

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Berater gegen den Bescheid des Finanzamtes ABC vom 19.12.2002 betreffend Haftung gemäß § 99 EStG 1998 für die Jahre 1997 bis 2001 beschlossen:

I.) Der angefochtene Bescheid und die dazu ergangene Beschwerdeentscheidung werden unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde aufgehoben.

II.) Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

I.) Verfahrensgang und Sachverhalt:

1.) Der Bf (Beschwerdeführer) betreibt den Nachtclub „B“ in C. Am 19. Dezember 2002 erging der Haftungsbescheid gemäß § 99 EStG 1988 für den Zeitraum 1997-2001.

Dem Haftungsbescheid vorausgegangen ist eine Lohnsteuerprüfung. Der Beilage zum Bericht ist Folgendes zu entnehmen:

„Die Gagen der Tänzerinnen für die Durchführung der „Table Dance“ stellen nach Ansicht des FA´s Einkünfte gem. § 98 Z 2 EStG 1998 dar.

Genannte Gagen wurden in Anlehnung an Befragungen geschätzt, die direkte Bezahlung der Mädchen durch den Gast als verkürzter Zahlungsweg angesehen und somit im Zusammenhang mit dem vorliegenden Sachverhalt die geprüfte Firma als Haftende für die Steuer gem. § 99 EStG 1988 herangezogen. Die Besteuerungsgrundlagen wurden mit dem Pflichtigen durchbesprochen.“

2.) Der Bf hat mit der (inländischen) Agentur D Vermittlungsverträge betreffend den Einsatz von Show-Tänzerinnen abgeschlossen. Die wesentlichen Bedingungen lauten wie folgt (vgl. Auftragsbestätigung vom 16. März 2000).

„D vermittelt an den Veranstalter jeweils zwei Show-Tänzerinnen für jeweils maximal zwei Wochen.

**Die Show-Tänzerinnen präsentieren ihr Programm täglich in der Zeit zwischen 22 h 00 und 4 h 00. Eintreffen und Programmvorbereitung am Veranstaltungsort um 22 h 00.*

** Der Veranstalter bezahlt an D einen Betrag von öS 1.100,00 pro Tag und Tänzerin sowie die Anreisespesen in Höhe von öS 375,00 pro Person und Woche als Barauslagenersatz, sohin einen Gesamtbetrag (bei 5-Tage-Woche) von öS 11.750,00 + 20% MWSt (öS 2.350,00), gesamt also öS 14.100,00 per Erlagschein an dem, auf der Rechnung angeführten Termin.*

** Grundlage dieser Auftragsbestätigung sind die umseitig angeführten Allgemeinen Geschäftsbedingungen“.*

3.) Die Allgemeinen Geschäftsbedingungen lauten auszugsweise wie folgt:

"Die Show Tänzerinnen dürfen nur in dem in der Auftragsbestätigung aufgeführten Betrieb tätig sein. Tätigkeiten außerhalb des angeführten Betriebes bedürfen der Zustimmung durch H in schriftlicher Form. Die Show-Tänzerinnen dürfen ausschließlich die im Gastspielvertrag angeführten Tätigkeiten (Show- und Bühnen-Tanz, Table-Dance) ausführen. Andersgeartete Tätigkeiten (Gäste-Animation, Körperkontakt) sind ausdrücklich und strengstens untersagt.

** Allfällige Trinkgelder (Table-Dance), die vom Veranstalter oder dessen bevollmächtigten Mitarbeitern für die Show-Tänzerin in Empfang genommen werden, sind unverzüglich an den/die Show-Tänzerin weiterzuleiten. Beträge (Trinkgelder), welche der/die Show-Tänzerin für seine/ihre Darbietung von Gästen (Privatpersonen) im Lokal erhält, unterliegen nicht der Kontrolle durch den Veranstalter und sind diesem gegenüber auch nicht melde- oder abgabepflichtig.“*

4.) Im Arbeitsbogen befinden sich auch die Aussagen von zwei Show-Tänzerinnen (E, G), wonach sie kein Entgelt vom Bf erhalten haben bzw. es keinen Zahlungsfluss zwischen ihnen und dem Bf gegeben habe. Der Preis für die Table-Dance Aufführungen würde zwischen den Show-Tänzerinnen und dem Gast vereinbart. Das Geld werde von den Tänzerinnen angenommen und in den Umkleideraum gebracht. Normalerweise gebe es zwei bis drei Auftritte pro Abend. Der Grundpreis betrage 350 S.

5.) Gegen den Haftungsbescheid vom 19. Dezember 2002 wurde mit Eingabe vom 10. Jänner 2003 fristgerecht Berufung erhoben und ausgeführt, der Bf sei nicht Schuldner der seitens der Tänzerinnen direkt und persönlich von den Gästen der „B“ eingehobenen Entgelte. Eine Abzugsverpflichtung nach § 100 Abs. 2 EStG 1988 sei nicht gegeben.

6.) In der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 18. August 2008 wurde zusammengefasst im Wesentlichen ausgeführt, der Bf schließe mit der Agentur Vermittlungsaufträge für zwei Wochen ab und leiste dafür einen vereinbarten Betrag. Bei diesen Leistungen würden die Tänzerinnen verpflichtet, Tänze auf der Bühne für die Allgemeinheit vorzuführen. Neben diesen allgemeinen Tänzen würden die Damen von den Gästen direkt zu einem Table-Dance aufgefordert und weder der Barbetreiber noch dessen Angestellte würden laut vorliegendem Vertrag einen Einfluss auf die Höhe der

dafür zu bezahlenden Gage und die Zahl der Auftritte haben. Die Tänzerinnen seien in der Gestaltung ihrer Darbietungen völlig frei und nicht weisungsgebunden. Auch werde in der Vereinbarung geregelt, dass allfällige Trinkgelder, die vom Veranstalter oder dessen Mitarbeitern für die Tänzerinnen in Empfang genommen würden, unverzüglich an diese weiterzuleiten seien. Es stelle sich die Frage, welche vertraglichen Vereinbarungen zwischen welchen Partnern diesen zusätzlichen Tätigkeiten zugrunde liegen würden. Da die Vereinbarung zwischen Agentur und Tänzerinnen ausdrücklich festlege, dass Table-Dance zwar erlaubt, jedoch nicht vom Vertragsinhalt umfasst werde, könne keine diesbezügliche Vereinbarung zwischen Tänzerin und Agentur unterstellt werden.

Es bestehe aber auch keine vertragliche Beziehung zwischen Gast und der Tänzerin, weil allein das äußere Erscheinungsbild gegen eine derartige Auslegung spreche. Der gegenständliche Betrieb sei schon damals als „Nachtlokal Table-Dance“ bezeichnet worden. Allein daraus ergebe sich, dass in diesem Nachtlokal nicht nur Bühnenshows angeboten würden, sondern (selbstverständlich vorrangig) Table-Dance-Vorführungen. Es sei für den Besucher des Nachtlokals offensichtlich und eindeutig, dass das Angebot, welches offeriert werde, auch Table-Dance-Vorführungen umfasse. Im Prospekt „J“ aus dem Jahr 2003 sei ersichtlich, dass man auch „Privatauftritte für Feiern aller Art“ unter der Nummer des Nachtlokals buchen habe können. Für den Besucher des Nachtlokals stehe somit fest, dass er beim Besuch des Lokals in eine vertragliche Beziehung mit dem Betreiber der Bar trete und dessen Leistungsangebot annehme. Somit könne eine vertragliche Übereinkunft nur zwischen dem Barbetreiber und den jeweiligen Tänzerinnen bestanden haben, was durch folgende Merkmale untermauert werde: Der Barbetreiber habe mit den Tänzerinnen vereinbart, dass diese in den Zeiten zwischen den Bühnenauftritten den Gästen des Lokales Table-Dance-Aufführungen anbieten und durchführen könnten. Dafür dürften die Tänzerinnen die Infrastruktur des Lokals nutzen und würden einen bestimmten Betrag pro Tanz erhalten (350 ATS). Im Gegenzug würden sich die Tänzerinnen zur Tätigkeit verpflichten und würden dem Barbetreiber gestatten diese Tänze an die Kunden anzupreisen und mit diesen zu werben. Dafür würden ua folgende Gründe sprechen:

Die Vertragsgestaltungen zwischen Agenturen und Barbetreiber würden den Table-Dance als zusätzliche Tätigkeit der Tänzerinnen zulassen. Es gebe keine Vereinbarungen, wer Auftraggeber hinsichtlich dieser Tänze sei. Der Barbetreiber habe ein existenzielles Interesse an den Table-Dance-Auftritten. Gerade die Vorführung stehe im Mittelpunkt seiner Werbung. Für den Besucher sei es selbstverständlich, dass er einen Table-Dance als eine Leistung des Betreibers in Anspruch nehmen könne. Die direkte Bezahlung durch den Gast werde gleichzeitig als Begleichung der Schuld des Gastes gegenüber dem Barbetreiber und gleichzeitig als Begleichung der Schuld des Barbetreibers gegenüber den Tänzerinnen gesehen. Der Barbetreiber habe genaue Kenntnisse über die Anzahl der durchgeführten Tänze und über den Betrag den der Kunde zu bezahlen habe. Dies allein schon deshalb, weil die Tänze in den Räumlichkeiten des Bf durchgeführt würden und vom Barbetreiber pro Table-Dance ein Betrag von 10 € einbehalten würde. Im Rahmen

der freien Beweiswürdigung könne davon ausgegangen werden, dass zwischen den Tänzerinnen und dem Lokalbetreiber direkte vertragliche Vereinbarungen bestanden hätten (möglicherweise in mündlicher Form oder durch stillschweigenden Konsens), welche die Bezahlung der gegenständlichen Auftritte regeln würden. Somit sei der Bf als Schuldner der Table-Dance-Vergütungen anzusehen.

7.) Im rechtzeitig gestellten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 19. September 2008 wurde ergänzend noch ausgeführt, die von der Agentur vermittelten Tänzerinnen würden vor Vertragsabschluss von der Agentur über ihren Aufgabenbereich und die Möglichkeiten in den Betrieben der Lokalbetreiber unterwiesen. Erst danach komme es zum Vertragsabschluss zwischen der Agentur und dem Lokalbetreiber. Zwischen dem Bf und den Tänzerinnen würde es keine (zusätzlichen und/oder ergänzenden) Abreden geben. Die Tänzerinnen würden ausschließlich mit dem Gast in Vertragsbeziehung treten. Die Zahlungen würden ausschließlich von den Tänzerinnen in bar kassiert. Zudem habe der Bf durch entsprechende Hinweise im Lokal (zB in den Getränkekarten) für jedermann sicht- und erkennbar, ausgeführt, dass es durch Vereinbarung des jeweiligen Gastes mit einer Tänzerin zur Vorführung eines Table Dances zu einem Vertragsabschluss im Namen und für Rechnung mit der jeweiligen Tänzerin komme. Aus dem äußeren Erscheinungsbild des Lokals könne nichts gewonnen werden.

8.) Der Vorlageantrag wurde dem Bundesfinanzgericht (Eingang BFG 25. Mai 2016) im Jahr 2016 übermittelt. Ferner wurde dem BFG der Lohnsteuerakt und ein Konvolut von Unterlagen (Anzeige vom 20.05.2003 an das BMF, Auszüge aus dem Gerichtsakt K gegen L, Aktenzahl 1111, Auftragsbestätigungen H aus den Jahren 1998, 2000, 2001, 2002 und 2003, Sachverhaltsdarstellung betreffend die "B" etc) in Papierform übermittelt. Nicht aktenkundig ist, dass die letztgenannten Unterlagen dem Bf übermittelt wurden und dieser hiezu umfassend einvernommen worden ist bzw. Stellung beziehen konnte.

II.) Rechtslage und Erwägungen:

1.) Gemäß § 98 Abs. 1 EStG 1988 unterliegen unter anderem folgende Einkünfte der beschränkten Einkommensteuerverpflichtung:

Einkünfte aus selbständiger Arbeit (§ 22), die im Inland ausgeübt oder verwertet wird oder worden ist. Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 23), für den im Inland eine Betriebsstätte unterhalten wird oder im Inland ein ständiger Vertreter bestellt ist.

Einkünfte aus der gewerblichen Tätigkeit als Sportler, Artist oder als Mitwirkender an Unterhaltungsdarbietungen im Inland sind jedoch auch dann steuerpflichtig, wenn keine inländische Betriebsstätte unterhalten wird und kein ständiger Vertreter im Inland bestellt ist.

Gemäß § 99 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 wird die Einkommensteuer beschränkt Steuerpflichtiger bei Einkünften aus im Inland ausgeübter oder verwerteter selbständiger Tätigkeit als Schriftsteller, Vortragender, Künstler, Architekt, Sportler, Artist oder Mitwirkender an Unterhaltungsdarbietungen durch Steuerabzug einbehalten

(Abzugsteuer), wobei es gleichgültig ist, an wen die Vergütungen für die genannten Tätigkeiten geleistet werden.

Schuldner der Abzugsteuer ist der Empfänger der Einkünfte. Der Schuldner dieser Einkünfte haftet für die Einbehaltung und Abfuhr der Steuerabzugsbeträge (§ 100 Abs. 2 EStG 1988) und hat die einbehaltenen Steuerbeträge - nach näherer Regelung des § 101 EStG 1988 - an das Finanzamt abzuführen.

2.) Gemäß § 278 BAO kann das Verwaltungsgericht mit Beschluss die Beschwerde durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Beschwerdeverentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Eine solche Aufhebung ist unzulässig, wenn die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes durch das Verwaltungsgericht selbst im Interesse der Raschheit gelegen oder mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden ist.

3.) Vorauszuschicken ist, dass der Haftungsbescheid zur Begründung auf den „beiliegenden Bericht“ verweist. Der beiliegende Bericht enthält werde eine umfassende Sachverhaltsdarstellung noch eine hinreichende Begründung, weshalb der Bf als haftungspflichtiger Entgeltschuldner für nicht abgeführte Abgaben heranzuziehen ist.

4.) In der Berufungsvorentscheidung vom 18. August 2008 wird zwar ausgeführt, dass eine inländische Agentur dem Bf jeweils 8 Tänzerinnen für jeweils zwei Wochen vermittelt habe, die ihr Programm täglich in der Zeit zwischen 22:00 und 4:00 Uhr präsentiert hätten. Der Bf habe den Tänzerinnen kostenlos die Unterkunft zur Verfügung gestellt, die Agentur habe den Tänzerinnen eine Gage von 1.100 ATS/Tag gezahlt und die Anreisepesen von 375 ATS pro Person und Woche als Barauslagenersatz übernommen.

Hinsichtlich der von den Tänzerinnen auf Verlangen und gegen Barzahlung von einzelnen Gästen durchgeführten Tischauftritte sind die Schlussfolgerungen des Finanzamtes aber in weiten Bereichen auf der Vermutungsebene geblieben.

4.1.) Weder aus der Bezeichnung „Nachtlokal Table-Dance“ noch aus dem äußeren Erscheinungsbild des Lokals kann abgeleitet werden, dass im Bereich der sog. Tischauftritte vertragliche Beziehungen zwischen dem Bf und den Tänzerinnen bestanden haben. Zutreffend mag sein, dass dem Prospekt „J“ aus dem Jahr 2003 zu entnehmen ist, dass man unter der Nummer des Nachtlokals auch Table-Dance Auftritte für private Feiern buchen konnte. Eine Befragung der Tänzerinnen, welche (vertraglichen Beziehungen) diesem Angebot zugrunde gelegen sind, sowie ob und in welchen Ausmaß derartige Auftritte durchgeführt worden sind, ist aber unterblieben. Auch wurde der Bf hiezu nicht befragt.

4.2.) Was die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung vom 18. August 2008 anbelangt, dass der Barbetreiber mit den Tänzerinnen vereinbart habe, dass diese in den Zeiten zwischen den Bühnenauftritten den Gästen des Lokals Table-Dance-Aufführungen anbieten und durchführen könnten, ist festzustellen, dass diese Ausführungen im Widerspruch zum Inhalt des Arbeitsbogen des Prüfers stehen, wonach

teilweise von den Mädchen/Tänzerinnen auch kein "Table-Dance gemacht werde. Diese Mädchen/Tänzerinnen würden dann in den Showpausen im Umkleideraum sitzen" (vgl. Besprechung vom 13.2.2001 in C). In welchem Ausmaß, die in den Beschwerdejahren engagierten Tänzerinnen, nur Bühnenshows aber keine Tischauftritte absolviert haben, lässt sich aus dem Inhalt des Arbeitsbogens nicht erschließen. Ebenso wenig wurde dargelegt, welche Mädchen (Name, Anschrift, Nationalität) in den einzelnen Beschwerdejahren überhaupt engagiert waren.

4.3.) Nach Meinung des Finanzamtes erhalten die Tänzerinnen für „verpflichtende Table-Dance-Aufführungen“ einen Betrag von 350 ATS, gestatten dem Barbetreiber diese Tänze als Angebot an die Kunden anzupreisen und mit diesen zu werben. Auch diese Schlussfolgerungen des Finanzamtes werden nicht durch hinreichende Indizien untermauert. Weder der Bf noch die während des Prüfungsverfahrens befragten Auskunftspersonen (E, G) wurden hiezu einvernommen. Gleiches gilt bezüglich der im Akt sich befindlichen Internetausdrucke betreffend das „Bewerbern des Besuchs der B.“ Nicht erkennbar ist, auf welche Beweismittel sich die (weiteren) Ausführungen des Finanzamtes stützen, wonach der Bf pro Table Dance 10 € einbehalten haben soll. Sollte diese Feststellung aufgrund des Urteiles des Bezirksgerichtes Rattenberg 222 getroffen worden sein, ist festzuhalten, dass sich die Ausführungen des Gerichtes (vgl. Urteil, Seite 5) auf den Zeitraum 19.05.2004 bis 24.03.2005 beziehen. Zudem hat sich die Klagsführung von K gegen L auf den Zeitraum Oktober 2002 bis Mai 2005 beschränkt.

4.4.) Was das Konvolut von Unterlagen (Anzeige vom 20.05.2003 an das BMF, Auszüge aus dem Gerichtsakt K gegen L, Aktenzahl 1111, Auftragsbestätigungen H aus den Jahren 1998, 2000, 2001, 2002 und 2003, Sachverhaltsdarstellung betreffend die "B" etc) anbelangt, wäre es Aufgabe des Finanzamtes gewesen, dieses auszuwerten, die daraus gezogenen Schlüsse festzuhalten, dem Bf hiezu im Detail zu befragen und nach Maßgabe des § 165 BAO allenfalls ergänzende Befragungen anderen Personen (zB K, repräsentative Anzahl von Tänzerinnen) vorzunehmen. Insoweit sich die Dokumente lediglich auf die Jahre 2004 und 2005 beziehen wäre es Aufgabe des Finanzamtes gewesen, darzulegen aus welchen Gründen diese auch für die Beschwerdejahre von Bedeutung sein sollen.

Ob und in welchem Ausmaß im Lokal des Bf tatsächlich Hinweise auf einen (allfälligen) Vertragsabschluss von Gästen mit den Tänzerinnen angebracht worden sind, lässt sich dem Akteninhalt auch nicht entnehmen.

Sollten Ermittlungsschritte der oben angeführten Art gesetzt worden sein, hätten sie in den vorgelegten Unterlagen jedenfalls keinen – für eine Überprüfung des angefochtenen Bescheides auf seine Rechtmäßigkeit – erforderlichen aktenmäßigen Niederschlag gefunden.

4.5.) Der Haftungsbescheid bezieht sich auf die Jahre 1997 bis 2001. Nicht aktenkundig ist jedoch, auf welcher vertraglichen Grundlage (allfällige) Table Dance Aufführungen im Jahr 1997 beruhen. Die Geschäftsbeziehungen zwischen dem Bf und Agentur D haben

nämlich erst im Jahr 1998 begonnen. Auch diesbezüglich wären ergänzende Ermittlungen erforderlich.

5.) Im Hinblick auf den Umfang der vorzunehmenden Verfahrensergänzungen war der Aufhebung der Vorrang vor der Fortsetzung des Verfahrens vor dem Verwaltungsgericht zu geben und die Rechtssache zur ergänzenden Sachverhaltsermittlung und neuerlichen Entscheidung an die Abgabenbehörde erster Instanz zurückzuverweisen. Für die Ausübung des Ermessens in Richtung Bescheidaufhebung sprechen auch die Kostengründe. Eine Einvernahme allfälliger Auskunftspersonen durch Mitarbeiter des Finanzamtes ist kostengünstiger als eine Einvernahme durch das Verwaltungsgericht.

Die Nachholung der erforderlichen Ermittlungen durch das Bundesfinanzgericht selbst ist auch nicht im Interesse der Raschheit gelegen, weil das Einparteienverfahren vor dem Finanzamt weniger zeitaufwendig ist als das mit beiden Streitparteien zu führende Beschwerdeverfahren, in welchem Ermittlungsergebnisse und allfällige Stellungnahmen den beteiligten Parteien wechselseitig zur Kenntnis gebracht werden müssten.

III.) Zulässigkeit einer Revision:

Gemäß Art. 133 Abs. 4 iVm Abs. 9 B-VG ist gegen ein Erkenntnis bzw. einen Beschluss des Verwaltungsgerichtes eine Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis bzw. der Beschluss von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Möglichkeit der Aufhebung und Zurückverweisung ergibt sich aus dem Gesetz und stellt eine Ermessensentscheidung des Bundesfinanzgerichtes dar, von der aus den oben dargestellten Gründen Gebrauch zu machen war.

Innsbruck, am 14. Juli 2016