



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des MM, Gde A, M-Weg 3, vom 16. August 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch vom 29. Juli 2005 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2002 bis 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (in der Folge kurz: Bw.) war in den Berufungsjahren am L F, Gd F, C-Gasse 47, beschäftigt.

Anlässlich einer Lohnabgabenprüfung beim Land V wurde von der Prüferin festgestellt, dass der Bw. irgendwann im Zeitraum 2000 bis 2004 ein Pendlerpauschale zu Unrecht oder in unrichtiger Höhe berücksichtigen habe lassen, weswegen bei dem Bw. für diese Jahre eine Nachversteuerung vorgenommen werde (vgl. Schreiben der Lohnsteuerprüferin vom 22. Februar 2005). In der Erklärung zur Berücksichtigung des Pendlerpauschales durch den Arbeitgeber (L 34) vom 14. November 1998 gab der Bw. einerseits an, dass die kürzeste Straßenverbindung (Autokilometerangabe) zwischen seiner der Arbeitsstätte nächstgelegenen Wohnung und der Arbeitsstätte 33 km betrage, und andererseits, dass zu Arbeitsbeginn oder Arbeitsende an mehr als der Hälfte der Arbeitstage kein öffentliches Verkehrsmittel verkehre. Bezugnehmend auf das obgenannte Schreiben der Lohnsteuerprüferin gab der Bw. mit Schriftsatz vom 24. Februar 2004 an, dass er seit 14. September 1998 auf der Intensivstation des Les F unter wechselnden Dienstzeiten arbeite; weiters führte er bezogen auf seine

angegebenen Dienstzeiten aus, inwieweit ihm die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels möglich war.

Das Finanzamt nahm die Verfahren betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2002 und 2003 wieder auf und erließ neue Einkommensteuerbescheide für diese Jahre (beide datiert mit 29. Juli 2005); hinsichtlich des Jahres 2004 hob das Finanzamt den Bescheid (Berufungsvorentscheidung) vom 21. Juni 2005 gemäß § 299 Abs. 1 BAO auf und erließ einen neuen Einkommensteuerbescheid (Berufungsvorentscheidung) für dieses Jahr (datiert mit 29. Juli 2005); mit den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden berücksichtigte das Finanzamt ein Pendlerpauschale in Höhe von 384,00 € statt bisher 840,00 € (2002 und 2003) bzw. 450,00 € statt bisher 972,00 € (2004).

In der gegen diese neuen Sachbescheide vom 29. Juli 2005 mit Schriftsatz vom 16. August 2005 erhobenen Berufung brachte der Bw. erneut vor, dass seiner Auffassung nach die Voraussetzungen für die Gewährung des erhöhten Pendlerpauschales sehr wohl gegeben seien. Gleichzeitig ersuchte er um Einräumung einer Nachfrist zur Erstellung einer detaillierten Berufungsbegründung.

Das Finanzamt wies diese Berufung ohne Einräumung einer Nachfrist mit den Berufungsvorentscheidungen vom 2. September 2005 als unbegründet ab. Begründend führte es in der zusätzlichen Bescheidbegründung im Wesentlichen aus, dass es dem Bw. bei einer Wegstrecke unter 40 km und einer optimalen Kombination zwischen Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel ohne weiteres möglich sei, innerhalb von zwei Stunden die Arbeitsstätte (zu Dienstbeginn) bzw. umgekehrt die Wohnung (nach Dienstende) zu erreichen. Von der Bejahung des Tatbestandes "Unzumutbarkeit", den der Gesetzgeber für die Zuerkennung des "erhöhten" Pendlerpauschbetrages voraussetze, könne keine Rede sein.

Mit Schreiben vom 12. September 2005 stellte der Bw. unter Verweis auf den Berufungsschriftsatz einen Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz, womit die Berufung wiederum als unerledigt galt. Im Vorlageantrag führte er im Wesentlichen aus, dass die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel hinsichtlich der Strecke Br-F (L) nicht möglich und damit unzumutbar sei; eine detaillierte Berufungsbegründung werde er sobald als möglich nachreichen.

Nachdem der Referent den Bw. im Rahmen eines Telefonates am 17. Oktober 2005 aufgefordert hat, die angekündigte detaillierte Berufungsbegründung nachzureichen (vgl. diesbezüglichen Aktenvermerk vom 17. Oktober 2005), ergänzte der Bw. mit Schriftsatz vom 16. November 2005 (samt Beilagen) sein Berufsbegehren im Wesentlichen wie folgt: Bei Verwendung von öffentlichen Verkehrsmitteln ergebe sich beim Samstags- und Sonntagsdienst mit Arbeitsbeginn um 9.00 Uhr wie auch beim werktäglichen Spätdienst mit

Arbeitsbeginn um 11.00 Uhr, 19.00 Uhr oder 20.00 Uhr insgesamt eine Zeitüberschreitung (über zwei Stunden) und sei dies in die Betrachtung bzw. beim Kriterium "überwiegend" mit einzubeziehen. Auch die Benützung seines eigenen Pkws zur Buseinstiegstelle beim Gasthof T in Br (statt eines Fußweges von zehn Minuten) habe auf diesen Umstand der Zeitüberschreitung keinen Einfluss. Bedingt durch die Wegzeiten (Fußweg von zu Hause zur Bushaltestelle), die Fahrzeit mit dem Bus von Br nach B und der Wartezeit auf den notwendigen Zuganschluss komme die Zeitüberschreitung letztlich zustande. Der Versuch diese Zeitüberschreitung dadurch zu umgehen, dass irgendeine (nicht jedoch die nächstgelegene) Haltestelle unterstellt werde, gehe zu weit und könne nicht dem Willen des Gesetzgebers sowie dem Wortlaut des Gesetzes entsprechen.

Unter Hinweis auf zwei Beispiele (Bäcker, der 3 km vom Arbeitsort wohne und dem zu Arbeitsbeginn auf seinem Arbeitsweg kein Massenbeförderungsmittel zur Verfügung stehe; Schichtarbeiter, der 17 km vom Arbeitsort wohne und auf dessen Arbeitsweg zu Arbeitsbeginn lediglich auf einer Teilstrecke von 10 km ein Massenbeförderungsmittel verkehre) führte der Bw. noch aus, dass es vom Gesetzgeber sicher nicht gewollt und auch nicht sachlich zu rechtfertigen sei, dass der Schichtarbeiter trotz höherer Kosten schlechter gestellt sei, weil zufällig auf einer Teilstrecke von mehr als der Hälfte der Gesamtstrecke ein Massenbeförderungsmittel fahre.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten allgemein die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Während die eine Art von Aufwendungen und Ausgaben nach dieser allgemeinen Begriffsbestimmung Werbungskosten sein können, sind bestimmte Aufwendungen oder Ausgaben gemäß Z 1 bis 10 des § 16 Abs. 1 EStG 1988 ex lege Werbungskosten.

Nach § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 zählen zu den Werbungskosten auch die Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Die Kosten der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Arbeitsweg) sind grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 EStG 1988) abgegolten, der allen aktiven Arbeitnehmern unabhängig von den tatsächlichen Kosten zusteht. Werbungskosten in Form des Pendlerpauschales gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 stehen zusätzlich nur dann zu, wenn

- entweder der Arbeitsweg eine Entfernung von mindestens 20 km umfasst (sog. kleines Pendlerpauschale) oder
- die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich des halben Arbeitsweges nicht möglich oder nicht zumutbar ist und der Arbeitsweg mindestens 2 km beträgt (sog. großes Pendlerpauschale).

In zeitlicher Hinsicht müssen die entsprechenden Verhältnisse im Lohnzahlungszeitraum **überwiegend** gegeben sein.

Bei Wechselschicht ist für die Zumutbarkeit der Benutzung eines öffentlichen Verkehrsmittels nicht der einzelne Lohnzahlungszeitraum maßgeblich, sondern der gesamte Zeitraum, in dem Wechselschichtdienst geleistet wird (vgl. Sailer/Bernold/Mertens/Kranzl, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 2001, Frage 16/12 zu § 16).

Beträgt die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum bzw. im gesamten Zeitraum, in dem Wechselschichtdienst geleistet wird, überwiegend zurücklegt, mehr als 20 km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, dann sind zusätzlich die in §§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. b iVm 124b Z 96 EStG 1988 genannten Pauschbeträge, zB bei einer Fahrtstrecke von **20 bis 40 km** jährlich **384,00 €** (2002 und 2003) bzw. **450,00 €** (2004) zu berücksichtigen.

Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum bzw. im gesamten Zeitraum, in dem Wechselschichtdienst geleistet wird, überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar, dann werden gemäß §§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. c iVm 124b Z 96 EStG 1988 an Stelle der Pauschbeträge nach lit. b leg. cit. in den Kalenderjahren 2002 bis 2004 folgende (jährliche) Pauschbeträge berücksichtigt:

EINFACHE WEGSTRECKE:	PAUSCHBETRÄGE (2002, 2003):	PAUSCHBETRÄGE (2004):
2 bis 20 km	210,00 €	243,00 €
<b>20 bis 40 km</b>	<b>840,00 €</b>	<b>972,00 €</b>
40 bis 60 km	1.470,00 €	1.692,00 €
über 60 km	2.100,00 €	2.421,00 €

Mit dem Verkehrsabsetzbetrag und den Pauschbeträgen nach lit. b oder c leg. cit. sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten. Die Pauschbeträge sind auch für Feiertage sowie für Lohnzahlungszeiträume zu berücksichtigen, in denen sich der Arbeitnehmer im Krankenstand oder auf Urlaub (Karenzurlaub) befindet.

**Unzumutbarkeit** der Benützung von Massenverkehrsmitteln ist entsprechend der Verwaltungsübung (vgl. auch Sailer/Bernold/Mertens/Kranzl, a.a.O., Frage 16/19 zu § 16; Doralt<sup>4</sup>, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Tz 106 zu § 16 EStG 1988; Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Tz 51 ff zu § 16 EStG 1988) nur dann gegeben,

- wenn zumindest auf dem halben Arbeitsweg ein Massenverkehrsmittel überhaupt nicht oder nicht zur erforderlichen Zeit (zB bei Nachtarbeit) verkehrt (Unzumutbarkeit wegen tatsächlicher Unmöglichkeit).
- im Falle einer dauernden starken Gehbehinderung (Unzumutbarkeit wegen Gehbehinderung) sowie
- wenn folgende Wegzeiten überschritten werden (Unzumutbarkeit wegen langer Anfahrtszeit):

EINFACHE WEGSTRECKE:	ZUMUTBARE WEGZEIT:
unter 20 km	1,5 Stunden
<b>ab 20 km</b>	<b>2 Stunden</b>
ab 40 km	2,5 Stunden

Ist die Wegzeit bei der Hinfahrt oder Rückfahrt unterschiedlich lang, dann gilt die längere Wegzeit.

Die **Wegstrecke** bemisst sich im Falle der Zumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels nach den Tarifkilometern zuzüglich Anfahrts- oder Gehwege zu den jeweiligen Ein- und Ausstiegstellen. Im Falle der Unzumutbarkeit ist die kürzeste Straßenverbindung heranzuziehen.

Die **Wegzeit** umfasst die Zeit vom Verlassen der Wohnung bis zum Arbeitsbeginn oder vom Verlassen der Arbeitsstätte bis zur Ankunft in der Wohnung, also Gehzeit oder Anfahrtszeit zur Haltestelle des öffentlichen Verkehrsmittels, Fahrzeit mit dem öffentlichen Verkehrsmittel, Wartezeiten (bei Anschlüssen) usw. Stehen verschiedene öffentliche Verkehrsmittel zur Verfügung, ist bei Ermittlung der Wegzeit immer von der Benützung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels (zB Schnellzug statt Regionalzug, Eilzug statt Autobus) auszugehen. Darüber hinaus ist eine **optimale Kombination zwischen Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel** (zB "Park and Ride") zu unterstellen. Liegen Wohnort und Arbeitsstätte innerhalb eines Verkehrsverbundes, wird Unzumutbarkeit infolge langer Reisedauer im Allgemeinen nicht gegeben sein.

Uneinigkeit besteht im konkreten Fall darüber, ob das sog. kleine Pendlerpauschale nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b oder das sog. große Pendlerpauschale nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 für eine einfache Fahrtstrecke von 20 bis 40 km zu berücksichtigen ist.

Im gegenständlichen Fall ist als optimale Kombination zwischen Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel die Zurücklegung der Wegstrecke zwischen der Wohnung des Bw. und dem Bahnhof B mit dem Pkw (9 km nach Routenplaner "ViaMichelin"), teilweise alternativ

- von Montag bis Freitag - auch die Nutzung des Landbusses (Linie 90), und der restlichen Fahrtstrecke von Bahnhof B nach Bahnhof F (21 Tarif km) mit dem Zug zu unterstellen. Von der Bushaltestelle Bahnhof F (Bahnhofsvorplatz) bis zur Haltestelle L (2,5 km nach Routenplaner "ViaMichelin") fährt noch der Stadtbus F (Ringlinie 1 bzw. 2) sowie der Landbus (Linie 60/60E).

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz ist davon überzeugt, dass im konkreten Fall Unzumutbarkeit der Benützung von Massenverkehrsmitteln wegen tatsächlicher Unmöglichkeit nicht vorliegt.

In den Berufungsjahren verkehrten öffentliche Verkehrsmittel auf der Strecke Wohnung-Arbeitsstätte-Wohnung bezogen auf die vom Bw. angegebenen Dienstzeiten (Dienstbeginn: 6.30 Uhr, 7.00 Uhr, 9.00 Uhr, 11.00 Uhr, 14.30 Uhr, 18.30 Uhr, 21.30 Uhr; Dienstende: 7.00 Uhr, 15.00 Uhr, 15.30 Uhr, 19.00 Uhr, 20.00 Uhr, 22.00 Uhr) und unter Bedachtnahme auf eine optimale Kombination zwischen Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel wie folgt (Änderungen der Abfahrts- und Ankunftszeiten im Laufe der Berufungsjahre werden in Klammer angegeben):

*Dienstbeginn um 6.30 Uhr:*

Pkw bis Bahnhof B, Regionalzug Bahnhof B ab 5.39(5.37) Uhr/Bahnhof F an 5.59(5.58) Uhr mit Anschluss Landbus 60/60E F Bahnhof ab 6.03(6.04) Uhr/L an 6.11(6.12) Uhr;

*Dienstbeginn 7.00 Uhr:*

Pkw bis Bahnhof B, Regionalzug Bahnhof B ab 6.09(6.07) Uhr/Bahnhof F an 6.29(6.28) Uhr mit Anschluss Landbus 60/60E F Bahnhof ab 6.33(6.34) Uhr/L an 6.41(6.42) Uhr;

*Dienstbeginn um 9.00 Uhr:*

Pkw bis Bahnhof B oder (Mo-Fr) Landbus (Linie 90) Br Gasthaus T ab 7.32 Uhr/B Bahnhof an 7.52 Uhr mit Anschluss Regionalzug Bahnhof B ab 8.09(8.07) Uhr/Bahnhof F an 8.29(8.28) Uhr mit Anschluss Landbus 60/60E F Bahnhof ab 8.33(8.34) Uhr/L an 8.41(8.42) Uhr;

*Dienstbeginn um 11.00 Uhr:*

Pkw bis Bahnhof B oder (Mo-Fr) Landbus (Linie 90) Br Gasthaus T ab 10.00(10.02) Uhr/B Bahnhof an 10.20(10.22) Uhr mit Anschluss Schnellzug Bahnhof B ab 10.33 Uhr/Bahnhof F an 10.45 Uhr mit Anschluss Stadtbus F (Ringlinie 1) F Bahnhof ab 10.48 Uhr/L an 10.55 Uhr;

*Dienstbeginn um 14.30 Uhr:*

Pkw bis Bahnhof B, Regionalzug Bahnhof B ab 13.39(13.37) Uhr/Bahnhof F an 13.59(13.58) Uhr mit Anschluss Landbus 60/60E F Bahnhof ab 14.03(14.04) Uhr/L an 14.11(14.12) Uhr;

*Dienstbeginn um 18.30 Uhr:*

Pkw bis Bahnhof B oder (Mo-Fr) Landbus (Linie 90) Br Gasthaus T ab 17.32 Uhr/B Bahnhof an 17.52 Uhr mit Anschluss Regionalzug Bahnhof B ab 18.09(18.07) Uhr/Bahnhof F an 18.29(18.28) Uhr mit Anschluss Landbus 60/60E F Bahnhof ab 18.33(18.34) Uhr/L an 18.41(18.42) Uhr;

*Dienstbeginn um 21.30 Uhr:*

Pkw bis Bahnhof B, Regionalzug Bahnhof B ab 20.40(20.39, 20.37) Uhr/Bahnhof F an 21.00(20.59, 20.58) Uhr mit Anschluss Stadtbus F (Ringlinie 1) F Bahnhof ab 21.18 Uhr/L an 21.25 Uhr;

*Dienstende um 7.00 Uhr:*

Landbus 60/60E L ab 7.17 Uhr/F Bahnhof an 7.26 Uhr mit Anschluss Regionalzug Bahnhof F ab 7.34(7.32) Uhr/Bahnhof B an 7.55(7.54) Uhr, Pkw bis Wohnung oder (Mo-Sa) Landbus (Linie 90) B Bahnhof ab 8.35 Uhr/Br Gasthaus T an 8.48 Uhr;

*Dienstende um 15.00 Uhr:*

Landbus 60/60E L ab 15.17 Uhr/F Bahnhof an 15.26 Uhr mit Anschluss Regionalzug Bahnhof F ab 15.31(15.32) Uhr/Bahnhof B an 15.52(15.53, 15.54) Uhr, Pkw bis Wohnung oder (Mo-Fr) Landbus (Linie 90) B Bahnhof ab 16.35 Uhr/Br Gasthaus T an 16.48 Uhr;

*Dienstende um 15.30 Uhr:*

Landbus 60/60E L ab 15.47 Uhr/F Bahnhof an 15.56 Uhr mit Anschluss Regionalzug Bahnhof F ab 16.01(16.02) Uhr/Bahnhof B an 16.22(16.24) Uhr, Pkw bis Wohnung oder (Mo-Fr) Landbus (Linie 90) B Bahnhof ab 16.35 Uhr/Br Gasthaus T an 16.48 Uhr;

*Dienstende um 19.00 Uhr:*

Landbus 60/60E L ab 19.17 Uhr/F Bahnhof an 19.26 Uhr mit Anschluss Eilzug Bahnhof F ab 19.36(19.35) Uhr/Bahnhof B an 19.54(19.53) Uhr, Pkw bis Wohnung.

*Dienstende um 20.00 Uhr:*

Stadtbus F (Ringlinie 2) L ab 20.30 Uhr/F Bahnhof an 20.37 Uhr mit Anschluss Schnellzug Bahnhof F ab 20.43(20.44, 20.41) Uhr/Bahnhof B an 20.55(20.56, 20.53) Uhr, Pkw bis Wohnung;

*Dienstende um 22.00 Uhr:*

Stadtbus F (Ringlinie 2) L ab 22.30 Uhr/F Bahnhof an 22.37 Uhr mit Anschluss Regionalzug Bahnhof F ab 23.01(23.04) Uhr/Bahnhof B an 23.22(23.25) Uhr, Pkw bis Wohnung.

Auf Grund dieser Überlegungen war im konkreten Fall davon auszugehen, dass dem Bw. in den Berufungsjahren **überwiegend** die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel auf **mehr als dem halben Arbeitsweg** tatsächlich möglich war.

Zur Frage der Unzumutbarkeit der Benützung von Massenverkehrsmitteln wegen langer Anfahrtszeit ist Folgendes zu sagen:

Geht man davon aus, dass für den Bw. die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung-Arbeitsstätte - wie oben dargelegt - 32,5 km beträgt, dann stünden ihm entsprechend der obigen Zeitstaffel für die Hin- oder Rückfahrt zwei Stunden zur Verfügung.

Unter Berücksichtigung einer ca. zehn Minuten dauernden Fahrt mit dem Pkw - wie oben bereits erwähnt, ist nach der Verwaltungspraxis eine **optimale** Kombination zwischen Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel zu unterstellen - für die ca. 9 km lange Strecke von der Wohnung der Bw. in A bis zum Bahnhof B, einer ca. 20 Minuten dauernden Zugfahrt zwischen Bahnhof B mit dem Regionalzug zum Bahnhof F, einer ca. zehn Minuten dauernden Busfahrt mit dem Landbus der Linie 60/60E bzw. mit dem Stadtbus F (Ringlinie 1) vom Bahnhof F bis zur Haltestelle L, der Dauer eines Fußweges von der Bushaltestelle zur Arbeitsstätte (ca. fünf Minuten), sowie etwaiger (kurzer) Wartezeiten kann nicht davon gesprochen werden, dass die Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel unzumutbar wäre. Die Fahrt zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und in gleicher Weise auch jene zwischen Arbeitsstätte und Wohnung bleibt im konkreten Fall jedenfalls unter zwei Stunden.



Angesichts dieser durchaus günstigen Verbindung mit den öffentlichen Verkehrsmitteln auf der gegenständlichen Strecke sowie dem Umstand, dass dem Bw. an der überwiegenden Zahl seiner Arbeitstage in den Berufungsjahren auch zur erforderlichen Zeit öffentliche Verkehrsmittel zur Verfügung standen und sich Wohnung und Arbeitsstätte auch innerhalb eines Verkehrsverbundes befanden, kann im Berufungsfall von der Erfüllung des Tatbestandes "Unzumutbarkeit", den der Gesetzgeber für die Zuerkennung des "großen" Pendlerpauschales voraussetzt, keine Rede sein.

Laut Aktenlage spricht im Übrigen auch nichts dafür, dass der Bw. dauernd stark gehbehindert ist und es hat dieser Derartiges auch nicht behauptet.

Da sich die Wegstrecke im Falle der Zumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels nach den Tarifkilometern zuzüglich Anfahrts- oder Gehwege zu den jeweiligen Ein- und Ausstiegsstellen bemisst, war im konkreten Fall (einfache Wegstrecke ca. 32,5 km) das sog. kleine Pendlerpauschale für eine einfache Fahrtstrecke von 20 km bis 40 km in Höhe von jährlich **384,00 €** (2002 und 2003) bzw. **450,00 €** (2004) in Abzug zu bringen.

Die Berufung war daher - gerade auch im Sinne einer gleichmäßigen Besteuerung - als unbegründet abzuweisen.

Feldkirch, am 22. November 2005