



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch LGmbH, vom 22. Juli 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Liezen vom 29. Juni 2005 betreffend Haftungsbescheid gemäß §§ 98 ff EStG 1988 für den Zeitraum 2000 bis 2002 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der Haftungsbescheid vom 29. Juni 2005 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid vom 29.6.2005 wurde die Berufungswerberin (Bw.) gemäß § 100 Abs. 4 Z. 1 EStG 1988 als Schuldnerin für die Einbehaltung und Abfuhr der Abzugsteuer folgender Steuerbeträge in Anspruch genommen:

Zeitraum	Bemessungs- grundlage	Steuersatz	Abgaben- betrag	bisher gebucht	Nachzahlung
2000	63.175,00 S	20%	12.635,00 S	0	12.635,00 S
2001	156.365,00 S	20%	31.273,00 S	0	31.273,00 S
2002	11.361,69 €	20%	2.272,34 €	0	2.272,34 €

Als Begründung wurde auf den Betriebsprüfungsbericht vom 13.6.2005 verwiesen.

Bereits mit Schriftsatz vom 1.7.2005 gab die Bw. zu den angeführten Trainern, die angeblich nicht in Österreich gemeldet gewesen seien, an:

DA habe jahrelang in einem Wiener Studentenheim gelebt.

NP habe jahrelang in Wien gelebt und sei, so viel sich die Bw. erinnern könne, sogar dort verheiratet.

Auch ET habe in Wien gelebt, sei jetzt als Lektorin tätig.

HH habe seit vielen Jahren das T. in Wien, ein Kinesiologiecenter, geleitet. Er sei Aufbau-Trainer aus Wien gewesen.

EP werde in der Liste 2 Mal angeführt. Er habe viele Jahre in Salzburg gelebt.

PT stamme angeblich aus Kärnten und sei dort verheiratet (ein ca. 40 jähriger Mann).

WJ habe im Klagenfurter Studentenheim gelebt.

RC habe seit sehr vielen Jahren in Wien gelebt (er habe von 10 Jahren gesprochen).

Mag. A sei eine ca. 44 jährige Dame gewesen, die als Professorin hauptberuflich in Wien gearbeitet habe. Sie hätte erzählt, dass sie schon viele Jahre in Wien lebe und auch dort verheiratet sei.

JB habe im Klagenfurter Studentenheim gelebt.

ZM sei ihre Gruppenleiterin gewesen und habe sich ihr gegenüber überhaupt als Österreichische Staatsbürgerin ausgegeben. Sie habe lt. ihren Angaben seit ihrer Kindheit in Salzburg gelebt.

TS werde wiederum 2x in der Liste angeführt.

Das sei jedenfalls zur damaligen Zeit so gewesen, zu der diese Trainer bei ihr gearbeitet hätten. Dass diese Trainer jetzt weggezogen seien und nicht mehr in Österreich lebten, wolle die Bw. nicht bestreiten, sei aber sicher für die Steuerbemessung für damals nicht maßgeblich.

Am 22.7.2005 langte eine mit 13.7.2005 datierte Berufung ein, in der die Bw. als Begründung ausführte:

Im Prüfbericht vom 13.6.2005 werde unter Tz. 8 angeführt, dass Einkünfte von im Ausland ansässigen und in Österreich bloß der beschränkten Steuerpflicht unterliegenden Personen aus im Inland ausgeübter oder verwerteter Tätigkeit als Vortragender, Sportler, gem. § 98 EStG 1988 der beschränkten Steuerpflicht unterliegen würden. Dabei sei es gleichgültig, ob selbständige, nichtselbständige oder gewerbliche Einkünfte vorlägen.

Unbeschränkt steuerpflichtig seien gem. § 1 Abs. 2 EStG jene natürlichen Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt hätten. Es müsse im Inland somit entweder ein Wohnsitz oder ein gewöhnlicher Aufenthalt vorliegen. Gem. § 26 Abs. 2 BAO habe den gewöhnlichen Aufenthalt jemand dort, wo er sich unter Umständen aufhalte, die erkennen ließen, dass er an diesem Ort oder in diesem Land nicht nur vorübergehend verweile. Wenn Abgabevorschriften die unbeschränkte Abgabepflicht an den gewöhnlichen Aufenthalt knüpften, trete diese jedoch stets dann ein, wenn der gewöhnliche Aufenthalt im Inland länger als sechs Monate dauere.

Im Prüfbericht sei nur festgehalten worden, dass die überwiegende Anzahl der Englischvortragenden (native Speaker) gemeindebehördlich nicht gemeldet gewesen seien. Eine gemeindebehördliche Anmeldung sei aber nicht notwendigerweise erforderlich, um einen gewöhnlichen Aufenthalt zu begründen.

Es sei nicht angeführt worden, für welche Personen beschränkte Steuerpflicht gegeben gewesen sei. Sei für alle oder nur für manche Trainer beschränkte Steuerpflicht angenommen worden? Aus dem Prüfbericht lasse sich dies nicht eruieren, auch die Bemessungsgrundlage für die Festlegung der Abzugsteuer sei nicht feststellbar.

Seien alle Honorarnoten in die Bemessungsgrundlage oder nur die Honorarnoten von "bemängelten native speakern" aufgenommen worden?

Wenn nicht alle Trainer bemängelt wurden, nach welchen Kriterien sei die Unterscheidung getroffen worden? Es seien auch keinen genauen Feststellungen getroffen worden, warum die Trainer nicht in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig sein sollten. Die Erklärung, dass ein Großteil der Trainer gemeindebehördlich nicht gemeldet gewesen sei, sei als Begründung unzureichend, da auch der dauernde Aufenthalt ausreiche und eine gemeindebehördliche Meldung nicht erforderlich sei.

Die Begründung des Bescheides sei äußerst mangelhaft und liege somit ein Verfahrensmangel vor.

Trotzdem der Bescheid nicht ausreichend begründet sei, nenne die Bw. einige Trainer, von denen sie wisse, dass sie von der zuständigen Sachbearbeiterin des Finanzamtes bemängelt worden seien. Ob sich der Bescheid auf diese Trainer beziehe oder ob noch andere in die Bemessungsgrundlage einbezogen worden seien, könne aus dem Bescheid nicht entnommen werden.

Alle ihre Trainer hätten entweder ihren Wohnsitz in Österreich oder ihr gewöhnlicher Aufenthalt sei in Österreich begründet worden.

Zum Teil seien die Trainer Studenten gewesen, die zumindest 2 Semester in Österreich studiert hätten. Ihr Aufenthalt in Österreich sei in jedem Fall länger als 6 Monate in Österreich gewesen und sei somit ein dauernder Aufenthalt begründet worden.

Herr PE habe in Salzburg, Adresse1, gewohnt, es könne eine Studienbestätigung über den Zeitraum 1. Oktober 2000 bis 31. Mai 2001 vorgelegt werden, sein Aufenthalt in Österreich habe aber auch über den genannten Zeitraum andauert. Derzeit sei er nicht mehr in Österreich wohnhaft.

Herr WJ habe in Kärnten studiert und habe dort in einem Kärntner Studentenheim (Klagenfurt, Adresse1) gelebt.

Herr BJ habe ebenfalls in Kärnten studiert und habe dort in einem Kärntner Studentenheim (Klagenfurt, Adresse1) gelebt.

Frau VM habe ebenfalls in einem Studentenheim (Klagenfurt, Adresse2) gelebt.

Sollte es erforderlich sein, würde die Bw. mit den Studentenheimen Kontakt aufnehmen um eine Bescheinigung über die Ansässigkeit genannter Personen zu erlangen, allerdings seien die Verwaltungsbüros über den Sommer nicht besetzt, sodass eine Vorlage erst im Oktober 2005 möglich sei.

Diesbezüglich werde um Fristerstreckung bis 15. Oktober 2005 zur Vorlage genannter Bestätigungen ersucht.

Der andere Teil der Trainer habe zum Teil schon jahrelang in Österreich gelebt und sie hätten ihren Wohnsitz oder ständigen Aufenthalt hier.

Herr HH sei immer noch in Österreich ansässig. Er sei selbständig tätig und übe sein Gewerbe in Wien, Adresse1 aus.

Herr RC sei schon jahrelang in Wien ansässig und arbeite als Kindergartenlehrer. Er wohne in Wien, Adresse2.

Herr GR wohne in P., Adresse, bzw. habe er auch einen Wohnsitz in Salzburg, Adresse2. Sein Meldezettel sei der Bw. von ihm übermittelt worden und werde dieser vorgelegt.

Frau ET sei als Lektorin an der WU-Wien beschäftigt.

PT sei verheiratet und lebe mit seiner Familie in Klagenfurt, Adresse3. Ob er derzeit noch in Österreich aufhältig sei, entziehe sich ihrer Kenntnis.

Frau MZ sei österreichische Staatsbürgerin und habe mit ihrem Gatten zum fraglichen Zeitpunkt in Salzburg, Adresse3 gelebt. Lt. Meinung der Bw. lebe sie immer noch dort.

Frau Mag. KA sei Professorin in Wien und habe zum fraglichen Zeitpunkt in Wien, Adresse3, gelebt. Ihre derzeitige Adresse sei angeblich W., Adresse.

Der Großteil der Genannten hätte ihren ständigen Aufenthalt für einen langen Zeitraum in Österreich und sei ihr Lebensmittelpunkt hier gewesen, bzw. sei er es in einem großen Teil der Fälle noch immer.

Da die native Speaker nicht beschränkt steuerpflichtig gewesen seien, habe die Bw. keine Verpflichtung einer Erhebung der beschränkten Einkommenssteuer gem. § 100 Abs. 4 Z 1 EStG getroffen.

Angeschlossen waren ein Staatsbürgerschaftsnachweis, eine Geburtsurkunde, ein Gewerbeschein und ein Meldezettel von Herrn HH. Weiters eine Schulbesuchsbestätigung von PE für den Zeitraum 1.10.2000 – 31.5.2001 und ein Meldezettel für GR in P. bzw. in Salzburg.

Am 25.7.2005 reichte der steuerliche Vertreter eine weitere Berufung ein und führte ergänzend zum bisherigen Vorbringen aus:

Gem. § 99 (1) EStG sei die Einkommensteuer beschränkt Steuerpflichtiger durch Steuerabzug zu erheben:

1. Bei Einkünften aus im Inland ausgeübter oder verwerteter selbständiger Tätigkeit als Schriftsteller, Vortragender, Künstler, Architekt, Sportler, Artist oder Mitwirkender

an Unterhaltungsdarbietungen, wobei es gleichgültig sei, an wen die Vergütungen für die genannten Tätigkeiten geleistet würden.

2. Bei Gewinnanteilen von Gesellschaften....

Im gegenständlichen Betriebsprüfungsverfahren sei von der Prüferin festgestellt bzw. behauptet worden, dass die überwiegende Anzahl der Englischvortragenden (native Speaker) gemeindebehördlich nicht gemeldet gewesen seien und deshalb ein Steuerabzug i. S. des § 99 EStG vorzunehmen sei.

Dazu sei zu sagen, dass eine Namensliste, welche Personen von dieser Abzugsteuer betroffen seien, bisher nicht vorgelegt worden sei und auch im Betriebsprüfungsbericht keine diesbezüglichen Anhaltspunkte zu finden seien. Des Weiteren sei nicht dargelegt, welche Erhebungen bei welchen Behörden zur Feststellung geführt hätten, dass keine gemeindebehördliche Meldungen vorlägen bzw. überhaupt vom Vorliegen einer beschränkten Steuerpflicht ausgegangen werden müsse.

Die Bw. hätte nämlich aufgrund der Angaben in den Bewerbungsschreiben (diese seien auch im Zuge des Prüfungsverfahrens von der Behörde eingesehen worden) nicht den geringsten Anlass gehabt, vom Vorliegen einer beschränkten Steuerpflicht auszugehen.

Dass nunmehr etliche Jahre später von der Behörde mit den nur ihr zugänglichen Mitteln offensichtlich festgestellt worden sei, dass einige Personen nicht in Österreich gemeldet gewesen seien (das allein sei aber noch kein Grund für die Anwendung des § 99 EStG), könne der Bw. nicht angelastet werden.

Weiters werde die Ansicht vertreten, dass der betroffene Personenkreis (vorwiegend erzieherische Tätigkeit) nicht von den im § 99 EStG genannten umfasst werde, sodass die Anwendung dieser Bestimmung schon aus diesem Grunde nicht zulässig sei.

Im Nachtrag zu dieser Berufung wurde am 4.8.2005 beantragt, eine mündliche Verhandlung abzuhalten.

Am 30.8.2005 erließ das Finanzamt einen Vorhalt, in dem es Folgendes darlegte:

Für die Auslegung der Begriffe "Wohnsitz" und "gewöhnlicher Aufenthalt" seien § 26 BAO und die hiezu ergangene Rechtsprechung maßgeblich. Dies gelte auch in Fällen,

in denen ein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung anzuwenden sei. Der Begriff "Wohnsitz" nach den Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung habe nur für die Annahme der Ansässigkeit im Sinne des zwischenstaatlichen Steuerrechts, nicht hingegen im Bereich des § 1 EStG 1988 Bedeutung.

Eine natürliche Person könne zwar mehrere Wohnsitze haben, jedoch nur einen gewöhnlichen Aufenthalt. Dieser verlange die körperliche Anwesenheit des Betreffenden sowie eine sachlich - räumliche Beziehung zum Aufenthaltsort.

Die unbeschränkte Steuerpflicht trete ein, wenn der Aufenthalt im Inland länger als sechs Monate andauere.

Im Zuge der Betriebsprüfung für die Jahre 2000 - 2002 sei die Bw. mit Vorhalt vom 13.5.2005 (nachweislich zugestellt am 18.5.2005) wie folgt aufgefordert worden:

Es bestehe eine Mitteilungspflicht für Leistungen als Vortragender, Lehrender und Unterrichtender für die das Entgelt ab 1.1.2002 bezahlt wurde.

Nach dieser Verordnung seien Unternehmen verpflichtet, alle Daten über Vortragende, Lehrende, etc. ausbezahlte Honorare usw. zu melden.

Da für die Jahre 2002 - 2004 keine diesbezüglichen Meldungen abgegeben wurden, erging unter Androhung einer Zwangsstrafe die Aufforderung, dies bis 30.Mai 2005 nachzuholen.

Aufgrund der Ermittlungen des Finanzamtes wurde festgestellt, dass für nachfolgende Personen beschränkte Steuerpflicht vorliege.

DA	OC	NP	SZ
SD	FK	ET	MV
EG	PO	HH	HT
EP	PT	WJ	LT
BT	GH	CR	Mag. A
HM	BJ	ZM	Hr. G
EP	T		

Die Bw. wurde ersucht, dem Finanzamt anhand geeigneter Unterlagen nachzuweisen, dass - wie vom steuerlichen Vertreter behauptet – auch diese oben genannten Personen unbeschränkt steuerpflichtig seien.

Insofern die oben genannten Personen nicht unbeschränkt steuerpflichtig seien, wurde ersucht den Nachweis zu erbringen, in welchem DBA - Partnerstaat diese tatsächlich ansässig seien. (Der Nachweis sei für jeden beschränkt Steuerpflichtigen zu erbringen).

Mit 30. Mai 2005 seien Mitteilungen gemäß § 109 a Einkommensteuergesetz 1988 für die Kalenderjahre 2003 und 2004 ohne Versicherungsnummer und ohne Geburtsdatum beim Finanzamt vorgelegt worden.

Diese Mitteilungen seien trotz mehrfacher Aufforderung nicht vervollständigt worden.

Trotz nachweislicher Aufforderung seien bis zur Schlussbesprechung für obig angeführte Personen keine Nachweise erbracht worden, dass diese unbeschränkt steuerpflichtig wären.

Ein Nachweis, in welchen DBA-Partnerstaat (bei beschränkter Steuerpflicht) diese oben angeführten Personen ansässig seien, sei ebenfalls nicht vorgelegt worden.

Da keinerlei Nachweise erbracht worden seien, seien die an obige Personen am Konto "6100 Werkverträge" erfassten Betriebsausgaben als Bemessungsgrundlage für die Abzugsteuer herangezogen worden.

Der Einfachheit halber seien in der Niederschrift zur Schlussbesprechung (Beilage zum Betriebsprüfungsbericht vom 22.6.2005) die einzelnen Personen namentlich ausgeblendet worden und werde dies hiermit nachgeholt.

2000 ATS		2001 ATS		2002 EUR	
D	10.875	V	6.600	H	1.046,92
N	3.125	P	9.900	B	995,62
O	9.375	L	10.700	A	977,28
O	6.250	PO	6.600	G	1.124,69
O	300	H	20.000	Hu	50,00
S	12.500	LZ	13.200	Ho	479,64
O	3.625	PT	9.900	Z	1.080,38
D	17.125	L	6.600	C	959,28
		W	9.900	Gr	959,28
		PO	6.800	EP	1.053,76
		P	17.250	T	1.504,62
		T	10.400	MH	1.130,22
		PT	7.215		
		Hd	21.300		
Bmgrdl.	63.175	156.365		11.361,69	
davon 20%	12.635	31.273		2.272,34	

Es wurde durch das Finanzamt darauf hingewiesen, dass im gegenständlichen Fall das Entgelt für die Bemessungsgrundlage der Abzugsteuer fälschlicherweise mit 20 % anstatt 25 % bemessen worden sei und die bisherige Bemessungsgrundlage die erhaltenen Kostenersätze und Sachbezüge nicht umfasse. Im Zuge der Berufungsvorentscheidung werde eine Berichtigung erfolgen.

In der Berufung vom 13.7.2005 sei zwar ausgeführt worden, dass alle Trainer entweder ihren Wohnsitz in Österreich gehabt hätten oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt in Österreich begründet hätten.

Meldezettel seien jedoch nur für nachfolgende Personen vorgelegt worden:

HH

GR

Eine Schulbesuchsbestätigung sei für Pr vorgelegt worden.

Der bloßen Behauptung in der Ergänzung zur Berufung vom 27.7.2005, dass die Englisch-Native-Speaker vorwiegend erzieherische Tätigkeit ausüben würden, hielt das Finanzamt entgegen, dass aus dem Jugendurlaubsprospekt wörtlich hervorgehe, dass die Tätigkeit wie folgt umschrieben werde:

"English-Native-Speaker-Urlaub mit toller Freizeitgestaltung. Für 11-16jährige. Gruppeneinteilung. Vormittags: 3 Stunden

Englisch mit Native-Speakern. Davon 1,5 Stunden intensives Durchüben von Sprach/Grammatikübungen (dem Schulstoff angelehnt). Danach viel Konversation, Praxisbeispiele, Diskussionen und viele andere interessante Programmpunkte (jeweils dem Alter der Jugendlichen angepasst.) Abends wird an 3 Wochentagen ein Intensiv-Englisch-Workshop (auf Nachhilfebasis) angeboten (jeweils 1 Stunde) - freiwillige Teilnahme (bei der Anmeldung bekannt geben, im Preis inklusive) Die Native-Speaker sind auch am Nachmittag beim Freizeitprogramm dabei - hier könnt ihr weiter Englisch sprechen und Eure Konversation verbessern)."

Lt. Job-Anforderungsprofil seien nachfolgende Personen gesucht worden:

"A.H. sucht jemanden für folgenden Job: English-Native-Speaker (Engländer, Amerikaner) dringend für Jugendurlaube Sommer 05 gesucht.Anforderung: Praxis beim Englischunterricht"

Aufgrund der obigen Auszüge bestehe kein Zweifel, dass der betroffene Personenkreis nicht unter das Berufsbild des Erziehers falle. Schon die Ausbildung und das Tätigkeitsprofil eines Erziehers sei wohl nicht vergleichbar mit der Tätigkeit eines Vortragenden.

Herr GR, Herr HH und Frau AK seien unbeschränkt steuerpflichtig und reduziere sich daher die Jahresbemessungsgrundlage.

Die weitere Überprüfung der bekannt gegebenen Adressen für nachfolgende Personen mit nachfolgender Adresse habe nach Auskunft der Meldebehörde

(historische Meldedaten) im genannten Zeitpunkt keinen Wohnsitz in Österreich ergeben.

PE , Salzburg, Adresse1

WJ , Klagenfurt, Adresse1

BJ , Klagenfurt, Adresse4

VM , Klagenfurt, Adresse2

RC , Wien, Adresse2

PT , Klagenfurt, Adresse3

MZ , Salzburg, Adresse3

TE sei erst seit 16.9.2004 in Österreich gemeldet.

Für nachfolgende Personen liege somit beschränkte Steuerpflicht vor.

DA	CR	OC	GH
NP	SZ	HM	BJ
ZM	SD	FK	ET
MV	GE	PO	HT
EP	PT	JW	LT
BT			

Die Bw. werde daher neuerlich ersucht,

1. anhand geeigneter Unterlagen nachzuweisen, dass auch diese oben genannten Personen unbeschränkt steuerpflichtig seien.
2. Insofern die oben genannten Personen nicht unbeschränkt steuerpflichtig seien, den Nachweis zu erbringen, in welchem DBA-Partnerstaat diese tatsächlich ansässig seien - sog. Ansässigkeitsbescheinigung (der Nachweis sei für jeden beschränkt Steuerpflichtigen zu erbringen).
3. Nachdem neben dem Pauschalentgelt für die zu erbringende Leistung des Native Speakers auch die freie Unterkunft und Verpflegung gewährt worden sei, sei dieser Sachbezug für Verpflegung und Unterkunft noch für jeden beschränkt Steuerpflichtigen für die Jahre 2000-2002 bekannt zu geben. Insofern Kostenersätze gewährt worden seien, seien diese ebenfalls noch aufzulisten.

Dieser Vorhalt wurde mit Schreiben vom 13.10.2005 durch den steuerlichen Vertreter dahingehend beantwortet, dass im Zuge der Schlussbesprechung seitens der steuerlichen Vertretung darauf hingewiesen worden sei, dass Entgelte für erzieherische Tätigkeiten nicht mitteilungs pflichtig im Sinne des § 109 EStG seien.

Dies sei damals von den Vertretern der Abgabebehörde auch zur Kenntnis genommen worden.

Es sei daher sehr verwunderlich, dass nunmehr wiederum die Qualifikation der Tätigkeit des betroffenen Personenkreises in Frage gestellt werde.

In diesem Zusammenhang werde nachfolgend der Tagesablauf eines Trainers (egal ob Englischtrainer oder österreichischer Trainer) dargestellt.

1. Weckdienst
2. Beaufsichtigung der morgendlichen Körperhygiene
3. Überwachung der Disziplin beim Frühstück
4. Training lt. Stundenplan
5. Überwachung der Disziplin beim Mittagessen
6. Beaufsichtigung der Kinder während der gesamten Freizeit
7. Überwachung der Ordnung in den Zimmern
8. Kontrolle im Hinblick auf verbotenen Alkohol- oder Nikotinkonsum
9. Nächtliche Kontrollgänge durch die Quartiere

Betrachte man nun diesen Tagesablauf, sei erkennbar, dass die ausgeübte Tätigkeit mit dem Tätigkeitsprofil eines Vortragenden keine Gemeinsamkeiten aufweise.

Die im Schreiben vom 30.8.2005 dargestellte Ansicht der Behörde stehe außerdem in krassem Widerspruch zur übrigen, im gegenständlichen Betriebsprüfungsverfahren dargelegten Rechtsmeinung in Zusammenhang mit der Besteuerung von Reiseleistungen.

Folge man nämlich der Argumentation der Behörde, beschäftige sich die Bw. ausschließlich mit der Abhaltung von Seminaren, womit eine Anwendung der Bestimmungen des § 23 UStG von vorne herein ausgeschlossen sei.

Dass eine Vielzahl von anderen Gründen, die eine Anwendung dieser Bestimmung nicht zulässig machten, vorlägen, sei in der mittlerweile dem UFS vorgelegten Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide aufgezeigt worden.

Mit gleicher Post werde ein Meldezettel für Hr. Ca vorgelegt.

Mit Schreiben vom 13.1.2006 teilte das Finanzamt der Bw. mit, dass beabsichtigt werde, aufgrund der vorgelegten Unterlagen eine teilweise stattgebende Berufungsvorentscheidung zu erlassen. Weiters führte das Finanzamt dazu aus:

Einkünfte von im Ausland ansässigen und in Österreich bloß der beschränkten Steuerpflicht unterliegenden Personen aus im Inland ausgeübter oder verwerteter Tätigkeit als Vortragender, Sportler ..., unterlägen gemäß § 98 EStG 1988 der inländischen Besteuerung. Dabei sei es gleichgültig, ob selbständige, nichtselbständige oder gewerbliche Einkünfte vorlägen.

Sei der Steuerausländer in einem Staat ansässig, mit dem Österreich ein Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) abgeschlossen habe (wie etwa mit den USA, BGBl III 1998/6), bestehe grundsätzlich keine Steuerpflicht. Als Nachweis seien bereits von der Betriebsprüfung und auch im gegenständlichen Berufungsverfahren so genannte "Ansässigkeitsbescheinigungen" abverlangt worden. Nachdem keine Ansässigkeitsbescheinigungen vorgelegt haben werden können, sei für die weiter unten angeführten Personen beschränkte Steuerpflicht gegeben.

Übernehme das Unternehmen die beschränkte Einkommensteuer, unterliege diese als weiterer Vorteil dem Steuerabzug. Die Abzugsteuer betrage im gegenständlichen Fall 25 Prozent (im Zuge der Betriebsprüfung seien fälschlicherweise lediglich 20 % zum Ansatz gebracht worden) des Honorars (Betriebseinnahmen einschließlich aller Kostenersätze und Sachbezüge jedoch abzüglich der Umsatzsteuer) wenn sie der österreichische Schuldner trage. Obwohl der Empfänger des Honorars die Steuer schulde, so hafte dennoch der österreichische Unternehmer für den Einbehalt und die Abfuhr der Beträge.

Neben dem Pauschalentgelt für die zu erbringende Leistung des jeweiligen Native-Speakers sei auch die freie Unterkunft und Verpflegung gewährt worden. Trotz Aufforderung seien die Kosten dieses "Sachbezuges für Verpflegung und Unterkunft" für die Jahre 2000-2002 bisher nicht bekannt gegeben worden. In Anlehnung an die Sachbezugswerteverordnung würden diese geschätzt. Es stehe der Bw. jedoch frei, bis zum 31.1.2006 die tatsächlichen Kosten nachzuweisen.

Zur erhöhten Mitwirkungspflicht und zur Nachweisführung von Tatsachen mit Auslandsbezug (ausländische Englischvortragende) führe die Literatur und Rechtsprechung aus, dass der Abgabepflichtige gem § 138 BAO verpflichtet sei, in Erfüllung seiner Offenlegungspflicht zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt seiner Anbringen zu erläutern und zu ergänzen, sowie deren Richtigkeit unter Beweis zu stellen bzw. glaubhaft zu machen. Handle es sich hierbei um Sachverhalte, die ihre

Wurzel im Ausland haben, so erhöhe sich die Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht des Abgabepflichtigen nach Maßgabe seiner Möglichkeiten in dem Maß, als die Pflicht der Behörde zur amtswegigen Erforschung des Sachverhalts wegen Fehlens der ihr zur Gebote stehenden Mittel abnehme.

Diese erhöhte Mitwirkungspflicht umfasse insbesondere die Beweisvorsorgepflicht (VwGH 25.5.1993, 93/14/0019; 7.9.1993, 93/14/0069) und Beweismittelbeschaffungspflicht (VwGH 5.11.1991, 91/14/0049; 30.5.1995, 91/13/0248,0250). Wer mit "ausländischen Werkvertragsnehmern" Verträge abschließe, ohne deren persönlichen Daten, wie Wohnsitz, Geburtsdatum, Sozialversicherungsnummer, Adresse des Ansässigkeitsstaates festzuhalten und diese Daten nachträglich gegenüber der Abgabenbehörde nicht durch lückenlose Beweisführung aufklären könne, müsse das damit verbundene steuerliche Risiko selbst tragen.

In der Berufung werde ausgeführt, dass alle Trainer entweder ihren Wohnsitz in Österreich gehabt hätten oder ihr gewöhnlicher Aufenthalt sei in Österreich begründet worden.

Dieser Behauptung werde entgegen gehalten, dass nicht für alle Englisch-Nativ-Trainer die unbeschränkte Steuerpflicht nachgewiesen worden sei.

Die vorgelegten Meldezettel seien überprüft und diese Personen als unbeschränkt steuerpflichtig berücksichtigt worden. Die Adressenliste sei vom Finanzamt anhand ihrer behördlichen Möglichkeiten – Abfrage der historischen und aufrechten Meldedaten überprüft worden. Weiters würden jene Personen angegeben, welche in Österreich keinen Wohnsitz hätten. Weitere Nachweise, anhand denen eindeutig feststellbar gewesen wäre, dass der Aufenthalt im Inland länger als 6 Monate/Jahr andauert hätte, seien nicht erbracht worden.

Da die amtswegige Ermittlungspflicht nunmehr an ihre Grenzen gestoßen sei und weitere Nachforschungen weder möglich noch zugemutet werden könnten, liege es an der Bw. jene eindeutigen Nachweise beizubringen, die die Ansässigkeit in Österreich belegen würden, andernfalls unterlägen die Zahlungen an diese Personen der Abzugsteuer.

Die Bw. sei der Ansicht, dass der betroffene Personenkreis vorwiegend (erzieherische Tätigkeit) nicht von den im § 99 EStG genannten umfasst werde, so dass die Anwendung dieser Bestimmung schon aus diesem Grunde nicht zulässig sei.

Der bloßen Behauptung, dass die Englisch-Native-Speaker vorwiegend erzieherische Tätigkeit ausüben würden werde entgegengehalten, dass aus dem Jugendurlaubsprospekt wörtlich hervorgehe, die Tätigkeit der Englisch-Native-Speaker umfasse folgende Aufgabenbereiche:

"English-Native-Speaker-Urlaub:

Mit toller Freizeitgestaltung. Für 11-16jährige. Gruppeneinteilung. Vormittags: 3 Stunden Englisch mit Native-Speakern. Davon 1,5 Stunden intensives Durchüben von Sprach/Grammatikübungen (dem Schulstoff angelehnt). Danach viel Konversation, Praxisbeispiele, Diskussionen und viele andere interessante Programmpunkte (jeweils dem Alter der Jugendlichen angepasst). Abends wird an 3 Wochentagen ein Intensiv-Englisch-Workshop (auf Nachhilfebasis) angeboten (jeweils 1 Stunde) - freiwillige Teilnahme (bei der Anmeldung bekannt geben, im Preis inklusive). Die Native-Speaker sind auch am Nachmittag beim Freizeitprogramm dabei - hier könnt Ihr weiter Englisch sprechen und Eure Konversation verbessern."

Lt. Job-Anforderungsprofil seien nachfolgende Personen gesucht worden:

"A.H. sucht jemanden für folgenden Job: English-Native-Speaker (Engländer, Amerikaner) dringend für Jugendurlaube Sommer 05 gesucht."

Anforderung: Praxis beim Englischunterrichten"

Lt. einem kopierten Schreiben, welches am 10.10.05 an den Unabhängigen Finanzsenat Graz gerichtet wurde gehe u.a. wörtlich hervor (das gegenständliche Schreiben wurde ursprünglich an die steuerliche Vertretung zur Berufungsbearbeitung gerichtet):

"Die Englischtrainer sprechen auch am Nachmittag bei der Freizeitgestaltung Englisch. Auch im Prospekt und Internet findet man die gleiche Aussage.

Das bedeutet: Am Vormittag wird für 3-4 Englisch-Gruppen (bis zu 50 Jugendliche) Englischunterricht von English-Native-Speakers erteilt.

Am Nachmittag geht das Seminar dann weiter, da die Engländer bei den Freizeitaktivitäten weiter mit den Jugendlichen Englisch sprechen (sind dazu lt. Werkvertrag verpflichtet) und die Jugendlichen dürfen sich ebenfalls nur auf Englisch verständigen. Wo Seminare stattzufinden haben, kann niemand vorschreiben. Am Vormittag sind

es Seminarräume und Zimmer, am Nachmittag geht alles in der freien Natur am Strand, bei Ausflügen, beim Bootfahren etc. weiter. Tatsache ist: den Jugendlichen wird hier weiter die Englische Sprache gelehrt. Am Abend gibt es dann Englisch-Nachhilfe“

Unter Würdigung all dieser Umstände bestehe kein Zweifel, dass der betroffene Personenkreis, auch wenn einzelne Sachverhaltselemente erzieherisch sein mögen, nach dem Gesamtbild der Verhältnisse dem Berufsbild eines Vortragenden entsprechen.

In der Folge wurde die geplante Neuberechnung der Abzugsteuer dargestellt:

Für 2000 ATS

NeP	3.125,00
OC	9.375,00
OC	6.250,00
OC	300,00
ZS	12.500,00
OC	3.625,00
Summe	35.175,00
Verpflegung und Quartier geschätzt	8.505,00
Bemessungsgrundlage	43.680,00
davon 25%	10.920,00
bisher	12.635,00
Differenz	-1.715,00

Für 2001 ATS

MuV: Heimplatzbestätigung = kein Nachweis	6.600,00
P : Schulbesuchsbestätigung = kein Nachweis	9.900,00
LT	10.700,00
PO	6.600,00
TH: Bestätigung Haus Stmk., Bewohnerin vom 1.2. - 30.6.01 = kein Nachweis	20.000,00
TaE	13.200,00
TP	9.900,00
LT	6.600,00
JoW: Bestätigung Katholische Hochschulgemeinde = kein Nachweis	9.900,00
OP	6.800,00
P	17.250,00
TB	10.400,00
PT	7.215,00
Summe	135.065,00
Verpflegung und Quartier geschätzt	34.020,00
Bemessungsgrundlage	169.085,00
davon 25 %	42.271,25
bisher	31.273,00
Differenz	10.998,25

Für 2002 EUR

TH : Bestätigung Haus Stmk. Bewohnerin vom 1.2. - 30.6.01 = kein Nachweis	1.046,92
JB	995,62
HuM	50,00
HG	959,28
EP	1.053,76
TB	1.504,62
HMa	1.130,22
Summe	6.740,42
Verpflegung und Quartier geschätzt	1.059,48
Bemessungsgrundlage	7.799,90
davon 25 %	1.949,98
bisher	2.272,34
Differenz	-322,37

Im Schriftsatz vom 26.1.2006 wendet sich die Bw. nach wie vor gegen die Einstufung der English-Native-Speaker als Vortragende.

Während der Aufenthalte gäbe es durchstrukturierte Lehr- und auch Freizeitpläne. Am Vormittag fänden immer Unterrichtseinheiten statt. Am Nachmittag gäbe es betreute Freizeitgestaltung. Bei den Englischseminaren dürften die Jugendlichen auch am Nachmittag, in ihrer "Freizeitphase" ebenfalls nicht Deutsch sprechen, damit es zu einem permanenten Lernen komme. Die Jugendlichen würden ständig betreut und seien immer unter der Aufsicht von Erwachsenen. Auch während der Erholungszeiten könnten sie nicht tun und lassen was sie möchten, sondern die Betreuung erfolge koordiniert.

Das Finanzamt habe in seinem Schriftsatz vom 13.1.06 aus dem Englischprogramm des Jahres 2005 zitiert. Die Betriebsprüfung habe die Originalfolder vom Jahr 2000-2002 erhalten, in dem der Wortlaut der Englischurlaubs-Ausschreibungen anders angeführt sei als im Jahr 2005. So laute der Text im Jahr 2000:

Englische Konversation, Durchüben von praxisnahen Beispielen, Kennen lernen von Bräuchen, Land und Leuten. Ergänzende: Sprach- und Grammatikübungen. Verbunden mit viel Spaß und Spielen. Mit Spaß erfasst man alles leichter. ...

Richtig sei, dass die Engländer auch am Nachmittag bei der Freizeitgestaltung dabei seien und weiter ihre Muttersprache Englisch sprächen. Die Jugendlichen würden sich mit ihnen ebenfalls in englischer Sprache unterhalten. Sei jemand ein Vortragender, wenn er als Österreicher nach England fahre und dort weiter mit Engländern in seiner Muttersprache, also Deutsch, Konversation mache? Diese Bezeichnung sei hier absolut nicht angebracht, da die Engländer sich lediglich in ihrer Muttersprache weiter unterhielten.

EP habe eine Aufenthaltsbestätigung über seinen HTL-Schulbesuch (1 jährig) in Salzburg gefaxt. Warum werde dieser Nachweis nicht akzeptiert? Glaubt das Finanzamt, dass Hr. P täglich von England nach Salzburg zum HTL-Schulbesuch gefahren sei? Sei diese Bestätigung nicht ausreichend, um auch seinen österreichischen Aufenthalt in Salzburg zu bestätigen?

Auch von MV und JoW werde die Heimplatzbestätigung nicht akzeptiert. Es könne die Uni jederzeit befragt werden, ob diese beiden tatsächlich während der angegebenen Zeit der Heimplatzbestätigung die Uni besucht hätten. Auch könne dies von zahlreichen Mitkollegen des Studienlehrganges bezeugt werden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Ausgehend vom oben dargestellten Verfahrensablauf geht der unabhängige Finanzsenat von folgendem Sachverhalt aus:

Die Bw. organisierte und veranstaltete im Streitzeitraum in den Sommermonaten Sprachferiencamps für Jugendliche. Sie engagierte dafür Native Speaker, die sich über eine Ausschreibung beworben haben. Zu klären ist nunmehr die Einstufung der Tätigkeit dieser Native Speaker entweder als Vortragende – so das Finanzamt – oder als Erzieher – so die Ansicht der Bw. – und daran anknüpfend die Frage, ob dieser Personenkreis mangels eines Wohnsitzes oder gewöhnlichen Aufenthaltes im Inland der beschränkten Steuerpflicht unterliegt und damit die §§ 98 ff EStG 1988 zur Anwendung kommen oder ob diese Personen mit ihren Einkünften unbeschränkt steuerpflichtig sind.

Die Native Speaker werden mittels Werkvertrag angestellt und sind neben der Abhaltung der Kursstunden am Vormittag und am Abend auch am Nachmittag und der übrigen Freizeit verpflichtet, sich mit den Jugendlichen in ihrer Muttersprache Englisch

zu unterhalten. Unwidersprochen ist geblieben, dass Erfahrungen im Unterrichten der Englischen Sprache gefordert wurde. Weiters ist belegt, dass die Bw. wiederholt aufgefordert wurde nachzuweisen, dass sämtliche Werkvertragnehmer entweder einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt im Inland hatten bzw. eine Ansässigkeitsbescheinigung vorzulegen. Die Bw. legte dem Finanzamt für einige der für sie tätig gewesenen Native Speaker „Aufenthaltsbestätigungen“ und Meldezettel vor. Diese Unterlagen wurden vom Finanzamt nur teilweise anerkannt.

Der UFS geht auf Grund folgender Überlegungen vom Vorliegen einer beschränkten Steuerpflicht der unten angeführten Personen aus:

Gemäß § 1 Abs. 3 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988, sind natürliche Personen, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, beschränkt einkommensteuerpflichtig mit ihren inländischen Einkünften im Sinne des § 98. Als solche waren NeP, OC, ZS, LT, PO, TaE, PT, TB, JB, HMa und HG im Streitzeitraum zu behandeln.

Nach § 98 Z 2 EStG 1988 sind inländische Einkünfte im Sinne der beschränkten Einkommensteuerpflicht Einkünfte aus selbstständiger Arbeit (§ 22), die im Inland ausgeübt oder verwertet wird oder worden ist. Die Arbeit wird im Inland ausgeübt, wenn der Steuerpflichtige im Inland persönlich tätig geworden ist.

Entsprechend den Bestimmungen des § 99 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 wird die Einkommensteuer beschränkter Steuerpflichtiger durch Steuerabzug eingehoben bei Einkünften aus im Inland ausgeübter oder verwerteter selbstständiger Tätigkeit als Schriftsteller, Vortragender, Künstler, Architekt, Sportler, Artist oder Mitwirkender an Unterhaltungsdarbietungen, wobei es gleichgültig ist, an wen die Vergütungen für die genannten Tätigkeiten geleistet werden.

Das Gesetz enthält keine Legaldefinition für die Tätigkeit eines Vortragenden. Aus der Verwaltungspraxis hat sich aber als Merkmal entwickelt, dass dabei mündliche Ausführungen von Dritten unmittelbar sinnlich erfasst werden. Im Vordergrund steht die Vermittlung von Information und Wissen. Der Begriff des Vortragenden ist weit zu verstehen. So fällt eine durch Vortrag gestaltete Unterrichtstätigkeit und die Betreuung von Workshops durch Lehrpersonen darunter. Vortragende erzielen ihre Einkünfte regelmäßig aus selbstständiger Arbeit (vgl. Doralt / Ludwig, EStG⁹, § 99, Tz 8 mit weiteren Hinweisen). Die Tätigkeit der von der Bw. durch Werkvertrag als

„Sprachtrainer“ engagierten Native Speaker sind Vortragende im Sinne obiger Ausführungen. Als Abgrenzung zur von der Bw. ins Treffen geführten „erzieherischen“ Tätigkeit ist festzuhalten, dass eine solche als Merkmal die Formung in körperlicher, geistiger und charakterlicher Hinsicht von heranwachsenden Menschen aufweist. Im vorliegenden Fall ist nach dem von der Bw. selbst dargestellten Tagesablauf eindeutig von einer Beaufsichtigung der Jugendlichen und nicht von einer Erziehung im eigentlichen Sinn auszugehen (vgl. Quantschnigg / Schuch, § 22 Rz 14). Es überwiegt die Vermittlung der Sprachkenntnis.

Gemäß § 99 Abs. 2 EStG 1988 unterliegt der Abzugsteuer der volle Betrag der Einnahmen (Betriebseinnahmen) oder der Gewinnanteile.

Gemäß § 100 Abs. 1 EStG 1988 beträgt die Abzugsteuer 20 %. Vom Schuldner übernommene Abzugsteuer unterliegt als weiterer Vorteil ebenfalls dem Steuerabzug (dann 25%).

Schuldner der Abzugsteuer ist gemäß § 100 Abs. 2 EStG 1988 der Empfänger der Einkünfte gemäß § 99 Abs. 1. Der Schuldner dieser Einkünfte haftet für die Einbehaltung und Abfuhr der Steuerabzugsbeträge im Sinne des § 99.

Der Steuerabzug ist gemäß § 100 Abs. 4 EStG 1988 vom Schuldner in jenem Zeitpunkt vorzunehmen, in dem die Einkünfte im Sinne des § 99 Abs. 1 dem Empfänger zufließen.

Gemäß § 100 Abs. 2 bzw. Abs. 4 EStG 1988 haftet der Schuldner dieser Einkünfte für die Einbehaltung und Abfuhr der Steuerabsetzbeträge im Sinne des § 99 EStG 1988.

Die Verpflichtung zum Einbehalt bzw. zur Abfuhr der Abzugsteuer ergibt sich also aus dem Gesetz:

§ 7 BAO, BGBl. 1961/194idF normiert:

Personen, die nach Abgabenvorschriften für eine Abgabe haften, werden durch Geltendmachung dieser Haftung (§ 224 Abs. 1 BAO) zu Gesamtschuldnern.

Die bloße "Zahl- bzw. Überweisungsstelle" (das Einbehalten und die Abfuhr stellt kein eigenständiges "Veranlagungsverfahren" dar) erweitert sich zur "Haftungsstelle nach dem EStG 1988 " bei gänzlicher Unterlassung oder bei Fehlberechnungen des Steuerabzuges.

Die Bw. hat - entgegen dem gesetzlichen Auftrag - den Steuerabzug gem. § 99 EStG 1988 unterlassen. Die Höhe des unterlassenen Steuerabzuges ergibt sich durch die belegmäßig nachgewiesenen Honorarzahlungen. Der UFS sieht von einem darüber hinaus gehenden Ansatz eines Sachbezuges für Kost und Quartier ab, da einerseits aus dem Vorbringen des Finanzamtes und aus dem Akteninhalt kein Hinweis zu entnehmen ist, ob und in welcher Höhe Kostenersatz geleistet wurde. Andererseits ist davon auszugehen, dass die SachbezugsVO im Konkreten nicht anwendbar ist, da kein Arbeitgeber – Arbeitnehmer – Verhältnis gegeben ist. Selbst bei analoger Anwendung dieser Verordnung kann ein Ansatz eines Sachbezuges unterbleiben, denn die Aufgaben vom Weckdienst bis zur Überwachung der Nachtruhe erfordern die ständige Anwesenheit der Native Speaker. Dass die Werkvertragnehmer im selben Quartier wie die Jugendlichen wohnen, ist Ausfluss des Werkvertrages und liegt im ausschließlichen Interesse der Bw. Durch diese Unterkunft wird auch kein neuer Mittelpunkt der Lebensinteressen begründet (vgl. Jakom / Lenneis EStG § 15Rz 13, 16).

Gemäß § 26 Abs. 2 BAO hat den gewöhnlichen Aufenthalt im Sinn der Abgabenvorschriften jemand dort, wo er sich unter Umständen aufhält, die erkennen lassen, dass er an diesem Ort oder in diesem Land nicht nur vorübergehend verweilt. Wenn Abgabenvorschriften die unbeschränkte Abgabepflicht an den gewöhnlichen Aufenthalt knüpfen, tritt diese jedoch stets dann ein, wenn der Aufenthalt im Inland länger als sechs Monate dauert. In diesem Fall erstreckt sich die Abgabepflicht auch auf die ersten sechs Monate. Die sechsmonatige Aufenthaltsdauer muss nicht in einem Kalenderjahr liegen (Ritz, BAO³, § 26, Tz 21).

Hinsichtlich des gewöhnlichen Aufenthaltes wird somit auf objektive Verhältnisse abgestellt, wobei eine nicht nur vorübergehende körperliche Anwesenheit verlangt wird, die aber keineswegs ohne Unterbrechung andauern muss (vgl. VwGH 20.6.2000, 98/15/0016). Die Annahme eines gewöhnlichen Aufenthaltes im Sinn der Abgabenvorschriften, der im Hinblick auf den zweiten Satz des § 26 Abs. 2 BAO jedenfalls bei einem Zeitraum von mehr als sechs Monaten vorliegt, setzt somit nicht einmal einen mehr als sechs Monate dauernden Aufenthalt voraus. Vielmehr kann ein gewöhnlicher Aufenthalt auch bei einer kürzeren Aufenthaltsdauer vorliegen, sofern nur der Aufenthalt unter Umständen genommen wird, die erkennen lassen, dass es sich nicht nur um ein bloß vorübergehendes Verweilen im Inland handelt. Dies gilt

auch dann, wenn letztlich aus ursprünglich nicht vorherzusehenden Gründen die tatsächliche Dauer kürzer ausgefallen ist (vgl. VwGH 31.3.1992, 87/14/0096).

Aus sachverhaltsmäßiger Sicht ist dazu festzuhalten, dass auf Grund der im Zuge des Berufungsverfahrens vorgelegten Bestätigungen von Schulen und (Studenten-) Heimen für MuV, EP, TH und JoW jeweils der gewöhnliche Aufenthalt im Inland gegeben ist. Selbst wenn man die 6 – Monatsfrist je Kalenderjahr anwendet, ist der Zeitraum der Sommerferien im Juli und August, der naturgemäß in den erwähnten Bestätigungen nicht aufscheinen kann, mit einzubeziehen, sodass die Frist in jedem Fall erfüllt wird.

Der Schlussfolgerung der Bw., wonach ein Österreicher, der nach England fahre und sich dort auf deutsch mit Engländern unterhalte, nicht als Vortragender bezeichnet werden könne, wird in dieser Allgemeinheit zugestimmt. Es ist aber zu berücksichtigen, dass bei gleicher Rechtslage in England genauso beschränkte Steuerpflicht für den Österreicher gegeben ist, wenn dieser dort auf Basis eines Werkvertrages als Trainer für Deutsch im Rahmen eines Sprachkurses tätig wird.

Zum Ermessen der Haftungsinanspruchnahme wird ausgeführt:

Die Geltendmachung der Haftung liegt im Ermessen der Abgabenbehörde, das sich innerhalb der vom Gesetz aufgezeigten Grenzen zu halten hat (§ 20 BAO).

Bei Ausübung des Ermessens, ob dem Schuldner oder dem Empfänger der Einkünfte die Steuer vorzuschreiben ist, hat sich das Finanzamt vom § 20 BAO leiten zu lassen. Unter Berücksichtigung der Billigkeit und Zweckmäßigkeit wird vorrangig der Abzugspflichtige herangezogen werden (vgl. Doralt / Ludwig, EStG⁹, Kommentar, Tz. 5 zu § 100).

Im gegenständlichen Fall spricht die Zweckmäßigkeit dafür, die Haftung der Bw. mittels Haftungsbescheid gemäß § 224 Abs. 1 BAO gegenüber geltend zu machen, da einerseits sie den Steuerabzug unterlassen hat, andererseits die Empfänger der Einkünfte im Ausland ansässige Personen sind, während die Bw. im Inland leichter erreichbar bzw. greifbar ist.

Hinsichtlich des am 4.8.2005 gestellten Antrages auf Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung wird dargelegt, dass eine solche nur dann stattzufinden hat, wenn der Antrag in der Berufung, im Vorlageantrag oder in der Beitrittserklärung gestellt wird oder der Referent es für erforderlich hält (§ 284 BAO idF BGBl I

71/2003). Da die Berufung vom 13.7.2005 am 22.7.2005 beim Finanzamt einlangte und der Schriftsatz des steuerlichen Vertreters vom 25.7.2005 als Berufungsergänzung zu werten ist, ist der Antrag vom 4.8.2005 jedenfalls verspätet und begründet keinen Anspruch auf Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

Aus den angeführten Erwägungen ergeben sich für die einzelnen Jahre folgende Bemessungsgrundlagen und daraus folgend die Haftungsbeträge:

Für **2000** ATS

NeP	3.125,00
OC	9.375,00
OC	6.250,00
OC	300,00
ZS	12.500,00
OC	3.625,00
Summe	35.175,00
Bemessungsgrundlage	35.175,00
davon 25% in ATS	8.794,00
in EUR	639,00

Für **2001** ATS

LT	10.700,00
PO	6.600,00
TaE	13.200,00
TP	9.900,00
LT	6.600,00
OP	6.800,00
TB	10.400,00
PT	7.215,00
Summe	71.415,00
Bemessungsgrundlage	71.415,00
davon 25 % in ATS	17.854,00
in EUR	1.297,50

Für **2002** EUR

JB	995,62
HuM	50,00
HG	959,28
TB	1.504,62
HMa	1.130,22
Summe	4.639,72
Bemessungsgrundlage	4.639,72
davon 25 %	1.159,93

Graz, am 27. März 2009