



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des RP, D, K-Gasse 3, vertreten durch Mag. Astrid Drexel, Wirtschaftstreuhänderin und Steuerberaterin, 6900 Bregenz, Anton-Walsergasse 2, vom 4. November 2002 bzw. vom 31. August 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch, vertreten durch Mag. Thomas Huemer, vom 3. Oktober 2002 bzw. vom 25. Juli 2005 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2000 bis 2003 sowie Festsetzung von Anspruchsziens für die Jahre 2001 bis 2003 im Beisein der Schriftführerin Yvonne Primosch nach der am 16. März 2006 in 6800 Feldkirch, Schillerstraße 2, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber erklärte in den Streitjahren neben seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit aus seiner Grenzgängertätigkeit auch negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 76.950,00 S bzw. 5.592,17 € (2000), von 106.693,00 S bzw. 7.753,68 € (2001), von 7.819,35 € (2002) und von 6.587,09 € (2003).

Der Berufungswerber vermietete das durch Erbschaft erworbene, drei Wohnungen beinhaltende Objekt "R-Straße 52, H" beginnend ab 1. Oktober 2000 gegen Bezahlung eines Mietzinses von 10.020,00 S bzw. 728,18 € (netto) pro Monat an seine Ehegattin. In weiterer Folge wurden die einzelnen Wohnungen (Top 1 bis 3) dieses Bestandobjektes gegen

Entrichtung von insgesamt 18.200,00 S bzw. 1.322,65 € (netto) monatlich in Unterbestand gegeben.

Mit Ergänzungersuchen des Finanzamtes vom 27. Juni 2002 wurde der Berufungswerber ersucht, einen Mietvertrag, eine Prognoserechnung sowie eine AfA-Berechnung nachzureichen. Die steuerliche Vertreterin des Berufungswerbers legte daraufhin mit Begleitschreiben vom 8. August 2002 eine Prognoserechnung, den (Haupt-)Mietvertrag und auch ein zum Zweck der Verkehrswertermittlung der gegenständlichen Liegenschaft errichtetes Gutachten des Sachverständigen DI HK vom 21. Februar 1998, wonach eine nachhaltige Miete von 95,00 S/m² (Top 1) bzw. von 90,00 S/m² (Top 2 und 3) abzüglich 25% geschätzter Bewirtschaftungskosten erzielbar sei, vor.

Mit weiterem Begleitschreiben vom 19. August 2002 legte die steuerliche Vertreterin des Berufungswerbers noch die drei Untermietverträge vom 30. September 2000 bzw. vom 27. Oktober 2000 vor.

Mit weiterem Vorhalt des Finanzamtes vom 26. August 2002 wurde der Berufungswerber ersucht, bekannt zu geben, welche außersteuerlichen Gründe für die gegenständlich ungewöhnliche Gestaltung, nämlich dass der Berufungswerber das in Rede stehende Mietobjekt an seine Ehegattin um 10.020,00 S (728,18 €) vermiete und diese wiederum das Mietobjekt um 18.200,00 S (1.322,65 €) weitervermiete, vorlägen.

Mit Schriftsätzen vom 4. September 2002 bzw. 30. September 2002 erklärte die steuerliche Vertreterin des Berufungswerbers dem Finanzamt gegenüber, dass der Berufungswerber die ganze Woche berufstätig sei und keine Zeit (Wochenarbeitszeit von 42,5 Stunden sowie Zeitaufwand für die Wegstrecke zum Arbeitsplatz von ca. einer Stunde) habe, sich um das gegenständliche Mietobjekt zu kümmern. Der Berufungswerber habe das Mietobjekt nicht in fremde Hände geben wollen. Da seine beiden Kinder schulpflichtig seien, habe seine Gattin keine Möglichkeit gehabt, in ihrem Beruf eine Teilzeitstelle zu finden; er habe daher beschlossen, das Mietobjekt an seine Gattin zu übergeben. Seine Gattin sei Hausfrau und habe Zeit, sich um das gegenständliche Mietobjekt zu kümmern. Durch den mit der Gattin abgeschlossenen Mietvertrag erhalte er jeden Monat den Mietzins und könne so das Objekt gut und einfach finanzieren. Die Ehegattin kümmere sich um die Mieter (Mietersuche, Durchführen von Wohnungsbesichtigungen, Erstellen und Abschließen von Mietverträgen, Lösung von Mieterproblemen, Erstellen der Betriebskostenabrechnung) und die Instandhaltung des Mietobjektes (selbständiges Durchführen kleiner Reparaturen, Organisation von großen Reparaturen). Auch habe die Ehegattin die Großgartenpflege (Sträucher schneiden, Grünabfuhr, Unkrautjäten) übernommen. Die Reinigung und das Ausmalen der Allgemeinräume sei ebenfalls Sache der Ehegattin. Der Zeitaufwand könne nicht

in fixen Stunden bzw. Stundensätzen angegeben werden. Jedenfalls sei die Tätigkeit sehr zeitaufwendig. Das Risiko der Vermietung trage im Übrigen die Ehegattin. Die Betreuung und Verwaltung des Mietobjektes durch ein Immobilienbüro wäre zu teuer gewesen und das Risiko wäre bei dem Berufungswerber geblieben. Der Hauptmietzins an die Ehegattin sei im Übrigen fremdüblich.

Mit den Einkommensteuerbescheiden 2000 bis 2003 vom 3. Oktober 2002 bzw. vom 25. Juli 2005 versagte das Finanzamt dem (Haupt-)Mietvertrag zwischen dem Berufungswerber und seiner Ehegattin die steuerliche Anerkennung und rechnete die Entgelte aus den Untervermietungen unmittelbar dem Berufungswerber zu. Es begründete dies damit (vgl. zusätzliche Bescheidbegründung), dass es sich gegenständlich steuerlich um einen Bruttofruchtgenuss, wonach der Fruchtgenussberechtigte (die Ehegattin) nicht unternehmerisch tätig werde, handle. Es liege eine bloße Verfügung der Einnahmen bzw. Gewinne vor, die dem Fruchtgenussbelasteten zuzurechnen seien.

In der gegen die im Spruch genannten Bescheide erhobenen Berufungen vom 4. November 2002 bzw. vom 31. August 2005 wandte sich der Berufungswerber sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach gegen den Ansatz der Einnahmen aus den Untermietverträgen seiner Ehegattin bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung. Die steuerliche Vertreterin des Berufungswerbers führte dazu ergänzend zu den obigen Ausführungen aus, dass der Berufungswerber mit Beginn des Berufungsjahres 2000 das in Rede stehende Mietobjekt durch Erbschaft erworben habe. In der ersten Jahreshälfte habe der Berufungswerber in seiner Freizeit die notwendigen Instandhaltungen (Materialkosten in Höhe von 12.690,00 S) am Mietobjekt vorgenommen, um dieses in einen mietfähigen Zustand zu bringen. Die anfallenden Betriebskosten seien während dieser Zeit vom Berufungswerber getragen worden.

Ziel der gegenständlichen Gestaltung sei gewesen, den Berufungswerber von sämtlichen Arbeiten, die mit der Vermietung und der Verwaltung von drei Wohnungen im Zusammenhang stünden, zu entlasten.

Es sei ein schriftlicher Mietvertrag mit der Ehegattin unterzeichnet worden, der ihr die Möglichkeit einer Untervermietung gestattet habe. Das Mietverhältnis sei innerhalb der Dreijahresfrist nur aus besonderen Gründen kündbar. Des Weiteren trage die Ehegattin ab Mietbeginn (1. Oktober 2000) sämtliche mit dem Bestandsobjekt im Zusammenhang stehende Betriebs- und Nebenkosten (Verweis auf die Einnahmenüberschussrechnung 2000 der Ehegattin).

Der Mietpreis für das Objekt als Ganzes betrage 4,96 €/qm und Monat und sei sehr wohl als fremdüblich anzusehen. Bei jährlichen Mieteinnahmen von 9.940,00 € und durchschnittlich

nicht überwälzbaren jährlichen Ausgaben in Höhe von 4.600,00 € ergebe sich ein Überschuss von 5.340,00 €. Dies entspreche einer Rendite vor Steuern von 3,15% (bezogen auf die AfA - Bemessungsgrundlage 170.000,00 €). Dies stelle eine angemessene Verzinsung des Kapitals dar.

Das unternehmerische Risiko trage die Ehegattin. Ein Mieterwechsel bzw. ein Einnahmenausfall treffe die Ehegattin des Berufungswerbers zu 100%, da die Betriebs- und Nebenkosten sowie das Nutzungsentgelt von ihr weiter bezahlt werden müsste. Für sämtliche von der Ehegattin erbrachten Leistungen im Zusammenhang mit der gesamten Verwaltung des Mietobjektes und der Übernahme des Risikos ergebe sich ein monatlicher Bruttoverdienst von 550,00 € (Basis 2003).

Es könne sich also keinesfalls um einem Bruttofruchtgenuss handeln und wie in der Bescheidbegründung ausgeführt um eine bloße Verfügung von Einnahmen, die dem Fruchtgenussbelasteten zuzurechnen seien.

Weiters seien die Kriterien für die Rechtsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen, nämlich Fremdüblichkeit, Schriftform mit genügender Deutlichkeit und regelmäßige Mietzahlung auf das Bankkonto des Berufungswerbers, erfüllt.

Nach Ergehen der abweisenden Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2000 vom 11. November 2002, auf deren zusätzliche Bescheidbegründung vom 12. November 2002 verwiesen wird, begehrte der Berufungswerber mit dem nicht näher begründeten Schriftsatz vom 10. Dezember 2002 die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen, womit die Berufung wiederum als unerledigt galt.

Die Berufung betreffend Einkommensteuer sowie Festsetzung von Anspruchszinsen für die Jahre 2001 bis 2003 vom 31. August 2005 wurde der Abgabenbehörde zweiter Instanz ohne Erlassung von Berufungsvorentscheidungen vorgelegt.

In der am 16. März 2006 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung erläuterten die Parteien des zweitinstanzlichen Verfahrens ihren Standpunkt. Soweit ihre Ausführungen ausschlaggebendes Gewicht für die getroffene Entscheidung haben und über die dargelegten Standpunkte in rechtlicher oder sachverhaltsmäßiger Hinsicht hinausgehen, fanden sie Eingang in die nachfolgenden Überlegungen.

Über die Berufungen wurde erwogen:

1) Einkommensteuer für die Jahre 2000 bis 2003:

Voraussetzung für die Zurechnung der in Rede stehenden Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung ist die Beurteilung des Mietvertrages, der zwischen dem Berufungswerber einerseits und seiner Ehegattin andererseits abgeschlossen worden ist. Aus den

Bestimmungen des § 21 BAO (wirtschaftliche Betrachtungsweise) und aus den diese Bestimmungen ergänzenden Vorschriften der §§ 22 und 23 BAO ist abzuleiten, dass bei nahen Angehörigen besonders vorsichtig geprüft werden muss, ob die formelle rechtliche Gestaltung eines Rechtsgeschäftes seiner wirtschaftlichen Bedeutung entspricht. Rechtsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen können - auch wenn sie zivilrechtlich gültig abgeschlossen worden sind - steuerlich nur unter Fremdvergleichsgesichtspunkten anerkannt werden. Andernfalls könnten wegen des zwischen nahen Angehörigen in der Regel fehlenden Interessengegensatzes abweichend von den wirtschaftlichen Gegebenheiten zu Lasten einer gleichmäßigen Besteuerung Wirkungen willkürlich herbeigeführt werden. Dabei ist zu untersuchen, ob die Steuerpflichtigen durch eine Art "Splitting" ihre Steuerbemessungsgrundlage dadurch zu reduzieren versuchen, dass sie nahen Angehörigen Teile ihres Einkommens zukommen lassen, wobei diese mit dem Zufluss in der Regel entweder gar keiner oder einer niedrigeren Progression unterliegen.

Ob eine steuerlich anzuerkennende Vereinbarung zwischen dem Berufungswerber und seiner Ehefrau vorliegt, ist im Allgemeinen anhand der Kriterien zu prüfen, die nach Lehre und Rechtsprechung für eine klare Abgrenzung der Einkommenserzielung von der Einkommensverwendung erforderlich sind. Danach finden derartige Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen selbst bei zivilrechtlicher Gültigkeit für den Bereich des Abgabenrechtes grundsätzlich nur dann Anerkennung, wenn sie

- nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen (Publizitätswirkung),
- einen klaren, eindeutigen, jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und
- zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (Fremdvergleich; vgl. zB VwGH 18.10.1995, 95/13/0176; VwGH 22.9.1999, 97/15/0003; VwGH 27.4.2000, 96/15/0185; VwGH 29.11.2000, 95/13/0004; VwGH 1.7.2003, 97/13/0215; VwGH 18.9.2003, 99/15/0096; siehe auch Doralt⁴, Einkommensteuergesetz-Kommentar, Tz 158 ff zu § 2 EStG 1988; Quatschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Tz 44 ff zu § 20 EStG 1988).

Diese in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes für die steuerliche Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen aufgestellten Kriterien müssen kumulativ vorliegen und haben ihre Bedeutung im Rahmen der - vom Verwaltungsgerichtshof nur auf seine Schlüssigkeit zu prüfenden - Beweiswürdigung (vgl. VwGH 28.11.2002, 2001/13/0032; VwGH 24.9.2003, 97/13/0232).

Im Hinblick auf das hier in Frage stehende Beweisproblem, ob nicht hinter der in Rede stehenden Vermietung zwischen den beiden Ehegatten in Wahrheit eine familienhafte Veranlassung steht, schließt sich der Unabhängige Finanzsenat der Auffassung des

Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2000 vom 11. November 2002 (zusätzliche Bescheidbegründung vom 12. November 2002) an.

In Anlehnung an Lehre und Rechtsprechung (vgl. dazu VwGH 10.7.1996, 94/15/0010; VwGH 1.7.2003, 97/13/0215) erscheint es ausgeschlossen und widerspricht es den Erfahrungen des täglichen Lebens bzw. der im allgemeinen Wirtschaftsleben geübten Praxis, dass eine vernünftig denkende und fremd gegenüber stehende Person im Bewusstsein dessen, dass die vermieteten Räumlichkeiten um insgesamt 18.200,00 S (1.322,65 €) monatlich in Unterbestand gegeben werden, die Räumlichkeiten um 10.020,00 S (728,18 €) monatlich an einen Außenstehenden vermietet hätte. Kein fremder Eigentümer von drei Wohnungen würde in Kenntnis des obgenannten (Gesamt-)Untermietzinses einem Hauptmieter das aus der Untervermietung entstehende Risiko der Leerstehung bzw. der Verwaltungskosten durch den Verzicht auf einen erzielbaren Mietzins mit 45% mehr des vereinnahmten Hauptmietzinses (monatlich 8.180,00 S bzw. 594,46 €) abgelten.

Im Hinblick auf den Einwand, das gegenständliche Missverhältnis zwischen Hauptmietzins sowie Untermietzinse ergebe sich daraus bzw. sei damit gerechtfertigt, als die Ehegattin des Berufungswerbers die gesamte Verwaltung des in Rede stehenden Mietobjektes ausübe und das Risiko eines Mietausfalles trage, ist im Übrigen zu sagen, dass selbst der Sachverständige im vom Berufungswerber vorgelegten Gutachten im Rahmen seiner Ertragswertermittlung einen Abzug von Bewirtschaftungskosten (ohne Instandhaltung) von (nur) 25% vornimmt. Dabei ist einerseits zu berücksichtigen, dass zu diesen Bewirtschaftungskosten die Abschreibung der baulichen Anlagen, das Mietausfallwagnis, die Verwaltungs- und die Betriebskosten zählen und andererseits im konkreten Fall Instandhaltungsaufwendungen sowie Anschaffungs- und Herstellungsaufwendungen (AfA sowie Aufwendungen für geringwertige Wirtschaftsgüter) vom Berufungswerber als zivilrechtlichem und wirtschaftlichem Eigentümer steuerlich berücksichtigt wurden.

Dazu kommt, dass die auf die drei Mietwohnungen entfallenden Reparatur- sowie Betriebskosten laut den vorgelegten Untermietverträgen die Untermieter zu tragen und diese den Mietgegenstand im angetretenen Zustand zu erhalten und zurückzugeben - bei Auszug war die Wohnung auf Kosten des Untermieters durch einen Professionisten neu auszumalen - hatten. Betreffend den Ansatz von Verwaltungskosten und Mietausfallrisiko ist in diesem Zusammenhang auch auf Ross/Brachmann/Holzner²⁸, Ermittlung des Bauwertes von Gebäuden und des Verkehrswertes von Grundstücken, Seiten 300 ff, und auf Kranewitter³, Liegenschaftsbewertung, Seiten 88 f, zu verweisen, die die Erfahrungssätze für Verwaltungskosten mit (nur) 3 bis 8% und das Mietausfallwagnis mit (nur) 2 bis 3% des Rohertrages (das Mietausfallwagnis fand im Übrigen auch im obgenannten Gutachten mit 2%

Berücksichtigung) ansetzen; dabei war auch - wie das Finanzamt richtig ausführte - zu berücksichtigen, dass laut Untermietvertrag vom 30. September 2000 (siehe auf Seite 3 des Vertrages) bestimmte Arbeiten, nämlich die wöchentliche Reinigung des Stiegenhauses, der Waschküche sowie des Trockenraumes, die Schneeräumung und die regelmäßige Gartenpflege samt Rasenmähen, von der Untermieterin DD (und damit nicht von der Ehegattin des Berufungswerbers) zu erledigen waren.

Diese Überlegungen sind im Berufungsfall für den Fremdvergleich von ausschlaggebender Bedeutung. Mit dem obgenannten Einwand vermochte der Berufungswerber keinen Umstand aufzuzeigen, der auch einen Fremden zum Abschluss einer solchen Vereinbarung mit der Ehegattin bewogen hätte. Gerade auch angesichts der von der Untermieterin DD vorzunehmenden Pflegearbeiten, des Umstandes, dass die Untermieter die jeweilige Wohnung im angetretenen Zustand zu erhalten und zurückzugeben hatten, und des Fehlens entsprechender Aufzeichnungen hinsichtlich der behaupteten Tätigkeiten der Ehegattin konnte der Berufungswerber im Übrigen auch keine über die im Familienrecht begründete Mitwirkungspflicht (eheliche Beistandspflicht) hinausgehende Tätigkeit seiner Ehegattin nachweisen bzw. hinreichend glaubhaft machen, die eine Entlohnung der Ehegattin in Höhe des Differenzbetrages zwischen Hauptmietzins sowie Untermietzinse rechtfertigen würden.

Die Beweiswürdigung des Finanzamtes, die Höhe des vereinbarten Untermietzinses zeige auf, dass zwischen den beiden Angehörigen kein fremdüblicher Mietzins vereinbart worden sei, wird daher seitens des Unabhängigen Finanzsenates als durchaus schlüssig erachtet, war demzufolge das (Haupt-)Mietverhältnis zwischen dem Berufungswerber einerseits und der Ehegattin des Berufungswerbers andererseits mangels Fremdüblichkeit nicht anzuerkennen und waren damit zu Recht die aus den Untermietverträgen erzielten Einkünfte - ihrer wirtschaftlichen Bedeutung entsprechend - direkt dem Berufungswerber als zivilrechtlichem und wirtschaftlichem Eigentümer zuzurechnen.

Auf die Frage, ob im vorliegenden Fall der vorgelegte Mietvertrag den ersten beiden der oben dargestellten Voraussetzungen (Publizitätswirkung; klarer, eindeutiger, jeden Zweifel ausschließender Inhalt) gerecht wird, braucht daher gar nicht näher eingegangen zu werden. Entspricht die abgeschlossene Vereinbarung den Voraussetzungen für deren steuerliche Anerkennung schon auf Grund des vorliegenden Missverhältnisses zwischen Hauptmietzins sowie Untermietzinse nicht, ist die Frage, ob auch das vereinbarte Mietentgelt von monatlich 10.020,00 S für die drei gegenständlichen Wohnungen einem Fremdvergleich nicht entspricht, für die Verweigerung der steuerlichen Anerkennung des (Haupt-)Bestandvertrages nicht mehr von tragender Bedeutung.

Ob die Untermietzinse dem Berufungswerber tatsächlich zugeflossen sind, ist für die vom

Finanzamt angestellte Prüfung, ob der im Hauptmietverhältnis vereinbarte Mietzins fremdüblich ist, nicht maßgebend. Die Zurechnung von Einnahmen ist nicht davon abhängig, auf welches Konto der beiden Ehegatten die Zahlung überwiesen wird (vgl. VwGH 24.1.1990, 88/13/0243).

2) Festsetzung von Anspruchszinsen für die Jahre 2001 bis 2003:

Gemäß § 205 Abs. 1 BAO idF des BGBl. I Nr. 84/2002 sind Differenzbeträge an Einkommen- und Körperschaftsteuer, die sich aus den Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen, nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruches folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (Anspruchszinsen).

Gemäß Abs. 2 leg. cit. betragen die Anspruchszinsen pro Jahr 2% über dem Basiszinssatz und sind für einen Zeitraum von höchstens 42 Monate festzusetzen. Anspruchszinsen, die den Betrag von 50,00 € nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

Anspruchszinsenbescheide sind an die Höhe der im Bescheidspruch des Einkommen- oder Körperschaftsteuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung oder Gutschrift gebunden (Ritz, SWK 2001, Seiten 27ff). Erweist sich der Stammabgabenbescheid nachträglich als rechtswidrig und wird er entsprechend abgeändert (oder aufgehoben), so wird diesem Umstand mit einem an den Abänderungsbescheid (Aufhebungsbescheid) gebundenen Zinsenbescheid Rechnung getragen. Es ergeht ein weiterer Zinsenbescheid (es erfolgt daher keine Abänderung des ursprünglichen Zinsenbescheides).

Zinsenbescheide sind nicht mit der Begründung anfechtbar, der zu Grunde liegende Stammabgabenbescheid sei rechtswidrig.

Die Festsetzung der gegenständlichen Anspruchszinsen gemäß § 205 BAO erfolgte nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates zu Recht, da die Einkommensteuerbescheide 2001 bis 2003 (mit Ausfertigungsdatum 25. Juli 2005) eine zinsenrelevante Nachforderung zur Folge hatten. Die den angefochtenen Anspruchszinsenbescheiden zu Grunde gelegten Nachforderungsbeträge in der Höhe von 5.369,87 € (2001), von 8.087,47 € (2002) bzw. von 6.348,27 € (2003) wurden jeweils im Spruch der obgenannten Einkommensteuerbescheide festgesetzt. An diese Beträge ist das Finanzamt bei der Berechnung der Anspruchszinsen gebunden, weshalb Einwendungen gegen die Höhe der Nachforderungsbeträge nicht mit Berufung gegen die Anspruchszinsenbescheide, sondern nur mit einem Rechtsmittel gegen die jeweils zu Grunde liegenden Einkommensteuerbescheide Berücksichtigung finden können.

Diesen Rechtsmitteln war jedoch unter Verweis auf die obigen Ausführungen kein Erfolg beschieden, weshalb die Nachforderungsbeträge keiner Änderung unterliegen.

Gesamthaft war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 20. März 2006