Vgl.	Vergleiche
VR	Verwaltungsrundschau (Zeitschrift)
wistra	Zeitschrift für Wirtschafts- und Steuerstrafrecht

z. B.	zum Beispiel
ZFSH/SGB	Zeitschrift für Sozialhilfe und Sozialgesetzbuch
ZSteu	Zeitschrift für Steuern und Recht
zugl.	zugleich
z. v.	zu versteuern
z. v. E.	zu versteuerndes Einkommen

Abbildungs- und Tabellenverzeichnis

ABBILDUNGEN

Abbildung 1: Ein zeitlicher Überblick der wichtigsten Urteile des RFH und des BRH	16
Abbildung 2: Der Ablauf des Düsseldorfer Verfahrens.....	44
Abbildung 3: Die optimierte steuerliche Handhabung.....	54

TABELLEN

Tabelle 1: Tätigkeitsform der Bordell- und der Straßenprostitution	13
Tabelle 2: Zusammenfassung der steuerlichen Abgaben.....	29
Tabelle 3: Berechnung der Ertragsteuereinnahmen.....	32
Tabelle 4: Berechnung des notwendigen z. v. Gesamteinkommen.....	33
Tabelle 5: Auswirkungen durch das Variieren der Prostituiertenanzahl	33
Tabelle 6: Hochrechnung der Prostitutionsanzahl auf die Bundesrepublik Deutschland	35
Tabelle 7: Berechnung des möglichen Gesamtsteueraufkommens, 1. Teil.....	37
Tabelle 8: Berechnung des möglichen Gesamtsteueraufkommens, 2. Teil.....	38
Tabelle 9: Einkommensverteilung der Prostituierten	39
Tabelle 10: Probleme und Lösungen in der Prostitutionsbesteuerung.....	43
Tabelle 11: Vorteile des Düsseldorfer Verfahrens	48
Tabelle 12: Kritikpunkte am Düsseldorfer Verfahren	49
Tabelle 13: Herleitung der Tagespauschale pro Arbeitstag	52
Tabelle 14: Maßnahmenkatalog	58

1. Einleitung

Der amtierende Finanzminister Peer Steinbrück plant die Einführung einer weiteren bundeseinheitlichen Steuer, die für den Staat eine zusätzliche Einnahmequelle darstellen würde. Es handelt sich hierbei um die Einführung einer Prostituierten-Steuer. Die in Bordellen selbständig tätigen Prostituierten sollen pro Arbeitstag einen festen pauschalen Betrag an das Finanzamt abführen.¹

Eine Prüfung des Rotlicht-Milieus durch den BRH hat ergeben, dass die Besteuerung der Einkünfte aus der Prostitutionstätigkeit erhebliche Missstände aufweist. Seine Diagnose stellte aber keine Überraschung dar, sondern ist vielmehr eine Bestätigung dessen was hinlänglich vermutet wurde. Diese erheblichen Mängel in der Besteuerung der Prostitution führen zu hohen jährlichen Steuerausfällen für den Staat, die nicht von geringer Bedeutung sind. Die Ausfälle beziffert der BRH mit 2 Mrd. Euro (1 Mrd. Euro ESt und Solidaritätszuschlag sowie 1 Mrd. Euro USt).²

Angeregt durch die Diagnose des BRH wird aktuell in der Öffentlichkeit die Problematik der unzureichenden Besteuerung von Prostituierten sowie mögliche Lösungsalternativen fachlich³ diskutiert. Erste Maßnahmen zur Minderung des Steuerdefizits wurden durch den BRH vorgeschlagen. Einen zentralen Lösungsansatz sieht er dabei in der Einführung einer Pauschalsteuer für selbständig tätige Bordellprostituierte.⁴

Das BMF hält das Düsseldorfer Verfahren für eine geeignete Maßnahme diese Pauschalsteuer umzusetzen. Das BMF schlug vor, das Düsseldorfer Verfahren in den einzelnen Bundesländern einzuführen. Für diesen Vorschlag haben sich mehrheitlich die obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder ausgesprochen. Es stellt ihres Erachtens ein geeignetes Verfahren zu einer verbesserten und vereinheitlichten Besteuerung von Prostituierten dar.⁵ Das Düsseldorfer Verfahren wird derzeit bereits von einigen Bundesländern praktiziert. Zielstellung des Verfahrens ist es, die unzureichende Besteuerung zu minimieren und folglich mehr Steuereinnahmen zu generieren.

¹ Vgl. Internetquelle: Spiegel Online (2007).

² Vgl. Bundesrechnungshof (Hrsg.) (2003), S. 187.

³ Vgl. Kemper (2005), S. 543 ff.; Moosburger (2005), S. 18 ff., Radermacher (2007a/b), S. 213 ff.

⁴ Vgl. Bundesrechnungshof (Hrsg.) (2003), S. 30.

⁵ Vgl. Internetquelle: BMFSFJ (Hrsg.) (2007), S. 73; Deutscher Bundestag (Hrsg.) (2007a), S. 40.

Die vorliegende Arbeit setzt sich bezüglich der aktuellen Präsenz des Themas mit der Besteuerung der Einkünfte aus der Prostitutionstätigkeit auseinander. Zielstellung dieser Arbeit ist es zu prüfen, ob das Düsseldorfer Verfahren eine effektive und effiziente Lösungsalternative darstellt, um die Besteuerung von Einkünften aus der Prostitution zu sichern. In den Anwendungsbereich des Verfahrens fallen ausschließlich die in Bordellen und bordellartigen Betrieben tätigen Prostituierten. Ein weiteres Ziel der vorliegenden Arbeit soll es daher sein, für die Form der Straßenprostitution eine praktikable Lösungsalternative zu erschließen, die eine verbesserte Besteuerung der Einkünfte gewährleisten soll.

Diese beiden Zielsetzungen erfassen zusammen einen Großteil⁶ der Prostituierten. Die aus den Prostitutionseinkünften erzielten Steuereinnahmen würden im Ergebnis das Steueraufkommen des Staates erhöhen.

Einen Einstieg in das Thema und die bestehende Problematik wird der geschichtliche Abriss, der sich auf die Abgabe von Steuern und die Kontrolle der Prostituierten konzentriert, geben. Der Definitionsteil gibt einen Überblick über den allgemeinen Prostitutionsbegriff und zwei Formen, in der die Prostitution ausgeübt werden kann. Den Rahmen für den Hauptteil bildet die Zuordnung der Prostitutionseinkünfte zu der jeweiligen Einkunftsart und weiteren anfallenden Steuern, unter der Annahme eines steuerlichen Idealzustandes. Im Hauptteil erfolgt die kritische Auseinandersetzung mit dem Zahlenmaterial, aus dem Bericht des BRH und weiterer einschlägiger Fachliteratur. Dieser kritischen Betrachtung folgen eigene Annahmen, mit denen das zugrunde liegende Zahlenmaterial verglichen wird. In einem weiteren Schritt werden die Ursachen für die unzureichende Besteuerung der Prostitution sowie einzelne Lösungsvorschläge aufgezeigt. Darauf aufbauend wird die Funktionsweise der zentralen Lösungsalternative des BRH sowie des BMF –das Düsseldorfer Verfahren– vorgestellt. Dieses Verfahren wird im Anschluss anhand der aufgeführten Vorteile und der Kritiken auf seine Wirksamkeit geprüft. Ergänzend werden in einem letzten Punkt weitere Alternativen und eigene Lösungsvorschläge vorgestellt, die das Ziel verfolgen die mangelhafte Besteuerung der Prostitution zu vermeiden.

⁶ Ein Anteil von 64 Prozent der Prostituierten arbeitet in Häusern, z. B. in Bordellen oder Clubs. Weitere 24 Prozent der Prostituierten arbeiten auf der Straße. In der Gesamtsumme werden damit 88 Prozent der Prostituierten erfasst. Vgl. Wohlfarth (2004), S 126.

2. Die historische Entwicklung der Prostitution aus steuerlicher Perspektive

Die Prostitution gilt im Volksmund als das älteste Gewerbe der Welt. Wie kein anderes Gewerbe hat die Prostitution bis heute mit strikten Verboten und bloßer Duldung zu kämpfen. Der folgende geschichtliche Abriss zeigt, dass der Umgang mit der Prostitution stets durch die Moralvorstellungen der jeweiligen Epoche geprägt war. „Hier wie so oft wird uns die Gegenwart erst durch die Vergangenheit verständlich.“⁷ Erst der Überblick über den historischen Verlauf und die Entwicklung dieses Gewerbes schafft folglich ein Verständnis für die bis dato bestehende Problematik der Prostitution. Hierbei beschränken sich die folgenden Betrachtungen vorwiegend auf die in der Historie bestehenden Abgabepflichten der Prostituierten und deren Kontrolle.

2.1 Die Antike⁸

Die ersten schriftlichen Erwähnungen der Prostitution lassen sich bereits um 1400 vor Christus in Babylon finden. In jener Zeit existierten die religiöse und die so genannte gastliche Prostitution, die zur Tempelprostitution verschmolzen.⁹ Unter der Tempelprostitution verstand man die Pflicht einer jeden Frau, sich einmal in ihrem Leben einem fremden Mann hinzugeben, um die Götter zu ehren. Diese religiöse Aufopferung nahm rasch gewerbliche Züge an.¹⁰ Den Prostituierten diente sie als Verdienst und wenig später dem Staat als Einnahmequelle. Die Tempelprostitution breitete sich weiter nach Griechenland aus, wo unter der Gesetzgebung Solons¹¹ erste staatliche Bordelle errichtet wurden, in denen ausschließlich Sklavinnen arbeiteten.¹² Ein Teil der von den Prostituierten erwirtschafteten Einnahmen musste an den Staat abgeführt werden. Dieser Teil wurde als „Hurensteuer“¹³ bezeichnet. Hohe Staatseinnahmen erwiesen Solons Entscheidung, Staatsbordelle zu errichten, als richtig.¹⁴ Folglich gilt Solon als Begründer der „Hurensteuer“.

⁷ Hirschfeld (1930), S. 307.

⁸ Die Antike: die Epoche von etwa 1250 vor Christus bis etwa 500 nach Christus.

⁹ Vgl. Bauer (1968), S. 74; Feustel (1993), S.12; Malkmus (2005), S. 21.

¹⁰ Vgl. Blaschko (1910), S. 1228; Bauer (1968), S. 76 f.

¹¹ Solon (630 bis 560 vor Christus) war ein griechischer Gesetzgeber. Vgl. Hirschfeld (1930), S. 298; Malkmus (2005), S. 22.

¹² Vgl. Dufour (1907a), S. 54 ff.; Bauer (1968), S. 81 f.; Kahmann/Lanzerath (1981), S. 6.

¹³ Sorge (1920) S. 154; Hirschfeld (1930), S. 319.

¹⁴ Vgl. Dufour (1907a), S. 65 f.; Bauer (1968), S. 81.

Die Höhe der zu zahlenden Steuer entsprach dem Preis, den eine Prostituierte für ihre Dienste zu nehmen hatte. Dieser Preis wurde nicht von den Prostituierten selbst bestimmt, sondern von einer Sittenpolizei, die als Aufsichtsbehörde für die Prostituierten fungierte, festgelegt. Für die Festsetzung des Dirnenhonorars und die Erhebung der Hurensteuer war eine Einschreibung und Reglementierung der Prostituierten notwendig. So führten die Pächter (Hurenzinspächter), die für die Eintreibung der Steuer verantwortlich waren, Listen über alle Individuen, die zur Zahlung der Steuer verpflichtet waren. Neben der Sittenpolizei sorgten sie zudem für die Durchführung polizeilicher Bestimmungen sowie die Duldung und den öffentlichen Schutz der Prostituierten.¹⁵

Auch im antiken Rom etablierten sich nach griechischem Vorbild allmählich Bordelle, *lupanare* genannt. Diese Etablissements unterlagen nicht staatlicher, sondern privater Leitung. Nach römischem Recht war die Prostitution prinzipiell verboten, jedoch unter bestimmten Voraussetzungen polizeilich geduldet (ein Verbot mit Erlaubnisvorbehalt). Jede Prostituierte war zur Einholung der *licentia stupi*, dem so genannten Unzuchtspatents, auch Prostitutionserlaubnis genannt, verpflichtet. Diese Erlaubnis wurde durch die römische Sittenpolizei *Aedilen* erteilt, die auch mit dem Einhalten der staatlichen Regelungen betraut war. Jede Dirne wurde in eine Liste eingetragen, die der Überwachung bzw. Kontrolle durch die Sittenpolizei diente. Den Prostituierten war es somit gestattet, ihrem Gewerbe nachzugehen.¹⁶ Aufgabe der römischen Sittenpolizei war es, die Bordelle zu beaufsichtigen und die nicht der staatlichen Aufsicht unterworfenen Prostituierten ausfindig zu machen. Alle nicht eingeschriebenen Dirnen wurden festgenommen und wegen Unzucht bestraft.¹⁷ Für das Eintreiben der Hurensteuer waren die Steuerpächter verantwortlich.¹⁸

Die Prostitutionserlaubnis war gleichbedeutend mit einer amtlichen Registrierung, welche die Besteuerung¹⁹ des Gewerbes nach sich zog.²⁰ Die Abgabe, auch Schand-

¹⁵ Vgl. Bloch (1912), S. 441 f.; Sorge (1920), S. 154 ff.

¹⁶ Vgl. Dufour (1907b), S. 69; Wolzendorff (1911), S. 5 f.; Hirschfeld (1930), S. 324; Bauer (1968), S. 91.

¹⁷ Vgl. Wolzendorff (1911), S. 6; Sorge (1920), S. 211; Stumpp (1998), S. 346 f.

¹⁸ Vgl. Stumpp (1998), S. 347.

¹⁹ Die Abgabe der Hurensteuer wurde im römischen Reich erst durch Caligula (12 nach Christus geboren) eingeführt. Er war von 37 bis 41 nach Christus römischer Kaiser. Vgl. Winterling (2004), S. 1). Ein Teil der Dirneneinnahmen musste an den Fiskus abgeliefert werden. Darüber gab das Steuersystem dem Gewerbe einen gewissermaßen offiziellen Status. Die unter Caligula eingeführte Steuer wurde von den kommenden Herrschern übernommen, wenn auch ihre Erhebung etwas abgewandelt wurde. Vgl. Dufour (1907b), S. 67 ff.; Bloch (1912), S. 443; Stumpp (1998), S. 342 ff.

lohn *Unus Concubitus* genannt, musste täglich an den Staat abgeführt werden.²¹ Dabei richtet sich die Höhe der Steuer prozentual nach dem Preis pro Dienstleistung. Vermutlich dienten Preislisten, in denen die Preise für die Dienstleistungen der Prostituierten festgelegt waren, zur Kalkulation der Steuer. Die Zahlung der Hurensteuer war zum einen aus ökonomischer Sicht von großer Bedeutung, denn der Staat generierte hohe Einnahmen daraus. Zum anderen hatte die Zahlung der Steuer für die Duldung des Prostitutionsgewerbes eine wesentliche Bedeutung. Solange Steuern abgeführt wurden, war das Prostitutionsgewerbe grundsätzlich akzeptiert.²²

2.2 Das Mittelalter²³

Die Prostitution stellte eine feste Institution dar, die dennoch durch Zwiespältigkeit gekennzeichnet war. Einerseits galt sie als ein offiziell anerkanntes Gewerbe: Prostituierte waren in Zünften organisiert und es wurden Bordelle eingerichtet.²⁴ Andererseits galt sie als ein anrüchiges und geächtetes Gewerbe.²⁵

Im Mittelalter gab es zwei Formen, die der sesshaften und die der fahrenden Prostitution. Zu den Sesshaften gehörten die Prostituierten, die in Bordellen tätig waren.²⁶ Die Bordelle waren im Besitz des Staates, der Städte oder der geistlichen Herren, welche daraus ihre Einnahmen bezogen. Verbreitet war auch die Verpachtung der Häuser an die so genannten Frauenwirte. Die Kontrolle dieser Frauenwirte unterlag einem Bordellaufseher, entweder dem Ratsknecht oder dem Scharfrichter. Sie waren neben der Überwachung der Damen auch für die Eintreibung und die Abgabe der wöchentlichen Erträge, in Form von Steuern, an den Rat der Stadt verantwortlich.²⁷

Die Form der fahrenden oder auch freien Prostitution war während des Mittelalters, trotz vieler Unterdrückungsversuche, weit verbreitet.²⁸ Im späten Mittelalter (ca. 1250 bis 1500 Jahrhundert) wurde die Straßenprostitution unter Kaiser Friedrich II.²⁹ geduldet. Er bestimmte, dass die Straßenprostituierten jeden Sonnabend einen

²⁰ Vgl. Stumpp (1998), S. 346.

²¹ Vgl. ebenda, S. 350; Feige (2003), S. 20.

²² Vgl. Stumpp (1998), S. 350 f., 364.

²³ Das Mittelalter: die Epoche von etwa 500 nach Christus bis zum 1500 Jahrhundert.

²⁴ Vgl. Middendorff (1959), S. 137; Danckert (1979), S. 155; Bauer (1968), S. 105.

²⁵ Vgl. Shahar (1981), S. 181; Gleß (1999), S. 15.

²⁶ Vgl. Kroemer (1982), S. 90.

²⁷ Vgl. Hirschfeld (1930), S. 337; Shahar (1981), S. 183.

²⁸ Vgl. Hirschfeld (1930), S. 338; Bauer (1968), S. 75.

²⁹ Kaiser Friedrich II. (vom 1194 bis zum 1250 Jahrhundert), war von 1220 römisch-deutscher Kaiser, bis zu seinem Tod. Vgl. Hechelhammer (2004), S. 17 f.

Groschen Hurensteuer abzuführen hatten. Die Erfassung der freien Prostituierten für die Besteuerung warf jedoch Zweifel auf, da sie nicht, wie die sesshaften Prostituierten, in festen Etablissements tätig waren. In der Folge war es nicht möglich, die freien Prostituierten in der gleichen Weise, also mit den bis dahin geltenden Bestimmungen, zu besteuern.³⁰

Wie bereits erwähnt, wurden Bordelle, die von Obrigkeiten kontrolliert wurden errichtet, um die Ausdehnung einer wilden Prostitution einzudämmen und gleichzeitig die Straßenprostitution zu beseitigen.³¹ Die Hurensteuer und die Einnahmen aus den staatlichen Bordellen stellte für den Staat eine bedeutende Einnahmequelle dar.³²

2.3 Die Neuzeit³³

Der Beginn der Neuzeit ist durch einen fundamentalen gesellschaftlichen Wandel gekennzeichnet. Während dieses Prozesses wurden Prostituierte innerhalb nur weniger Jahrzehnte sozial ausgegrenzt und eine Bekämpfung des Bordellwesens forciert. Das Ziel war die komplette Beseitigung von Prostitution. Gründe für diesen Einstellungswandel bildeten u. a. die Ausbreitung der Geschlechtskrankheit Syphilis, die Reformation und die anhaltende Inquisition. Sichtbar wurde dieser Einstellungswandel durch eine Abwendung von der bisherigen Duldung, hin zu einer offenen Unterdrückung von Prostitution, und der Schließung von Bordellen. Folgen waren Vertreibung und Verfolgung von Prostituierten bis hin zur Bestrafung mit dem Tod.³⁴

Diesen Ereignissen folgte eine strengere Sittengesetzgebung, die beispielsweise das Verbot außerehelichen Geschlechtsverkehrs beinhaltete.³⁵ Kaiser Karl V.³⁶ ordnete die Schließung aller Bordelle im Heiligen Römischen Reich an.³⁷ Die bis dahin überwiegend in Bordellen praktizierte Prostitution ging in die freie Prostitution über. Sie breitete sich über das Land hinweg aus und war nun nicht mehr kontrollierbar.³⁸

³⁰ Vgl. Sorge (1920), S. 287.

³¹ Vgl. Middendorff (1959), S. 136 f.; Simson/Geerds (1969), S. 508.

³² Vgl. Sorge (1920), S. 287 f.

³³ Die Neuzeit: die Epoche vom 1500 bis zum 1800 Jahrhundert.

³⁴ Vgl. Bloch/Loewenstein (1925), S. 1 ff.; Hirschfeld (1930), S. 336; Bauer (1968), S. 111 f.

³⁵ Vgl. Wolzendorff (1911), S. 35; Bargon (1982), S. 62.

³⁶ Karl V. (vom 1500 bis zum 1558 Jahrhundert), war Kaiser des Heiligen Römischen Reiches. Vgl. Kohler (1999), S. 1.

³⁷ Vgl. Brinitzer (1933), S. 31ff.; Bauer (1968), S. 112.

³⁸ Vgl. Wolzendorff (1911), S. 63; Bauer (1968), S. 113; Alexander (1969), S. 14; Schuster (1995), S. 396.

Die Versuche die Prostitution durch Gesetze zu beseitigen, waren im Ergebnis erfolglos.³⁹ Aufgrund des Prostitutionsverbotes wurde der Erhebung und der Eintreibung von Steuern keine Bedeutung beigemessen.

2.4 Das 18. Jahrhundert

Nach den gewaltsamen Versuchen der Ausrottung während der vorangegangenen Epoche, blühte das Bordellwesen unter dem Einfluss der Aufklärung⁴⁰ wieder auf. Sowohl in großen, als auch in kleinen Städten, wurden Bordelle unter staatlicher Aufsicht wieder zugelassen.⁴¹

Infolge der Aufklärung setzte sich zusehends die freie Prostitution durch und erlebte in Deutschland einen Aufschwung.⁴² Das Bordellwesen geriet durch die zunehmende Verbreitung der freien Prostitution für einige Zeit ins Abseits, gewann anschließend aber wieder an Bedeutung. Hierbei wurde das sesshafte Bordellwesen zu der staatlich bevorzugten und einer gesundheitlich kontrollierbaren Prostitutionsform.⁴³

Durch das 1794 in Preußen erlassene „Allgemeine Preußische Landrecht“ wurde eine sittenstrenge Gesetzgebung geschaffen. Diese enthielt eingehende Anordnungen zur Prostitution. Die Prostituierten mussten sich zur Ausübung ihrer Tätigkeit in Bordelle begeben, die vom Staat geduldet⁴⁴ wurden. Die Aufnahme eines Bordellbetriebes musste bei der Polizei schriftlich beantragt werden. Ferner mussten die im Bordell beschäftigten Prostituierten angemeldet werden. Waren alle Anordnungen erfüllt, konnte eine Erlaubnis erteilt werden. Die Prostitution außerhalb dieser Etablissements war verboten.⁴⁵ Ein Verstoß wurde beispielsweise mit Zuchthausarbeit be-

³⁹ Vgl. Elster et al. (Hrsg.) (1925), S. 1136; Bauer (1968), S. 114.

⁴⁰ Gründe für den Wandel waren, dass die Menschen ihren eigenen Geist einsetzten und sich von Ideologien befreiten. Der Mensch wandte sich ab von den in der Bibel vorgegebenen Wahrheiten und sah nun die Vernunft als Richtlinie des menschlichen Handelns. Straftaten und deren Vollstreckung wurden nicht mehr als Verstoß gegen die Regeln und den Willen Gottes behandelt. Es setzte sich schließlich das Prinzip der Toleranz durch. Jedermann konnte sein „Glück“ suchen ohne polizeilichen Regeln unterworfen zu sein. Vgl. Malkmus (2005), S. 35.

⁴¹ Vgl. Hirschfeld (1930), S. 336; Kreuzer (1990), S. 237.

⁴² Vgl. Bauer (1968), S. 114; Alexander (1969), S. 14.

⁴³ Vgl. Bauer (1968), S. 114.

⁴⁴ § 999 Allgemeine Landrecht, abgebildet in: Bloch/Loewenstein (1925), S. 691; Hirschfeld (1930), S. 342.

⁴⁵ Vgl. Gleß (1999), S. 20.

straft.⁴⁶ Die Einhaltung der Regelungen wurde durch die Polizei und das Militär kontrolliert.⁴⁷

In Frankfurt am Main beispielsweise wurde im Jahre 1810, unter Einhaltung der genannten Anordnungen, die Prostitution als Gewerbe anerkannt. Wahlweise war monatlich oder wöchentlich eine Steuer abzuführen.⁴⁸

2.5 Das 19. und 20. Jahrhundert

Die konzessionierte und öffentlich geduldete Prostitution erfuhr abermals eine Kehrtwende. Eine veränderte Moralvorstellung und die dadurch bedingte Zwiespältigkeit ggü. der Prostitution trug dazu bei. Es wurde erneut der Versuch unternommen sie durch restriktive Maßnahmen zu beseitigen. Beispielsweise wurde die Erteilung von Gewerbescheinen für Bordelle durch den Polizeiminister 1814 untersagt.⁴⁹

Die darauf folgenden Jahre waren durch ein Wechselspiel zwischen Erlaubnis und strikten Verboten gekennzeichnet. Zum Beispiel wurden Bordelle 1845/1846 geschlossen und 1851 wieder eröffnet, um abermals fünf Jahre später wieder geschlossen zu werden. Folge dessen wurde die Beaufsichtigung der Prostituierten unmöglich, da sie ihr Gewerbe inoffiziell weiterführten.⁵⁰ Dieser Schwebezustand wurde durch die Einführung des Reglementierungssystems gelöst. Dabei hatten Prostituierte verschiedene Auflagen zu erfüllen. Sie mussten sich polizeilich registrieren lassen und hatten sich regelmäßigen Gesundheitskontrollen zu unterziehen. Die Einhaltung der Auflagen wurde durch die Sittenpolizei kontrolliert.⁵¹

Durch das Reichsgesetz vom 1. Oktober 1927 zur Bekämpfung der Geschlechtskrankheiten (GeschlKrG⁵²) kam es Anfang des 20. Jahrhunderts erneut zu einem Wendepunkt. Mit dem Erlass dieses Gesetzes wurde in Deutschland die Reglementierung der Prostitution beseitigt.⁵³ Das bedeutete die Freigabe⁵⁴ der Prostitutions-

⁴⁶ § 1023 Allgemeine Landrecht, abgebildet in: Bloch/Loewenstein (1925), S. 692; Hirschfeld (1930), S. 342.

⁴⁷ Vgl. Wolzendorff (1911), S. 36; Bauer (1968), S. 114f.; Alexander (1969), S. 14f.; Bargon (1982), S. 68; Gleß (1999), S. 27.

⁴⁸ Vgl. Bloch/Loewenstein (1925), S. 669 f.

⁴⁹ Durch diese Maßnahme sollte eine Gleichstellung des sündigen mit dem ehrlichen Gewerbe verhindert werden. Nach preußischem Verwaltungsrecht war die Prostitution polizeilich geduldet und nicht gesetzlich erlaubt. Vgl. Wolzendorff (1911), S. 39.

⁵⁰ Vgl. Wolzendorff (1911), S. 41 ff.; Brinitzer (1933), S. 94 ff.; Bauer (1968), S. 115 f.; Alexander (1969), S. 15; Feustel (1993), S. 130.

⁵¹ Vgl. Bauer (1968), S. 116 f.; Alexander (1969), S. 15; Gleß (1999), S. 76.

⁵² Vgl. RGBL. I 1927 vom 18.02.1927, S. 61 ff.; siehe auch abgedruckt in: Hellwig (1928), S. 30 ff.

⁵³ Vgl. Hirschfeld (1930), S. 343; Alexander (1969), S. 15.

ausübung. Das GeschlKrG beinhaltete jedoch keine Aussage zu der Fragestellung, ob die Prostitution eine Erwerbstätigkeit darstellt. Hierzu äußerte sich erst der RFH im Jahre 1931. In dem Urteil⁵⁵ setzte sich der RFH mit der Steuerpflicht von Prostituierten auseinander. Er lehnte die Besteuerung von Dirneneinkommen mit der Begründung ab, dass die Einkünfte unter keine der im EStG/1925 genannten Einkommensarten fielen. Folglich konnten die Einkünfte aus Prostitution nicht besteuert werden.⁵⁶ Die öffentliche Ordnung der Prostitution regelte die Polizei nach Bedarf, unter zu Hilfenahme der altbewährt gebräuchlichen Reglementierung, neue Regelungen fehlten.⁵⁷

In der Zeit des Nationalsozialismus wurde die Prostitution bezüglich der Strafbarkeit ihrer Ausübung erneut verschärft. Ziel der Nationalsozialisten war es, die Prostitution aus dem Blickfeld der Öffentlichkeit verschwinden zu lassen.⁵⁸ Die vor Erlass des GeschlKrG geltende Reglementierung wurde nach Kriegsbeginn 1939 wieder aufgenommen. Es erfolgte erneut die Erfassung der Prostituierten und auch die Sicherstellung der ärztlichen Untersuchung durch die Gesundheitsbehörden. Diese Maßnahmen wurden durch die Polizei überwacht.⁵⁹

In der ersten Hälfte des 20. Jahrhunderts hatte sich der RFH in einigen Urteilen mit der Besteuerung des unzüchtigen Gewerbes auseinander zu setzen. Aus dem bereits erwähnten RFH Urteil⁶⁰ von 1931 folgt, dass die Einkünfte aus gewerbsmäßiger Unzucht nicht der Besteuerung nach dem EStG/1925 unterliegen und die Prostituierten keiner steuerlichen Abgabepflicht unterworfen waren. Einige Jahre später, auf Grundlage des RFH-Urteils vom 08. April 1943⁶¹, wurde entschieden, dass die körperliche Hingabe eine sonstige Leistung⁶² gem. § 22 Nr. 3 EStG/1939 sei.

Nach Kriegsende wurde die Besteuerung der Prostitution erneut den Gerichten zur Urteilsfällung vorgelegt. Die Rechtsprechung äußerte sich mehrfach widersprüchlich zum umstrittenen Thema der Prostitution. Das Fehlen einer eindeutigen Regelung in

⁵⁴ Das GeschlKrG bedingte die Freigabe der Prostituierten von den ständigen polizeilichen Kontrollen und die Abschaffung der generellen Strafbarkeit der Prostitution zugunsten einer gesundheitspolitischen Überwachung. Vgl. Laskowski (1997), S. 66; Gleß (1999), S. 76; Zimmermann (2002), S. 7.

⁵⁵ Vgl. RFH-Urteil vom 04.03.1931, Az. VI A 16/13, RStBl. 1931, S. 528.

⁵⁶ Vgl. Gleß (1999), S. 88 ff.

⁵⁷ Vgl. Gleß (1999), S. 90.

⁵⁸ Vgl. Jagusch et al. (Hrsg.) (1958), S. 755; Bauer (1968), S. 122; Biermann (1982), S. 83 ff.

⁵⁹ Vgl. Bauer (1968), S. 121; Alexander (1969), S. 16.

⁶⁰ Vgl. RFH-Urteil vom 04.03.1931, Az. VI A 16/31, RStBl. 1931, S. 528.

⁶¹ Vgl. RFH-Urteil vom 08.04.1943, Az. IV 33/43, StuW Teil II (1943), Nr. 213, Sp. 333.

⁶² § 22 Nr. 3 EStG/1939.

der Rechtsprechung wird im gesellschaftlichen Kontext vermutet.⁶³ Es bestanden unterschiedliche Ansichten darüber, ob die Einkünfte zu versteuern sind und wenn ja, welcher Einkunftsart sie zuzuordnen sind. Diese Uneinigkeit kommt in den Urteilen des IV. und der VI. Senat des BFH zum Ausdruck.⁶⁴ Der Fall wurde dem Großen Senat vorgelegt, der mit dem Urteil⁶⁵ vom 23. Juni 1964 eine Entscheidung traf. Aus dem Urteil geht hervor, dass die Einkünfte aus Prostitution den sonstigen Einkünften zuzuordnen sind und nach den Vorschriften des § 22 EStG als sonstige Einkünfte zu versteuern sind.⁶⁶ Mit der Kontrolle und Eintreibung der Steuern im Rotlicht-Milieu ist heute die Steuerfahndung betraut.

Die historische Entwicklung der Moralvorstellung hat bei der steuerrechtlichen Einordnung und Bewertung von Prostitutionseinkünften durchaus Relevanz. Hieraus lassen sich mögliche Lösungsansätze für die heutigen Probleme ableiten.

Der weitere Verlauf der Arbeit bezieht sich ausführlich auf die aktuelle steuerliche Situation des Prostitutionsgewerbes in Deutschland. Dieses Wissen soll am Ende das notwendige Verständnis schaffen, welches für die Auseinandersetzung mit der noch heute bestehenden steuerlichen Problematik des Gewerbes notwendig ist.

3. Begriffsbestimmung

Im folgenden Kapitel wird die Formulierung einer einheitlichen Begriffsdefinition vorgenommen.

Wie lässt sich die „Prostitution“ allgemein definieren?

Der Begriff Prostitution wird seit ihrer ersten geschichtlichen Erwähnung definiert. In der Literatur findet sich eine Vielzahl an verschiedenen Begriffsbestimmungen. Vorerst wird eine der ersten Begriffsdefinitionen des „ältesten Gewerbes der Welt“ wiedergegeben. Im Anschluss werden grundlegende Merkmale des Terminus Prostitution aus verschiedenen Definitionen der gegenwärtigen Literatur zusammengetragen. Anhand dieser Merkmale wird eine umfassende Begriffserklärung vorgenommen.

⁶³ Vgl. BFH-Urteil vom 28.11.1969, Az. VI R 128/68, BStBl. II 1970, S. 186.

⁶⁴ Vgl. BFH-Urteil vom 23.06.1964, Az. GrS. 1/64 S, NJW 1965, S. 79, Rz. 4.

⁶⁵ Vgl. BFH-Urteil vom 23.06.1964, Az. GrS. 1/64 S, BStBl. III 1964, S. 500 f.

⁶⁶ Vgl. ebenda.

Das Wort Prostitution stammt, wie auch deren Ursprung, aus dem Griechischen. Aus dem griechischen Wort *prostasai* leitet sich der heutige Begriff Prostitution her. Die vor einem Bordell stehenden Frauen wurden als *prostasai* bezeichnet.⁶⁷

Die älteste Definition stammt aus der Antike. Solon, der wie bereits erwähnte Begründer der Hurensteuer, verstand unter Prostitution die Hingabe der Frau an eine Vielzahl, sich wechselnder Individuen bei völliger gefühlsmäßiger Gleichgültigkeit gegen Entgelt.⁶⁸ Ähnlich definierten die Römer die Prostitution. Hier ist von Frauen die Rede, die sich öffentlich oder auch im Geheimen einer Vielzahl wechselnder Männer wahllos geschlechtlich preisgaben, zum Zweck des Gelderwerbs.⁶⁹

Je nach Betrachtungsstandpunkt ergibt sich für den Prostitutionsbegriff eine Vielzahl von Merkmalen. Werden diese zusammengefasst, geht daraus eine umfangreiche Prostitutionsdefinition hervor. Demnach ist die Prostitution ein Beziehungsgefüge zwischen mindestens zwei Personen, in dem sich die prostituierende Person der anderen sexuell anbietet. Kommt eine sexuelle Betätigung zustande, wird diese Leistung entgeltlich entlohnt.⁷⁰ Die Entgeltlichkeit stellt ein wesentliches prostitutionscharakteristisches Merkmal dar. Es grenzt die Prostitution klar von anderen Formen der Sexualität ab. Eine andere Form ist der sexuelle Austausch in einer bestehenden Partnerschaft. Gemeinsame Reisen, Geschenke und andere Wertsachen bilden hier keine Form von Gegenleistung. Im Rahmen einer Partnerschaft stehen andere Steuerungskriterien, wie beispielsweise Liebe, Lust, Zuneigung, persönliche und eheliche Verbindung im Vordergrund.⁷¹

Die Höhe des Entgeltes entscheidet, ob ein Leistungsaustausch stattfindet. Die Entgeltlichkeit wird folglich auch als das Steuerungskriterium für die körperliche Hingabe gesehen.⁷² Nach Geiger besteht weder ein soziales Verhältnis oder eine emotionale Beziehung, noch eine persönliche Verbindung zwischen den beiden Beteiligten. Die körperliche Hingabe stellt folglich ein Sachverhältnis dar. Es ist ein Akt, der Leistung (käuferliche Liebe) und Gegenleistung (Entgelt) zum Gegenstand hat.⁷³

⁶⁷ Vgl. Bloch (1912), S. 10 f.; Keckeis et al. (1954), S. 978; Stumpp (1998), S. 22.

⁶⁸ Vgl. Bloch (1912), S. 10; Hirschfeld (1930), S. 298 f.; Bernsdorf (1971) S. 241.

⁶⁹ Vgl. Bloch (1912), S. 16; Hirschfeld (1930) S. 299; Bernsdorf (1971), S. 241.

⁷⁰ Vgl. Kinsey et al. (1955), S. 547; Bernsdorf (1971), S. 652; Kahmann/Lanzerath (1981), S. 15; Kreuzer (1989), S. 11 ff.

⁷¹ Vgl. Ellis (1911), S. 10 ff.; Kinsey et al. (1955), S. 547; Ahlemeyer (1996), S. 12.

⁷² Vgl. Ahlemeyer (1996), S. 12.

⁷³ Vgl. Geiger (1925/1926), S. 613.

Für den weiteren Verlauf dieser Arbeit wird der Begriff Prostitution als ein entgeltlicher Leistungsaustausch mit einer Vielzahl wechselnder Personen ohne emotionale und persönliche Beziehung für die Prostituierte, definiert.

3.1 Formen der Prostitution

In Deutschland gibt es Schätzungen zufolge zwischen 50.000⁷⁴ und 650.000⁷⁵ Prostituierte, die täglich von circa 1,2 Millionen⁷⁶ Männern aufgesucht werden. Zu den sich prostituierenden Personen zählen sowohl Frauen⁷⁷ als auch Männer, wenn auch Männer nur in einer geringeren Anzahl.⁷⁸ Auf die genannten Schätzungen wird an späterer Stelle noch einmal eingegangen (Punkt 5.1.1, S. 34 ff.).

Die Prostitution tritt in verschiedenen Erscheinungsformen⁷⁹ auf. Wie stark die jeweilige Prostitutionsform in den einzelnen Bundesländern vertreten ist, hängt von verschiedenen Faktoren ab. Zum einen von den dort geltenden kommunalen Gesetzen, z. B. die Sperrgebietsverordnung, und zum anderen von der Nachfrage der Kunden.⁸⁰ An dieser Stelle werden zwei Erscheinungsformen hervorgehoben, die im Verlauf der Arbeit eine wesentliche Rolle spielen. Es handelt sich dabei um die Bordell- und die Straßenprostitution. Im Folgenden werden diese beiden Begrifflichkeiten erläutert. Dabei wird der Frage nachgegangen, ob eine Prostituierte mit ihrer Tätigkeit als nichtselbständig oder selbständig beschäftigt gilt.

⁷⁴ Kleiber/Velten (1994), S. 12; Leopold et al. (1993), S. 8.

⁷⁵ Reichel/Topper (2003), S. 10.

⁷⁶ Vgl. Hydra (Hrsg.) (1991), S. 20; Stühler (1997), S. 861; Hofmann (2002), S. 80; Quambusch (2002), S. 131; Internetquelle: Mitrovic (Hrsg. Ver.di) (2004), S. 2.

⁷⁷ Überwiegend gehen Frauen der Prostitution nach. Vgl. dazu Deutscher Bundestag (Hrsg.) (2001a), S. 1; Deutscher Bundestag (Hrsg.) (2001b), S. 4; Bundesrechnungshof (Hrsg.) (2003), S. 185.

⁷⁸ Vgl. Zimmermann (2002), S. 13f.

⁷⁹ Zu den Erscheinungsformen in denen die Prostitution auftreten kann gehören die Bordell-, Straßen-, Lokal- und Wohnungsprostitution sowie die Prostitution in Massagesalons und Saunacclubs. Vgl. Feltes (1991), S. 261; Stühler (1997), S. 861; Malkmus (2005), S. 187.

⁸⁰ Vgl. Leopold et al. (1993), S. 19.

Tabelle 1: Tätigkeitsform der Bordell- und der Straßenprostitution

	Nichtselbständigkeit/ Arbeitnehmer	Selbständigkeit
Bordellprostitution	I.	II.
Straßenprostitution	III. mit Zuhälter	IV. ohne Zuhälter

Quelle: Eigene Darstellung

I. Bordellprostitution (AN)

Eine im Bordell tätige Prostituierte kann ihrer Arbeit dort als nichtselbständig Beschäftigte nachgehen.⁸¹ Das ist der Fall, wenn die Prostituierte in den Geschäftsbetrieb eingegliedert ist und den Weisungen des Betreibers Folge zu leisten hat. Sie ist dann als abhängig Beschäftigte anzusehen.⁸²

II. Bordellprostitution (selbständig)

Neben der nichtselbständigen Bordellprostitution existiert auch die Form der selbständigen Berufsausübung. Hierbei mietet sich die Prostituierte im Bordell ein Zimmer, in dem sie dann ihrem Geschäft nachgeht. Für die Nutzungsüberlassung zahlt sie täglich den vereinbarten Mietzins an den Bordellbesitzer.⁸³ Ihrer Tätigkeit geht sie ohne Weisungsgebundenheit nach. Sie bestimmt die Auswahl der Kunden und das Angebot ihrer Leistung selbständig. In Deutschland überwiegt die Form der Selbständigkeit, in der die Prostitution ausgeübt wird.⁸⁴

III. Straßenprostitution mit Zuhälter

Arbeitet eine Prostituierte für einen Zuhälter, besitzt sie einen festen und von ihm zugewiesenen Arbeitsplatz. Die Stammkunden können diesen Platz wiederholt aufsuchen und der Zuhälter verfügt über die Möglichkeit einer gewissen Kontrolle. Die Prostituierte hat den Anweisungen des Zuhälters Folge zu leisten. In diesem Fall besteht eine persönliche Abhängigkeit der Prostituierten von ihrem Zuhälter.⁸⁵ Unter

⁸¹ Vgl. Rondorf (2005), S. 8778.

⁸² Vgl. BFH-Beschluss vom 20.12.2004, Az. VI B 137/03, BFH/NV 2005, S. 553; Internetquelle: SoFFi K. (Hrsg.) (2005), S. 173.

⁸³ Vgl. Feltes (1991), S. 261; Feige (2003), S. 126.

⁸⁴ Vgl. Internetquelle: Bündnis 90/Die Grünen (Hrsg.) (2004), S. 6; Internetquelle: SoFFi K. (Hrsg.) (2005), S. 54.

⁸⁵ Vgl. Groß/Geerds (1977), S. 358; Geerds (1978), S. 82 f.; Laskowski (1997), S. 87; Malkmus (2005), S. 188.

den genannten Gegebenheiten wird der Zuhälter wie ein Arbeitgeber angesehen.⁸⁶ Folglich kann hier eine nichtselbständige Berufsausübung der Prostituierten vorliegen.

IV. Straßenprostitution ohne Zuhälter

Die Prostituierte übt eine selbständige Tätigkeit aus, wenn sie unabhängig von einem Zuhälter arbeitet. Sie allein bestimmt ihren gesamten Tätigkeitsumfang eigenverantwortlich von der Anbahnung des Geschäftes bis hin zur Durchführung. Dabei unterliegt sie keinen Weisungen durch Dritte. Somit ist sie sowohl persönlich als auch wirtschaftlich unabhängig.⁸⁷

Die vorliegende Unterteilung in selbständige und nichtselbständige Berufsausübung der Prostituierten ist Grundlage für das folgende Kapitel und ein wesentliches Unterscheidungsmerkmal im steuerlichen Kontext.

Um die beiden Formen der selbständigen und der nichtselbständigen Straßenprostitution darstellen zu können, wurde der Begriff des Zuhälters erwähnt. Dieser findet im steuerlichen Kontext und somit im weiteren Verlauf der Arbeit keine Berücksichtigung. Ein Grund ist beispielsweise die schwere Greifbarkeit, da Zuhälter fast ausschließlich im Hintergrund agieren. Kann eine Prostituierte die Abführung ihrer Gelder an ihren Zuhälter nicht belegen, dann zählen diese nicht als Ausgaben und erhöhen somit ihr z. v. E. Folglich unterliegen diese Gelder der Besteuerung.

4. Arten der Besteuerung

Aktuelle fachliche Diskussionen⁸⁸ befassen sich mit der Besteuerung der Einkünfte aus der Prostitution. Den Anstoß zu diesen Diskussionen gab weder ein neues Gesetz noch eine grundlegende Änderung in der Einstellung zum Rotlicht-Milieu. Ein Bericht des BRH⁸⁹ war der Auslöser, in dem das Rotlicht-Milieu einer Prüfung unterzogen wurde. Der BRH geht dort der Frage nach, ob und inwieweit das Milieu der Besteuerung unterworfen wird. Die Ergebnisse führte er in seinem Bericht auf und stellte Empfehlungen für die Praxis vor. Jährliche Steuerausfälle von circa

⁸⁶ Vgl. Geerds (1978), S. 82 f.; Bargon (1982), S. 131 ff.; Rondorf (2005), S. 8778; Internetquelle: SoFFi K. (Hrsg.) (2005), S. 173.

⁸⁷ Vgl. Leopold et al. (1993), S. 262.

⁸⁸ Vgl. Kemper (2005), S. 543 ff.; Moosburger (2005), S. 18 ff.; Schmittmann (2005), S. 213 ff.; Radermacher (2007a/b), S. 213 ff.

⁸⁹ Vgl. Bundesrechnungshof (Hrsg.) (2003), S. 185 ff.

2 Mrd. Euro⁹⁰, die aus der problematischen steuerlichen Erfassung im Prostitutionssektor resultieren, will der BRH damit vermindern.

Um sich mit den Ansätzen zur Überwindung der steuerlichen Missstände in der Prostitutionsbesteuerung auseinandersetzen zu können, werden die Einkunftsarten aufgezeigt, denen die Einkünfte aus Prostitution zugeordnet werden können, wenn der steuerliche Idealzustand gegeben ist. Das ist der Fall, wenn sich die Prostituierten steuerlich anmelden und ihre erzielten Einkünfte erklären. Weiterhin wird aufgezeigt, welchen Steuerarten die Tätigkeit noch unterliegen kann.

4.1 Einkommensteuer

Der Große Senat des BFH vertrat in seinem Urteil⁹¹ vom 23.06.1964 die Auffassung, dass das Entgelt aus gewerbsmäßiger Unzucht nach § 22 Nr. 3 EStG als sonstige Einkünfte zu versteuern ist. Eine entscheidende Veränderung zur bis dahin geltenden Rechtsprechung führte das Urteil⁹² des X. Senats des BFH aus dem Jahr 2000 herbei. In dem Urteil entschied der X. Senat des BFH über die Besteuerung des selbständig betriebenen Telefonsexes. Er kam zu dem Ergebnis, dass die Ausübung von Telefonsex eine gewerbliche Tätigkeit gem. § 15 Abs. 2 EStG darstellt. Der X. Senat des BFH bejahte den Prüfungspunkt der Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr.⁹³ Durch diese Entscheidung war die bis dahin durchgeführte steuerliche Einordnung zu überdenken, da das „Telefonsex-Urteil“ Kritik an der bis dahin geltenden Rechtsprechung⁹⁴ des BFH auslöste.

4.1.1 Einkünfte aus Gewerbebetrieb gem. § 15 EStG

Vier Jahre später wurde durch die Einkommensteuerreferenten des Bundes und der Länder entschieden, dass die Einkünfte der selbständig tätigen Prostituierten ebenfalls gem. § 15 EStG zu besteuern sind. Auch die OFDen Düsseldorf und Münster wichen mit ihren Verfügungen⁹⁵ von der Entscheidung des Großen Senats des BFH (Besteuerung gem. § 22 Nr. 3 EStG) ab und schlossen sich dem Urteil des X. Senats des BFH an.

⁹⁰ Bundesrechnungshof (Hrsg.) (2003), S. 187.

⁹¹ Vgl. BFH-Urteil vom 23.06.1964, Az. GrS 1/64 S, BStBl. 1964 III, S. 500 f.

⁹² Vgl. BFH-Urteil vom 23.02.2000, Az. X R 142/95, DB 2000, S. 1596 f.

⁹³ Vgl. ebenda.

⁹⁴ Vgl. BFH-Urteil vom 23.06.1964, Az. GrS 1/64 S, BStBl. 1964 III, S. 501.

⁹⁵ Vgl. OFD Düsseldorf vom 30.07.2004, Az. S 2240 A – St 11; OFD Münster vom 30.07.2004, Az. S 2240 – 106 – St 12 -33.

In der folgenden Abbildung 1, wird zusammenfassend ein zeitlicher Überblick über die wichtigsten Urteile bezüglich der steuerlichen Einordnung der gewerbsmäßigen Unzucht gegeben.⁹⁶

Abbildung 1: Ein zeitlicher Überblick der wichtigsten Urteile des RFH und des BFH

1931	<p>Keine Besteuerung gem. dem EStG:</p> <ul style="list-style-type: none"> - das „Tätigkeitsmerkmal“ war nach damaliger Verkehrsauffassung nicht erfüllt - Ablehnung des Tatbestandes der Teilnahme am allg. wirtschaftlichen Verkehr <p>Entscheidung des RFH</p>
1943	<p>Besteuerung gem. § 22 EStG:</p> <ul style="list-style-type: none"> - rechtfertige die nähere Prüfung der möglichen Zuordnung zu den gewerblichen oder selbständigen Einkünften - kein sachlicher Grund vorhanden, die Prostitutionseinkünfte nicht der Einkommensteuer zu unterwerfen <p>Entscheidung des RFH</p>
1964	<p>Besteuerung gem. § 22 EStG:</p> <ul style="list-style-type: none"> - der Begriff der sonstigen Leistung ist weit gefasst - Rechtsvorschrift erfasst Einkünfte, die keiner anderen Einkunftsart zugeordnet werden können <p>Entscheidung des Großen Senats des BFH</p>
2000	<p>Besteuerung gem. § 15 EStG, Einnahmen aus selbständig betriebenem Telefonsex:</p> <ul style="list-style-type: none"> - die Merkmale des Gewerbebetriebes sind durch die Prüfung zu bejahen <p>Entscheidung des X. Senats des BFH</p>
2004	<p>Besteuerung gem. § 15 EStG, Einnahmen selbständiger Prostituierter:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Änderung in der Rechtsprechung (aus dem Jahre 2000) - veränderte gesellschaftliche Ansicht zur Prostitution <p>Beschluss der ESt-Referenten des Bundes und der Länder</p>

Quelle: Eigene Darstellung

⁹⁶ Vgl. Anhang, Kapitel 4, Nr.: 1 - Der Wandel in der Rechtsprechung zum Prüfungspunkt „Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr“.

Die Einkünfte einer Prostituierten sind Einkünfte aus Gewerbebetrieb, wenn die Tatbestandsmerkmale gem. § 15 Abs. 2 Satz 1 EStG als erfüllt anzusehen sind. Prostituierte gehen ihrer Tätigkeit selbständig, nachhaltig und mit der Absicht Gewinn zu erzielen, nach. Damit erfüllen sie die ersten drei der (positiven) Tatbestandsmerkmale⁹⁷ eines Gewerbebetriebes gem. § 15 Abs. 2 Satz 1 EStG. Den vierten (positiven) Tatbestand, die Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr⁹⁸, erfüllen Prostituierte insofern, als dass sie ihre Dienstleistung für Dritte erkennbar, am Markt, gegen ein zu entrichtendes Entgelt, mit Gewinnerzielungsabsicht anbieten. Sie nehmen damit am allgemeinen Leistungsaustausch teil.⁹⁹ Diese Faktoren sind kennzeichnend für eine wirtschaftliche Relevanz.¹⁰⁰ Das bestätigt auch der BFH. Seiner Auffassung nach stellt die körperliche Hingabe eine Leistung dar, die aus wirtschaftlichen Gründen, nämlich der Erzielung von Einnahmen, erbracht wird und damit auf einen wirtschaftlichen Erfolg abzielt.¹⁰¹ Die Prostituierten verdienen demnach ihr Geld nicht anders als Unternehmer, die als Inhaber eines Gewerbebetriebes die Möglichkeit zum Geschlechtsverkehr vermitteln. Der einzige Unterschied besteht darin, dass die Besteuerung dieser Unternehmer heute niemand mehr in Frage stellt. Wenn die moralische Bewertung dieses Gewerbes außen vor gelassen wird, verdienen Prostituierte ihr Geld wie diejenigen, die zu Unterhaltungszwecken ihre Körperkräfte oder andere Fertigkeiten zur Verfügung stellen.¹⁰²

Neben den aufgezählten positiven Voraussetzungen für das Vorliegen eines Gewerbes müssen nachfolgend weitere Merkmale verneint werden können, um eine Abgrenzung zu anderen Gewinnermittlungsarten zu gewährleisten. Es muss ausgeschlossen werden können, dass es sich bei den Einkünften aus Prostitution weder um eine Ausübung von Land- und Forstwirtschaft, noch um die Ausübung eines freien

⁹⁷ Vgl. BFH-Urteil vom 23.02.2000, Az. X R 142/95, DB 2000, S. 1596; H 15.6 EStR (2005).

⁹⁸ Vgl. Anhang, Kapitel 4, Nr.: 1 - Der Wandel in der Rechtsprechung zum Prüfungspunkt „Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr“.

⁹⁹ Vgl. BFH-Urteil vom 23.02.2000, Az. X R 142/95, DB 2000, S. 1596; H 15.4 EStR (2005).

¹⁰⁰ Vgl. ebenda.

¹⁰¹ Vgl. BFH-Urteil vom 28.11.1969, Az. VI R 128/68, BStBl. II 1970, S. 186; BFH-Urteil vom 17.04.1970, Az. VI R 164/68, BStBl. II 1970, S. 620; Ceterum censeo (1970), S. 349; BFH-Urteil vom 23.02.2000, Az. X R 142/95, DB 2000, S. 1596.

¹⁰² Vgl. BFH-Urteil vom 28.11.1969, Az. VI R 128/68, BStBl. II 1970, S. 186; BFH-Urteil vom 23.02.2000, Az. X R 142/95, DB 2000, S. 1596; Weber-Grellet (2000), S. 988 f.

Berufs, noch um die Ausübung einer anderen selbständigen Arbeit handelt.¹⁰³ Auch die bloße Vermögensverwaltung muss hier verneint werden können.¹⁰⁴

Bei der Prostitution sind alle positiven Tatbestandsmerkmale zu bejahen und das Vorliegen der negativen Abgrenzungsmerkmale auszuschließen. Die Prostitutions-einkünfte werden gem. § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 i. V. m. § 15 Abs. 1 Nr. 1 EStG als Einkünfte aus Gewerbebetrieb besteuert.

Damals wie auch heute spielt bei der Besteuerung der Tatbestand der Unsittlichkeit nach § 5 StanpG (dem heutigen § 40 AO) für die Besteuerung keine Rolle. Diese beiden Rechtsvorschriften räumen dem Staat das Recht ein, einen Tatbestand, der ein gesetzes- oder sittenwidriges Verhalten beinhaltet, zu besteuern.¹⁰⁵

Zur Vervollständigung wird an dieser Stelle auch auf die steuerliche Behandlung von *Bordellbetreibern und Betreibern bordellartiger Betrieben* eingegangen. In der Literatur sowie in der Rechtsprechung gab es keine Streitpunkte über die Einordnung der erzielten Einkünfte aus dem Bordellbetrieb.¹⁰⁶ Der Betreiber eines Bordells vermietet seine Zimmer an die dort tätigen Prostituierten zu einem festen, täglich zu zahlenden Mietzins. Neben der reinen Zimmervermietung werden in der Praxis durch den Bordellbetreiber die Kontakthanbahnung zwischen den Prostituierten und den Freiern ermöglicht und auch Getränke, Präservative und andere Serviceleistungen gegen Entgelt angeboten. Sind diese Merkmale erfüllt, handelt es sich bei der Zimmerüberlassung um kein übliches Mietverhältnis, sondern um eine gewerbliche Tätigkeit gem. § 15 Abs. 2 EStG.¹⁰⁷ Dem entsprechend sind die Einkünfte des Bordellbetreibers gem. § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 i. V. m. § 15 Abs. 1 Nr. 1 EStG zu versteuern.

Für die Ermittlung der Einkünfte gem. § 15 EStG sind die *Betriebsausgaben* von Bedeutung. Unter dem Begriff Betriebsausgaben werden Aufwendungen verstanden, die gem. § 4 Abs. 4 EStG durch den Betrieb veranlasst sind und somit deren Abzug begründen. Eine Aufwendung, die betrieblich veranlasst ist, liegt immer dann vor,

¹⁰³ § 15 Abs. 2 Satz 1 EStG.

¹⁰⁴ Vgl. R 15.7 Abs. 1 EStR (2005).

¹⁰⁵ Vgl. BVerfG-Beschluss vom 12.04.1996, Az. 2 BvL 18/93, HFR 1996, S. 597; Weber (2000), S. 1060 f.

¹⁰⁶ Vgl. Gräfin von Galen (2004), S. 173.

¹⁰⁷ Vgl. OFH-Urteil vom 25.11.1949, Az. IV 61/49, StuW 1950, Spalte 47; BFH-Urteil vom 03.08.1961, Az. IV 79/60 U, BStBl. III 1961, S. 518 f.; BFH-Urteil vom 22.03.1963, Az. III 173/60 U, BStBl. III 1963, S. 322 f.; BFH-Urteil vom 12.04.1988, Az. VIII R 256/81, BFH/NV 1989, S. 44 f.; Selmer (1997), S. 83; Reiß in: Kirchhof (2006), § 15 EStG, Rn. 33.

wenn sie in einem tatsächlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem Betrieb steht.¹⁰⁸ Für das Prostitutionsgewerbe typische Aufwendungen können vorrangig Miete, Dessous, Gleitmittel, Präservative, Vibratoren und andere Hilfsmittel sein. Ebenso zählen dazu Werbeaufwendungen, um für eigene Dienste zu werben.¹⁰⁹

4.1.2 Einkünfte aus selbständiger Arbeit gem. § 18 EStG

Fraglich ist, ob die Einkünfte aus Prostitution als Einkünfte aus selbständiger Arbeit gem. § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 i. V. m. § 18 Abs. 1 EStG zu deklarieren sind. Unter Punkt 4.1.1 (Einkünfte aus Gewerbebetrieb) wurde die Prüfung des § 18 EStG bereits abgelehnt. Die negativen Tatbestandsmerkmale gem. § 15 Abs. 2 Satz 1 EStG, zu denen der § 18 EStG zählt, sind für das Vorliegen einer gewerblichen Tätigkeit auszuschließen.

An dieser Stelle soll auf die einzelnen Prüfungsschritte eingegangen werden, um die Verneinung der selbständigen Tätigkeit gem. § 18 EStG verständlich zu machen.

Vorraussetzung für das Vorliegen von Einkünften aus selbständiger Arbeit ist zum einen die Erfüllung der unter § 15 Abs. 2 EStG aufgeführten positiven Tatbestände. Diese wurden unter Punkt 4.1.1 geprüft und bejaht. Zum anderen ist die Erfüllung der Merkmale gem. § 18 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 EStG notwendig.

Unter dem Begriff der selbständigen Arbeit summiert das Gesetz die Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit. Diese Tätigkeitsgruppe wird durch die im Gesetz gegebene Auflistung der allgemein bezeichneten Katalogberufe und ihnen ähnliche Berufe abschließend aufgezählt.¹¹⁰

Die Prostitution ist weder in der Aufzählung der Katalogberufe erwähnt, noch kann sie als ein ihnen ähnlicher Beruf gem. § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG kategorisiert werden. Der BFH hat in seiner Rechtsprechung festgelegt, was unter einem ähnlichen Beruf zu verstehen ist.¹¹¹ „Ein ähnlicher Beruf sei immer dann gegeben, wenn dieser in den wesentlichen Punkten mit einem oder mehreren der ausdrücklich aufgeführten Berufe verglichen werden könne.“¹¹² Nach dem Verständnis des BFH ist die Prostitution

¹⁰⁸ Vgl. Stapperfend in: Herrmann et al. (2007), § 4 EStG, Anm. 700.

¹⁰⁹ Vgl. Schmittmann (2005), S. 216.

¹¹⁰ § 18 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG.

¹¹¹ Vgl. BFH-Urteil vom 05.07.1973, Az. IV R 127/69, BStBl. II 1973, S. 730 ff.; BFH-Urteil vom 11.05.1989, Az. IV R 43/88, BStBl. II 1989, S. 797 ff.; Gräfin von Galen (2004), S. 174 f.

¹¹² BFH-Urteil vom 05.07.1973, Az. IV R 127/69, BStBl. II 1973, S. 731.

in den essentiellen Punkten keinem der aufgezählten Katalogberufe ähnlich genug. Sie weist zwar insofern Ähnlichkeit in allgemeinen Merkmalen zu den freien Berufen auf, als dass eine freiwillige Dienstleistung angeboten wird, jedoch genügt dieses Maß an Ähnlichkeit nicht der Auffassung des BFH.¹¹³

Auch eine Zuordnung der Einkünfte aus Prostitution zu den Einkünften aus sonstiger selbständiger Tätigkeit gem. § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG ist zu verneinen. Diese Vorschrift erfasst eine Tätigkeit nur dann, wenn sie den dort aufgeführten Berufen entspricht oder ihnen ganz ähnlich ist.¹¹⁴ Diese Ähnlichkeit für die dort genannten Berufe weist die Prostitutionstätigkeit ebenfalls nicht auf.¹¹⁵

Daraus ist zu schlussfolgern, dass eine Zuordnung der Einkünfte aus Prostitution zu den Einkünften aus einer selbständigen Arbeit gem. § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG sowie zu einer sonstigen selbständigen Tätigkeit gem. § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG zu verneinen ist. Es handelt sich demnach bei den Prostitutionseinkünften nicht um Einkünfte gem. § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 i. V. m. § 18 EStG.¹¹⁶

Dazu ist kritisch anzumerken, dass der Katalog der aufgezählten freiberuflichen und sonstigen selbständigen Tätigkeiten gem. § 18 Abs. 1 Nr. 1 und 3 EStG veraltet ist. Seit dem Jahre 1960¹¹⁷ fand keine Überarbeitung der gesetzlichen Vorschrift statt. Gerade im Dienstleistungssektor haben sich die Berufsbilder verändert bzw. weiterentwickelt und es sind neue Berufe entstanden, die die Verkehrsanschauung als freie Berufe empfindet. Diese Erweiterungen wurden im Gesetz nur unzureichend berücksichtigt und erschweren die Einordnung von neuen Berufen in den Katalog der freiberuflichen und sonstigen selbständigen Tätigkeit.¹¹⁸

¹¹³ Vgl. Gräfin von Galen (2004), S. 175.

¹¹⁴ Vgl. BFH-Urteil vom 11.05.1989, Az. IV R 43/88, BStBl. II 1989, S. 798.

¹¹⁵ Vgl. Gräfin von Galen (2004), S. 175.

¹¹⁶ Vgl. BFH-Urteil vom 28.11.1969, Az. VI R 128/68, BStBl. II 1970, S. 186 - In dem Urteil wurde neben der Ablehnung der Zuordnung zu den gewerblichen Einkünften auch die Zuordnung nach § 18 EStG verneint.

¹¹⁷ Durch das Steueränderungsgesetz 1960 vom 30.07.1960, BGBl. I 1960, BStBl. I 1960, S. 514, wurden zuletzt neue Berufe in den § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG aufgenommen. Vgl. Brandt in: Herrmann et al. (2007), § 18 EStG, Anm. 2.

¹¹⁸ Vgl. Korn (1995), S. 1249, 1256.

4.1.3 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gem. § 19 EStG

Wie bereits bei den vorangegangenen betrachteten Einkunftsarten, ist in der folgenden Betrachtung auch das Gesamtbild der Verhältnisse im Einzelfall von Bedeutung. Danach entscheidet sich, ob die Einkünfte aus Prostitution gem. § 2 Abs. 1 Nr. 4 i. V. m. § 19 Abs. 1 EStG der Besteuerung unterliegen.

Die Merkmale für die unselbständige Berufsausübung richten sich insbesondere nach § 1 LStDV. Die Prüfung beginnt mit der Frage, ob es sich um einen Arbeitnehmer im steuerlichen Sinne handelt. Der Arbeitnehmerbegriff gem. § 1 LStDV liegt als eine eigenständige Begriffsbestimmung im Steuerrecht vor. Diese steuerliche Definition unterscheidet sich von der des Arbeits- und Sozialrechts, da sie weiter gefasst und nicht anhand einer bestimmten Anzahl von Merkmalen zu bejahen ist. Es kommt hier vielmehr auf die Gesamtwürdigung¹¹⁹ an. Für die Arbeitnehmerbestimmung im steuerlichen Sinne ist die Begriffsbestimmung der genannten Rechtsgebiete nicht maßgebend.¹²⁰

Unter einem Arbeitnehmer sind Personen zu verstehen, die in einem Dienstverhältnis stehen oder standen, aus dem sie ihren Arbeitslohn beziehen.¹²¹ Der erhaltene Arbeitslohn ist gem. § 19 Abs. 1 EStG zu besteuern. Von dem Vorliegen eines Dienstverhältnisses wird gesprochen, wenn die Arbeitsleistung eines Beschäftigten dem Arbeitgeber, geschuldet wird. In dem Fall steht der Beschäftigte unter der Leitung seines Arbeitgebers oder er ist verpflichtet, im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen.¹²² Die Arbeitnehmereigenschaft ist bei steuerpflichtigen Personen zu verneinen, wenn sie gem. § 1 Abs. 3 LStDV umsatzsteuerrechtlich als Unternehmer zu definieren sind.¹²³

Neben der Erfüllung der zuvor genannten Arbeitnehmerkriterien, wie z. B. das Schulden der Arbeitsleistung oder die Leitungs- oder Weisungsgebundenheit gegenüber dem Arbeitgeber kommt es zusätzlich auf weitere Kriterien an. Die tatsächliche Ausgestaltung der Tätigkeit sowie die Abhängigkeit und die Weisungsgebundenheit des Arbeitnehmers, den Ort, die Zeit und den Inhalt seiner Tätigkeit betreffend, ergänzen die Merkmale eines Dienstverhältnisses. Ferner gehört zur Würdigung des

¹¹⁹ Vgl. BFH-Beschluss vom 20.12.2004, Az. VI B 137/03, BFH/NV 2005, S. 552 f.

¹²⁰ Vgl. Rauer (1982), S. 180 ff.; BHF-Urteil vom 02.12.1998, Az. X R 83/96, BStBl. II 1999, S. 537

¹²¹ § 1 Abs. 1 S.1 LStDV.

¹²² § 1 Abs. 2 LStDV.

¹²³ Vgl. BHF-Urteil vom 02.12.1998, Az. X R 83/96, BStBl. II 1999, S. 536.

Gesamtbildes die Integration in die geschäftliche Ablaufstruktur des Unternehmens. Hierbei wird eine geregelte Arbeitszeit und Entlohnung sowie ein fester Arbeitsort betrachtet.¹²⁴ Bei der Gesamtwürdigung im Einzelfall werden die für und gegen ein Dienstverhältnis sprechenden Kriterien gegeneinander abgewogen. Im Ergebnis wird ein dem Steuerrecht entsprechender Arbeitnehmerbegriff bejaht oder verneint werden.¹²⁵

„Seit dem Beschluss¹²⁶ des Bundesgerichtshofs vom 06. Oktober 1989 (...) ist es einhellige Auffassung, dass bei Prostituierten im Rahmen eines Bordellbetriebes steuerliche Arbeitsverhältnisse vorliegen können, was sich nach der tatsächlichen Ausgestaltung ihrer Tätigkeit sowie ihrer Abhängigkeit und Weisungsgebundenheit richtet.“¹²⁷ Bei dem Verhältnis zwischen einer Prostituierten und ihrem Zuhälter wird die Prostituierte „in ein sie persönlich mehr oder weniger beschränktes Abhängigkeitsverhältnis gebracht, welches dem mancher Arbeitnehmer nicht unähnlich ist.“¹²⁸ Der Zuhälter kann folglich auch als Arbeitgeber angesehen werden.¹²⁹

Zusammenfassend kann in solchen Fällen bei einer Prostituierten (nichtselbständige Bordellprostituierte¹³⁰ und Straßenprostituierte mit Zuhälter) eine Tätigkeit im Sinne des § 2 Abs. 1 Nr. 4 i. V. m. § 19 Abs. 1 Nr. 1 EStG vorliegen.

Die Sittenwidrigkeit der Prostitutionstätigkeit würde die Zuordnung der Einkünfte aus Prostitution gem. § 19 EStG nicht verneinen. Auch ein Arbeitsverhältnis, das gegen die guten Sitten verstößt, wird gem. § 40 AO (§ 5 StanzG) steuerrechtlich anerkannt.¹³¹ An dieser Stelle sei ergänzend erwähnt, dass mit dem Inkrafttreten des ProstG¹³² der Tatbestand der Sittenwidrigkeit und die zivilrechtliche Unwirksamkeit von Arbeitsverhältnissen als Prostituierte weggefallen sind.¹³³

Bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit sind bestimmte Aufwendungen als *Werbungskosten* zum Abzug zugelassen, wenn sie durch diese Einkunftsart verur-

¹²⁴ Vgl. Rauer (1982), S. 181 f.; BGH-Beschluss vom 06.10.1989, Az. 3 StR 80/89, HFR 1990, S. 582; Rondorf (2005), S. 8777 f.

¹²⁵ Vgl. BFH-Beschluss vom 20.12.2004, Az. VI B 137/03, BFH/NV 2005, S. 552.

¹²⁶ Vgl. BGH-Beschluss vom 06.10.1989, Az. 3 StR 80/89, HFR 1990, S. 582.

¹²⁷ BFH-Beschluss vom 20.12.2004, Az. VI B 137/03, BFH/NV 2005, S. 553.

¹²⁸ Vgl. Geerds (1978), S. 83.

¹²⁹ Vgl. Internetquelle: SoFFi K. (Hrsg.) (2005), S. 173.

¹³⁰ Vgl. BGH-Beschluss vom 06.10.1989, Az. 3 StR 80/89, HFR 1990, S. 582; BGH-Urteil vom 02.11.1995, Az. 5 StR 414/95, HFR 1996, S. 363.

¹³¹ Vgl. Rauer (1982), S. 182; BGH-Beschluss vom 06.10.1989, Az. 3 StR 80/89, HFR 1990, S. 582.

¹³² ProstG vom 01.01.2002, BGBl II 2001, S. 3983.

¹³³ § 3 ProstG.

sacht werden. Der Begriff Werbungskosten umfasst Aufwendungen die zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen dienen.¹³⁴

Zu den Aufwendungen einer Prostituierten für die Ausübung ihrer Arbeitnehmertätigkeit zählen die Aufwendungen gem. § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Zweifelhaft ist hingegen die Anerkennung der Aufwendungen für Arbeitsmittel, wie beispielsweise eine typische Berufsbekleidung gem. § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 6 EStG. Es lässt sich nicht ohne Zweifel feststellen, ob die Prostituierten aus privatem oder beruflichem Anlass Ausgaben für Kosmetik, Friseur, Unterwäsche oder Arzt tätigen.¹³⁵ Die nicht eindeutige Zuordnung der genannten Aufwendungen zur beruflichen oder aber auch privaten Sphäre lassen die Anerkennung der Aufwendungen fraglich erscheinen. Für die Abzugsfähigkeit als Werbungskosten muss eine Zuordnung zu der beruflichen Tätigkeit im Einzelfall gegeben sein. Der private Nutzenanteil darf in diesem Fall jedoch nur von sehr geringem Umfang sein. Das Problem der genauen Abgrenzung zwischen privaten und beruflichen Kosten kann somit auch zu einer Ablehnung von Werbungskosten, beispielsweise eines Vibrators, führen.¹³⁶ Bei den Werbungskosten handelt es sich vielfach um eine kasuistische Entscheidung. Häufigen Streitpunkt bildet hierbei der erwähnte private Nutzenanteil. In vielen Einzelfällen wurde dazu das Finanzgericht bemüht.¹³⁷

4.2 Umsatzsteuer

Der RFH hat in einem Urteil¹³⁸ von 1923 die Besteuerung der unsittlichen oder aber auch strafbaren Betätigungen bejaht. Seiner Auffassung nach unterliege alles, was einen wirtschaftlichen Leistungsaustausch darstelle, der Umsatzsteuer. Im Gegensatz dazu erfülle die „körperliche Hingabe des menschlichen Körpers“ nach damaliger Verkehrsauffassung, diesen Tatbestand nicht. Folglich wurde die Umsatzbesteuerung der gewerbsmäßigen Unzucht verneint.¹³⁹ Die Fragestellung, inwiefern die Einnahmen einer Prostituierten der Umsatzsteuer unterliegen, wird folgend anhand einzel-

¹³⁴ § 9 Abs. 1 EStG; Kreft in: Herrmann et al. (2007), § 9 EStG, Anm. 1.

¹³⁵ Vgl. Schmittmann (2005), S. 216.

¹³⁶ § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG; Vgl. weiter Schmittmann (2005), S. 216.

¹³⁷ Vgl. BFH-Urteil vom 18.02.1977, Az. VI R 182/75, BStBl. II 1977, S. 464 f.; FG-Urteil vom 02.06.1978, Az. III 126/77, EFG 1979, S. 225 f.; BFH-Urteil vom 21.11.1986, Az. VI R 137/83, BStBl. II 1987, S. 262 ff.; BFH-Urteil vom 23.02.1990, Az. VI R 149/87, BFH/NV 1990, S. 765 f.

¹³⁸ Vgl. RFH-Urteil vom 23.03.1923, Az. V A 323/22, RStBl. 1923, S. 196.

¹³⁹ Vgl. ebenda.

ner Kriterien geprüft. Voraussetzung dafür ist, dass es sich um einen „steuerbaren Umsatz“ gem. § 1 UStG handelt. Demzufolge unterliegen gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG Lieferungen und sonstige Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, der Umsatzsteuer. Der Gesetzgeber unterscheidet hierbei zwischen einer Lieferung und einer sonstigen Leistung die durch einen Unternehmer erbracht wird. Dieser Sachverhalt wird im Folgenden, bezüglich der körperlichen Hingabe einer Prostituierten, als erstes geprüft.

Die körperliche Hingabe einer Prostituierten gegen Entgelt stellt eine Leistung gem. § 3 Abs. 9 S. 1 UStG dar. Begründet wird dies damit, dass eine Prostituierte mit der durch sie bewirkten Leistung einen wirtschaftlichen Erfolg bezweckt, die Erzielung von Einnahmen.¹⁴⁰ Der BFH¹⁴¹ hat sich hier nicht der Auffassung des RFH¹⁴² angeschlossen. Der RFH sah nach damaliger Verkehrsauffassung in der Berufsausübung einer Prostituierten keine wirtschaftliche Leistung.¹⁴³ Dagegen sah der BFH eine i. S. d. Umsatzsteuerrechts bestehende wirtschaftliche Leistung dann als begründet an, wenn der Leistungserbringer mit seinem Tun ein wirtschaftliches Ziel verfolgt. Die von einer Prostituierten ausgeübte Tätigkeit erfüllt diese Anforderungen.¹⁴⁴

Die körperliche Hingabe einer Prostituierten stellt keine Lieferung gem. des UStG dar. Eine Lieferung liegt immer dann vor, wenn bei einem Leistungsaustausch die Verfügungsmacht an einem Gegenstand verschafft wird.¹⁴⁵ Fraglich ist, ob an einem menschlichen Körper eine Verfügungsmacht verschafft werden kann. Unter einem Gegenstand gem. § 3 Abs. 1 UStG werden körperliche Gegenstände verstanden, die gem. § 90 BGB als Sachen definiert sind.¹⁴⁶ Ein menschlicher Körper stellt keine Sache nach dem BGB dar, denn „[n]icht zu den Gegenständen gehören natürliche Personen, d. h. der Körper des lebenden Menschen.“¹⁴⁷ Schlussfolgernd daraus, kann eine Verfügungsmacht nicht verschafft werden. Betrachtet man darüber hinaus z. B. das Kondom als eine Lieferung an den Freier, handelt es sich hierbei um eine Nebenleistung, die im Ergebnis das Schicksal der Hauptleistung teilt.¹⁴⁸

¹⁴⁰ Vgl. BFH-Urteil vom 04.06.1987, Az. V R 9/79, DB 1987, S. 1874.

¹⁴¹ Vgl. ebenda.

¹⁴² Vgl. RFH-Urteil vom 23.03.1923, Az. V A 323/22, RStBl. 1923, S. 196.

¹⁴³ Vgl. RFH-Urteil vom 04.03.1931, RStBl. 1931, S. 528; Popitz (1928), S. 356.

¹⁴⁴ Vgl. Brezing (1984), S. 1598 ff.; BFH-Urteil vom 04.06.1987, Az. V R 9/79, DB 1987, S. 1874.

¹⁴⁵ § 3 Abs. 1 UStG.

¹⁴⁶ Vgl. R 24 Abs. 1 Satz 1, 2 UStR (2008).

¹⁴⁷ Vgl. Holch in: Rebmann/Säcker (2006), § 90 BGB, Rn 2.

¹⁴⁸ Vgl. R 20 Abs. 2 UStR (2008); Vgl. auch Schmittmann (2005), S. 217.

Folglich handelt es sich bei der körperlichen Hingabe einer Prostituierten um eine sonstige Leistung.

In einem weiteren Schritt wird geprüft, ob eine Prostituierte die Unternehmereigenschaft gem. § 2 Abs. 1 UStG erfüllt. D. h., dass sie eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausüben haben. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, unabhängig von der Gewinnerzielungsabsicht.¹⁴⁹ Das hier angeführte Kriterium der Nachhaltigkeit ist zu bejahen. Die Prostituierte übt eine auf Dauer und mit Wiederholungsabsicht angelegte gewerbliche Tätigkeit selbständig aus, welche auf die Erzielung von Einnahmen gerichtet ist.¹⁵⁰ Sie geht in der Regel ihrer Arbeit selbständig mehrere Tage pro Woche, in Form der Straßen- oder der Bordellprostitution nach.

Weitere Tätigkeitsmerkmale für das Vorliegen eines steuerbaren Umsatzes gem. § 1 Abs. 1 UStG sind zu bejahen, die Leistungserbringung im Inland, gegen Entgelt. Die Prostituierte handelt mit ihren angebotenen und ausgeführten Leistungen im Inland¹⁵¹, da die vorliegende Untersuchung sich auf Deutschland bezieht. Die Prostituierte bietet ihre körperliche Hingabe (Leistung) gegen Entgelt¹⁵² (Gegenleistung) an. Es liegt hier ein Leistungsaustausch gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG vor. Das bedeutet, dass der Leistende mit seinem Tun, Dulden oder Unterlassen auf das Erhalten Gegenleistung abzielt, die er beim Erbringen seiner Leistung erhält.¹⁵³

Mit dem Anbieten ihrer Leistung, die körperlichen Hingabe, ist sie im Rahmen ihres Unternehmens tätig.¹⁵⁴ Die hieraus erzielten Einnahmen sichern ihr zum Teil oder im wesentlichen ihren Lebensunterhalt. Damit wird deutlich, dass eine Prostituierte ihrer Tätigkeit aus wirtschaftlichen Aspekten, nämlich der Erzielung des Entgelts nachgeht.¹⁵⁵

Die Voraussetzungen für einen steuerbaren Umsatz gem. § 1 Abs. 1 UStG sind abschließend erfüllt. Dies geht auch aus einer im Jahre 1987 gefällten Entscheidung¹⁵⁶

¹⁴⁹ § 2 Abs. 1 UStG.

¹⁵⁰ Vgl. BFH-Urteil vom 04.06.1987, Az. V R 9/79, DB 1987, S. 1874 f.; R 18 Abs. 3, Abs. 7 UStR (2008).

¹⁵¹ § 1 Abs. 2 UStG.

¹⁵² § 10 Abs. 1 S. 2 UStG.

¹⁵³ Vgl. BFH Urteil vom 07.05.1981, Az. V R 47/76, BStBl. II 1981, S. 456; BFH-Urteil vom 04.06.1987, Az. V R 9/79, DB 1987, S. 1874; R 1 Abs. 1 UStR (2008).

¹⁵⁴ § 2 Abs. 2 UStG; R 20 Abs. 1 Satz 1 (UStR 2008).

¹⁵⁵ Vgl. BFH-Urteil vom 04.06.1987, Az. V R 9/79, DB 1987, S. 1874 f.

¹⁵⁶ Vgl. ebenda, S. 1874.

des V. Senats des BFH hervor. Seither sind die selbständig tätigen Prostituierten zur Zahlung der Umsatzsteuer auf ihre vereinnahmten Entgelte verpflichtet.

Bei den Umsätzen einer Prostituierten handelt es sich nicht um Umsätze, die der Steuerbefreiung gem. § 4 UStG unterliegen. Daraus ist zu folgern, dass diese steuerbar und nicht umsatzsteuerbefreit sind. Unter der BMG für die sonstige Leistung wird das Entgelt, welches der Leistungsempfänger für den Erhalt der Leistung bereit ist aufzubringen, abzüglich der USt, verstanden.¹⁵⁷ Die steuerpflichtigen Umsätze unterliegen dem allgemeinen Steuersatz, welcher nach § 12 Abs. 1 UStG derzeit 19 Prozent beträgt.

Die Umsatzsteuer auf die Umsätze wird nicht erhoben, wenn diese inklusive USt im vorangegangenen Kalenderjahr den Betrag von 17.500 Euro nicht überstiegen haben und im laufenden Kalenderjahr 50.000 Euro voraussichtlich nicht übersteigen werden. In diesen Fällen handelt es sich um Kleinunternehmer.¹⁵⁸ Die Prostituierte hat jedoch nach § 19 Abs. 2 UStG die Möglichkeit, auf die eben erwähnte Kleinunternehmerregelung zu verzichten. In der Regel kommt der § 19 UStG bei den Umsätzen aus Prostitution nicht zum Tragen (siehe Punkt 5.1.1, S. 31, Tabelle 7, S. 37).

Auf die beiden Varianten der umsatzsteuerlichen Behandlung des *Betreibers eines Bordells oder bordellähnlichen Betriebe* wird folgend eingegangen, da diese beiden Varianten in den Lösungsalternativen unter Punkt 5.2, S. 53 unterschieden werden.

Der Bordellbetreiber ist bei Vorliegen der Voraussetzungen gem. § 2 Abs. 1 UStG im umsatzsteuerlichen Sinne Unternehmer. Das Vermieten von Zimmern an Prostituierte für die Ausübung ihrer Tätigkeit wird von der Rechtsprechung nicht als ein gewöhnlicher Mietvertrag angesehen. Das liegt darin begründet, dass der Bordellbesitzer die Möglichkeit zur Ausübung von Geschlechtsverkehr anbietet. Bei der zur Verfügung Stellung eines Ortes, an dem ein Freier das Leistungsangebot einer Prostituierten in Anspruch nehmen kann, handelt es sich um eine Leistung im umsatzsteuerlichen Sinne.¹⁵⁹ Gemäß dem Umsatzsteuergesetz ist der Inhaber des Bordells der tatsächlich Leistende, da er im Namen seines Unternehmens auftritt. Seine Tätigkeit geht allerdings über die Vermietung von Zimmern hinaus. Es werden auch Speisen und Getränke angeboten sowie Serviceleistungen, wie z. B. Sicherheitskräfte,

¹⁵⁷ § 10 Abs. 1 S. 2 UStG.

¹⁵⁸ § 19 Abs. 1 S. 1 UStG.

¹⁵⁹ § 3 Abs. 9 UStG; BFH-Beschluss vom 30.06.1994, Az. V B 15/94, BFH/NV 1995, S. 457; Radermacher (2007a), S. 214 f.

bereitgestellt. Ferner zählt zu seinem Aufgabenbereich die Kundenwerbung, mit dem Ziel, neue Freier zu gewinnen. Die genannten Leistungen stellen umsatzsteuerlich keine Einzelleistungen dar. Vielmehr handelt es sich hierbei um eine einheitliche umsatzsteuerpflichtige Gesamtleistung.¹⁶⁰ Folglich ist der Bordellbetreiber mit seinem gesamten Tätigkeitsbereich Inhaber eines Gewerbebetriebes.¹⁶¹

„Wie in anderen Betrieben, in denen der Betriebsinhaber die Leistung nicht in eigener Person, sondern (ganz oder zum Teil) durch den Einsatz (selbständig oder unselbständig tätiger) Mitarbeiter erbringt“¹⁶², ist der Bordellbesitzer gegenüber dem Freier umsatzsteuerlich Leistender. Der Betreiber ist zur Abführung der kompletten Umsatzsteuer verpflichtet, welche sich aus dem Vermietungs- und Prostitutionsentgelt berechnet.¹⁶³ Es stellt gleichzeitig die Bemessungsgrundlage für die UST gem. § 10 Abs. 1 Satz 2 UStG dar.

Der Entgeltanteil, der auf die Prostituierte entfällt, stellt für den Inhaber keinen durchlaufenden Posten¹⁶⁴ dar. Unter bestimmten Voraussetzungen kann der Entgeltanteil als Betriebsausgabe deklariert werden. Stellt die selbständig tätige Prostituierte dem Betreiber über den ihr zustehenden Umsatzanteil eine Rechnung gem. § 14 UStG aus, kann der Betreiber den Betrag als Betriebsausgabe geltend machen. Darüber hinaus kann der Bordellbetreiber die Vorsteuer aus dem Umsatzanteil der selbständig arbeitenden Prostituierten gem. § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG geltend machen. Im Ergebnis vermindert sich dadurch seine Umsatzsteuerzahllast und er kann darüber hinaus den Rechnungsbetrag der Prostituierten als Ausgabe geltend machen.¹⁶⁵ Schuldrechtliche Rechtsbeziehungen sind für die umsatzsteuerrechtliche Beurteilung ausschlaggebend. In der zuvor beschriebenen umsatzsteuerlichen Behandlung von Bordellen und bordellähnlichen Betrieben treten die Betreiber direkt mit den Freiern in Rechtsbeziehung.¹⁶⁶ (Variante A)

Treten jedoch ausschließlich die Prostituierten in Rechtsbeziehungen zu den Gästen, ändert sich die umsatzsteuerliche Betrachtung. In diesem Fall werden die Umsätze der Prostituierten umsatzsteuerlich zugerechnet. Der Bordellbetreiber erbringt hier

¹⁶⁰ Vgl. Rondorf (2005), S. 8782; Radermacher (2007a), S. 214 f.

¹⁶¹ Vgl. FG-Urteil vom 15.12.1993, Az. 1 K 29/93, EFG 1994, S. 542.

¹⁶² FG-Urteil vom 15.12.1993, Az. 1 K 29/93, EFG 1994, S. 543.

¹⁶³ Vgl. Rondorf (2005), S. 8783 f.

¹⁶⁴ § 10 Abs. 1 Satz 6 UStG.

¹⁶⁵ Vgl. FG-Urteil vom 15.12.1993, Az. 1 K 29/93, EFG 1994, S. 543; Radermacher (2007a), S. 214 f.

¹⁶⁶ Vgl. Rondorf (2005), S. 8783.

eine Dienstleistung gegenüber der Prostituierten und bekommt diese von der Prostituierten vergütet.¹⁶⁷ (Variante B)

Handelt es sich bei der Vermietung eines Zimmers ausschließlich um die Überlassung an eine einzelne bestimmte Prostituierte ohne weitere Leistungen, wie z. B. der Möglichkeit zur Anbahnung und der Bereitstellung von Sicherheitspersonal, so liegen Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung vor. Diese erzielten Einnahmen sind gem. § 4 Nr. 12 a UStG von der Umsatzsteuer befreit.¹⁶⁸ In der Praxis liegt diese Einzelvermietung, die Voraussetzung für eine Steuerbefreiung ist, in der Regel nicht vor.¹⁶⁹

4.3 Gewerbesteuer

Die Prostitution sowie die Tätigkeit des Bordellinhabers werden im gewerbesteuerlichen Kontext folgend umrissen.

Wird die Tätigkeit in Form der selbständigen Bordell¹⁷⁰- oder Straßenprostitution ausgeübt, unterliegen sie der Gewerbesteuer unter der Voraussetzung, dass es sich um einen Gewerbebetrieb im einkommensteuerlichen Sinne¹⁷¹ handelt, der im Inland betrieben wird.¹⁷² Ebenso müssen diese Kriterien auch für den Bordellbetreiber zu bejahen sein. Ist das der Fall, kann aber nicht ohne weiteres daraus geschlossen werden, dass Gewerbesteuer fällig wird. Für natürliche Personen sowie für Personengesellschaften wurde im Gesetz ein jährlicher Freibetrag in Höhe von 24.500 Euro verankert.¹⁷³ Ist der Gewerbeertrag der selbständig tätigen Prostituierten oder des Bordellbetreibers geringer als der genannte Freibetrag, fällt keine Gewerbesteuer an. Wird dieser Freibetrag überschritten, ist die betroffene Person zur Abgabe einer Gewerbesteuererklärung verpflichtet.¹⁷⁴ Als Bemessungsgrundlage für die Berechnung der zu zahlenden Gewerbesteuer ist der Gewerbeertrag anzusehen.¹⁷⁵

Die Gewerbesteuer aus dem Prostitutionsgewerbe lässt nach aktuellem Steuerrecht, bis auf die Bordellbetreiber, keine wesentlichen zusätzlichen Einnahmen für den

¹⁶⁷ Vgl. Rondorf (2005), S. 8783.

¹⁶⁸ Vgl. BFH-Urteil vom 10.08.1961, Az. V 31/61 U, BStBl. III 1961, S. 526 f.

¹⁶⁹ Vgl. Gräfin von Galen (2004), S. 176; Radermacher (2007a), S. 215.

¹⁷⁰ Vgl. BFH-Urteil vom 12.04.1988, Az. VIII R 256/81, BFH/NV 1989, S. 44 f.

¹⁷¹ Das Vorliegen eines Gewerbebetriebes wurde unter Punkt 4.1.1, S. 15 ff. geprüft und bejaht.

¹⁷² § 2 Abs. 1 GewStG.

¹⁷³ § 11 Abs. 1 Satz 3 Nr. 1 GewStG.

¹⁷⁴ Vgl. Rondorf (2005), S. 8778.

¹⁷⁵ §§ 7 - 11 GewStG.

Staat erwarten. Grund dafür ist, dass die Einnahmen, die eine Prostituierte i. d. R. im Jahr erzielt, den Freibetrag von 24.500 € gem. § 11 Abs. 1 S. 3 Nr. 1 GewStG nur in wenigen Fällen übersteigen (Punkt 5.1.1, S. 38).

Der folgende Überblick (Tabelle 2) verdeutlicht, welche steuerlichen Abgaben die in Kapitel 3 beschriebenen Erscheinungsformen der Prostitution sowie der Bordellbesitzer zu leisten haben.

Tabelle 2: Zusammenfassung der steuerlichen Abgaben

Steuer Prostitutionsform	§ 15 EStG	§ 19 EStG	USt	GewSt
I. Bordell (AN)		✓		
II. Bordell (selbständig)	✓		✓	wenn der Gewerbeertrag > 24.500 €* wenn der Gewerbeertrag > 24.500 €* wenn der Gewerbeertrag > 24.500 €* wenn der Gewerbeertrag > 24.500 €* wenn der Gewerbeertrag > 24.500 €*
III. Straßenprostitution mit Zuhälter		✓		
IV. Straßenprostitution ohne Zuhälter	✓		✓	wenn der Gewerbeertrag > 24.500 €* wenn der Gewerbeertrag > 24.500 €* wenn der Gewerbeertrag > 24.500 €* wenn der Gewerbeertrag > 24.500 €* wenn der Gewerbeertrag > 24.500 €*
Bordellbesitzer	✓		✓	wenn der Gewerbeertrag > 24.500 €* wenn der Gewerbeertrag > 24.500 €* wenn der Gewerbeertrag > 24.500 €* wenn der Gewerbeertrag > 24.500 €* wenn der Gewerbeertrag > 24.500 €*

Quelle: Eigene Darstellung; *GewSt Freibetrag gem. § 11 Abs. 1 Satz 3 Nr. 1 GewStG.

4.4 Ausblick auf die Unternehmenssteuerreform 2008

Die Unternehmenssteuerreform 2008 tangiert die Prostitutionsbesteuerung nur in Bezug auf das Gewerbesteuerrecht. Die Zuordnung der Prostitutionseinnahmen zum § 15 Abs. 1 Nr. 1 EStG, betrifft die Einkünfte der selbständig tätigen Prostituierten und darüber hinaus die der Betreiber von Bordellen und bordellartigen Betrieben.

Übersteigt der Gewerbeertrag den Freibetrag von 24.500 Euro¹⁷⁶, so werden die darüber liegenden Einkünfte zur GewSt veranlagt. Die Steuermesszahl gem. § 11 Abs. 2 GewStG ist nunmehr 3,5 Prozent. Liegen Einkünfte aus § 15 Abs. 1 Nr. 1 EStG vor, die sowohl für den Bordellbesitzer, als auch für die selbständig tätige Prostituierte zu bejahen sind, ermäßigt sich die ESt gem. § 35 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 EStG um das 3,8fache des festgesetzten Gewerbesteuer-Messbetrages. Dieser Abzug ist beschränkt auf die tatsächlich zu zahlende Gewerbesteuer gem. § 35 Abs. 1 Satz 2 EStG. Es findet folglich keine Überkompensa-

¹⁷⁶ § 11 Abs. 1 Satz 3 Nr. 1 GewStG.

tion der GewSt durch den § 35 EStG statt. Ferner stellt die ermittelte GewSt nunmehr keine Betriebsausgabe gem. § 4 Abs. 5 b EStG dar.¹⁷⁷

Das nun folgende 5. Kapitel geht auf die in der Praxis bestehenden Probleme der Besteuerung der Prostitutionseinkünfte als Untersuchungsgegenstand ein. Hierzu wird ein mögliches Lösungsmodell der bisher unzureichenden Besteuerung der Prostitution vorgestellt und diskutiert.

5. Praktische Betrachtung

5.1 2 Milliarden Euro mehr Steuereinnahmen durch Prostitution?

Der steuerliche „Idealzustand“ aus der vorangestellten theoretischen Darstellung lässt sich nicht ohne weiteres auf die Praxis anwenden. Das Inkrafttreten des ProstG zum 01.01.2002 nahm der BRH zum Anlass, sich näher mit der geltenden Besteuerung im Rotlichtmilieu auseinander zu setzen.

Hierbei stellte er fest: „Bei geschätzten Einnahmen/Umsätzen der Prostituierten in Höhe von mehr als 6 Mrd. Euro jährlich hat dies zu Steuerausfällen von rd. 2 Mrd. Euro geführt. Weitere erhebliche Steuerausfälle haben ihre Ursache in der Nichtbesteuerung der Zuhälter und der unzureichenden Besteuerung der Bordelle und bordellartigen Betriebe.“¹⁷⁸ Hieraus ist abzuleiten, dass der BRH Mehreinnahmen aus der Besteuerung von Prostituierten in Höhe von 2 Mrd. Euro erwartet. Diese geschätzten Steuerausfälle setzen sich aus 1 Mrd. Euro Umsatzsteuer und 1 Mrd. Euro Ertragsteuern (Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag zur ESt) zusammen.¹⁷⁹

Der BRH nimmt an, dass sich weniger als 1 Prozent der in Deutschland geschätzten Prostituierten tatsächlich steuerlich anmelden.¹⁸⁰ Das heißt, bei der durch den BRH angegebenen Prostituiertenanzahl von geschätzten 400.000¹⁸¹ Personen, wären demnach 4.000 Prostituierte von ihnen steuerlich gemeldet.

¹⁷⁷ § 11 Abs. 2 GewStG, § 4 Abs. 5b EStG und § 35 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 EStG.

¹⁷⁸ Bundesrechnungshof (Hrsg.) (2003), S. 30.

¹⁷⁹ Vgl. Bundesrechnungshof (Hrsg.) (2003), S. 187.

¹⁸⁰ Vgl. ebenda, S. 186.

¹⁸¹ Vgl. ebenda, S. 185; Internetquelle: SoFFi K. (Hrsg.) (2005), S. 167, Fußnote 360.

5.1.1 Kritische Betrachtung der unterstellten Zahlen des BRH

Das BMFSFJ führte im Jahr 2005 eine Auswertung zur Auswirkung des ProstG durch. Im Rahmen dieser Studie wurden 305 teils hauptberuflich, teils nebenberuflich tätige Prostituierte zu ihrer Lebenssituation befragt. Ausgewertet wurde u. a. der Krankenversicherungsstatus der Prostituierten. Dabei gaben mehr als 86 Prozent der Befragten an, krankenversichert zu sein.¹⁸² Jedoch sind weit weniger als 10 Prozent bei den Krankenkassen als Prostituierte geführt. Gründe dafür, sich unter einer anderen Berufsbezeichnung zu versichern, „waren der Wunsch nach Anonymität sowie die Angst, sonst nicht in die Krankenkasse aufgenommen zu werden.“¹⁸³

Ferner wurde bei der Befragung auf das Bestehen eines Arbeitsverhältnisses eingegangen. Nur circa 9 Prozent der Befragten verfügten über einen Arbeitsvertrag. Darunter gaben jedoch nur 3 Frauen an, als Prostituierte angestellt zu sein. Die restlichen Damen waren als Barfrau, Hostess, Wirtschaftlerin, Telefonistin oder als Minijobberin gemeldet.¹⁸⁴ Bei der Anmeldung zur Sozialversicherung stellt sich das Problem, dass für die Tätigkeit als Prostituierte „von der Bundesagentur für Arbeit kein gesonderter Tätigkeitsschlüssel vergeben wurde.“¹⁸⁵ Daraus folgt, dass sie unter einem Schlüssel erfasst werden, der nicht explizit die Tätigkeit einer Prostituierten vorsieht. Darüber hinaus ist eine zahlenmäßige Angabe über die steuerliche Anmeldung von Prostituierten bei den Finanzämtern nicht möglich. Ihre steuerliche Anmeldung erfolgt teilweise unter Gewerbebezeichnungen, wie beispielsweise Begleitservice, welche nicht automatisch auf eine Prostitutionstätigkeit schlussfolgern lässt.¹⁸⁶ Das Ergebnis aus der angeführten Untersuchung des BMFSFJ zum steuerlichen Verständnis von Prostituierten zeigt auch, dass die geschätzten 1 Prozent nicht der Zahl steuerlich gemeldeter Prostituierten entsprechen kann. Über 38 Prozent der Befragten gaben an, ihr Einkommen aus der Prostitution zu versteuern.¹⁸⁷

Die angeführten Daten lassen die Schlussfolgerung zu, dass schon heute weit mehr Prostituierte Steuern zahlen, als hinlänglich angenommen wird. Die Einnahmen die der Staat aus der Prostitution generieren kann sind nur schwer zu bestimmen. Die

¹⁸² Vgl. Internetquelle: SoFFi K. (Hrsg.) (2005), S. 42.

¹⁸³ Ebenda, S. 60 und weiter dazu S. 45.

¹⁸⁴ Vgl. ebenda, S. 54 f.

¹⁸⁵ Internetquelle: BMFSFJ (Hrsg.) (2007), S. 22.

¹⁸⁶ Vgl. Internetquelle: SoFFi K. (Hrsg.) (2005), S. 172 f.

¹⁸⁷ Vgl. ebenda, S. 173.

Tätigkeit der Prostituierten ist unter mehreren anderen Berufsgruppen subsumiert und wird nicht explizit unter der Berufsgruppe Prostitution geführt.

Im Folgenden wird rechnerisch das zugrunde gelegte Zahlenmaterial des BRH in Beziehung gesetzt und kritisch betrachtet. An dieser Stelle wird die Annahme getroffen, dass die angeführten 6 Mrd. Euro¹⁸⁸ aus dem Bericht des BRH, bereits abzüglich aller Kosten und Aufwendungen, das zu versteuernde Einkommen darstellen. Da aus dem Bericht des BRH keine Kostenannahmen zu entnehmen sind, wurde diese Annahme getroffen. Das z. v. E stellt das Ergebnis nach Abzug der Kosten von den Einnahmen/Umsätzen dar. Bei den vom BRH getroffenen Annahmen und den daraus errechneten Steuereinnahmen müssten daher eher noch Abschläge vorgenommen werden. Auf die Berechnung der Umsatzsteuer wird nicht eingegangen, da die Annahme vom z. v. E. ausgeht.

In den nachfolgenden Berechnungen wird weiterhin angenommen, dass die Prostituierten alleinstehend¹⁸⁹ sind. Aus Gründen der Vereinfachung wird die Konfession außen vor gelassen. Unter anderem wird dies damit begründet, dass dem Staat hieraus keine Mehreinnahmen entstehen.¹⁹⁰

Tabelle 3: Berechnung der Ertragsteuereinnahmen

1. Schritt	Anzahl der Prostituierten	z. v. Gesamteinkommen	Steuereinnahmen/ Est + Soli
	400.000*	6.000.000.000 €* 15.000 € —————→	1.000.000.000 €* 1.626,81 € —————→
	z. v. Einkommen pro Prostituierte	EST Grundtabelle + Soli pro Prostituierte	EST + Soli Gesamt
			→ 650.724.000 €
Fazit	650.724.000 € < 1.000.000.000 €		

Quelle: Eigene Darstellung; *Die Zahlen wurden aus dem Bericht des BRH entnommen. Bundesrechnungshof (Hrsg.) (2003), S. 185, 187.

Aus der Darstellung in Tabelle 3 wird ersichtlich, dass bei gegebenem z. v. Gesamteinkommen von 6 Mrd. Euro und einer Prostituiertenanzahl von 400.000 im Durchschnitt Ertragsteuereinnahmen i. H. v. 650.724.000 Mio. Euro zu erwarten sind. Fazit aus dem 1. Schritt in Tabelle 3 ist, dass die zugrunde gelegten Umsätze/Einnahmen i. H. v. 6 Mrd. Euro des BRH nicht als Bemessungsgrundlage für 1 Mrd. Euro Er-

¹⁸⁸ Bundesrechnungshof (Hrsg.) (2003), 30.

¹⁸⁹ Den Angaben nach sind circa 75 Prozent der Prostituierten nicht verheiratet. Vgl. Laskowski (1997), S. 80; Internetquelle: SoFFi K. (Hrsg.) (2005), S. 192.

¹⁹⁰ § 1 BbgKiStG.

tragsteuerausfälle gedient haben können, wie weiter aus der Tabelle 4 entnommen werden kann.

Tabelle 4: Berechnung des notwendigen z. v. Gesamteinkommen

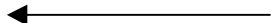
2. Schritt	Anzahl der Prostituierten	z. v. Gesamteinkommen	Steuereinnahmen/ ESt + Soli
	400.000*	7.286.000.000 €	1.000.000.000 €* ¹⁹¹
	z. v. Einkommen pro Prostituierte	ESt Grundtabelle + Soli pro Prostituiierter	ESt + Soli Gesamt
	18.215 €	2.500 €	1.000.000.000 €* ¹⁹¹
Fazit	7.286.000.000 € > 6.000.000.000 €		

Quelle: Eigene Darstellung; * Die Zahlen wurden aus dem Bericht des BRH entnommen. Bundesrechnungshof (Hrsg.) (2003), S. 185, 187.

In der Tabelle 4 wurde das notwendige z. v. Gesamteinkommen rechnerisch hergeleitet. Um bei 400.000 Prostituierten Ertragsteuereinnahmen i. H. v. 1 Mrd. Euro zu generieren, muss das zu versteuernde Einkommen im Durchschnitt pro Prostituierte 18.215 Euro betragen, woraus sich ein z. v. Gesamteinkommen i. H. v. 7.286.000.000 Mrd. Euro ergibt (Tabelle 4). Dieser Wert liegt deutlich über der vom BRH angenommenen Einnahmen-/Umsatzzahl von 6 Mrd. Euro.

Bisher wurden die gegebene Umsatzzahl und die Ertragsteuerhöhe des BRH rechnerisch geprüft. Wie würde sich jedoch eine Veränderung der Anzahl von Prostituierten auf die Steuereinnahmen auswirken, bei gegebenem z. v. Gesamteinkommen aus dem Bericht des BRH (Tabelle 5)?

Tabelle 5: Auswirkungen durch das Variieren der Prostituiertenanzahl

Prostituiertenanzahl	z. v. Gesamteinkommen	ESt + Soli Gesamt
300.000	6.000.000.000 €* ¹⁹¹	902.025.000 €
400.000*		650.724.000 €
500.000		408.000.000 €
265.892¹⁹¹		1.000.000.000 €*¹⁹¹

Quelle: Eigene Darstellung; *Die Zahlen wurden aus dem Bericht des BRH entnommen Bundesrechnungshof (Hrsg.) (2003), S. 185, 187.

Im Ergebnis (Tabelle 5) lässt sich ablesen, dass durch eine kleiner werdende Anzahl an Prostituierten eine höhere Einkommensteuer erzielt wird. Diese Tatsache kann zum einen durch die Progression begründet werden, zum anderen kommt der Grundfreibetrag weniger zum Tragen. Bei einer geringeren Anzahl an Prostituierten ent-

¹⁹¹ Zur Herleitung der Prostituiertenanzahl siehe Anhang Kapitel 5, Nr. 2.

fällt, bei konstantem Gesamteinkommen, auf jede Einzelne ein höheres Einkommen. Um 1 Mrd. Euro Ertragsteuereinnahmen aus Gesamtumsatz/Gesamteinnahmen von 6 Mrd. Euro¹⁹² generieren zu können, sind entsprechend der Berechnung Tabelle 5 265.892 Prostituierte mit einem z. v. E. von 22.565 Euro erforderlich.¹⁹³

In der Literatur liegen darüber hinaus abweichende Angaben über die Umsatzhöhe und die Anzahl der Prostituierten in Deutschland vor. Bei der Gesamtanzahl an Prostituierten gehen die Schätzungen hier von Zahlen zwischen 50.000¹⁹⁴ bis 650.000¹⁹⁵ aus. Die angeführten Schätzungen setzen sich zusammen aus Daten der Gesundheitsämter, hochgerechneten Betriebsdaten aus Bordellen, Expertenbefragungen und Erfahrungen ab.¹⁹⁶ Autoren, Politiker und Interessenvertreter berufen sich überwiegend auf die Anzahl von 400.000 Prostituierten.¹⁹⁷ Auch in der Begründung zum Prostitutionsgesetz wird diese Zahl als eine „seriöse Schätzung“¹⁹⁸ bewertet. Darüber hinaus wird angenommen, dass täglich circa 1,2 Mio. Männer in Deutschland sexuelle Dienstleistungen von Prostituierten in Anspruch nehmen.¹⁹⁹ Ferner wird angenommen, dass eine Prostituierte pro Arbeitstag 3 Freier bedient.²⁰⁰ Auch daraus lässt sich die überwiegend genannte Zahl von 400.000 Prostituierten ableiten. Dennoch wird der Schätzung von 400.000 Prostituierten unterstellt, dass es sich hierbei um eine Überschätzung handeln könne.²⁰¹

Nachfolgend (Tabelle 6) wird eigenständig anhand von Zahlen eine Berechnung der Anzahl an Prostituierten vorgenommen. Als Ausgangspunkt für die Annahme dienen gegenwärtig geschätzte und registrierte Prostitutionszahlen in einzelnen deutschen Städten.

¹⁹² Bundesrechnungshof (Hrsg.) (2003), 30.

¹⁹³ Zur Herleitung der Prostituiertenzahl siehe Anhang Kapitel 5, Nr. 2.

¹⁹⁴ Vgl. Kleiber/Velten (1994), S. 15; Leopold et al. (1997), S. 8.

¹⁹⁵ Vgl. Reichel/Topper (2003), S. 10.

¹⁹⁶ Vgl. Kleiber/Velten (1994), S. 15; Leopold et al. (1997), S. 9.

¹⁹⁷ Vgl. Hydra (Hrsg.) (1991), S. 20; Deutscher Bundestag (Hrsg.) (2001b), S. 4.

¹⁹⁸ Deutscher Bundestag (Hrsg.) (2001b), S. 4.

¹⁹⁹ Vgl. Hydra (Hrsg.) (1991), S. 20; Stühler (1997), S. 861; Hofmann (2002), S. 80; Quambusch (2002), S. 131; Deutscher Bundestag (Hrsg.) (1990), S.5; Internetquelle: Mitrovic (Hrsg. Ver.di) (2004), S. 2.

²⁰⁰ Vgl. Kleiber/Velten (1994), S. 14, 19.

²⁰¹ Vgl. Leopold et al. (1997), S. 7.

Tabelle 6: Hochrechnung der Prostitutionsanzahl auf die Bundesrepublik Deutschland²⁰²

Stadt	Anzahl an Prostituierten in der Stadt	Einwohnerzahl der Stadt in Mio.	Einwohnerzahl Deutschlands in Mio.	Hochrechnung Prostituierten-zahl auf das Bundesgebiet
Berlin	6.000 – 8.000* ²⁰³	3,416 ²⁰⁴	82,258 ²⁰⁵	168.574
	10.000 ²⁰⁶	3,416	82,258	240.820
Stuttgart	2.700 ²⁰⁷	0,594 ²⁰⁸	82,258	373.948
Hamburg	5.000 – 6.000* ²⁰⁹	1,766 ²¹⁰	82,258	256.160
	6.000 – 8.000* ²¹¹	1,766	82,258	326.022

Quelle: Eigene Darstellung; *Es wurde der Mittelwert bei der Prostituiertenanzahl in den Städten zur Hochrechnung verwendet.

Die Anzahl an Prostituierten in der jeweiligen Stadt wurde in der Tabelle 6 in das Verhältnis zu ihrer jeweiligen Einwohnerzahl gesetzt. Der sich daraus ergebene Wert wurde dann auf die gesamte Anzahl der Bundesbürger hochgerechnet. Wie aus der Tabelle 6 zu entnehmen ist, gehen nach der Hochrechnung zwischen circa 169.000 und 374.000 Individuen der Prostitution nach. In der weiteren Arbeit wird von 350.000 Prostituierten ausgegangen. Bei dieser Annahme wurde der Tatsache besonders Rechnung getragen, dass aus Stuttgart die einzigen registrierten Daten stammen. Alle weiteren Daten beruhen auf Schätzungen von Interessenvertretern und Polizei. Dennoch wurde ein Abschlag auf die Stuttgarter Hochrechnung vorgenommen. Dieses Vorgehen wird damit begründet, dass sich die errechneten Stuttgarter Prostitutionszahlen im Vergleich zu denen der anderen Städte als Höchstwert darstellen (siehe Tabelle 6).

Die Zahlen (Prostitutionsanzahl, Einnahmen/Umsatz, Steuerausfälle) des BRH, die auch heute immer wieder angeführt werden, wenn es um Steuerausfälle im Prostitutionssektor geht, werfen erhebliche Fragen und Zweifel auf. Einerseits übernimmt

²⁰² Weitere Städte und ihre geschätzten Prostitutionsanzahl für die Hochrechnung befinden sich im Anhang Kapitel 5, Nr. 3.

²⁰³ Vgl. Internetquelle: SoFFi K. (Hrsg.) (2005), S. 184.

²⁰⁴ Vgl. Internetquelle: Statistisches Landesamt Berlin (Hrsg.) (2007).

²⁰⁵ Vgl. Internetquelle: Statistisches Bundesamt Deutschland (Hrsg.) (2007).

²⁰⁶ Vgl. Internetquelle: Hausteint-Tessmer (2007).

²⁰⁷ Vgl. Internetquelle: Mitrovic (Hrsg. Ver.di) (2004), S. 8.

²⁰⁸ Vgl. Internetquelle: Statistisches Landesamt Baden-Württemberg (Hrsg.) (2007).

²⁰⁹ Vgl. Internetquelle: Thewalt (2003).

²¹⁰ Vgl. Internetquelle: Statistisches Amt Hamburg (Hrsg.) (2007).

²¹¹ Vgl. Laskowski (1997), S. 80.

der BRH die Prostituiertenanzahl kritiklos aus der Gesetzesbegründung für das Prostitutionsgesetz, andererseits weicht er anschließend jedoch von der Umsatzzahl, die in der Gesetzesbegründung mit einem zweistelligen Mrd. Betrag²¹² angeführt wird, deutlich ab.

Neben der durchgeführten kritischen Betrachtung der abweichenden Prostituiertenzahlen werden folgend die Umsätze, die aus der Prostitution resultieren, einer kritischen Würdigung unterzogen. Hierbei werden Umsatzzahlen von 6 Mrd. Euro²¹³, 6,4 Mrd. Euro²¹⁴, 14,5 Mrd. Euro²¹⁵ bis hin zu 15,6 Mrd. Euro²¹⁶ genannt. Diese ermittelten jeweiligen Umsatzzahlen setzten sich aus verschiedenen Faktoren zusammen. Dazu gehören die Arbeitstage pro Woche, die Anzahl der Arbeitswochen pro Jahr, die Anzahl der täglichen Freier pro Prostituierte und das darauf entfallende Entgelt.

Werden diese Faktoren multipliziert, lässt sich im Endergebnis der Gesamtumsatz auf die Gesamtheit der Prostituierten hochrechnen. Daraus ergeben sich die aufgeführten Umsatzzahlen.

In der weiteren Ausführung wird hier von einer 5-Tage-Woche ausgegangen. Diese Annahme wird auch durch den Verein Hydra, eine Interessenvertreterin der Prostituierten, geteilt.²¹⁷ Bei den Arbeitswochen pro Jahr wird in der Literatur von 52²¹⁸, 46²¹⁹ und auch 45²²⁰ Wochen ausgegangen. Die Zahl von 52 Arbeitswochen im Jahr kann als unwahrscheinlich angesehen werden, da hier keine Erholungsphasen in Form von Urlaub oder Krankheit berücksichtigt werden. Als eine realistische Schätzung werden hingegen 46 Arbeitswochen im Jahr angenommen. Bei der Anzahl an Freiern pro Arbeitstag werden einer Prostituierten in der Literatur im Durchschnitt überwiegend 3 Freier pro Arbeitstag zugerechnet.²²¹ Pro Dienstleistung wird von einem Entgelt von 75 Euro ausgegangen, das eine Prostituierte erhält. Von die-

²¹² Vgl. Deutscher Bundestag (Hrsg.) (2001b), S. 4

²¹³ Reichel/Topper (2003), S. 8.

²¹⁴ Wohlfarth (2004), S. 126.

²¹⁵ Reichel/Topper (2003), S. 11.

²¹⁶ Ebenda, S. 8.

²¹⁷ Vgl. Kleiber/Velten (1994), S. 14.

²¹⁸ Reichel/Topper (2003), S. 8.

²¹⁹ Ebenda, S. 9.

²²⁰ Internetquelle: BSD (2007).

²²¹ Vgl. Laskowski (1997), S. 91; Reichel/Topper (2003), S. 8.

sem Betrag entfällt auf den Vermieter des Etablissements ein Drittel, so dass der Prostituierten circa 50 Euro als Umsatz pro Dienstleistung verbleiben.²²²

Diese Annahmen dienen als Grundlage für die folgende Rechnung (Tabelle 7 und 8) mit dem Ziel, die möglichen zu generierenden Steuereinnahmen für den Staat aus den Prostituierteneinkünften herzuleiten. Die eben getätigten Annahmen dienen als Berechnungsgrundlage für den Bruttoumsatzes (Tabelle 7). Dieser errechnet sich aus Multiplikation der Anzahl von 350.000 Prostituierten, die täglich 3 Freier, für einen Preis von 50 Euro bedienen. Dabei gehen sie einer 5-Tage-Woche nach, was bei 46 Arbeitswochen im Jahr 230 Arbeitsage ausmacht.

Tabelle 7: Berechnung des möglichen Gesamtsteueraufkommens, 1. Teil

Bruttoumsatz aller Prostituierten (350 ²²³)	12.075.000.000,00 €
- 19 % USt	1.927.941.176,47 €
= Nettoumsatz	10.147.058.832,53 €
- Ausgaben ²²³	875.000.000,00 €
= Bruttoeinkommen	9.272.058.832,53 €
- Krankenkasse ²²⁴	1.050.000.000,00 €
= z. v. E	8.222.058.832,53 €
= z. v. E. pro Prostituierte	23.491,60 €

Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an: BSD (2007).

Aus den getroffenen Annahmen errechnet sich ein Bruttoumsatz i. H. v. 12.075.000.000 Mrd. Euro (Tabelle 7). Daraus lässt sich eine Umsatzsteuerschuld von über 1,9 Mrd. Euro ableiten. Von dem sich ergebendem Nettoumsatz werden die Ausgaben (Betriebsausgaben) sowie die Krankenkassenkosten abgezogen. Bereits unter Punkt 4.1.1, S. 18 f. ist erwähnt, dass Betriebsausgaben abzugsfähig sind. Die Ausgaben für die Krankenkasse lassen sich durch einen hohen Krankenversicherungsstand rechtfertigen.²²⁵ Diese werden pro Prostituierte mit 3.000 Euro pro Jahr

²²² Vgl. Reichel/Topper (2003), S. 8; Internetquelle: Mitrovic (Hrsg. Ver.di) (2004), S. 1.

²²³ Die Annahme über die Höhe der Betriebsausgaben beträgt 2.500 € pro Prostituierte im Jahr. Zu den Betriebsausgaben gehören Ausgaben für den Steuerberater, Fahrgeld und Hygieneartikel. Vgl. Internetquelle: BSD (2007).

²²⁴ Die Annahme über die Höhe der Krankenkassenausgaben beträgt 3.000 € pro Prostituierte im Jahr. Vgl. Internetquelle: BSD (2007). Die Untersuchung hat ergeben, dass circa 90 Prozent der Prostituierten krankenversichert sind. Vgl. Internetquelle: SoFFI K. (Hrsg.) (2005), S. 43,44.

²²⁵ Die Untersuchung hat ergeben, dass circa 90 Prozent der Prostituierten krankenversichert sind. Siehe Internetquelle: SoFFI K. (Hrsg.) (2005), S. 43,44.

kalkuliert und die Betriebsausgaben mit 2.500 Euro pro Jahr veranschlagt.²²⁶ Daraus ergibt sich ein z. v. E. pro Prostituierte i. H. v. 23.491,60 Euro.

Das z. v. E. einer Prostituierten i. H. v. 23.491,60 Euro wird für die Berechnung des möglichen Gesamtsteueraufkommen in die nachfolgende Tabelle 8 übernommen.

Tabelle 8: Berechnung des möglichen Gesamtsteueraufkommens, 2. Teil

= z. v. E. pro Prostituierte	23.491,60 €
ESt + Soli auf das z. v. E. pro Prostituierte	4.040,65 €
= Nettoeinkommen jährlich pro Prostituierte	19.450,95 €
= monatliches Nettoeinkommen pro Prostituierte	1.620,91 €
= Nettoeinkommen jährlich aller Prostituierten	6.807.831.323,53 €
ESt + Soli aller Prostituierten	1.414.227.500,00 €
USt aller Prostituierten	1.927.941.176,47 €
hergeleitetes Gesamtsteueraufkommen	3.342.168.676,47 €

Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an: BSD (2007).

Von dem z. v. E. aller Prostituierten wurden die Einkommensteuer zzgl. des Solidaritätszuschlages errechnet. In der Gesamtheit aller Prostituierten wird mit einem Ertragsteueraufkommen von mehr als 1,4 Mrd. Euro gerechnet. Wird die Umsatzsteuer hinzugezogen, ergibt sich ein Gesamtsteueraufkommen von circa 3,3 Mrd. Euro. Das errechnete Gesamtsteueraufkommen liegt deutlich über dem vom BRH gegebenen Steueraufkommen i. H. v. 2 Mrd. Euro.

Das errechnete Gesamtsteueraufkommen aus Tabelle 8, wird folgend einer kritischen Betrachtung unterzogen. Bei einer vom BMFSFJ durchgeführte Untersuchung zur Auswirkung des ProstG wurden 305 Prostituierte zu ihrem monatlichen Nettoeinkommen befragt. Von ihnen gaben aber nur 304 eine Auskunft über ihren Tätigkeitsstatus sowie ihr monatliches Nettoeinkommen.²²⁷ Die folgende Einkommensverteilung (Tabelle 9) wurde aus der Untersuchung zur Auswirkung des ProstG des BMFSFJ hergeleitet.

²²⁶ Vgl. Internetquelle: BSD (2007).

²²⁷ Vgl. Internetquelle: SoFFI K. (Hrsg.) (2005), S. 42, 193.

Tabelle 9: Einkommensverteilung der Prostituierten

Nettoeinkommensspanne in Euro	Einkommensverteilung in Euro	Durchschnittliches Einkommen* pro Prostituierte
500 - 1.000	750	40,13 %
1.000 - 1.500	1.250	18,75 %
1.500 - 2.000	1.750	16,40 %
2.000 - 3.000	2.500	12,43 %
2.000 - 5.000	3.500	6,39 %
3.000 - 5.000	4.000	5,85 %

Quelle: Eigene Darstellung; *Siehe Anhang Kapitel 5, Nr. 4 für die ausführliche Herleitung.

Bei der dargestellten Einkommensaufschlüsselung bzw. –verteilung wurde davon ausgegangen, dass sich die Nettoeinkommen gleich verteilen. Folglich wird für die angegebenen Nettoeinkommensspannen mit einem Durchschnittseinkommen/Mittelwert gerechnet. Dieses Durchschnittseinkommen wird mit den hergeleiteten Einkommensverteilungen gewichtet. Eine Prostituierte würde nach dieser Berechnung circa 1.590 Euro²²⁸ Nettoeinkommen pro Monat beziehen. Dies entspricht im Vergleich annähernd dem errechneten monatlichen Nettoeinkommen von 1.620 Euro aus Tabelle 8. Insgesamt wird die Untersuchung des BMFSFJ als Bestätigung des errechneten Gesamtsteueraufkommens gewertet.

Hierbei muss jedoch die hohe Anzahl der Prostituierten, die ein monatliches Nettoeinkommen von weniger als 1.000 Euro (Tabelle 9) durchschnittlich zur Verfügung haben, einhergehend mit einem geringen Jahresumsatz, berücksichtigt werden. Diese Prostituierten sind Kleinunternehmer gem. § 19 UStG. Dadurch kann es zu entsprechenden Ausfällen bei den zu erwartenden Einnahmen aus der Umsatzsteuer kommen.

Festzustellen bleibt, dass sowohl die Umsatzzahl aus der Prostitution als auch die durch den Staat generierbaren Steuern von den zugrunde gelegten Zahlen des BRH abweichen. Insgesamt lässt sich festhalten, dass der von den Prostituierten erwirtschaftete Umsatz von circa 12,1 Mrd. Euro (Tabelle 7, S. 37) einen nicht vernachlässigungswerten Wirtschaftssektor darstellt. Verglichen mit anderen Wirtschaftszweigen ist das Prostitutionsgewerbe, gleichbedeutend mit dem Holzgewerbe, welches

²²⁸ Siehe Anhang Kapitel 5, Nr. 4d.

einen Umsatz von 14,3 Mrd. Euro erwirtschaftet.²²⁹ Darüber hinaus hat der Wirtschaftssektor Prostitution einen besonders gewinnbringenden Einfluss auf Wirtschaftszweige rund um das Gewerbe. Dazu zählen beispielsweise die Textil-, die Sex- und die Kosmetikindustrie sowie das Hotelgewerbe.²³⁰

5.2 Probleme und Lösungsvorschläge zur unzureichenden Besteuerung der Prostitution

Nach der kritischen rechnerischen Auseinandersetzung mit den Zahlendaten des BRH, wird im Folgenden auf die von ihm angeführten Probleme und gegebenen Lösungsansätze eingegangen. Ergänzt werden diese durch weitere Anmerkungen aus der einschlägigen Fachliteratur.

Der BRH führt als eine Ursache für die unzureichende Besteuerung von Prostituierten an, dass es den Finanzämtern nur in wenigen Fällen gelingt, die Prostituierten steuerlich zu erfassen. Dies kann auf die wechselnde Einsatzfähigkeit zurückgeführt werden. So sind viele Prostituierte nur kurzfristig an einem Ort tätig, z. B. aufgrund von großen Veranstaltungen oder Messen. Gelingt es dem Finanzamt dennoch, eine Prostituierte steuerlich zu erfassen, scheitert es aus den genannten Gründen an der danach folgenden Steuererhebung sowie Steuervollstreckung.²³¹ Einen möglichen Lösungsansatz sieht der BRH hingegen in der Einführung einer pauschalen Steuer (Düsseldorfer Verfahren).²³²

Für einen verbesserten und einheitlichen Vollzug der Besteuerung schlug das BMF den obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder die Anwendung des Düsseldorfer Verfahrens vor. Die obersten Finanzbehörden sprachen sich für den Vorschlag aus und sehen in dem Verfahren eine geeignete Methode zur Besteuerung von Prostituierten.²³³ Aktuell wird das Düsseldorfer Verfahren bereits in einigen Bundesländern angewendet. Jedoch nehmen nicht alle Bordellbetreiber an dem Verfahren teil, sie können aufgrund der fehlenden Rechtsgrundlage nicht dazu verpflichtet werden.²³⁴

²²⁹ Vgl. Institut der deutschen Wirtschaft (Hrsg.) (2007), S. 34.

²³⁰ Vgl. Deutscher Bundestag (Hrsg.) (1990), S. 6; Internetquelle: 3sat (2007).

²³¹ Vgl. Bundesrechnungshof (Hrsg.) (2003), S. 186 ff.

²³² Vgl. ebenda, S. 30.

²³³ Vgl. Internetquelle: BMFSFJ (Hrsg.) (2007), S. 73.

²³⁴ Vgl. Bundesrechnungshof (Hrsg.) (2003), S. 186; Internetquelle: BMFSFJ (Hrsg.) (2007), S. 73.

Der BRH wie auch das BMF erachten es daher für notwendig, das Verfahren rechtlich zu sichern und eine bundeseinheitliche Anwendung durchzusetzen, um eine kontinuierliche Besteuerung zu erreichen. Diese praktische Umsetzung müsste dann durch einen verstärkten Einsatz der Steuerfahndung und dem Außenprüfungsdienst kontrolliert werden.²³⁵ Auf den Inhalt des Düsseldorfer Verfahrens wird unter Punkt 6.1 ausführlich eingegangen.

Die aufgeführten Probleme stellen einen Teil der Mängel dar, die zu den erheblichen Steuerausfällen beitragen. Um diese zu vermeiden, führt der BRH weitere mögliche Lösungsansätze an. Ein nächster Vorschlag gilt der Verbesserung der Zusammenarbeit zwischen den Finanzbehörden und anderen staatlichen Institutionen, die sich mit dem Rotlichtmilieu befassen. Hier seien beispielsweise die Polizei, die Staatsanwaltschaft sowie die kommunalen Behörden genannt. Dadurch sollen nachhaltig Steueransprüche gesichert werden, weil bisher ein behördenübergreifender Informationsaustausch nur unzureichend genutzt wurde.²³⁶ Als Beispiel führt der BRH die Polizei an, die seines Erachtens über umfangreiche Informationen bezüglich der Prostitution verfügen, die auch steuerlich von Relevanz sein könnten. Trotz der bestehenden Anzeigepflicht (§ 116 AO) werden steuerlich relevante Tatsachen, wenn überhaupt nur in geringem Maße, an die Finanzämter weitergeleitet. Das BMF wird aufgefordert zu prüfen, ob und wie die Zusammenarbeit der genannten Behörden verbessert werden kann, um wichtige steuerliche Informationen an die Finanzbehörden weiter zu leiten.²³⁷

Ferner sollen Rechtsvorschriften harmonisiert werden, die durch das ProstG berührt oder geregelt werden,²³⁸ beispielhaft sei hier die Sperrgebietsverordnung genannt. Durch diese Verordnung wird die Ausübung der legalen Tätigkeit einer Prostituierten räumlich eingeschränkt und kann bei Zuwiderhandlungen zu einer strafrechtlichen Verfolgung führen.²³⁹ Der BRH schlägt weiterhin vor, einen Arrest (Zwangsvollstreckung) in das Vermögen anzuordnen, um so notfalls festgesetzte Steuern zu erhalten.²⁴⁰ Fraglich ist, wie ein Arrest angeordnet werden kann, wenn es bei den Prostitu-

²³⁵ Vgl. Bundesrechnungshof (Hrsg.) (2003), S. 188; Internetquelle: BMFSFJ (Hrsg.) (2007), S. 73.

²³⁶ Vgl. Bundesrechnungshof (Hrsg.) (2003), S. 188.

²³⁷ Vgl. ebenda, S. 187.

²³⁸ Vgl. ebenda, S. 30.

²³⁹ Vgl. Internetquelle: Mitrovic (Hrsg. Ver.di) (2004), S. 10.

²⁴⁰ Vgl. Bundesrechnungshof (Hrsg.) (2003), S. 188.

ierten bereits an der steuerlichen Registrierung scheitert. Diese Maßnahme ließe sich m. E. allenfalls auf den Bordellbetreiber übertragen.

Zum anderen sehen Interessenvertreterinnen der Prostitution, wie z. B. die Hurenverbände und die Grünen in der rückwirkenden Besteuerung ein weiteres Problem. Viele Prostituierte umgehen eine steuerliche Anmeldung, um mögliche Steuernachforderungen zu vermeiden. Daher fordern die Interessenvertreterinnen eine Stichtagsregelung. Durch diese soll bewirkt werden, dass die Finanzämter Steuern nur bis zum 01.01.2002, dem Tag an dem das ProstG Inkraft getreten ist, nachfordern können.²⁴¹ Die bisherigen unterschiedlichen Vorgehensweisen der Finanzämter bezüglich des Steuervollzugs tragen zur weiteren Verunsicherung der Prostituierten bei.²⁴² Die Tatsache führt zu einer geringen Zahl an steuerlichen Anmeldungen. M. E. sollten die Finanzbehörden bei der Nichtanwendung der Stichtagsregelung abwägen, ob steuerliche Mehranmeldungen und Steuerehrlichkeit erreicht werden können. In der Untersuchung des BMFSFJ zur Auswirkung des ProstG wird gefordert, dass die Finanzämter mehr Aufklärung betreiben und im Rahmen einer Steuernachforderung flexibler handeln. Durch die Umsetzung der Forderung wird mit zunehmenden Anmeldungen von Prostituierten gerechnet.²⁴³

²⁴¹ Vgl. Internetquelle: Bündnis 90/Die Grünen (Hrsg.) (2004), S. 19; Internetquelle: Mitrovic (Hrsg. Ver.di) (2004), S. 7; Internetquelle: Schewe-Gerigk (Hrsg.) (2005), S. 2; Internetquelle: SoFFI K. (Hrsg.) (2005), S. 167, 177.

²⁴² Vgl. Internetquelle: SoFFI K. (Hrsg.) (2005), S. 177.

²⁴³ Vgl. ebenda.

In der Tabelle 10 sind die bisher dargestellten Probleme und Lösungen in der Prostitutionsbesteuerung dargestellt.

Tabelle 10: Probleme und Lösungen in der Prostitutionsbesteuerung

Probleme	Lösungsvorschläge
1. - unzureichende Möglichkeiten der steuerlichen Erfassung von Prostituierten aufgrund des ständigen Arbeitsortwechsels	1. – Einsatz des Düsseldorfer Verfahrens
2. – die anschließende Steuererhebung und Steuervollstreckung scheitert dennoch bei steuerlich erfassten Prostituierten	2. – Einsatz des Düsseldorfer Verfahrens
3. – keine bundeseinheitliche Anwendung des Steuervollzugs	3. – der BRH und BMF fordern die gesetzliche Fundierung des Düsseldorfer Verfahrens
4. – mangelnde Zusammenarbeit der staatlichen Institutionen	4. -besserer Informationsaustausch durch erhöhte und verbesserte Zusammenarbeit der verschiedenen Behörden
5. – Rechtsunsicherheit und Unklarheit, u. a. aus unterschiedlichen Regelungen in den Bundesländern ²⁴⁴	5. - Rechtsgebiete besser aufeinander abstimmen, die die Prostitution regeln
6. – mangelnde Eintreibung der festgesetzten Steuern	6. - Arrest in das Vermögen
7. – Unsicherheit der Prostituierten bezüglich der Besteuerung	7. - Stichtagsregelung - gezielte steuerliche Aufklärung durch Finanzämter - Handhabung der Steuernachforderung flexibel gestalten

Quelle: Eigene Darstellung

Wie aus der Gegenüberstellung (Tabelle 10) ersichtlich wird, wurden zu den jeweiligen aufgeführten Problemen auch Lösungsmöglichkeiten aufgezeigt. Ein zentraler Lösungsvorschlag des BRH und des BMF ist das Düsseldorfer Verfahren. Auf dieses Verfahren wird im Folgenden eingegangen. Es wird hierbei aufgezeigt, dass diese Maßnahme nicht von jeglicher Kritik befreit ist.

An dieser Stelle sei kritisch angemerkt, dass das Vorgehen gegen die unzureichende steuerliche Erfassbarkeit von Prostituierten mit dem Einsatz des Düsseldorfer Verfahrens, wie es der BRH vorschlägt, nur die selbständig tätige Bordellprostituierte erfasst. Wie mit der unzureichenden Erfassbarkeit von Straßenprostituierten und den daraus resultierenden Steuerausfällen verfahren werden soll, lässt der BRH außer Acht.²⁴⁵

²⁴⁴ Vgl. Internetquelle: Bündnis 90/Die Grünen (Hrsg.) (2004), S. 10.

²⁴⁵ Vgl. Moosburger (2005), S. 20.

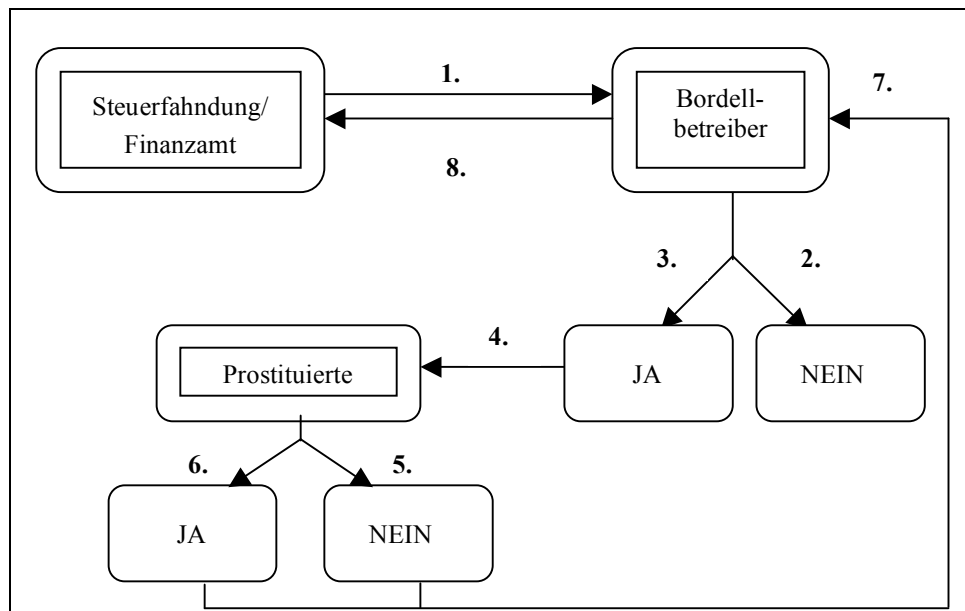
Im folgenden Kapitel wird der Ablauf des Düsseldorfer Verfahrens dargestellt und dessen Vor- und Nachteile aufgezeigt.

6. Das „Düsseldorfer Verfahren“

6.1 Ablauf des Düsseldorfer Verfahrens

Das Verfahren wurde Ende der sechziger Jahre von der OFD Düsseldorf und dem Finanzministerium des Landes Nordrhein-Westfalen entwickelt. Ziel war es, der mangelhaften Steuerfestsetzung sowie -erhebung von selbständig tätigen Bordellprostituierten in der Praxis entgegen zu wirken und damit die Steuerausfälle zu minimieren.²⁴⁶ Derzeit wird das Verfahren in Bundesländern, wie z. B. BaWü, NRW und Berlin praktiziert. In einigen von ihnen wird es flächendeckend (BaWü, Berlin) und in anderen hingegen nur punktuell (NRW) oder gar nicht angewandt.²⁴⁷ Der Grund für die bundesweit unterschiedliche Anwendung liegt in der nicht vorhandenen gesetzlichen Verankerung des Verfahrens begründet. Somit obliegt es den Bundesländern zu entscheiden, dieses Verfahren anzuwenden.²⁴⁸

Abbildung 2: Der Ablauf des Düsseldorfer Verfahrens



Quelle: Eigene Darstellung

²⁴⁶ Vgl. Bundesrechnungshof (Hrsg.) (2003), S. 186, 188; Gräfin von Galen (2004), S. 177; Rondorf (2005), S. 8779; FinMin BaWü, Schreiben vom 10.10.2005.

²⁴⁷ Vgl. Gräfin von Galen (2004), S. 177.

²⁴⁸ Vgl. Bundesrechnungshof (Hrsg.) (2003), S. 188; Radermacher (2007b), S. 241; Rondorf (2005), S. 8779 f.; FinMin BaWü, Schreiben vom 10.10.2005.

Mit Hilfe der Abbildung 2 wird das Düsseldorfer Verfahren erläutert. Vorab lässt sich das Verfahren in zwei Hauptschritte aufteilen. Die Schritte eins bis fünf beschreiben die Anbahnung bzw. die Tatbestandsprüfung. Die Durchführung des Verfahrens findet in den Schritten sechs bis acht statt.

Mit der praktischen Umsetzung des Verfahrens ist die Steuerfahndung als zuständige Institution für die Ermittlung von unbekannten Steuerausfällen gem. § 208 Abs. 1 Nr. 3 AO betraut.²⁴⁹ Zuerst nimmt die Steuerfahndung Kontakt zu den Betreibern von Bordellen und Betreibern ähnlicher Etablissements²⁵⁰ auf **(1.)**. Ihre Aufgabe besteht in diesem Zusammenhang darin, die Betreiber über das Verfahren anhand von Informationsmaterial und Merkblätter aufzuklären wie auch Fragen zu beantworten.²⁵¹ Grundsätzlich obliegt es dem Betreiber und auch der Prostituierten, sich für oder gegen die Teilnahme am Verfahren auszusprechen, da es derzeit auf freiwilliger Basis beruht.²⁵² Lehnt der Betreiber die Teilnahme an dem Düsseldorfer Verfahren ab, **(2.)** gestaltet sich die freiwillige Teilnahme durch die selbständig tätigen Prostituierten als problematisch. In der Praxis bleibt nur die Möglichkeit sich steuerlich zu melden und eine Steuererklärung abzugeben. Nach der Erfahrung der Senatsverwaltung für Finanzen in Berlin „wird eine Prostituierte, die steuerlich sein will, sich steuerlich anmelden.“²⁵³ Entscheidet sich der Betreiber hingegen für die Teilnahme am Verfahren **(3.)**, hat er seine Mitwirkung²⁵⁴ ggü. der Steuerfahndung zu erklären **(8.)**. Anschließend können die in seinem Etablissement selbständig tätigen Prostituierten, eigenständig über die Teilnahme am Verfahren entscheiden **(4.)**.²⁵⁵ Darüber hinaus erhält die teilnehmende Tätigkeitsstätte eine Steuernummer aus einem speziellen Steuerkreis^{256 257}.

²⁴⁹ Vgl. Senatsverwaltung für Finanzen Berlin, Schreiben vom 18.09.2007, S. 2; OFD Karlsruhe, vom 27.12.2005, S. 2.

²⁵⁰ Unter ähnlichen Etablissements wird der Haus-, Hotel- und Escortservice verstanden. Vgl. Finanzamt für Fahndung und Strafsachen Berlin (ohne Datum), S. 1.

²⁵¹ Vgl. OFD Karlsruhe, vom 27.12.2005, S. 2; Senatsverwaltung für Finanzen Berlin, Schreiben vom 18.09.2007, S. 2.

²⁵² Vgl. Finanzamt für Fahndung und Strafsachen Berlin (ohne Datum), S. 1; Finanzamt Steuerfahndungsstelle BaWü, S. 2; Bundesrechnungshof (Hrsg.) (2003), S. 186.

²⁵³ Senatsverwaltung für Finanzen Berlin, mündliche Auskunft vom 06.02.2008.

²⁵⁴ In Berlin hat der Betreiber die Teilnahme schriftlich zu erklären, hingegen unterliegt sie in BaWü keiner Formvorschrift. Vgl. Finanzamt für Fahndung und Strafsachen Berlin (ohne Datum), S. 2; Finanzamt Steuerfahndungsstelle BaWü (ohne Datum), S. 2.

²⁵⁵ Vgl. Finanzamt für Fahndung und Strafsachen Berlin (ohne Datum), S. 2; Finanzamt Steuerfahndungsstelle BaWü (ohne Datum), S. 2.

²⁵⁶ Ein spezieller Steuerkreis bedeutet, dass für die teilnehmenden Tätigkeitsstätten nur für sie bestimmte freie Steuernummer vergeben werden, um eine Abgrenzung zu gewährleisten.

Wird die Teilnahme von einer Prostituierten verneint **(5.)**, hat sie die Besteuerung ihrer Einnahmen nach dem individuellen Verfahren durchzuführen.²⁵⁸ Entscheidet sie sich für die Teilnahme **(6.)**, beginnt anschließend die Durchführung des Verfahrens.

Die am Verfahren teilnehmenden Betreiber sind zukünftig verpflichtet SammelListen und deren Anlage auszufüllen, welche ihnen von der Steuerfahndung ausgehändigt werden.²⁵⁹ In den SammelListen erfassen die Betreiber die Personalien²⁶⁰ der am Verfahren teilnehmenden Prostituierten und deren Anzahl an Arbeitstagen, an denen sie die Vorab-Pauschale an den Betreiber abzuführen haben **(7.)**.²⁶¹ Diese Zahlung hat keine Abgeltungswirkung.²⁶² Das bedeutet, das Zahlen der Pauschale ist eine Vorauszahlung auf die individuell entstehende Steuerschuld der Prostituierten. Darunter fallen die Einkommensteuer, der Solidaritätszuschlag und die Umsatzsteuer (ggf. Gewerbesteuer).²⁶³

Das Finanzamt vereinbart mit dem teilnehmenden Betreiber die Höhe der Pauschale. Dabei sollen die örtlichen Gegebenheiten berücksichtigt werden. Das führt zu unterschiedlichen Pauschalen in den einzelnen Bundesländern und Städten.²⁶⁴ Die Tagespauschale in Berlin beträgt beispielsweise 30 Euro²⁶⁵, in BaWü hingegen 25 Euro²⁶⁶. Der § 162 AO, die Schätzung der Besteuerungsgrundlage, stellt den Rahmen für die

²⁵⁷ Vgl. OFD Karlsruhe, vom 27.12.2005, S. 4; Senatsverwaltung für Finanzen Berlin, mündliche Auskunft vom 06.02.2008, S. 1.

²⁵⁸ Siehe dazu unter Punkt 4.1.1, S.15 Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

²⁵⁹ Vgl. Finanzamt für Fahndung und Strafsachen Berlin (ohne Datum), S. 2; Finanzamt Steuerfahndungsstelle BaWü (ohne Datum), S. 2.

²⁶⁰ Zu den Personalangaben gehören in BaWü Künstlername, Name, Vorname, Anschrift, Geburtsdatum, Nationalität sowie bei ausländischer Nationalität die Passnummer. Hingegen reicht es in Berlin aus, wenn der Name oder Künstlername sowie das Geburtsdatum angegeben ist. Vgl. Finanzamt für Fahndung und Strafsachen Berlin (ohne Datum), S. 2; Finanzamt Steuerfahndungsstelle BaWü (ohne Datum), S. 2.

²⁶¹ Vgl. Rondorf (2005), S. 8779; Radermacher (2007b), S. 241 f.; Gräfin von Galen (2004), S. 177; Finanzamt Steuerfahndungsstelle BaWü (ohne Datum), S. 2.

²⁶² Vgl. Rondorf (2005), S. 8779; Radermacher (2007b), S. 241.

²⁶³ Vgl. Finanzamt für Fahndung und Strafsachen Berlin (ohne Datum), S. 1; Finanzamt Steuerfahndungsstelle BaWü (ohne Datum), S. 2; OFD Karlsruhe, vom 27.12.2005, S. 2; Rondorf (2005), S. 8779; Radermacher (2007b), S. 241.

²⁶⁴ Vgl. Finanzministerium des Landes NRW (Hrsg.) (01/2005); Senatsverwaltung für Finanzen Berlin (Hrsg.) (01/2007); Radermacher (2007b), S. 240 f.

²⁶⁵ Vgl. Finanzamt für Fahndung und Strafsachen Berlin (ohne Datum), S. 2.

²⁶⁶ Vgl. Finanzamt Steuerfahndungsstelle BaWü (ohne Datum), S. 2; OFD Karlsruhe, vom 27.12.2005, S. 2.

Pauschale dar und ist daher unabhängig von der Höhe der tatsächlich erzielten Einnahmen einer Prostituierten.²⁶⁷

Zu der Sammeliste gehört auch die Anlage, in der die nicht am Verfahren teilnehmenden Prostituierten **(5.)** erfasst werden. Sie haben in der Anlage ihre vollständigen Personalien anzugeben, wie auch ihre Steuernummer. Diese Anlage dient dem Zweck, dass auch diese Einnahmen der Besteuerung zugeführt werden.²⁶⁸ Diese beiden Listen sind jeweils durch den teilnehmenden Betreiber zum Monatsende²⁶⁹ oder vierteljährlich²⁷⁰ bei dem zuständigen Finanzamt **(8.)** einzureichen, sowie die Summe der vereinnahmten Vorauszahlungen zu überweisen ist.²⁷¹ Der Betreiber fungiert im Verfahren als zentrale Ansprechperson, da er über einen weitaus längeren Zeitraum dem Finanzamt zur Verfügung steht, als die nur zeitweise dort tätigen Prostituierten.²⁷²

Am Jahresende können den am Verfahren teilnehmenden Prostituierten ihre geleisteten Vorauszahlungen durch den Bordellbetreiber oder auf Antrag durch das Finanzamt bescheinigt werden.²⁷³ Diese Bescheinigung dient dann der Prostituierten als Vorlage beim örtlich zuständigen Finanzamt. Das ist regelmäßig der Fall, wenn eine Prostituierte ihre tatsächlichen Einnahmen durch die Abgabe einer Steuererklärung deklariert. Im Ergebnis werden die getätigten Vorauszahlungen auf ihre tatsächlich festgesetzte persönliche Steuerschuld angerechnet.²⁷⁴ Herauszustellen ist, dass die pauschale Vorauszahlung nicht als Befreiung von der Abgabe der Steuererklärung und der Zahlung der tatsächlichen Steuerschuld anzusehen ist. Sie dient lediglich zur

²⁶⁷ Vgl. Finanzamt für Fahndung und Strafsachen Berlin (ohne Datum), S. 2; Finanzamt Steuerfahndungsstelle BaWü (ohne Datum), S. 2, Radermacher (2007b), S. 240.

²⁶⁸ Vgl. Finanzamt Steuerfahndungsstelle BaWü (ohne Datum), S. 3; Finanzamt für Fahndung und Strafsachen Berlin (ohne Datum), S. 2; OFD Karlsruhe, vom 27.12.2005, S. 3.

²⁶⁹ Vgl. Finanzamt für Fahndung und Strafsachen Berlin (ohne Datum), S. 2.

²⁷⁰ Vgl. OFD Karlsruhe, vom 27.12.2005, S. 3, OFD Koblenz (Hrsg.) (11/2007).

²⁷¹ Vgl. Finanzamt für Fahndung und Strafsachen Berlin (ohne Datum), S. 2; Finanzamt Steuerfahndungsstelle BaWü (ohne Datum), S. 2.

²⁷² Vgl. Finanzministerium des Landes NRW (Hrsg.) (01/2005); Senatsverwaltung für Finanzen Berlin (Hrsg.) (01/2007).

²⁷³ In Berlin und NRW wird die Bescheinigung durch den Bordellbetreiber ausgestellt. Vgl. Finanzamt für Fahndung und Strafsachen Berlin (ohne Datum), S. 2; Finanzministerium des Landes NRW (11/2007). In BaWü hingegen wird die Bescheinigung auf Antrag durch das Finanzamt ausgestellt. Vgl. Finanzamt Steuerfahndungsstelle BaWü (ohne Datum), S. 2.

²⁷⁴ Vgl. Finanzamt für Fahndung und Strafsachen Berlin (ohne Datum), S. 2; Finanzamt Steuerfahndungsstelle BaWü (ohne Datum), S. 2

Sicherstellung von Steuereinnahmen und als Grundlage einer späteren Steuerdeklaration durch die Prostituierten.²⁷⁵

In der Tendenz führt das Düsseldorfer Verfahren zu einer steigenden Anzahl von Prostituierten, die ihren steuerlichen Verpflichtungen nachgehen, wie einige teilnehmende Bundesländer bestätigten.²⁷⁶ Darüber hinaus wurde im Bericht der Bundesregierung zur Auswirkung des ProstG festgestellt, dass befragte Finanzämter „teilweise zunehmende steuerliche Anmeldungen von selbständig tätigen Prostituierten zu verzeichnen“²⁷⁷ haben.

In der nachfolgenden Tabelle 11 sind die Vorteile des Düsseldorfer Verfahrens für die einzelnen Mitwirkenden zusammengetragen.

Tabelle 11: Vorteile des Düsseldorfer Verfahrens

Vorteile des Düsseldorfer Verfahrens	Staat	Prostituierte	Bordellbetreiber
1. - Steuereinnahmen gesichert	✓		
2. - vereinfachtes Verfahren. ²⁷⁸		✓	✓
3. - Praxisorientiertes und praxisnah anwendbares Verfahren ²⁷⁹	✓		
4. - Förderung der Steuerehrlichkeit bzw. Steuerbewusstsein ²⁸⁰	✓	✓	✓
5. - weniger Steuerfahndungskontrollen im Bordell ²⁸¹	✓		✓
6. - Prostituierte entledigt sich der Steuerstrafbarkeit	✓	✓	

Quelle: Eigene Darstellung

²⁷⁵ Vgl. Finanzamt für Fahndung und Strafsachen Berlin (ohne Datum), S. 2; Finanzamt Steuerfahndungsstelle BaWü (ohne Datum), S. 2; OFD Karlsruhe, vom 27.12.2005, S. 3; Internetquelle: BMFSFJ (Hrsg.) (2007), S. 73

²⁷⁶ Vgl. FinMin BaWü. Schreiben vom 10.10.2005; Senatsverwaltung für Finanzen Berlin, Schreiben vom 18.09.2007, S. 2.

²⁷⁷ Internetquelle: BMFSFJ (Hrsg.) (2007), S. 73.

²⁷⁸ Vgl. OFD Koblenz (Hrsg.) (11/2007); Finanzamt für Fahndung und Strafsachen Berlin (ohne Datum), S. 1; Finanzamt Steuerfahndungsstelle BaWü (ohne Datum), S. 1.

²⁷⁹ Vgl. Finanzamt Steuerfahndungsstelle BaWü (ohne Datum), S. 1.

²⁸⁰ Vgl. Finanzamt für Fahndung und Strafsachen Berlin (ohne Datum), S. 1; Schreiben der Senatsverwaltung für Finanzen vom 18.09.2007, S. 2.

²⁸¹ Vgl. Bundesrechnungshof (Hrsg.) (2003), S. 186.

6.2 Kritikpunkte am Düsseldorfer Verfahren

Angeregt durch den Bericht des BRH erfolgte in Fachaufsätzen²⁸² eine Auseinandersetzung mit der Thematik der Besteuerung im Rotlicht-Milieu. In dieser wurde auch das Düsseldorfer Verfahren kritisch betrachtet. Die folgende Tabelle 12 gibt die Kritikpunkte wieder, auf die im Weiteren näher eingegangen wird.

Tabelle 12: Kritikpunkte am Düsseldorfer Verfahren

<u>Kritikpunkte</u>
1. In den Sammelanmeldungen sind Falschangaben möglich. ²⁸³
2. Die Angabe des Künstlernamens in der Sammelanmeldung führt zu einer erschwerten Zuordnung der Vorauszahlungen. ²⁸⁴
3. Eine Zuordnung und Überprüfung der Vorauszahlungen wird durch die hohe Arbeitsortfluktuation der Prostituierten erschwert, da diese an verschiedene Finanzämter abgeführt werden. ²⁸⁵
4. Es besteht die Gefahr des Verstoßes gegen die Gleichmäßigkeit der Besteuerung und den Gleichbehandlungsgrundsatz. ²⁸⁶
5. Durch die freiwillige Teilnahme am Verfahren kann es zu unterschiedlichen regionalen und überregionalen Besteuerungsmentalitäten kommen. ²⁸⁷
6. Die Bordellbetreiber können durch das Abführen der Pauschale zu der Auffassung gelangen, dass die Umsätze und Einnahmen der Prostituierten nicht mehr den eigenen Umsätzen und Einnahmen zuzuordnen sind. ²⁸⁸
7. Eine Aufteilung der Pauschale auf die einzelnen Steuerarten, die durch die Vorauszahlung abgedeckt werden sollen, kann nicht ermittelt werden. ²⁸⁹
8. Die Pauschale ist für alle teilnehmenden Prostituierten gleich hoch, unabhängig von ihrem tatsächlichen Einkommen. ²⁹⁰ Sie wird als zu hoch erachtet. ²⁹¹

Quelle: Eigene Darstellung

Die hier aufgeführten Kritikpunkte (Tabelle 12) resultieren aus den praktischen Problemen, die das Düsseldorfer Verfahren beinhaltet. Darin liegt begründet, weshalb

²⁸² Vgl. Moosburger (2005), Kemper (2005), Radermacher (2007a/b).

²⁸³ Vgl. Radermacher (2007b), S. 241.

²⁸⁴ Vgl. ebenda.

²⁸⁵ Vgl. ebenda.

²⁸⁶ Vgl. ebenda; Kemper (2005), S. 546.

²⁸⁷ Vgl. ebenda.

²⁸⁸ Vgl. ebenda.

²⁸⁹ Vgl. Radermacher (2007b), S. 241.

²⁹⁰ Vgl. ebenda; Kemper (2005), S. 546.

²⁹¹ Vgl. Internetquelle: Welt Online (2007).

das Verfahren in der Fachliteratur weder als pragmatischer Lösungsansatz²⁹², noch als Königsweg angesehen wird, sondern eher als Sackgasse²⁹³ betrachtet wird.

M. E. überwiegen die Vorteile gegenüber den aufgeführten Nachteilen, denn jeder Kritikpunkt kann, wie nachfolgend aufgezeigt, zu einem großen Teil relativiert werden.

Ein nicht wahrheitsgemäßes Ausfüllen der Sammelanmeldungen **(1.)** bedeutet im Ergebnis, dass die Prostituierten einen Teil ihrer Einnahmen an der Besteuerung vorbeiführen. Die Steuerfahndung kann bei Kontrollen in den Etablissements überprüfen, wie stark das Bordell zum Zeitpunkt der Kontrolle ausgelastet ist. Kommt es zu starken Abweichungen mit den Listenangaben, besteht der berechtigte Verdacht, dass die geleisteten Angaben nicht wahrheitsgemäß sind. Durch die Kontrollen wird das Risiko bzw. der Umfang der Falschangaben minimiert. Diese Kontrollen fordert auch der BRH²⁹⁴ in seinen Vorschlägen. Ferner besteht beim Bordellbetreiber ein Grundinteresse an der Registrierung der bei ihm tätigen Prostituierten. Um den Mehrumsatz der Prostituierten als Betriebsausgabe geltend machen zu können, muss er über einen ausreichenden Nachweis verfügen. Aus diesem Beleg muss eindeutig hervorgehen, welche Prostituierte das Entgelt empfängt. Ist dies nicht der Fall, wird der Mehrumsatz dem Gewinn des Betreibers zugeordnet, der sich wiederum ertragsteuerlich bei ihm auswirkt.²⁹⁵ Über diesen Nachweis des Betreibers wären die dort tätigen Prostituierten außerdem registriert, sie könnten dadurch kontrolliert und ermahnt werden, ihren steuerlichen Pflichten nachzukommen **(2.) (3.)**.

Eine weitere Schwierigkeit stellt die nur schwer oder gar nicht mögliche Zuordnung der geleisteten Vorauszahlungen einer selbständig tätigen Prostituierten dar **(3.)**.²⁹⁶ Der Grund hierfür lautet, dass sie unter einem Künstlernamen in verschiedenen Etablissements, als auch an verschiedenen Orten, ihre Tätigkeit ausüben und folglich bei verschiedenen Finanzämtern ihre Pauschale leisten **(2.)**. Eine Möglichkeit wäre m. E., dass Prostituierte sich bei jedem Arbeitsortwechsel, bei dem ein neues Finanzamt zuständig wird, ihre gezahlten Vorauszahlungen vom bis dahin zuständigen Finanzamt oder Bordellbetreiber bescheinigen lassen. Am Jahresende müssten sie alle Bescheinigungen dann ihrer Steuererklärung beilegen. Das Düsseldorfer Verfahren

²⁹² Vgl. Radermacher (2007b), S. 242.

²⁹³ Vgl. Moosburger (2005), S. 20.

²⁹⁴ Vgl. Bundesrechnungshof (Hrsg.) (2003), S. 188.

²⁹⁵ Vgl. Radermacher (2007a), S. 215 ff.

²⁹⁶ Vgl. Radermacher (2007b), S. 241.

müsste nur leicht modifiziert werden, um dieses Problem der unzuverlässigen Zuordnung im Zusammenhang mit einem Künstlernamen zu beseitigen. Die Prostituierten sollten auch in den Sammel Listen ihre vollständigen Personalien angeben, wodurch auch hier eine explizite Zuordnung gewährleistet sein sollte. M. E. sollte in naher Zukunft die Zuordnung der geleisteten Vorauszahlungen einer Prostituierten kaum noch ein Problem darstellen, da zukünftig eine feste Steuernummer für jedes Rechtssubjekt vergeben wird. Mit Hilfe dieser Steueridentifikationsnummer sollten dann alle Vorauszahlungen, unabhängig vom Arbeitsort, beim Finanzamt registriert sein.²⁹⁷

Dem Kritikpunkt 4, die Gefahr gegen die Gleichmäßigkeit der Besteuerung und den Gleichheitsgrundsatz zu verstoßen, ist entgegenzuhalten, dass jede Prostituierte nur einen temporären Vorteil gegenüber anderen Steuerpflichtigen hat. Nach Ablauf des Veranlagungszeitraumes muss die Prostituierte ihre Steuererklärung abgeben. Auf die daraus entstehende tatsächliche Steuerschuld wird die im Voraus gezahlte Pauschale angerechnet.

Eine gesetzliche Verankerung des Verfahrens und eine damit bundeseinheitliche Anwendung werden durch den BRH und das BMF empfohlen.²⁹⁸ Hierdurch sollten auch unterschiedliche regionale und überregionale Besteuerungsmentalitäten (5.) ausgeschlossen werden.

Mögliche Missverständnisse der Bordellbetreiber, in Bezug auf die Zuordnung der Prostitutionseinnahmen und –umsätze (6.) sind m. E. mit einer intensiven Aufklärung vermeidbar. In Anwendungsgebieten des Düsseldorfer Verfahrens erfolgt derzeit eine intensive Aufklärung durch die Steuerfahndung selbst, ihre Informationsbriefe, die Merkblätter des Finanzministeriums NRW, der OFD Koblenz der Senatsverwaltung für Finanzen und Hydra als Interessenvertreterin der Prostituierten, betrieben.²⁹⁹

Die Aufteilung der Pauschale auf die einzelnen Steuern (ESt, Solidaritätszuschlag, USt und ggf. GewSt) ist nicht explizit geregelt (7.).³⁰⁰ Jedes Bundesland legt eine

²⁹⁷ Vgl. Internetquelle: Bundesministerium der Finanzen (Hrsg.) (2007), S. 2.

²⁹⁸ Vgl. Bundesrechnungshof (Hrsg.) (2003), S. 188; Internetquelle: BMFSFJ (Hrsg.) (2007), S. 73.

²⁹⁹ Vgl. Finanzministeriums NRW (Hrsg.) (01/2005), der OFD Koblenz (Hrsg.) (11/2007) und der Senatsverwaltung für Finanzen Berlin (Hrsg.) (01/2007).

³⁰⁰ Vgl. Radermacher (2007b), S. 241.

eigene Pauschale fest, die die örtlichen Gegebenheiten berücksichtigen soll.³⁰¹ Demzufolge schlüsselt jedes Bundesland, je nach Höhe der Pauschale, diese auf die unterschiedlichen Steuerarten auf.

Im Kritikpunkt 8 wird die Höhe der pro Arbeitstag zu zahlende Pauschale bemängelt. In der Tabelle 13 wird anhand des z. v. E. die Höhe der Pauschale hergeleitet, dazu werden Tabelle 7 und 8, S. 37 f. (Berechnung des möglichen Gesamtsteueraufkommen) zusammengefasst.

Tabelle 13: Herleitung der Tagespauschale pro Arbeitstag

Bruttoumsatz aller Prostituierten	12.075.000.000,00 €
- 19 % USt	1.927.941.176,47 €
= Nettoumsatz aller Prostituierten	10.147.058.832,53 €
= z. v. E. aller Prostituierten	8.222.058.832,53 €
= z. v. E pro Prostituiierter	23.491,60 €
ESt + Soli aller Prostituierten	1.414.227.500,00 €
= Nettoeinkommen jährlich aller Prostituierten	6.807.831.323,53 €
USt pro Prostituiierter (350´) pro Arbeitstag (230)	23,95 €
ESt+Soli pro Prostituiierter (350´) pro Arbeitstag (230)	17,57 €
Gerechtfertigte Tagespauschale	41,52 €

Quelle: Eigene Darstellung in Anlehnung an: Internetquelle: BSD (2007).

Nach der Berechnung des BSD rechtfertigt ein z. v. E. von 17.862 Euro, dies entspricht einem monatlichen Nettoeinkommen von circa 1.300 Euro, die derzeit in Berlin erhobene Tagespauschale pro Arbeitstag von 30 Euro.³⁰² Wie aus der eigenen Herleitung ersichtlich ist, verfügt eine Prostituierte im Durchschnitt über ein z. v. E. von 23.491,60 Euro (Tabelle 13). Dieses Einkommen würde, wie aus der Tabelle 13 zu entnehmen ist, die Höhe der Berliner Tagespauschale rechtfertigen.

Die Vorsitzende des Prostitutionsverbandes Hydra kritisiert jedoch die Tagespauschale i. H. v. 30 Euro als unangemessen hoch. Sie hält eine Tagespauschale von 10 bis 15 Euro für eine Prostituierte pro Arbeitstag als angemessen.³⁰³ Die kritisierte Höhe der Pauschale lässt sich m. E. nur durch die Einkommensverteilung³⁰⁴ erklären. Auf Grundlage der Untersuchung vom BMFSFJ zur Auswirkung des ProstG ergab

³⁰¹ Vgl. Finanzministerium des Landes NRW (Hrsg.) (01/2005); Senatsverwaltung für Finanzen Berlin (Hrsg.) (01/2007); Radermacher (2007b), S. 240 f.

³⁰² Vgl. Internetquelle: BSD (2007).

³⁰³ Vgl. Internetquelle: Der Tagesspiegel (2007); Internetquelle: Welt Online (2007).

³⁰⁴ Siehe dazu Tabelle 9, S. 39.

sich bei knapp 40 Prozent der Prostituierten ein Nettoeinkommen von weniger als 1.000 Euro im Monat.³⁰⁵ Für Prostituierte mit diesem Einkommen ist die Berliner Tagespauschale als zu hoch anzusehen. Derzeit bewegt sich die Höhe der Tagespauschale zwischen 15 und 30 Euro in den praktizierenden Bundesländern.³⁰⁶ Prostituierte, welche die festgesetzte Höhe der Tagespauschale als zu hoch erachten oder als nicht gerechtfertigt ansehen, haben die Möglichkeit sich steuerlich anzumelden und ihre Steuererklärung abzugeben. Das Ziel der Tagespauschale ist es, den Prostituierten den Weg in die Steuerehrlichkeit zu erleichtern. Aus diesem Grund sollte die festgelegte Höhe der Tagespauschale nicht das Gegenteil bewirken.

M.E. ist eine Tagespauschale von 15 bis 30 Euro, wie sie derzeit erhoben wird, als angemessen anzusehen und steht im Verhältnis zum Verdienst der Prostituierten, was in der Berechnung, Tabelle 13, aufgezeigt wurde. Darüber hinaus sollte die Tagespauschale einer regelmäßigen Kontrolle unterzogen werden und zeitnah anhand aktueller Daten entweder neu festgesetzt oder bestätigt werden.

Wie wäre der Fall der Vorab-Pauschale³⁰⁷ zu betrachten, wenn die Betreiber generell die Umsatzsteuer abführen müssten? Was würde sich für die Vorab-Pauschale dann ändern? Wie im steuerlichen Teil unter Punkt 4.2, S. 26 f. dargestellt wurde, ist der Bordellbetreiber für die Abführung der Umsatzsteuer auf den Gesamtumsatz der Leistung verpflichtet (Variante A). Das bedeutet, dass durch den Betreiber die Umsatzsteuer aus den Prostitutionsumsätzen abgeführt wird.

Bei Abführung der Gesamtumsatzsteuer durch den Bordellbetreiber müsste die Vorab-Pauschale um den Umsatzsteueranteil gekürzt werden. Es würde sich somit eine Tagespauschale, ohne den Umsatzsteueranteil, in Höhe von 5 Euro³⁰⁸ ergeben. Diese wäre nahezu für alle selbständig tätigen Prostituierten als angemessen anzusehen. Darüber hinaus sollte die 5 Euro Pauschale zur Akzeptanz des Düsseldorfer Verfahrens beitragen. Im Ergebnis ist mit einer höheren steuerlichen Erfassung der Prostituierten zu rechnen.

³⁰⁵ Siehe dazu Tabelle 9, S. 39.

³⁰⁶ Vgl. Deutscher Bundestag (Hrsg.) (2007b), S. 6.

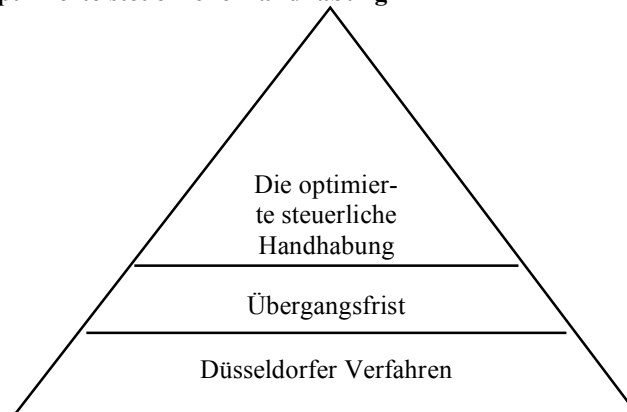
³⁰⁷ Vorab-Pauschale ist lediglich eine andere Bezeichnung für Tagespauschale.

³⁰⁸ Der Großteil der Prostituierten, knapp 60 Prozent, hat nach der Einkommensverteilung circa 1.000 Euro monatlich zur Verfügung. Vgl. Tabelle 9, S. 39. Auf das Jahr haben die Prostituierten ein Nettoeinkommen von 12.000 Euro. Es ergibt sich eine steuerliche Belastung (ESt + Soli) von circa 1.230 Euro. Auf 230 Arbeitstage errechnet sich daraus eine zu zahlende Tagepauschale von rund 5 Euro. Vgl. Anhang Kapitel 6, Nr. 5.

Um eine eventuelle Doppelbesteuerung durch die Umsatzsteuer zu vermeiden, sind alle selbständig tätigen Prostituierten, die in einem Bordell tätig sind, von der Umsatzsteuer zu befreien. Diese Maßnahme könnte durch ein BMF-Schreiben veröffentlicht werden und wäre damit für alle Bundesländer einheitlich anzuwenden.

Anhand der folgenden Abbildung 3 wird aufgezeigt, in welchen Stufen das Ziel der optimierten steuerlichen Handhabung erreicht werden könnte.

Abbildung 3: Die optimierte steuerliche Handhabung



Quelle: Eigene Darstellung

Dazu dient -als Fundament- in einem ersten Schritt das *Düsseldorfer Verfahren*. Durch die kontinuierliche Auseinandersetzung und die öffentlichen Diskussionen wird dem Rotlicht-Milieu die Möglichkeit eröffnet sich zu erklären. Wobei durch die im Milieu tätigen Personen Gründe aufgeführt werden sollten, warum sich viele von ihnen der steuerlichen Anmeldung entziehen. Sowohl der Staat als auch die in dem Milieu tätigen Personen sollten gemeinsam gegenwärtige Probleme lösen und notwendige Verbesserungen anführen, um aus der Umsetzung des Düsseldorfer Verfahrens einen Nutzen ziehen zu können. Das bedeutet im Ergebnis für den Staat, dass ein steuerehrliches und ein Steuern zahlendes Milieu hinzu kommt. Für das Rotlicht-Milieu hingegen ergibt sich, eine kontinuierliche Rechtsicherheit.

Das Düsseldorfer Verfahren stellt eine praktikable Grundlösung für das Problem der mangelnden Prostitutionsbesteuerung dar. Derzeit wird das Düsseldorfer Verfahren in einigen Bundesländern im Milieu intensiv beworben. Einhergehend mit dem Werben wird das Düsseldorfer Verfahren umfangreich erläutert. Nach einer *Übergangsfrist* soll das Verfahren mit einem festen Stichtag für alle Betroffenen als verbindlich erklärt und einheitlich in allen Bundesländern eingeführt werden. Diese einzelnen Schritte sollen zu einer *optimierten steuerlichen Handhabung* führen.

7. Lösungsalternativen und Vorschläge

Die intensive Auseinandersetzung mit der einschlägigen Fachliteratur in Verbindung mit Auskünften und Erfahrungen aus der Praxis einzelner Bundesländer führen dazu, weitere eigene Lösungsalternativen und Ansätzen zu entwickeln.

Durch den Einsatz des Düsseldorfer Verfahrens wird nur ein Teil der Prostituierten erfasst. Die Form der Straßenprostitution fällt nicht in den Anwendungsbereich des Verfahrens. Welche Möglichkeiten kann es geben, die Straßenprostitution zu erreichen und damit kontrollierbar zu machen? Gemeinden sind durch die Sperrgebietsverordnung berechtigt, die Straßenprostitution, z. B. in Teilen oder flächendeckend in der Gemeinde, zu verbieten. Den Prostituierten ist damit untersagt, ihrer Tätigkeit in einer verhängten Sperrgebietszone nachzugehen.³⁰⁹ Sie werden an den Stadtrand abgedrängt. Ein Ansatz um dem Abdrängen der Prostitution entgegenzuwirken ist, im Gegenzug zusätzliche Bordelle zur Verfügung zu stellen, in denen die Prostituierten ihrer Arbeit nachgehen können. Dadurch wären sie besser zu kontrollieren und zu erfassen.

Ein weiter Ansatz verspricht das Kölner Modell zu sein. Dieses Projekt wurde aufgrund der verhängten Sperrbezirksverordnung in der Stadt Köln u. a. unter polizeilicher Überwachung getestet. In einem Gewerbegebiet am Stadtrand wurde eine Anbahnungszone errichtet, in der Kabinen zur Verfügung standen. Dort konnten die Prostituierten mit ihren Kunden ihrer Tätigkeit nachgehen.³¹⁰ Durch die zur Verfügungsstellung dieser Art von Anbahnungsstätten und deren Akzeptanz durch die Prostituierten könnten sie auf diese Weise registriert und kontrolliert werden, um ihrer Steuerpflicht nachzukommen.

Ein weiterer Punkt ist, dass die Prostitution nicht als ein Gewerbe i. S. d. § 14 GewO angesehen wird. Prostituierte sind somit nicht verpflichtet, ihre Tätigkeit beim Gewerbeamt anzumelden. Begründungen, die gegen ein Gewerbe i. S. d. GewO sprechen sind auf der einen Seite, dass Prostitution sozial unwertig ist und die Tätigkeit wurde als eine höchstpersönliche, nicht vertretbare Dienstleistung, beurteilt.³¹¹ M. E. würde eine Gewerbeanerkennung i. S. d. Gewerbeordnung wesentliche Pro-

³⁰⁹ Vgl. Internetquelle: Mitrovic (Hrsg. Ver.di) (2004), S. 5; Internetquelle: Bündnis 90/Die Grünen (Hrsg.) (2004), S. 18; Internetquelle: BMFSFJ (Hrsg.) (2007), S. 73.

³¹⁰ Vgl. Internetquelle: SoFFi K. (Hrsg.) (2005), S. 80 f.

³¹¹ Vgl. Stühler (2005), S. 132; Internetquelle: SoFFi K. (Hrsg.) (2005), S. 143.

bleme bezüglich der Prostitutionserfassung beheben. Alle Prostituierten hätten die Verpflichtung, sich anzumelden und wären durch diese Registrierung erfasst. Die Prostituierten genügen gleichzeitig durch die Gewerbeanmeldung ihrer steuerlichen Pflichtanzeige nach § 138 AO.³¹² Dies stellt eine weitere Möglichkeit dar, die Form der Straßenprostitution zu erfassen und die daraus resultierende mangelhafte Besteuerung zu minimieren.

Ferner müssten sie eine Reisegewerbekarte (§ 55 GewO) beantragen. Diese Reisegewerbekarte müssten sie bei der Ausübung ihrer Tätigkeit mit sich zu führen, um nicht gegen eine Ordnungswidrigkeit zu verstoßen. Bei Kontrollen, die beispielsweise durch die Polizei durchgeführt werden würden, hätten sie die Reisegewerbekarte vorzuzeigen.³¹³ Eine weitere Verschärfung lege vor, wenn ein amtliches Dokument ausgestellt werden würde, welches die Steuernummer, die Gewerbenummer sowie den Gesundheitsnachweis der Prostituierten ausweisen würde. Führt die Prostituierte dieses Dokument nicht bei sich, so begehen Prostituierte und Freier eine Ordnungswidrigkeit. Folglich läge bei dem Freier ein erhöhtes Interesse vor, dass die Prostituierte ihren amtlichen Pflichten nachkäme.

³¹² AEAO zu § 138 Nr. 1 S. 5.

³¹³ § 60 c GewO.

8. Schlussbetrachtung

In der vorliegenden Arbeit wurde untersucht, ob das Düsseldorfer Verfahren einen praktikablen Lösungsansatz darstellt, um die Missstände in der Prostitutionsbesteuerung zu beseitigen. Dabei wurde sich mit den Vorteilen sowie den angebrachten Kritiken des Verfahrens auseinandergesetzt, um es auf seine Praktikabilität hin zu prüfen. Durch die Modifizierung des Düsseldorfer Verfahrens an der einen oder anderen Stelle werden die angebrachten Kritiken relativiert und das Verfahren erfährt weitere Praxisnähe. Festzuhalten bleibt, dass durch die Anwendung des Düsseldorfer Verfahrens ein überwiegender Teil der Prostitution, die in Bordellen und bordellartigen Betrieben stattfindet, erfasst wird.³¹⁴ Dieses Verfahren stellt einen Anfang dar, die Steuerausfälle aus dem Milieu zu minimieren.

Ein weiteres Ziel der Arbeit bestand darin, Lösungsalternativen für die Gruppe von Straßenprostituierten, die nicht in den Rahmen des Düsseldorfer Verfahrens fallen, zu erschließen. Unter Punkt 7 werden Lösungsansätze für eine verbesserte Erfassbarkeit und Kontrolle für die Straßenprostitution³¹⁵ angeführt. Diese sollten in der Konsequenz zu einem verbesserten Steuervollzug führen.

Aus der Fachliteratur und aus eigenen Überlegungen wurde in der vorliegenden Arbeit ein Maßnahmenkatalog dargestellt, der in der folgenden Übersicht (Tabelle 14) tabellarisch zusammengefasst wird.

³¹⁴ Ein Großteil der Prostitution, circa 64 Prozent, findet in Häusern statt, beispielsweise Bordellen, Bars und Clubs. Vgl. Bundesrechnungshof (Hrsg.) (2003), S. 186; Wohlfarth (2004), S. 126.

³¹⁵ Die Straßenprostitution ist mit einem Anteil von 24 Prozent vertreten. Vgl. Wohlfarth (2004), S. 126.

Tabelle 14: Maßnahmenkatalog

Prostitutionsform	Lösungsvorschläge	
Bordellprostitution	- modifiziertes Düsseldorfer Verfahren	<ul style="list-style-type: none"> - rechtlich und einheitlich auf das gesamte Bundesgebiet verbindlich anzuwendendes Verfahren - Sammelisten sollten alle Personaldaten enthalten - Pauschale, um den Umsatzsteueranteil zu senken - Abführung der USt durch den Bordellbetreiber für die Gesamtleistung der Prostituierten - Stichtagsregelung der Steuerrückforderung - Übergangsfrist des Verfahrens
Straßenprostitution	- Sperrgebietsverordnung	<ul style="list-style-type: none"> - mehr Bordelle zur Verfügung stellen - kontrollierte Anbahnungsstätten
	- spezieller Ausweis	- Ordnungswidrigkeit bei Verstoß

Quelle: Eigene Darstellung

In der Anwendung des Maßnahmenkataloges wird eine annähernde Gleichbehandlung in der Besteuerung von Bordell- und Straßenprostituierten erzielt. Damit wird im Ergebnis ein Großteil der Prostituierten erfasst.³¹⁶

Bereits in der Geschichte (Kapitel 2) spielte die Einschreibung bzw. die Registrierung der Prostituierten für die Besteuerung eine wesentliche Rolle. Unter der zu Hilfenahme von Listen wurden die der Hurensteuer unterliegenden Individuen registriert. Eine weitere Maßnahme stellte die Verpflichtung zur Einholung eines Unzuchtpatents dar, um dem Prostitutionsgewerbe straffrei nachgehen zu können. Die Prostituierten waren danach amtlich registriert und ihr Gewerbe wurde der Besteuerung unterzogen. Durch die Sittenpolizei wurde das Vorliegen einer Registrierung der Prostituierten kontrolliert. Lag ein Verstoß vor, wurde dies mit Strafen geahndet. Mit der Einholung der Steuer waren seiner Zeit die Hurenzinspächter oder Steuerpächter vertraut.³¹⁷ Darüber hinaus mussten auch die Bordellbetreiber Auflagen erfüllen. So waren sie dazu verpflichtet, die Aufnahme ihres Bordellbetriebes polizeilich und die im Bordell tätigen Prostituierten anzumelden.³¹⁸ Die Zahlung von Steuern durch die Prostituierten ging einher mit der Akzeptanz ihres Gewerbes.

³¹⁶ Der Anteil der Prostituierten in Häusern macht 64 Prozent aus und die Straßenprostitution einen Anteil von 24 Prozent. In der Gesamtsumme werden damit 88 Prozent der Prostituierten erfasst. Vgl. Wohlfarth (2004), S. 126.

³¹⁷ Siehe dazu Punkt 2.1 und 2.2, S. 3 ff.

³¹⁸ Siehe dazu Punkt 2.4, S. 7 f.

Im Laufe der Arbeit wurde das gegebene Zahlenmaterial des BRH rechnerisch analysiert. Im Ergebnis werfen die Zahlen des BRH erhebliche Fragen und Zweifel auf. Eigene Annahmen und Rechnungen zeigen, dass aus der Prostitution insgesamt circa 3,35 Mrd. Euro (ESt + Soli und USt) Gesamtsteuereinnahmen erwartet werden können.

Die derzeit erhobene Tagespauschale zwischen 15 und 30 Euro wurde rechnerisch als gerechtfertigt bewiesen. Dennoch sollte die abzuführende Pauschale pro Arbeitstag um die USt gekürzt und auf 5 Euro gesenkt werden. Diese Höhe entspricht dann dem Verdienst von nahezu allen Prostituierten. Die Tagespauschale sollte demnach zu einer höheren Akzeptanz bei den Prostituierten führen und in der Konsequenz erreichen, dass sie in die Steuerehrlichkeit übergehen.³¹⁹ An dieser Stelle sei hervorgehoben, dass die Tagespauschale keine Abgeltungsteuer ist, sondern eine Vorauszahlung auf die tatsächliche Steuerschuld darstellt.

Den Zustand, eine 100prozentige Besteuerung zu erreichen, würde zweifellos an ein Wunder grenzen. Die Untersuchung der vorliegenden Arbeit führt aus, dass durch die Umsetzung des Maßnahmenkataloges mehr Steuereinnahmen erzielt werden könnten. Ausblickend sollte das Düsseldorfer Verfahren zukünftig bundeseinheitlich angewendet werden. Eine positive Tendenz haben bereits jetzt einige Bundesländer durch die Anwendung des Düsseldorfer Verfahrens zu verzeichnen.³²⁰

³¹⁹ Bisher haben die Prostituierten die Höhe der Pauschale als zu hoch empfunden, da sie dem realen Einkommen nicht entspreche. Vgl. Internetquelle: SoFFi K. (Hrsg.) (2005), S. 176. Dieser Kritikpunkt ist durch die gesenkte Tagespauschale beizulegen.

³²⁰ Vgl. Senatsverwaltung für Finanzen Berlin, Schreiben vom 18.09.2007, S. 2; FinMin BaWü, Schreiben vom 10.10.2005; Rondorf (2005), S. 8780.

Summary

The thesis at hand deals with the taxation of prostitution in Germany. For this purpose, it examines to what kind of income the earnings of prostitutes are assigned to.

An inspection of the „red-light milieu“ by the BRH (German Federal Count of Auditors) came to the conclusion that there are considerable drawbacks concerning the taxation of the income of prostitutes. These drawbacks lead to high tax deficits for the state every year. The BRH estimates that they amount to approximately 2 billions Euros (income tax + solidarity tax contribution and value-added tax). He sees a possible solution to the faulty taxation of the earnings of prostitutes in the so called „Düsseldorfer Verfahren“ (a taxation method following an internal decree of the OFD (Regional Tax Office) Düsseldorf, Germany). All freelance prostitutes working in brothels fall into the legal framework of this process and are being charged a lump sum. This flat charge can not claim any form of tax compensation.

Aim of this thesis is to examine whether the Düsseldorfer Verfahren constitutes an effective and efficient solution to the stated problem.

In order to evaluate the practicability of the Düsseldorfer Verfahren, its advantages and appropriate critics were analysed. The conclusion is that a slight modification of the process would diminish the fitting critics and render the process even more practicable. It remains to say that through the application of the process a major part of the prostitutes who work in brothels or similar businesses are being recorded. The Düsseldorfer Verfahren constitutes the beginning of minimising tax deficits.

For prostitution taking place on the streets, which does not fall into the legal frameworks of the Düsseldorfer Verfahren, different measures to improve the ascertainability and controllability have been undertaken.

All in all, through the implementation of the adequate measures for street and brothel prostitution a major part of the prostitutes is being recorded. The state will be enabled to generate higher tax incomes via these measures. On the other hand, the way for prostitutes will be paved legally comply with tax regulations.

Literaturverzeichnis

- Alexander, Rolf B. (1969): Die Prostitution in Deutschland, München: Kindler Verlag GmbH, 1969.
- Ahlemeyer, Heinrich W. (1996): Prostitutive Intimkommunikation, Zur Mikrosoziologie heterosexueller Prostitution, Stuttgart: Ferdinand Enke Verlag, 1996.
- Bargon, Michael (1982): Prostitution und Zuhälterei – Zur kriminologischen und strafrechtlichen Problematik mit einem geschichtlichen und Rechtsvergleichenden Überblick, in: Geerds, Friedrich (Hrsg.), Kriminalwissenschaftliche Abhandlung, Band 15, Lübeck: Max Schmidt-Römhild Verlag, 1982.
- Bauer, Willi (1968): Geschichte und Wesen der Prostitution, 6. Auflage - Stuttgart: Weltspiegel-Verlag, 1968.
- Becker, Enno (1940): Die Grundlagen der Einkommensteuer, München/Berlin: Bergmann und Springer Verlag, 1940.
- Bernsdorf, Wilhelm (1971): Die Prostitution der Soziologie, in: Giese, Hans (Hrsg.), Die Sexualität des Menschen, Stuttgart: Ferdinand Enke Verlag, 1971.
- Biermann, Pieke (1982): Wir sind Frauen wie andere auch, Prostituierte und ihre Kämpfe, Reinbek bei Hamburg: Rowohlt Verlag GmbH, 1982.
- Blaschko, Alfred (1910): Prostitution, in: Conrad J./Elster L./Lexis W./Loening Edg. (Hrsg.), Handwörterbuch der Staatswissenschaften, Band 6, 3., gänzlich überarbeitete Auflage - Jena: Gustav Fischer Verlag, 1910.
- Bloch, Iwan (1912): Die Prostitution - Handbuch der Gesamten Sexualwissenschaft in Einzeldarstellungen, Band 1, Berlin: Louis Marcus Verlagsbuchhandlung, 1912.
- Bloch, Iwan/Loewenstein, Georg (1925): Die Prostitution - Handbuch der Gesamten Sexualwissenschaft in Einzeldarstellungen, Band 2, Berlin: Louis Marcus Verlagsbuchhandlung, 1925.

- Brezing, Klaus (1984): Der Bundesgerichtshof und das Steuerrecht, in: NJW 1984, S. 1598 – 1601.
- Brinitzer, Carl (1933): Strafrechtliche Maßnahmen zur Bekämpfung der Prostitution. Eine rechtshistorische Untersuchung, Kiel: Universität, recht- und staatswissenschaftliche Dissertation, 1933.
- Bundesrechnungshof (Hrsg.) (2003): Bemerkungen des Bundesrechnungshofes 2003 zur Haushalts- und Wirtschaftsführung des Bundes, vom 24.11.2003, BT-Drs.: 15/2020.
- Danckert, Werner (1979): Unehrlische Leute, Die verfemten Berufe, 2. Auflage - Bern/München: Francke Verlag, 1979.
- Deutscher Bundestag (Hrsg.) (1990): Entwurf eines Gesetzes zur Beseitigung der rechtlichen Diskriminierung von Prostituierten (Antidiskriminierungsgesetz Teil III – ADG III), vom 16.05.1990, BT-Drs.: 11/7140.
- Deutscher Bundestag (Hrsg.) (2001a): Beschlussempfehlung und Bericht des Ausschusses für Familie, Senioren, Frauen und Jugend (13. Ausschuss), Entwurf eines Gesetzes zur Verbesserung der rechtlichen und sozialen Situation der Prostituierten, Entwurf eines Gesetzes zur beruflichen Gleichstellung von Prostituierten und anderen sexuellen Dienstleistern, vom 17.01.2001, BT-Drs. 14/7174.
- Deutscher Bundestag (Hrsg.) (2001b): Entwurf eines Gesetzes zur Verbesserung der rechtlichen und sozialen Situation der Prostituierten, vom 08.05.2001, BT-Drs.: 14/5958.
- Deutscher Bundestag (Hrsg.) (2007a): Unterrichtung durch die Bundesregierung, Bericht der Bundesregierung zu den Auswirkungen des Gesetzes zur Regelung der Rechtsverhältnisse der Prostituierten (Prostitutionsgesetz - ProstG), vom 25.01.2007, BT-Drs. 16/4146.
- Deutscher Bundestag (Hrsg.) (2007b): Prostitution und Umsetzung des Prostitutionsgesetzes in Baden-Württemberg, vom 13.08.2007, BT-Drs. 14/1655.

- Dufour, Pierre (1907a): Geschichte der Prostitution: Die vorchristliche Zeit; Altertum, Griechen, Die römische Republik übersetzt von Adolf Stille, Band 1, Teil 1, 5. Auflage - Gross-Lichterfelde–Ost: P. Langenscheidt, 1907.
- Dufour, Pierre (1907b): Geschichte der Prostitution: Die christliche Zeit I; Rom, Byzanz, Frankreich bis zum X. Jahrhundert, übersetzt von Bruno Schweigger, Band 2, Teil 1, 5. Auflage - Gross-Lichterfelde–Ost: P. Langenscheidt, 1907.
- Ellis, Havelock (1911): Geschlecht und Gesellschaft, Grundzüge der Soziologie des Geschlechtes, Teil 2, Autorisierte Deutsche Ausgabe, besorgt von Kurella, Hans, Würzburg: Stubers Verlag, 1911.
- Elster, Ludwig/Weber, Adolf/Wieser, Friedrich (Hrsg.) (1925): Handwörterbuch der Staatswissenschaften, 4., gänzlich umgearbeitete Auflage - Jena: Gustav Fischer Verlag, 1925.
- Feige, Marcel (2003): Das Lexikon der Prostitution. Das ganze ABC der Ware Lust – Die käufliche Liebe in Kultur, Gesellschaft und Politik, Berlin: Schwarzkopf & Schwarzkopf Verlag GmbH, 2003.
- Feltes, Thomas (1991): Prostitution, in: Kerner, Hans-Jürgen (Hrsg.), Kriminologie Lexikon, 4., völlig neu bearbeitete Auflage - Heidelberg: Kriminalistik Verlag, 1991.
- Feustel, Gotthard (1993): Käufliche Lust. Eine Kultur- und Sozialgeschichte der Prostitution, Leipzig: Jütte Druck GmbH, 1993.
- Geerds, Friedrich (1978): Anmerkung zum BayObLG, 21.12.1976, RReg. 3 St 166/75, Anmerkung, in: JR 1978, S. 80 – 83.
- Geiger, Theodor (1925/1926): Zur Soziologie der Ehe und des Eros, in: Ethos, Vierteljahresschrift für Soziologie Geschichts- und Kulturphilosophie I. Jahrgang, Karlsruhe: G. Braun Verlag, 1925/1926.

- Gleiß, Sabine (1999): Die Reglementierung von Prostitution in Deutschland, Berlin: Duncker und Humblot, 1999.
- Gräfin von Galen, Margarete (2004): Rechtsfragen der Prostitution: Das ProstG und seine Auswirkungen, München: Beck, 2004 (zugl. Diss. Univ. Bern 2004).
- Groß, Hans/Geerds, Friedrich (1977): Handbuch der Kriminalistik, Band 1, 10., völlig neu bearbeitete Auflage - Berlin: J. Schweitzer Verlag, 1977.
- Hechelhammer, Bodo (2004): Kreuzzug und Herrschaft unter Friedrich II, in: Schneidmüller, Bernd/Weinfurter, Stefan (Hrsg.), Mittelalter Forschung, Band 13, Ostfildern: Thorbecke Verlag, 2004 (zugl. Diss. Univ. Darmstadt 2000).
- Hellwig, Albert (1928): Gesetz zur Bekämpfung der Geschlechtskrankheiten vom 18. Februar 1927., München/Berlin/Leipzig: J. Schweitzer Verlag, 1928.
- Hirschfeld, Magnus (1930): Geschlechtskunde, Band 3, Stuttgart: Julius Puttmann Verlag, 1930.
- Hofmann, Johannes (2002): Menschenhandel: Beziehung zur Organisierten Kriminalität und Versuche der strafrechtlichen Bekämpfung, in: Laubenthal, Klaus (Hrsg.), Würzburger Schriften zur Kriminalität, Band 4, Frankfurt am Main/Berlin/Bern/New York/Paris/Wien: Peter Lang GmbH, 2002 (zugl. Diss., Univ. Würzburg, 2001).
- Hydra (Hrsg.) (1991): Freier: Das heimliche Treiben der Männer, 1. Auflage - Hamburg, Galgenberg, 1991.
- Institut der deutschen Wirtschaft (Hrsg.) (2007): Deutschland in Zahlen 2007, Köln: Deutscher Instituts Verlag GmbH, 2007.
- Jagusch, Heinrich/Mezger, Edmund/Schaefer, August/Werner, Wolfhart (Hrsg.) (1958): Strafgesetzbuch (Leipziger Kommentar), Band 2, 8., neu bearbeitete Auflage - Berlin: Walter de Gruyter & Co., 1958.

- Kahmann, Jürgen/Lanzerath, Hubert (1981): Weibliche Prostitution in Hamburg, Heidelberg: Kriminalistik Verlag, 1981.
- Keckeis, Gustav/Lang, Herbert/Rentsch, Eugen/Sauerländer, R./Vetter, Hans (1954): Lexikon der Frau, Band 2, Zürich: Encyclos-Verlag, 1954.
- Kemper, Martin (2005): Die mangelhafte Besteuerung der Prostitution –Kann eine „Abzugssteuer“ einen Ausweg bieten?, in: DStR 2005, S. 543 – 547.
- Kinsey, Alfred/Pomeroy, Wardell/Martin, Clyde (1955): Das sexuelle Verhalten des Mannes (Sexual Behaviour in the human male), übersetzt von Eckardt-Jaffe, M./Baacke, M./Seemann, W., Berlin: Fritzsche-Ludwig KG, 1955.
- Kleiber, Dieter/Velten, Doris (1994): Prostitutionskunden – Eine Untersuchung über soziale und psychologische Charakteristika von Besuchern weiblicher Prostituierter in Zeiten von AIDS, Baden-Baden: Nomos-Verlags GmbH, 1994.
- Kohler, Alfred (1999): Karl V: 1500-1558; eine Biographie, München: C.H. Beck Verlag, 1999.
- Korn, Klaus (1995): Probleme bei der ertragsteuerrechtlichen Abgrenzung zwischen freier Berufstätigkeit und Gewerbe, in: DStR 1995, S. 1249 - 1256.
- Kreuzer, Margot (1989): Prostitution. Eine sozialgeschichtliche Untersuchung in Frankfurt am Main. Von der Syphilis bis Aids, Stuttgart: Schwert, 1989.
- Kreuzer, Margot (1990): Das älteste Gewerbe. Prostitution im Überblick, in: Kriminalistik 1990, S. 237-242.
- Kroemer, Barbara (1982): Von Kauffrauen, Beamtinnen, Ärztinnen – Erwerbstätige Frauen in deutschen mittelalterlichen Städten, in: Kuhn, Annette/Rüsen, Jörn (Hrsg.), Frauen in der Geschichte II, 1. Auflage - Düsseldorf: Pädagogischer Verlag Schwan, 1982.

- Laskowski, Silke Ruth (1997): Die Ausübung der Prostitution, Ein verfassungsrechtlich geschützter Beruf im Sinne des Art. 12 Abs. 1 GG, Frankfurt am Main/Berlin/Bern/New York/Paris/Wien: Peter Lang GmbH, 1997 (zugl. Diss., Univ. Hamburg, 1997).
- Leopold, Beate/Steffan, Elfriede/Paul, Nikola (1993): Dokumentation zur rechtlichen und sozialen Situation von Prostituierten in der Bundesrepublik Deutschland, Stuttgart/Berlin/Köln: Verlag W. Kohlhammer, 1993.
- Malkmus, Katrin (2005): Prostitution in Recht und Gesellschaft, Frankfurt am Main: Peter Lang GmbH, Europäischer Verlag der Wissenschaften, 2005 (zugl. Diss., Univ. Würzburg, 2004).
- Middendorff, Wolf (1959): Soziologie des Verbrechens, Düsseldorf/Köln: Eugen Diedrichs Verlag, 1959.
- Moosburger, Hermann (2005): Besteuerung im Rotlichtmilieu – Versagt der Finanzbeamte im Bordell?, in: wistra 2005, S. 18 – 20.
- Quambusch, Erwin (2002): Die gesetzliche Aufwertung der Prostitution, Zur Folgerichtigkeit und den Folgen des ProstG, in: ZFSH/SGB 2002, S. 131 – 136.
- Radermacher, Volker (2007a): Bordellbesteuerung unter Anwendung des § 160 AO (Teil 1), in: AO-StB 08/2007, S. 213 – 217.
- Radermacher, Volker (2007b): Bordellbesteuerung unter Anwendung des § 160 AO (Teil 2), in: AO-StB 09/2007, S. 239 – 242.
- Rauer, Horst (1982): Die steuerliche und strafrechtliche Erfassung der Prostituierten, in: MDR 1982, S. 180 – 184.
- Reichel, Richard/Topper, Karin (2003): Prostitution: der verkannte Wirtschaftsfaktor, in: Aufklärung und Kritik 02/2003, S. 3 – 30.

- Rondorf, Hans-Dieter (2005): Die Besteuerung des Rotlichtmilieus, Auch sittenwidrige Geschäfte unterliegen der Steuerpflicht, in: NWB 2005, S. 8777-8786.
- Schadeck, O. (1965): Einkünfte aus „gewerbsmäßiger Unzucht“ sind sonstige Einkünfte im Sinn des § 22 Nr. 3 EStG. Die Besteuerung verstößt nicht gegen Art. 3 GG., in: NJW 1965, S. 79 – 80.
- Schatzschneider, Wolfgang (1985): Rechtsordnung und Prostitution, Einige Anmerkungen zur staatlichen Reglementierung, des „ältesten Gewerbes“, in: NJW 1985, S. 2793 – 2797.
- Schillinger F./Hasse K./Schick N. (1935): Das Einkommensteuergesetz, Berlin: Georg Stille, 1935.
- Schmittmann, Jens M. (2005): Besteuerung der Prostitutionseinkünfte in Deutschland, in: ZSteu 2005, S. 213 – 217.
- Schuster, Beate (1995): Die freien Frauen: Dirnen und Frauenhäuser im 15. und 16. Jahrhundert, Frankfurt am Main/New York: Campus Verlag, 1995.
- Selmer, Peter (1997): Versteuerung von Einkünften aus Bordellen, in: JuS 1997, S. 83.
- Shahar, Shulamith (1981); Die Frau im Mittelalter, Königstein/Ts.: Athenäum Verlag GmbH, 1981.
- Simson, Gerhard/Geerds, Friedrich (1969): Straftaten gegen die Person und Sittlichkeitsdelikte in Rechtsvergleichender Sicht, München: C.H. Beck Verlag, 1969.
- Sorge, Wolfgang (1920): Geschichte der Prostitution, Berlin: Dr. Potthof & Co. Verlag, 1920.
- Stühler, Hans-Ulrich (1997): Prostitution und öffentliches Recht (unter besonderer Berücksichtigung des Baurechts), in: NVwZ, 1997, S. 861 – 863.

- Stühler, Hans-Ulrich (2005): Auswirkung des Prostitutionsgesetztes auf das Bau-, Gaststätten- und Gewerberecht, in: GewArch 04/2005, S. 129 – 132.
- Stumpp, Bettina Eva (1996): Prostitution in der römischen Antike, 2. Auflage - Berlin: Akademie Verlag GmbH, 1998 (zugl. Diss., Univ. Tübingen, 1996).
- Thomas, Klaus (1996): Sexualerziehung, Grundlagen, Erfahrungen und Anleitungen für Ärzte, Pädagogen und Eltern, Frankfurt am Main/Berlin/München: Moritz Diesterweg Verlag, Stuttgart: Georg Thieme Verlag, 1996.
- Weber-Grellet, H. (2000): Einkünftequalifikation; Telefonsex ist Gewerbebetrieb, in: FR 2000, S. 988 – 990.
- Weber, Hermann (2000): Gesetz- oder sittenwidrig, aber steuerpflichtig - oder: der Staat als stiller Teilhaber von Bestechungsgeldempfängern, Telefonsexunternehmern und Rauschgiftdealern, in: JuS 2000, S. 1059 – 1068.
- Winterling, Aloys (2004): Caligula – Eine Biographie, 3. Auflage – München: C.H. Beck Verlag, 2004.
- Wohlfarth, Jürgen (2004): Rechtsfragen um die Prostitution, in: VR 2004, S. 126 – 131.
- Wolzendorff, Kurt (1911): Polizei und Prostitution. Eine Studie, in: Zeitschrift für die gesamte Staatswissenschaft, Tübingen: Laupp Verlag, 1911.
- Zimmermann, Udo (2002): Die öffentlich-rechtliche Behandlung der Prostitution, Tübingen: Medien Verlag Köhler, 2002.
- Zitzlaff, D. (1943): Sind Einkünfte aus Gewerbsmäßiger Unzucht einkommensteuerpflichtig?, in: StuW 1943, Spalte 818 – 819.

INTERNETQUELLEN

- Amt für Stadtforschung und Statistik Nürnberg (Hrsg.) (2007): URL: <http://www.statistik.nuernberg.de/aktuelles/old/monat200801.pdf>
[Stand: 27.03.2008]
- BMFSFJ (Hrsg.) (2007): Bericht der Bundesregierung zur Auswirkung des ProstG
URL: <http://www.bmfsfj.de/bmfsfj/generator/Kategorien/Forschungsnetz/forschungsberichte,did=93304.html> [Stand: 27.03.2008]
- BSD (2007): URL: <http://www.busd.de/index.php?id=59>, Link: zwei Beispiele,
[Stand: 27.03.2008]
- Bundesministerium der Finanzen (Hrsg.) (2007), Bisher gestellte Fragen und Antworten zur Identifikationsnummer (IdNr.), URL: http://www.bundesfinanzministerium.de/nm_3380/DE/Wirtschaft__und__Verwaltung/Steuern/Steueridentifikationsnummer/020__a. [Stand 27.03.2008]
- Bündnis 90/Die Grünen (Hrsg.) (2004), Auf dem Prüfstand das Prostitutionsgesetz, URL: <http://www.gruene-bundestag.de/cms/archiv/dokbin/50/50693.pdf>
[Stand 27.03.2008]
- Der Tagesspiegel (2007): Senkung der Steuer-Pauschale gefordert, URL: http://www.tagesspiegel.de/berlin/Berlin;art114,1879138?_FRAME=33&_FORMAT=PRINT [Stand: 27.03.2008]
- Frankfurter Statistik allgemein (Hrsg.) (2007): URL: http://www.frankfurt.de/sixcms/media.php/678/41_Einwohner2007Quartal3.pdf
[Stand: 27.03.2008]
- Haustein-Tessmer, Oliver (2007): Was der Steuerfahnder im Bordell sucht; URL: http://www.welt.de/finanzen/article887866/Was_der_Steuerfahnder_im_Bordell_sucht.html [Stand: 27.03.2008]

Landesamt für Datenverarbeitung und Statistik Nordrhein-Westfalen (Hrsg.); Statistik Dortmund (2007): URL: http://www.lds.nrw.de/statistik/datenangebot/regionen/amtlichebevoelkerungszahlen/rp9_juni07.html [Stand: 27.03.2008]

Mitrovic, Emilija (Hrsg. Ver.di) (2004): Arbeitsplatz Prostitution, URL: http://besondere-dienste.hamburg.verdi.de/arbeitsplatz_prostitution/download/data/studie_deutsch.pdf [Stand: 27.03.2008]

Schewe-Gerigk, Irmgard (2005): „Das deutsche Prostitutionsgesetz“ – Entstehung, Hintergründe, Erfahrungen und Perspektiven - URL: http://www.glow-boell.de/media/de/txt_rubrik_2/160305_LL_Vortrag_ScheweGerigk.pdf [Stand: 27.03.2008]

SoFFi K. (Hrsg.) (2005): Untersuchung „Auswirkungen des Prostitutionsgesetzes“ Abschlussbericht, URL: <http://bmfsfj.de/doku/prostitutionsgesetz> [Stand: 27.03.2008]

Spiegel Online (Hrsg.) (2007), Finanzministerium - Pläne für neue Prostituiertensteuer, URL: <http://www.spiegel.de/politik/deutschland/0,1518,484092,00html> [Stand: 27.03.2008]

Stadt Leipzig in Zahlen (Hrsg.) (2007): URL: <http://www.leipzig.de/statistik/> Link: <http://www.leipzig.de/de/business/wistandort/zahlen/bevoelkerung/> [Stand: 27.03.2008]

Statistik München (Hrsg.) (2007): URL: <http://www.mstatistik-muenchen.de/datamon/datamon.jsp?thema=C01> [Stand: 27.03.2008]

Statistisches Amt Hamburg (Hrsg.) (2007): URL: http://www.statistik-nord.de/fileadmin/download/statistische_berichte/bevoelkerung/A_I_1_vj/2007/A_I_1_vj073.pdf [Stand: 27.03.2008]

Statistisches Amt Mecklenburg-Vorpommern (Hrsg.) (2007): URL: http://www.statistik-mv.de/berichte/a__/a-i_/a113k_/2007/daten/a113k-2007-43.pdf [Stand: 27.03.2008]

Statistisches Bundesamt Deutschland (Hrsg.) (2007): URL: http://www.statistik-portal.de/Statistik-Portal/de_zs01_bund.asp [Stand: 27.03.2008]

Statistisches Landesamt Baden-Württemberg (Hrsg.) (2007), URL: <http://www.statistik.baden-wuerttemberg.de/SRDB/home.asp?H=BevoelkGebiet&U=99&T=99025010&K=111> [Stand: 27.03.2008]

Statistisches Landesamt Berlin (Hrsg.) (2007), URL: <http://www.statistik-berlin-brandenburg.de/daten/daten-bev1.pdf> [Stand: 27.03.2008]

Thewalt, Andreas (2003): Steuer-Oase Rotlichtmilieu, Rechnungshof: Hier verliert der Bund jährlich mindestens zwei Milliarden; URL: <http://www.abendblatt.de/daten/2003/11/26/234445.html> [Stand: 27.03.2008]

Welt Online (2007): Kritik an zu hoher Pauschalsteuer, URL: http://www.welt.de/finanzen/article888339/Kritik_an_zu_hoher_Pauschalsteue.html [Stand: 27.03.2008]

3sat (2007): Lieber anonym bleiben, Das Prostitutionsgesetz und die Auswirkungen, URL: <http://www.3sat.de/3sat.php?http://www.3sat.de/delta/104983/index.html> Suche: Lieber anonym bleiben [Stand: 27.03.2008]

SONSTIGE QUELLEN

Ceterum censeo (1970): Leistung, in: FR 1970, S. 349.

Finanzamt für Fahndung und Strafsachen Berlin, ohne Datum: Ermittlungen im Rahmen der Steueraufsicht nach § 208 Abs. 1 Nr. 3 Abgabenordnung (AO) zur Besteuerung der Einkünfte von selbständig tätigen Prostituierten und sonstigen sexuellen Dienstleistungen.

Finanzamt Steuerfahndungsstelle BaWü, ohne Datum: Ermittlungen im Rahmen der Steueraufsicht nach § 208 Abs. 1 Nr. 3 Abgabenordnung (AO) zur Besteuerung der Einkünfte von selbständig tätigen Prostituierten.

Finanzministerium des Landes NRW (Hrsg.) (01/2005): Merkblatt: Grundlegende Informationen zur Besteuerung für ein verschwiegenes Gewerbe.

FinMin BaWü, Schreiben vom 10.10.2005: Besteuerung von Prostituierten; Ausdehnung des „Düsseldorfer Verfahrens“ auf das gesamte Land, Az. 3 – S 225.7 / 23.

OFD Karlsruhe, vom 27.12.2005: Kompendium für die Besteuerung nach dem sog. Düsseldorfer Verfahren, Az. S 1602/5 – St. 426.

OFD Koblenz (Hrsg.) (11/2007): Merkblatt: Besteuerung im Rotlicht-Milieu.

Senatsverwaltung für Finanzen Berlin, Schreiben vom 18.09.2007: Fragen zum „Düsseldorfer Verfahren“, schriftliche Auskunft von Herrn Helmut Pietschmann.

Senatsverwaltung für Finanzen Berlin, mündliche Auskunft von Herrn Helmut Pietschmann, vom 06.02.2008.

Senatsverwaltung für Finanzen Berlin (Hrsg.) (01/2007): Merkblatt: Grundlegende Informationen zur Besteuerung für ein verschwiegenes Gewerbe.

GESETZE

Abgabenordnung in der Fassung und Bekanntmachung vom 01.10.2002, BGBl. I, S. 3866, zuletzt geändert durch das Gesetz vom 07.09.2007, BGBl. I, S. 2246.

Bürgerliches Gesetzbuch in der Fassung und Bekanntmachung vom 02.01.2002, BGBl. / 2003, S. 738, Stand: 28.11.2007.

Einkommensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 10.08.1925, RGBl. I, S. 189, zuletzt geändert durch das Gesetz vom 23.12.1931, RGBl. I, S. 779, 780.

Einkommensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 27.02.1939, RGBl. I, S. 297, zuletzt geändert durch das Gesetz vom 14.09.1944, RGBl. I, S. 202.

Einkommensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 19.10.2002, BGBl. I, S. 4210, zuletzt geändert durch das Gesetz vom 14.08.2007, BGBl. I, S. 1912.

Gesetz zur Bekämpfung von Geschlechtskrankheiten in der Fassung und Bekanntmachung vom 18.02.1927, RGBl. I, S. 61.

Gewerbsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15.10.2002, BGBl. I, S. 4167, zuletzt geändert durch das Gesetz vom 14.08.2007, BGBl. I, S. 1912.

Gewerbeordnung in der Fassung und Bekanntmachung vom 22.02.1999, BGBl. I, S. 202, zuletzt geändert durch Artikel 9 zweites Bürokratieabbau Gesetz vom 07.09.2007, BGBl. I, S. 2246.

Kirchensteuergesetz Brandenburg in der Fassung und Bekanntmachung vom 25.06.1999, GVBl. I, S. 251, zuletzt geändert durch das Gesetz vom 06.12.2001, GVBl. I, S. 242.

Lohnsteuerdurchführungsverordnung in der Fassung und Bekanntmachung vom 10.10.1998, BGBl. I S. 1849, zuletzt geändert durch das Gesetz vom 13.12.2006, BGBl. I, S. 2878.

Prostitutionsgesetz in der Fassung und Bekanntmachung vom 01.01.2002, BGBl. II 2001, S. 3983.

Steueränderungsgesetz in der Fassung und Bekanntmachung vom 30. Juli 1960, BGBl. I 1960, BStBl. I 1960, S. 514.

Steueranpassungsgesetz in der Fassung und Bekanntmachung vom 16.10.1934, RGBl. I, S. 925.

Umsatzsteuergesetz in der Fassung und Bekanntmachung vom 21.02.2005, BGBl. I, S. 386, zuletzt geändert durch das Gesetz vom 07.09.2007, BGBl. I, S. 2246.

KOMMENTARE

Herrmann, Carl/Heuer, Gerhard/Raupach, Arndt (2007): Einkommensteuer- und Körperschaftsteuergesetz Kommentar, Köln: Verlag Dr. Otto Schmidt KG, 2005, Stand: Mai 2007, 227. Ergänzungslieferung.

Kirchhof, Paul (2006): Einkommensteuergesetz – Kompakt Kommentar, 6., neu bearbeitete Auflage – Heidelberg/München/Landsberg/Berlin: C.F. Müller.

Popitz, Johannes: Kommentar zum UStG in der Fassung vom 08.05.1926, 3. Auflage – Berlin: Verlag von Otto Liebmann, 1928.

Rebmann, Kurt/Säcker, Jürgen (2006): Münchener Kommentar zum BGB, 5. Auflage – München: C.H. Beck Verlag.

RICHTLINIEN

Einkommensteuerrichtlinie (2005) – Allgemeine Verwaltungsvorschrift zur Anwendung des Einkommensteuerrechts vom 16.12.2005, BStBl. I Sondernummer 1.

Umsatzsteuerrichtlinie (2008) – Allgemeine Verwaltungsvorschrift zur Ausführung des Umsatzsteuergesetzes vom 10.12.2007, BStBl. I Sondernummer 2.

ERLASSE

Anwendungserlass zur Abgabenordnung 1977 vom 15. 07.1998, BStBl. I, S. 630, zuletzt geändert durch das BMF-Schreiben vom 12.07.2007, BStBl., S. 530.

RECHTSPRECHUNGSREGISTER

GERICHT	DATUM	Az.	FUNDSTELLE
BFH:	03.08.1961	IV 79/60 U	BStBl. III 1961, S. 518 – 519.
	10.08.1961	V 31/61 U	BStBl. III 1961 S. 526 – 527.
	22.06.1962	VI 112/59 S	BStBl. III 1962, S. 465 – 466.
	22.03.1963	III 173/60 U	BStBl. III 1963, S. 322 – 324.
	23.06.1964	GrS 1/64 S	BStBl. III 1964, S. 500 – 501.
	28.11.1969	VI R 128/68	BStBl. II 1970, S. 185 – 187.
	17.04.1970	VI R 164/68	BStBl. II 1970, S. 620 – 621.
	05.12.1972	VIII R 91/70	DStR 1973, S. 217.
	05.07. 1973	IV R 127/69	BStBl. II 1973, S. 730 -732.
	18.02.1977	VI R 182/75	BStBl. II 1977, S. 464 – 465.
	07.05.1981	V R 47/76	BStBl. II 1981, S. 495 – 498.
	21.11.1986	VI R 137/83	BStBl. II 1987, S. 262 – 264.
	04.06.1987	V R 9/79	DB 1987, S. 1874 – 1875.
	12.04.1988	VIII R 256/81	BFH/NV 1989, S. 44 – 45.
	11.05.1989	IV R 43/88	BStBl. II 1989, S. 797 – 800.
	23.02.1990	VI R 149/87	BFH/NV 1990, S. 765 – 766.
	02.12.1998	X R 83/96	BStBl. II 1999, S. 534 – 539.
	23.02.2000	X R 142/95	DB 2000, S. 1596 – 1597.
BGH:	02.11.1995	5 StR 414/95	HFR 1996,S. 363 – 364.
FG:	02.06.1978	III 126/77	EFG 1979, S. 225 – 226.
	15.12.1993	1 K 29/93	EFG 1994, S. 478 – 479.
OFH	25.11.1949	IV 61/49	StuW 1950, Spalte 47 – 48.
RFH:	23.03.1923	V A 323/22	RStBl. 1923, S. 196.
	04.03.1931	VI A 16/34	RStBl. 1931, S. 528.
	08.04.1943	IV 33/43	StuW 1943, Spalte 333 – 334.

VERFÜGUNGEN

GERICHT	DATUM	AZ.	FUNDSTELLE
OFDen:			
Düsseldorf	30.07.2004	S 2240 A – St 11	EStG-Kartei NW § 15 (1) Nr. 1 EStG Nr. 802
Münster	30.07.2004	S 2240–106–St 12	EStG-Kartei NW § 15 (1) Nr. 1 EStG Nr. 802

BESCHLÜSSE

GERICHT	DATUM	AZ.	FUNDSTELLE
BFH:	30.06.1994	V B 15/94	BFH/NV 1995. S. 542 - 543.
	20.12.2004	VI B 137/03	BFH/NV 2005, S. 552 – 553.
BGH:	06.10.1989	3 StR 80/89	HFR 1990, S. 582 – 583.
BVerfG	12.04.1996	2 BvL 18/93	HFR 1996, S. 597 – 601.

ENTSCHEIDUNGEN

GERICHT	DATUM	AZ.	FUNDSTELLE
BFH:	23.06.1964	GrS. 1/64 S	NJW 1965, S. 79 - 80.

Anhang

Kapitel 4

Nr. 1: Der Wandel in der Rechtsprechung zum Prüfungspunkt „Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr“.

Die Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr als viertes Tatbestandsmerkmal des § 15 Abs. 2 EStG wird ausführlich dargestellt. Im Laufe des 20. Jahrhunderts gab es dazu unterschiedliche Auffassungen, ob der Tatbestand für die Prostitution als erfüllt anzusehen ist.

Der RFH urteilte im Jahre 1931, dass eine Besteuerung der Einnahmen aus eigener gewerbsmäßiger Unzucht nach dem EStG/1925 nicht gewährleistet ist.³²¹ Nach Zitzlaff habe der RFH hier die Allgemeinheit durch die Steuereinnahmen nicht zur Nutznießerin der Unzucht machen wollen, was wohl auch dem Allgemeinempfinden entsprach.³²² Enno Becker stellte hierzu bereits 1940 in Frage, ob es sich bei den Einnahmen aus Prostitution um steuerbare Einkünfte handele.³²³

Die Verkehrsauffassung zu jener Zeit verneinte bei der gewerbsmäßigen Unzucht das Vorliegen eines Gewerbebetriebes gem. § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG/1925 aufgrund, der fehlenden Beteiligung am wirtschaftlichen Verkehr.³²⁴ Wirtschaftlicher Verkehr bedeutet, dass eine Dienstleistung nachhaltig für Dritte erkennbar, am Markt, gegen ein zu entrichtendes Entgelt, angeboten wird.³²⁵ Zu vermuten steht, dass es mit der Moralvorstellung der damaligen Zeit nicht in Einklang zu bringen war, Prostitution für nachhaltig zu erklären.

Ferner lag bei der gewerbsmäßigen Unzucht auch keine sonstige selbständige Berufstätigkeit gem. § 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG/1925 vor, da in der körperlichen Hingabe einer Frau keine Tätigkeit im einkommensteuerlichen Sinne gesehen wurde. Folglich verneinte der RFH die Besteuerung der Einkünfte aus gewerbsmäßiger Unzucht als Einkünfte aus Gewerbebetrieb oder als Einkünfte aus selbständiger Berufsausübung.³²⁶ Des Weiteren fehlte es an einer möglichen Einordnung der gewerbsmäßigen Unzucht unter eine der in § 6 Abs. 1 EStG/1925 aufgeführten Einkommensarten.

³²¹ Vgl. RFH-Urteil vom 04.03.1931, Az. VI A 16/34, RStBl. 1931, S. 528.

³²² Vgl. Zitzlaff (1943), S. 818 f.

³²³ Vgl. Becker (1940), S. 293.

³²⁴ Vgl. RFH-Urteil vom 04.03.1931, Az. VI A 16/34, RStBl. 1931, S. 528.

³²⁵ H 15.4 EStR (2005).

³²⁶ Vgl. RFH-Urteil vom 04.03.1931, Az. VI A 16/34, RStBl. 1931, S. 528.

Einkommensarten waren hier gem. § 6 Abs. 1 EStG/1925: Einkünfte aus dem Betrieb von Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Gartenbau und sonstiger nicht gewerblicher Bodenwirtschaft, Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Lohnarbeit), Einkünfte aus Kapitalvermögen, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von unbeweglichem Vermögen, Sachinbegriffen und Rechten einschließlich des Mietwerts der Wohnung im eigenen Hause, Einkünfte aus anderen wiederkehrenden Bezügen und sonstige Leistungsgewinne nach Maßgabe der §§ 41, 42 EStG/1925. Die Einkünfte aus gewerbsmäßiger Unzucht unterliegen nicht der Besteuerung gem. dem EStG/1925.³²⁷

Im Jahre 1943 setzte der RFH mit seinem Urteil³²⁸ die Rechtsprechung³²⁹ von 1931 fort, wonach eine Zuordnung der Einkünfte aus gewerbsmäßiger Unzucht zum Gewerbebetrieb oder zur selbständigen Berufstätigkeit ausgeschlossen sei. Jedoch war 1943 der RFH abweichend der Ansicht, dass das Entgelt aus gewerbsmäßiger Unzucht nach § 22 Nr. 3 EStG/1939 als sonstige Einkünfte steuerpflichtig sei. Er argumentierte in seinem Urteil³³⁰, dass schon durch den Versuch der Zuordnung des Entgelts zu den gewerblichen oder selbständigen Einkünften eine Besteuerung nach dem damals geltenden EStG/1939 rechtfertige. Generell gebe es keine stichhaltigen Gründe, die ein Nichtbesteuern der Einkünfte aus gewerbsmäßiger Unzucht begründen. Folglich ordnete der RFH die Einkünfte aus gewerbsmäßiger Unzucht den sonstigen Einkünften gem. § 22 Nr. 3 EStG/1939 zu.³³¹

Anfang der sechziger Jahre herrschten hinsichtlich der Frage nach der Besteuerung von Prostitutionseinkünften in der Bundesrepublik Deutschland unterschiedliche Meinungen in der Rechtsprechung. Der VI. Senat des BFH schloss sich dem Urteil³³² des RFH aus dem Jahre 1931 an. Er verneint die Steuerpflicht i. S. d. EStG, da Geschlechtsverkehr gegen Entgelt weder eine Tätigkeit gem. § 15 EStG noch einen Austausch wirtschaftlicher Leistungen gem. des § 22 Nr. 3 EStG darstelle.³³³ Diese Auffassung vertrat der IV. Senat des BFH nicht. Dieser vertrat die Meinung, dass es sich zwar nicht um Einkünfte gem. § 22 Nr. 3 EStG handele, jedoch um Einnahmen,

³²⁷ Vgl. RFH-Urteil vom 04.03.1931, Az. VI A 16/34, RStBl. 1931, S. 528; Schillinger et al. (1935), S. 459 f.

³²⁸ Vgl. RFH-Urteil vom 08.04.1943, Az. IV 33/43, StuW 1943, Spalte 333, 334.

³²⁹ Vgl. RFH-Urteil vom 04.03.1931, Az. VI A 16/34, RStBl. 1931, S. 528.

³³⁰ Vgl. RFH-Urteil vom 08.04.1943, Az. IV 33/43, StuW 1943, Spalte 333, 334.

³³¹ Vgl. ebenda.

³³² Vgl. RFH-Urteil vom 04.03.1931, Az. VI A 16/34, RStBl. 1931, S. 528.

³³³ Vgl. BFH-Urteil vom 22.06.1962, Az. VI 112/59 S, BStBl. III 1962, S. 465 f.

die als Einkünfte gem. § 15 EStG steuerpflichtig seien.³³⁴ Die beiden unterschiedlichen Ansichten wurden dem Großen Senat des BFH vorgelegt, der sich keiner der beiden Auffassungen anschloss. Er entschied in seinem Urteil³³⁵, dass die Einkünfte aus gewerbsmäßiger Unzucht nach § 22 Nr. 3 EStG als sonstige Einkünfte zu versteuern seien. Eine Besteuerung als Einkünfte aus Gewerbebetrieb gem. § 15 EStG lehnte er ab. Zur Begründung führte der Große Senat des BFH aus, dass es bei der Zuordnung zum § 15 EStG an dem Tatbestand der Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr fehle.³³⁶ In seiner Urteilsbegründung schloss sich der BFH der Auffassung des RFH aus dem Jahre 1931³³⁷ und 1943³³⁸ an, in der das EStG unter selbständiger Berufstätigkeit etwas anderes verstanden wissen wolle als die gewerbsmäßige Unzucht darstellt. Mit dieser Begründung wurde die allgemeine Beteiligung am wirtschaftlichen Verkehr erneut verneint.³³⁹ Die Besteuerung als sonstige Einkünfte gem. § 2 Abs. 1 Nr. 7 i. V. m. § 22 Nr. 3 EStG rechtfertigte der Große Senat des BFH zum einen durch den weit gefassten Begriff der Leistung³⁴⁰ und zum anderen dadurch, dass die Einkünfte, die zu keiner anderen Einkunftsart gehören, hier zu erfassen seien.³⁴¹ Das Urteil des Großen Senats des BFH bestätigte damit die Rechtsprechung³⁴² des RFH von 1943.

³³⁴ Vgl. BFH-Entscheidung vom 23.06.1964, Az. GrS 1/64 S, NJW 1965, S. 79.

³³⁵ Vgl. BFH-Urteil vom 23.06.1964, Az. GrS 1/64 S, BStBl. III 1964, S. 500 f.; BFH-Urteil vom 05.12.1972, Az. VIII R 91/70, DStR 1973, S. 217.

³³⁶ Vgl. BFH-Urteil vom 23.06.1964, Az. GrS 1/64 S, BStBl. III 1964, S. 500 f.

³³⁷ Vgl. RFH-Urteil vom 04.03.1931, Az. VI A 16/34, RStBl. 1931, S. 528.

³³⁸ Vgl. RFH-Urteil vom 08.04.1943, Az. IV 33/43, StuW 1943, Spalte 333, 334.

³³⁹ Vgl. BFH-Urteil vom 23.06.1964, Az. GrS 1/64 S, BStBl. III 1964, S. 500 f.

³⁴⁰ Unter dem Begriff der Leistung, kann jedes Tun, Unterlassen und Dulden verstanden werden. Diese Merkmale können Inhalt eines entgeltlichen Vertrages sein. Vgl. BFH-Urteil vom 22.06.1962, Az. VI 112/59 S, BStBl. III 1962, S. 465.

³⁴¹ Vgl. BFH-Urteil vom 23.06.1964, Az. GrS 1/64 S, BStBl. III 1964, S. 500 f.

³⁴² Vgl. RFH-Urteil vom 08.04.1943, Az. IV 33/43, StuW 1943, Spalte 333, 334.

Kapitel 5

Nr. 2: Berechnung der Prostituiertenzahl bei gegebener Ertragsteuerhöhe (ESt + Soli) mit Hilfe der Zielwertsuche

ESt + Soli	ESt – Grundtabelle + Soli	Einkommen - Grundtabelle
1.000.000.000 €	3.761 €	22.565 €
Frage: Wie viel Prostituierte sind notwendig, um 1 Mrd. Euro Ertragsteuereinnahmen zu generieren?		
Für 1 Mrd. Euro ESt + Soli	265.892 Prostituierte	

Quelle: Eigene Darstellung

Nr. 3: Hochrechnung der Prostituierten auf das Bundesgebiet

Stadt	Anzahl an Prostituierten in der Stadt	Einwohnerzahl der Stadt in Mio.	Einwohnerzahl Deutschlands in Mio.	Hochrechnung Prostituiertenanzahl aufs Bundesgebiet.
Berlin	7.000 ³⁴³	3,416 ³⁴⁴	82,258 ³⁴⁵	168.574
	10.000 ³⁴⁶	3,416	82,258	240.820
Stuttgart	2.700 ³⁴⁷	0,594 ³⁴⁸	82,258	373.948
Hamburg	5.500 ³⁴⁹	1,766 ³⁵⁰	82,258	256.160
	7.000 ³⁵¹	1,766	82,258	326.022
Nürnberg	849 ³⁵²	0,503 ³⁵³	82,258	138.817
Dortmund	1.500 ³⁵⁴	0,587 ³⁵⁵	82,258	210.150
Frankfurt/Main	3.000 ³⁵⁶	0,668 ³⁵⁷	82,258	369.645
Leipzig	380 ³⁵⁸	0,509 ³⁵⁹	82,258	61.458
München	2.000 ³⁶⁰	1,349 ³⁶¹	82,258	121.986
Rostock	200 ³⁶²	0,200 ³⁶³	82,258	82.312
Literaturquellen geschätzt				50.000 ³⁶⁴ - 650.000 ³⁶⁵

Quelle: Eigene Darstellung

³⁴³ Vgl. Internetquelle: SoFFi K. (Hrsg.) (2005), S. 184.

³⁴⁴ Vgl. Internetquelle: Statistisches Landesamt Berlin (Hrsg.) (2007).

³⁴⁵ Vgl. Internetquelle: Statistisches Bundesamt Deutschland (Hrsg.) (2007).

³⁴⁶ Vgl. Internetquelle: Haustein-Tessmer (2007).

³⁴⁷ Vgl. Internetquelle: Mitrovic (Hrsg. Verdi) (2004), S. 8.

³⁴⁸ Vgl. Internetquelle: Statistisches Landesamt Baden-Württemberg (Hrsg.) (2007).

³⁴⁹ Vgl. Internetquelle: Thewalt (2003).

³⁵⁰ Vgl. Internetquelle: Statistisches Amt Hamburg (Hrsg.) (2007).

³⁵¹ Vgl. Laskowski (1997), S. 80.

³⁵² Vgl. Reichel/Topper (2003), S. 13.

³⁵³ Vgl. Internetquelle: Amt für Stadtforschung und Statistik (Hrsg.) (2007).

³⁵⁴ Vgl. Internetquelle: SoFFi K. (Hrsg.) (2005), S. 185.

³⁵⁵ Vgl. Internetquelle: Landesamt für Datenverarbeitung und Statistik Nordrhein-Westfalen (Hrsg.) (2007).

³⁵⁶ Vgl. Internetquelle: SoFFi K. (Hrsg.) (2005), S. 186.

³⁵⁷ Vgl. Internetquelle: Frankfurter Statistik allgemein (Hrsg.) (2007).

³⁵⁸ Vgl. Internetquelle: SoFFi K. (Hrsg.) (2005), S. 187.

³⁵⁹ Vgl. Internetquelle: Stadt Leipzig in Zahlen (Hrsg.) (2007).

³⁶⁰ Vgl. Internetquelle: SoFFi K. (Hrsg.) (2005), S. 188.

³⁶¹ Vgl. Internetquelle: Statistik München (Hrsg.) (2007).

³⁶² Vgl. Internetquelle: SoFFi K. (Hrsg.) (2005), S. 189.

³⁶³ Vgl. Internetquelle: Statistisches Amt Mecklenburg-Vorpommern (Hrsg.) (2007).

³⁶⁴ Vgl. Kleiber/Velten (1994), S. 15; Leopold et al. (1993), S. 8.

³⁶⁵ Vgl. Reichel/Topper (2003), S. 10.

Nr. 4: Zuordnung der Prostituierten prozentual auf das durchschnittliche Einkommen

In der Untersuchung des BMFSFJ zur Auswirkung des ProstG wurden 305 Prostituierte zu ihrem monatlichen Nettoeinkommen befragt, unter Angabe ihres Tätigkeitsstatus. Nur 304 der Befragten Prostituierten gaben eine Auskunft über ihren Tätigkeitsstatus. Von ihnen gaben 171 Prostituierte an, hauptberuflich tätig zu sein und weitere 133 von ihnen waren nebenberuflich tätig.³⁶⁶

Folgende Daten zum Nettoeinkommen der Prostitution wurden angegeben, die als Grundlage für die Hochrechnung (Kapitel 5, Nr. 4d) verwendet wurden.³⁶⁷

Im Folgenden wurden die Prostituierten mit ihrem Nettoeinkommen in die jeweilige Einkommensklasse eingeordnet. Die monatliche Nettoeinkommenspanne aller Prostituierten geht von 500 bis 5.000 Euro.

Nr. 4a: Nettoeinkommen aller Prostituierten

Nettoeinkommen in Euro	Prozentualer Anteil aller Prostituierten ³⁶⁸
bis 1.500	58,7 %
1.500 – 2.000	16,4 %
4.000 – 5.000	3,3 %

Quelle: Eigene Darstellung

Nr. 4b: Nettoeinkommen aller hauptberuflich Prostituierten

Nettoeinkommen in Euro	Prozentualer Anteil der hauptberuflichen ³⁶⁹
bis 1.000	27,9 %
> 1.000	22,1 %*
1.000 – 2.000	39,6 %
> 3.000	10,4 %

Quelle: Eigene Darstellung; * Der prozentuale Anteil ergibt sich aus der Differenz der gegebenen Gesamtheit von 72,1 Prozent mit einem Nettoeinkommen von mehr als 1.000 Euro und der nachfolgenden Aufschlüsselungen von 39,6 Prozent und 10,4 Prozent.

³⁶⁶ Vgl. Internetquelle: SoFFi K. (Hrsg.) (2005), S. 42.

³⁶⁷ Vgl. Internetquelle: SoFFi K. (Hrsg.) (2005), S. 193, Fußnote 424.

³⁶⁸ Zahlen aus der Untersuchung, siehe Internetquelle: SoFFi K. (Hrsg.) (2005), S. 193, Fußnote 424.

³⁶⁹ Ebenda, S. 193.

Tabelle 4c: Nettoeinkommen aller nebenberuflich Prostituierten

Nettoeinkommen in Euro	Prozentualer Anteil der Nebenberuflichen ³⁷⁰
bis 1.000	55,7 %

Quelle: Eigene Darstellung

Für die Hochrechnung wurden in einem ersten Schritt Einkommensklassen gebildet. Zu diesen wurde dann im Anschluss die gegebene prozentuale Einkommensverteilung, sowohl für die hauptberuflichen, als auch die nebenberuflichen Prostituierten zugeordnet. Es wird hier von einem gleich verteilten Nettoeinkommen ausgegangen, so dass im Folgenden mit einem Durchschnittseinkommen gerechnet wird.

In die Einkommensklasse von *500 bis 1.000 Euro* wurden anhand der gegebenen Daten 27,9 Prozent der hauptberuflich und 55,7 Prozent der nebenberuflich tätigen Prostituierten eingeordnet. Das betrifft circa 122 Prostituierte, was an der Gesamtheit *40,13 Prozent* entspricht.

Weiter gaben 58,7 Prozent aller Prostituierten an, ein Nettoeinkommen bis 1.500 Euro zu Verfügung haben. Der prozentuale Anteil entspricht an der Gesamtheit 179 Prostituierten. Abzüglich der 122 Prostituierten aus der vorhergehenden Einkommensklasse ergeben sich circa 57 Prostituierte, die auf die Gesamtheit bezogen, einen Anteil von *18,75 Prozent* ausmachen. Sie wurden in die Einkommensklasse von *1.000 bis 1.500 Euro* eingeordnet.

Der Anteil aller befragten Prostituierten i. H. v. *16,4 Prozent* gab an, zwischen *1.500 und 2.000 Euro* netto im Monat zur Verfügung zu haben.

Die Anzahl der Prostituierten für die Einkommensklasse von *2.000 bis 3.000 Euro* wird anhand der Angaben hauptberuflich tätiger Prostituierten hochgerechnet. Von ihnen verdienen 72,1 Prozent mehr als 1.000 Euro, wovon 39,6 Prozent angaben, zwischen 1.000 und 2.000 Euro zu verdienen und weitere 10 Prozent über 3.000 Euro. Der Rest i. H. v. 22,10 Prozent verdiente folglich zwischen 2.000 und 3.000 Euro. Das entspricht circa 37 hauptberuflich beschäftigte Prostituierte, was auf die Gesamtheit bezogen *12,43 Prozent* ausmacht.

Weitere 10,4 Prozent der hauptberuflich Tätigen verdienen über 3.000 Euro, wie die Untersuchung des BMFSFJ ergab. Was circa 18 Prostituierten entspricht, die der

³⁷⁰ Zahlen aus der Untersuchung, siehe Internetquelle: SoFFi K. (Hrsg.) (2005), S. 193.

Einkommensklasse von 3.000 bis 5.000 Euro zugeordnet werden können. Auf die Gesamtheit bezogen sind es 5,85 Prozent.

In der Untersuchung wurden keine Angaben über die nebenberuflich tätigen Prostituierten angegeben, die zwischen 2.000 und 5.000 Euro verdienen. Aus den Daten geht lediglich hervor, dass auch sie diese Verdienstspanne erreichen. Es wird geschlossen, dass circa 20 der nebenberuflich tätigen Prostituierten zwischen 2.000 und 5.000 Euro verdienen. An der Gesamtheit gemessen sind es circa 6,39 Prozent.

Nr. 4d: Durchschnittliches Nettoeinkommen einer Prostituierten pro Monat

Nettoeinkommensspanne in Euro	Einkommensverteilung in Euro	Durchschnittliches Einkommen	Durchschnittliches Nettoeinkommen in Euro
500 - 1.000	750	40,13 %	301
1.000 - 1.500	1.250	18,75 %	234
1.500 - 2.000	1.750	16,40 %	287
2.000 - 3.000	2.500	12,43 %	311
2.000 - 5.000	3.500	6,39 %	223
3.000 - 5.000	4.000	5,85 %	234
Durchschnittliches Nettoeinkommen einer Prostituierten			1.590

Quelle: Eigene Darstellung

Kapitel 6

Nr. 5: Herleitung der ermäßigten Tagespauschale von 5 € (ESt + Soli)

Nettoeinkommen pro Jahr, pro Prostituierte ³⁷¹	12.000 €	
z. v. E. pro Jahr, pro Prostituierte ³⁷²	13.059 €	
ESt + Soli vom z. v. E. (230 Arbeitstage)	1.095 € —► 4,76 € Tagespauschale	

Quelle: Eigene Darstellung

³⁷¹ Ausgegangen wurde von einer durchschnittlichen Nettoeinkommensverteilung von 1.000 Euro im Monat, da der Großteil der Prostituierten, circa 60 Prozent, diese Summe zur Verfügung hat. Siehe Tabelle 9, S. 39

³⁷² Das z. v. E. wurde mit Hilfe der Zielwertsuche und der ESt Formel nach § 32 a EStG berechnet.

Ehrenwörtliche Erklärung

Ich versichere hiermit, dass ich die vorliegende Diplomarbeit mit dem Thema:

„Eine Untersuchung der Besteuerung des Prostitutionsgewerbes in Deutschland“

selbständig verfasst und keine anderen, als die angegebenen Hilfsmittel, benutzt habe. Die Stellen, die anderen Werken dem Wortlaut oder dem Sinn nach entnommen wurden, habe ich in jedem einzelnen Fall durch die Angabe der Quelle, auch der benutzten Sekundärliteratur, als Entlehnung kenntlich gemacht.

Berlin, 01.04.2008