



GZ. RV/0524-W/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. Kuich Rudolf, gegen die Bescheide des Finanzamtes Baden betreffend Einkommensteuer 1999-2000 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den Berufungsvorentscheidungen des Finanzamtes Baden vom 15. Oktober 2002 zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist gewerberechtlicher Geschäftsführer bei im Berufungszeitraum mehreren Unternehmen. Seitens dieser Unternehmen wurden für das Jahr 1999 drei und für das Jahr 2000 fünf Lohnzettel ausgestellt.

Der Bw. erklärte die Einkünfte als gewerberechtlicher Geschäftsführer als solche aus nicht-selbständiger Arbeit; aufgrund des Vorliegens mehrerer Arbeitgeber gab der Bw. für die Jahre 1999 und 2000 eine "Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung" (L1) ab. In diesen Erklärungen wurden weder Werbungskosten noch Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen geltend gemacht.

Mit Bescheiden vom 20. Juni 2002 wurde der Bw. zur Einkommensteuer für die Jahre 1999 und 2000 veranlagt. Für das Jahr 1999 ergab sich eine Nachforderung von € 1.959,33, für das Jahr 2000 eine solche von € 2.419,86.

Mit Schreiben vom 15. Juli 2002, beim Finanzamt Baden am 19. Juli 2002 eingelangt, ersuchte der steuerliche Vertreter des Bw. u.a. um Erstreckung der Berufungsfrist bis 20. August 2002. Unter einem wurde eine Vollmacht des steuerlichen Vertreters vorgelegt, welche auch eine Zustellvollmacht umfasst.

Mit Bescheid vom 26. Juli 2002 verlängerte das Finanzamt Baden die Berufungsfrist antragsgemäß bis 20. August 2002.

Mit Schreiben vom 8. August 2002, beim Finanzamt Baden am 13. August 2002 eingelangt, erhob der Bw. durch seinen steuerlichen Vertreter innerhalb der verlängerten Berufungsfrist u.a. gegen die Einkommensteuerbescheide 1999 und 2000 Berufung mit dem Antrag, die Arbeitnehmerveranlagung unter Berücksichtigung von näher ausgeführten Werbungskosten und Sonderausgaben unter Zugrundelegung eines Einkommens von S 87.099,00 für 1999 und S 120.760,00 für 2000 durchzuführen. Im Einzelnen wurde ausgeführt:

Der in Heiligenkreuz wohnhafte Bw. sei für verschiedene Gastronomiebetriebe in Wien und Niederösterreich im Rahmen seiner Gewerbeberechtigung als gewerberechtlicher Geschäftsführer tätig. "Aufgrund der Bestimmungen der Gewerbeordnung wird er für maximal zwei Betriebe im Angestelltenverhältnis im Ausmaß von je 20 Wochenstunden tätig. Dabei wird die Bürotätigkeit (Planung, Kalkulation und Kontrolle) am Wohnsitz in Heiligenkreuz, die Aufsichtstätigkeit (Besprechung mit handelsrechtlicher Geschäftsführung) an den jeweiligen Einsatzorten (Lokalen) durchgeführt."

Der Bw. beantrage Reisekosten (Kilometer- und Taggelder für im Auftrag des jeweiligen Dienstgebers durchgeführte Reisen, um seine beruflich auferlegte Aufsichtspflicht zu erfüllen.

Ferner werden weitere Werbungskosten und Sonderausgaben im folgenden Ausmaß geltend gemacht:

	2000	1999
Kilometer	17.674,00	18.333,00
Kilometergelder	86.602,60	89.831,70
Taggelder	1.800,00	1.800,00
Telefon (30%)	1.720,00	2.355,00
Summe Werbungskosten	90.122,60	93.986,70
Lebensversicherungen, Sonderausgaben	40.000,00	40.000,00

Im Detail wurde ausgeführt:

"Wohnort: [Der Bw.] war überwiegend jeweils für zwei bis vier Gastronomiebetriebe aus gewerblicher Geschäftsführung im Angestelltenverhältnis tätig; die Firmen befinden sich in Wien und Niederösterreich. Die tatsächlich überwiegend genutzte Wohnung ist in Heiligenkreuz.

Arbeitsstätte: Der Steuerpflichtige unternimmt nur in den seltensten Fällen Fahrten zum Betriebsort seines Dienstgebers: Die Aufsicht wird in den jeweiligen Lokalen wahrgenommen, Planung, Kalkulation und Kontrolle am tatsächlichen Wohnort in Heiligenkreuz. Der Dienstort des Steuerpflichtigen ist ja ebenfalls in Heiligenkreuz gelegen: Denn der Dienstort ist jener Ort, an dem einem Dienstnehmer nach dem Willen seines Dienstgebers seinen Obliegenheiten nachkommt; wo der regelmäßige Mittelpunkt des tatsächlichen dienstlichen Tätigwerdens des Arbeitnehmers liegt.

Fahrten Wohnung-Arbeitsstätte: Diese sind steuerlich durch den Verkehrsabsetzbetrag bzw. – darüber hinaus – durch das Pendlerpauschale berücksichtigt. Im Falle des Steuerpflichtigen ist eine Übereinstimmung des tatsächlich überwiegend genutzten Wohnortes mit dem tatsächlich

genutzten Dienstort gegeben: Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte treten da nicht auf.

Reisekosten: Der Steuerpflichtige begeht in der Arbeitnehmerveranlagung 1999 und 2000 einen Abzug von Werbungskosten für seine beruflich veranlassten Reisen und legt Ihnen ein entsprechendes Fahrtenbuch vor. Darin sind die Reisen des Steuerpflichtigen von seinem überwiegenden Wohn- und Dienstort in Heiligenkreuz aus zu den Lokalen seinem Dienstgeber aufgeführt. Fahrtkosten zwischen zwei Dienstverhältnissen bzw. zwei Tätigkeitsmittelpunkten wären im übrigen als Werbungskosten zu berücksichtigen."

Beigeschlossen war u.a. eine handschriftliche Aufstellung über im Zeitraum 1.1.1999 bis 30.12.2002 unternommene berufliche Fahrten unter Angabe des Datums, der Fahrtstrecke, Kilometerstand und gefahrenen Kilometern.

Mit Fax wurden außerdem Versicherungsbestätigungen dem Finanzamt übermittelt.

Die Aufzeichnung über beruflich zurückgelegte Fahrten weist – mit nachstehenden Ausnahmen – eine tägliche Fahrt von Heiligenkreuz nach Wien und zurück auf, fallweise zusätzlich innerhalb Wiens vom 5. in den 12. Bezirk bzw. umgekehrt: 21. Juni bis 30. Juni 1999, 8. – 9. Juli 1999, 4. bis 9. August 1999, 19. bis 20. August 1999, 28. Bis 29. August 1999, 7. bis 9. September 1999, 14. September 1999, 19. September 1999, 22. bis 23. September 1999, 10. Oktober 1999, 17. bis 18. Oktober 1999, 26. bis 27. Oktober 1999, 10. bis 11. November 1999, 22. – 23. November 1999, 23. – 25. Dezember 1999, 31. Dezember 1999, 1. Jänner 2000, 16. Jänner 2000, 24. Jänner 2000, 6. – 7. Februar 2002, 21. – 22. Februar 2002, 6. – 7. März 2003, 15. März 2003, 21. – 22. März 2000, 27. – 28. März 2000, 9. – 10. April 2000, 16. April 2000, 24. – 25. April 2000, 7. – 8. Mai 2000, 16. – 17. Mai 2000, 7. – 8. Juni 2000, 20. – 21. Juni 2000, 6. Juli 2000, 13. Juli 2000, 21. – 27. Juli 2000, 6. August 2000, 12. – 13. August 2000, 19. – 25. August 2000, 6. September 2000, 12. – 13. September 2000, 20. – 22. September 2000, 8. Oktober 2000, 17.-18. Oktober 2000, 25. – 26. Oktober 2000, 4. November 2000, 9.-10. November 2000, 18. –19. November 2000, 26. November 2000, 5. Dezember 2000, 10. – 11. Dezember 2000, 19. Dezember 2000, 24. – 25. Dezember 2000.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 15. Oktober 2002 gab das Finanzamt Baden den Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1999 und 2000 teilweise Folge. Anerkannt wurden die Sonderausgaben jeweils zur Gänze (Topfsonderausgaben, S 10.000,00) sowie die geltend gemachten Werbungskosten jeweils teilweise. Im Einzelnen:

1999: Anerkannt wurde Kilometergeld in Höhe von S 2.823,00 (11 Fahrten von Wien nach Korneuburg zu 36 Kilometern sowie 45 Fahrten zu 4 Kilometern vom 5. Bezirk in Wien in den 12. Bezirk in Wien), Diäten: S 1.800,00 (5 x S 360,00) sowie 30% Telefon (S 2.355,00). Ferner wurde für Fahrten zwischen der Wohnung und Wien (15. oder 12. Bezirk) das große Pendlerpauschale (20 bis 40 km) in Höhe von S 11.520,00 gewährt.

2000: Kilometergeld S 4.636,00 (24 Fahrten Wien – Korneuburg zu 36 km plus 10 Fahrten innerhalb Wien's zu 40 Kilometern plus 6 Fahrten nach Brunn am Gebirge zu 7 Kilometern), Diäten S 1.800,00 und 30% Telefon S 1.720,00. Ebenso wie 1999 wurde das große Pendlerpauschale in Höhe von S 11.520,00 gewährt.

In der Begründung wurde ausgeführt:

"Die persönliche Tätigkeit des Geschäftsführers einer Gesellschaft besteht im wesentlichen in der Erteilung von Weisungen, wie die Gesellschaft im allgemeinen und im Einzelnen betrieben werden soll. Die "Ausübung" der Tätigkeit eines solchen Geschäftsführers aber ist mit dem Zugang der Weisung an die Gesellschaft vollendet. Da sich dieser Zugang am Ort des Sitzes der Gesellschaft vollzieht, ist davon auszugehen, dass die Tätigkeit des Geschäftsführers einer Gesellschaft, gleichgültig, ob der Geschäftsführer den Entschluss für die einzelne Weisung im Inland oder Ausland gefasst hat, am Ort des Sitzes der Gesellschaft ausgeübt wird.

Demzufolge wird für die Wegstrecke Wohnort-Dienstort (Wien 5. Bezirk bzw.

Wien 12. Bezirk = 28 km) das große Pendlerpauschale (20-40 km) gewährt. Für Fahrten zwischen den einzelnen Dienstorten (Wien 5. Bezirk bzw. Wien 12. Bezirk = 4 km und Korneuburg und retour = 36 km) wurde das amtliche Kilometergeld in Höhe von S 4,90 gewährt."

Hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr 2000 wurde auf die Begründung für das Jahr 1999 verwiesen.

"Für die Wegstrecke Wohnort-Dienstort (Wien 5. Bezirk bzw. Wien 12. Bezirk = 28 km) wird das große Pendlerpauschale (20-40 km) gewährt. Für Fahrten zwischen den einzelnen Dienstorten (Wien 5. Bezirk bzw. Wien 12. Bezirk = 4 km Korneuburg und retour = 36 km) und den Fahrten nach Brunn am Gebirge (lt. Fahrtenbuch zusätzliche Strecke von 7 km) wurde das amtliche Kilometergeld in Höhe von S 94,00 gewährt."

Mit Schreiben vom 24. Oktober 2002, beim Finanzamt Baden am 28. Oktober 2002 eingelangt, beantragt der Bw. durch seinen steuerlichen Vertreter "die Berufungsvorentscheidung vom 15. Oktober 2002 der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorzulegen."

Mit Bericht vom 10. März 2003 wurde die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1999 und 2000 vom Finanzamt Baden dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde II. Instanz vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Aufgrund der Akten des Finanzamtes Baden steht folgender Sachverhalt fest:

Der Bw. ist gewerberechtlicher Geschäftsführer bei Gastronomiebetrieben. Er übt diese Tätigkeit nicht selbstständig im Sinne von § 23 Z 1 EStG 1988 aus (vgl. *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke*, EStG 1988, § 22 Anm. 138; § 23, Anm. 84 "gewerberechtlicher Geschäftsführer"), sondern erzielt als Angestellter nichtselbstständige Einkünfte im Sinne des § 25 EStG 1988.

Er erledigt seine Arbeit teilweise (Planung, Kalkulation und Kontrolle) zu Hause an seinem Wohnsitz in Heiligenkreuz, teilweise in den jeweiligen Betrieben, die sich im Berufungszeitraum in Wien 5 und Wien 12 sowie in Korneuburg und Brunn am Gebirge befunden haben. Im Berufungszeitraum hat er sich nahezu täglich, zumeist auch an Samstagen, Sonntagen und Feiertagen, in zumindest einen Betrieb, dessen gewerberechtlicher Geschäftsführer er ist, begeben. Dort erledigte er jenen Teil seiner Aufgaben, die nicht von zu Hause aus wahrgenommen werden können (wie Besprechung mit den handelsrechtlichen Geschäftsführern).

Darüber hinausgehende Feststellungen hinsichtlich des Inhaltes der jeweiligen Arbeitsverträge lassen sich dem Finanzamtsakt nicht entnehmen.

Die Sache ist dennoch entscheidungsreif.

Gemäß § 16 Abs 1 Z 6 sind Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte Werbungskosten. Für die Berücksichtigung dieser Ausgaben gilt nach der genannten Bestimmung:

- a) Diese Ausgaben sind bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs 5 und § 57 Abs 3 EStG 1988) abgegolten.
- b) Beträgt die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt, mehr als 20 km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, dann werden zusätzlich als Pauschbeträge berücksichtigt:

Bei einer Fahrtstrecke von

20 km bis 40 km	S 5.280,00 jährlich
40 km bis 60 km	S 10.560,00 jährlich
über 60 km	S 15.840,00 jährlich

c) Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohn- und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar, dann werden anstelle der Pauschbeträge nach lit. b folgende Pauschbeträge berücksichtigt:

Bei einer einfachen Fahrtstrecke von:

2 km bis 20 km	S 2.880,00 jährlich
20 km bis 40 km	S 11.520,00 jährlich
40 km bis 60 km	S 20.160,00 jährlich
über 60 km	S 28.800,00 jährlich

Mit dem Verkehrsabsetzbetrag und den Pauschbeträgen nach b) und c) sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.

Werbungskosten sind ferner Reisekosten bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen (§ 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988).

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob es sich bei den nahezu täglich unternommenen Fahrten des Bw. von seiner Wohnung zu den einzelnen Betrieben und zurück um Fahrten zu einer (weiteren) Arbeitsstätte handelt oder um Dienstreisen. Davon hängt ab, ob dem Bw. für diese Fahrten pauschalierte Werbungskosten in Form des Verkehrsabsetzbetrages und des Pendlerpauschales zustehen, allenfalls für Fahrten zwischen zwei Arbeitsstätten die tatsächlichen Kosten in Form des Kilometergeldes, oder ob dem Bw. für diese Fahrten die gesamten tatsächlichen Kosten in Form des Kilometergeldes zustehen.

Hat der Arbeitnehmer seine Arbeitsstätte nur zu Hause (Heimarbeit), dann kann er für gelegentliche Fahrten in den Betrieb Kilometergeld geltend machen (*Doralt*, EStG⁴, § 16 Rz 119, unter Hinweis auf VwGH 17.3.1994, 91/14/0078, sowie auf RdW 1994, 326).

Hat der Arbeitnehmer zwei Arbeitsstätten und davon eine in der Wohnung, dann sind die Fahrten zur weiteren Arbeitsstätte mit dem Verkehrsabsetzbetrag (Pendlerpauschale) abgegolten (*Doralt*, a.a.O unter Hinweis auf VwGH 29.11.1994, 94/14/0121 und VwGH 16.7.1996, 96/14/0033). So hat der VwGH in seinem Erkenntnis vom 16.7.1996, 96/14/0033 ausgeführt:

"Über die Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte hinausgehende Aufwendungen eines Dienstnehmers für Fahrten zwischen verschiedenen Arbeitsstätten führen in ihrer tatsächlichen Höhe (idR bemessen mit dem Kilometergeld) zu Werbungskosten (vgl. das hg. Erkenntnis vom 22. Februar 1996, 94/15/0109). Sollte allerdings eine Arbeitsstätte örtlich mit der Wohnung des Dienstnehmers übereinstimmen, so ist die Fahrt zur weiteren Arbeitsstätte nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes als solche zwischen Wohnung und Arbeitsstätte anzusehen, sodass die Aufwendungen nur nach Maßgabe des § 16 Abs. 1 Z. 6 EStG 1988 Berücksichtigung finden (vgl. hg. Erkenntnisse vom 29. November 1994, 94/14/0121, und vom 30. November 1993, 90/14/0136). Diese Rechtsansicht findet ihre Rechtfertigung darin, dass keine zusätzlichen Aufwendungen anfallen, wenn Fahrten zur entfernten Arbeitsstätte nicht von der Wohnung, sondern von der häuslichen Arbeitsstätte aus angetreten werden."

Ansonsten sind Aufwendungen für die Fahrten zwischen den verschiedenen Arbeitsstätten in ihrer tatsächlichen Höhe bzw. in Höhe des Kilometergeldes abzugsfähig (*Doralt*, EStG⁴, § 16 Rz 121, unter Hinweis auf VwGH 16.7.1996, 96/14/0033).

Aufgrund der getroffenen Sachverhaltsfeststellungen unterhält der Bw. Arbeitsstätten sowohl in seiner Wohnung als auch an den einzelnen Betrieben. Arbeitsstätten sind – im vorliegenden Fall nicht der Sitz (Betriebsort) des jeweiligen Dienstgebers, sondern die einzelnen Lokale.

Es kann – auch ohne weitere Sachverhaltsfeststellungen – kein Zweifel daran bestehen, dass Arbeitsstätte des Bw. jedenfalls auch die einzelnen Lokale sind. Abgesehen davon, dass § 39 Abs. 2 Z 2 GewO 1994 verlangt, dass der gewerberechtliche Gesellschafter, wenn er nicht dem zur gesetzlichen Vertretung berufenen Organ der juristischen Person angehört, ein mindestens zur Hälfte der wöchentlichen Normalarbeitszeit *im Betrieb* Beschäftigter nach den Bestimmungen des Sozialversicherungsrechtes voll versicherungspflichtiger Arbeitnehmer sein muss, ist der gewerberechtliche Geschäftsführer nach § 39 Abs. 1 leg. cit. dem Gewerbeinhaber gegenüber für die fachlich einwandfreie Ausübung des Gewerbes und der Behörde gegenüber für die Einhaltung der gewerberechtlichen Vorschriften verantwortlich.

Der gewerberechtliche Geschäftsführer hat aus eigener Initiative die Einhaltung der gewerberechtlichen Vorschriften zu kontrollieren und allfällige Missstände abzustellen (vgl.

Grabler/Stolzlechner/Wendl, GewO, Ergänzungsband, Springer Wien New York 2001, § 39 Tz 20). Der Geschäftsführer muss sich auch tatsächlich im Betrieb betätigen (vgl.

Grabler/Stolzlechner/Wendl, a.a.O., § 39 Tz 33), allerdings nicht zwingend in jeder einzelnen Betriebsstätte (vgl. *Kinscher/Sedlak*, GewO⁶, MSA 1996, § 39 Anm. 31), wobei eine bloß gelegentliche Anwesenheit nicht genügt (vgl. *Kinscher/Sedlak*, GewO⁶, MSA 1996, § 39 Anm. 55). Diesen Aufgaben kann der Geschäftsführer von Gastronomiebetrieben nur vor Ort, nämlich in den einzelnen Gastronomielokalen, nachkommen.

Es mag sein, dass auch "Planung und Kalkulation" zu den Aufgaben des Bw. aufgrund des Arbeitsvertrages gehören, die "Kontrolle", die essentieller Teil der Arbeit des gewerberechtlichen Geschäftsführers ist, kann in dieser Branche zum Großteil nicht am Wohnort, sondern nur in den einzelnen Lokalen ausgeübt werden.

Es kann dahingestellt bleiben, ob tatsächlich die Wohnung Arbeitsstätte des Bw. ist. Arbeitsstätten sind jedenfalls aber die Lokale, für die der Bw. als gewerberechtlicher Geschäftsführer verantwortlich ist. Kernaufgabe eines gewerberechtlichen Geschäftsführers ist, "sich im Betrieb entsprechend zu betätigen" (§ 39 Abs 2 GewO 1994) und nicht zu Hause zu sitzen. Es ergibt sich auch aus den vorgelegten Aufzeichnungen, dass der Bw. nahezu täglich die Lokale, für die er gewerberechtlich Verantwortung trägt, aufgesucht hat.

Es handelt sich daher bei den vom Bw. von seiner Wohnung aus unternommenen Fahrten um Fahrten zu (weiteren) Arbeitsstätten, die in diesem Fall mit dem Verkehrsabsetzbetrag und dem Pendlerpauschale im Sinne der oben dargestellten Lehre und Rechtsprechung abgegolten sind.

Das Finanzamt Baden ist entsprechend den gesetzlichen Vorschriften vorgegangen und hat dem Bw. für die Fahrten zwischen Wohnung und (jeweils einem) Lokal das Pendlerpauschale gewährt, während hingegen für die Fahrten zwischen den einzelnen Lokalen die tatsächlichen Kosten im Wege des amtlichen Kilometergeldes zuerkannt wurden. Darüber hinaus wurden für jene Fahrten, die eine Reise im Sinne des Einkommensteuergesetzes darstellten, sowohl die tatsächlichen Kosten (Kilometergelder) als auch Taggelder gewährt.

Das Finanzamt Baden hat seine Berufungsentscheidungen auch detailliert begründet. Der Bw. hat sich in seinen Vorlageanträgen mit dieser Begründung in keiner Weise auseinander gesetzt.

Die vom Finanzamt Baden gesetzte Vorgangsweise steht mit dem Gesetz im Einklang. Es ist daher der Berufung des Bw. lediglich im Umfang der Berufungsvereentscheidungen des Finanzamtes Baden Folge zu geben.

Wien, 9. Jänner 2004