



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch Deloitte Tax Wirtschaftsprüfungs GmbH, 1013 Wien, Renngasse 1/Freyung, vom 26. Juni 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Bruck Leoben Mürrzuschlag vom 16. Mai 2007 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Energieabgabenvergütung für 2003 bis 2005 sowie Energieabgabenvergütung für 2003 bis 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Bw ist ein in der Rechtsform einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung geführtes städtisches Versorgungsunternehmen.

Mit (den hier nicht angefochtenen) Bescheiden vom 20. Oktober 2005 setzte das Finanzamt bei der Bw die Energieabgabenvergütung für die Jahre 2003 und 2004 erklärungsgemäß mit 6.742,64 Euro bzw. 6.750,59 Euro fest.

Mit (dem hier nicht angefochtenen) Bescheid vom 6. September 2006 setzte das Finanzamt bei der Bw die Energieabgabenvergütung für das Jahr 2005 erklärungsgemäß mit 28.649,43 Euro fest.

Im Zuge einer bei der Bw vorgenommenen Außenprüfung ua. betreffend Energieabgabenvergütung für 2003 bis 2005 übermittelte die Bw der Prüferin am 7. März

2007 neue Berechnungsunterlagen zur Energieabgabenvergütung für 2003 (Vergütungsbetrag: 24.354,51 Euro), 2004 (Vergütungsbetrag: 31.702,78 Euro) und 2005 (Vergütungsbetrag: 38.401,85 Euro).

Der **Niederschrift über die Schlussbesprechung** vom 26. März 2007 ist zur Energieabgabenvergütung zu entnehmen:

5. Energieabgabenvergütung

Bisher wurde für die Verwaltung die Energieabgabenvergütung gesondert ermittelt. Da die Verwaltung keinen eigenen Betrieb iSd EAVG darstellt, steht für diesen Bereich eine gesonderte ENAV nicht zu.

Die in der Verwaltung angefallenen Vorleistungen und entrichteten Energieabgaben sind nach einem Schlüssel auf die Bereiche Telesystem und Druckluft/Wasser umzulegen.

Mit **Schreiben** vom 11. April 2007 brachte der (damalige) steuerliche Vertreter der Bw zur Neuberechnung der Energieabgabenvergütung vor:

1. Rechtliche Ausführungen zur Energieabgabenvergütung:

Das Energieabgabenvergütungsgesetz (EnAbgVergG) sieht eine Vergütung der Energieabgaben vor, insoweit die jährlichen Energieabgaben 0,5 % des Nettoproduktionswertes übersteigen. Kein Vergütungsanspruch besteht insoweit der Energieträger zur Erzeugung von Wärme, Dampf und Warmwasser verwendet wird, ausgenommen unmittelbar zu betrieblichen Zwecken.

Im vorliegenden Fall kommt es nach der Erzeugung von Wärme, bei der Verteilung dieser Wärme zu Netzverlusten. Diese entstandenen Netzverluste stehen nicht im Zusammenhang mit der Produktion der Wärme, sondern mit der Verteilung. Daher ist für diesen Bereich eine Energieabgabenvergütung zu gewähren, da die eingesetzten verloren gegangenen Energieträger nicht für die Produktion von Wärme verwendet werden.

Gem. § 2 Abs. 1 EnAbgVergG besteht ein Anspruch auf Vergütung für alle Betriebe, soweit sie nicht die in § 1 Abs. 3 Energieabgabenvergütungsgesetz genannten Energieträger liefern oder Wärme liefern, die aus den in § 1 Abs. 3 Energieabgabenvergütungsgesetz genannten Energieträgern erzeugt wurde. Grundsätzlich fallen die [Bw] mit dem Bereich Wärme unter die Definition der ausgenommenen Betriebe. Nichts desto trotz stellen aber die Netzverluste keine Lieferung von Wärme dar. Aus diesem Grund ist für diesen Bereich eine Energieabgabenvergütung zu gewähren.

Mit den hier angefochtenen **Bescheiden** vom 16. Mai 2007 nahm das Finanzamt die Verfahren hinsichtlich Energieabgabenvergütung für 2003 bis 2005 wieder auf und setzte die Vergütungsbeträge für 2003 und 2004 mit jeweils Null fest (Abgabennachforderungen: 6.742,64 Euro und 6.750,59 Euro) fest. Den Vergütungsbetrag für 2005 setzte das Finanzamt mit dem Betrag von 21.499,65 Euro (Abgabennachforderung: 7.149,78 Euro) fest. Zur Begründung der Wiederaufnahme der Verfahren und der Festsetzungen wird auf die „Feststellungen der Betriebsprüfung im Bericht vom 23.04.2007“ verwiesen.

Der **Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung** vom 23. April 2007 verweist bezüglich der Wiederaufnahme der Verfahren auf die in Textziffer 6 getroffenen Feststellungen. Dem Bericht ist an dieser Stelle zu entnehmen:

Bisher wurde für die Verwaltung die Energieabgabenvergütung gesondert ermittelt. Da die Verwaltung keinen eigenen Betrieb iSd EAVG darstellt, steht für diesen Bereich eine gesonderte ENAV nicht zu.

Die in der Verwaltung angefallenen Vorleistungen und entrichteten Energieabgaben sind nach einem Schlüssel auf die Bereiche Telesystem und Druckluft/Wasser umzulegen.

Aus einer Berechnung nach diesen Eckpunkten ergeben sich die im folgenden dargestellten neuen Beträge.

Die Nachforderungen an ENAV sind zu passivieren.

Weiters wurde losgelöst von dieser außer Streit stehenden neuen Ermittlung der ENAV im Rahmen der Bp eine Neuberechnung für die Jahre 2003 bis 2005 vorgelegt, wobei es sich dabei um folgenden Sachverhalt handelt:

Im Unternehmen wird aus Erdgas Wärme erzeugt, wobei es bei dieser Wärmeerzeugung und der Verteilung der Wärme zu Produktions- und Netzverlusten kommt.

Die geprüfte Firma beantragt nun für diese "Netzverluste" (richtig: Produktions- und Leitungsverluste) Energieabgabenvergütungen zu gewähren, da die "eingesetzten verloren gegangenen Energieträger nicht für die Produktion von Wärme verwendet" werden würden.

Dazu ist auszuführen:

Gem. § 2 Abs 1 EnAbgVergG besteht ein Anspruch auf Vergütung für alle Betriebe, soweit sie nicht Wärme liefern, die aus den in § 1 Abs 3 genannten Energieträgern (ua Erdgas) erzeugt wurde.

Dieser Wortlaut lässt keinen Raum für die Gewährung einer Vergütung für im gesamten Wärmeerzeugungsprozess verloren gegangene Energie. Diese wird nach Ansicht der Bp jedenfalls für die Produktion von Wärme benötigt und verwendet und kann somit kein Tatbestand des EnAbgVergG sein.

Der gesamte Erdgasinput ist 100% kausal für die verrechneten Wärmeoutputmengen. Vlg. Dazu auch Tz 7 des BP-Berichts.

Mit Schreiben ihres steuerlichen Vertreters vom 26. Juni 2007 erhob die Bw dagegen die **Berufung** und beantragt, die angefochtenen Bescheide aufzuheben und entsprechend dem geschilderten Sachverhalt neu zu veranlagern". Zur Begründung wird vorgebracht:

a) Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens

In den im Betreff genannten Bescheiden über die Wiederaufnahme des Verfahrens zur Festsetzung des Vergütungsbetrages nach dem Energieabgabenvergütungsgesetz wird die Energieabgabenrückvergütung neu festgesetzt. Mit dem Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens kann ein Steuerbetrag bzw. Vergütungsbetrag nachdem Energieabgabenvergütungsgesetz nicht festgesetzt werden, sondern es bedarf einem Bescheid über die Festsetzung des Vergütungsbetrages nach dem Energieabgabenvergütungsgesetz.

Wir beantragen daher die Zustellung der Bescheide über die Festsetzung des Vergütungsbetrages nach dem Energieabgabenvergütungsgesetz.

b) Bescheide über die Festsetzung des Vergütungsbetrages nach dem Energieabgabenvergütungsgesetz für 2003 bis 2005 (alle noch nicht zugestellt)

Das Energieabgabenvergütungsgesetz (EnAbgVergG) sieht eine Vergütung der Energieabgabenvor, insoweit die jährlichen Energieabgaben 0,5 % des Nettoproduktionswertes übersteigen. Kein Vergütungsanspruch besteht insoweit der Energieträger zur Erzeugung von Wärme, Dampf und Warmwasser verwendet wird, ausgenommen unmittelbar zu betrieblichen Zwecken.

Im vorliegenden Fall kommt es nach der Erzeugung von Wärme, bei der Verteilung dieser Wärme zu Netzverlusten. Diese entstandenen Netzverluste stehen nicht im Zusammenhang mit der Produktion der Wärme, sondern mit der Verteilung. Daher ist für diesen Bereich eine Energieabgabenvergütung zu gewähren, da die eingesetzten verloren gegangenen Energieträger nicht für die Produktion von Wärme verwendet werden.

Gem. § 2 Abs. 1 EnAbgVergG besteht ein Anspruch auf Vergütung für alle Betriebe, soweit sie nicht die in § 1 Abs. 3 Energieabgabenvergütungsgesetz genannten Energieträger liefern oder Wärme liefern, die aus den in § 1 Abs. 3 Energieabgabenvergütungsgesetz genannten Energieträgern erzeugt wurde. Grundsätzlich fallen die [Bw] mit dem Bereich Wärme unter die Definition der ausgenommenen Betriebe. Nichts desto trotz stellen aber die Netzverluste keine Lieferung von Wärme dar. Aus diesem Grund ist für diesen Bereich eine Energieabgabenvergütung zu gewähren.

Eine entsprechende Neuberechnung der Energieabgabenrückvergütung für die Jahre 2003 bis 2005 ist beigelegt. Wir beantragen, die Festsetzung der Energieabgabenrückvergütung für die Jahre 2003 bis 2005 entsprechend dieser Neuberechnung.

Mit **Berufungsvorentscheidung vom 25. Februar 2009** wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Zur Begründung wird ausgeführt:

Eine Vergütung der Erdgasabgabe nach dem Energieabgabenvergütungsgesetz ist zufolge § 2 Abs 1 EnAbgVergG insoweit ausgeschlossen, als aus dem mit der Abgabe belasteten Energieträger Wärme erzeugt und diese weitergeliefert wurde. Eine Vergütung der Erdgasabgabe für das vom Unternehmen selbst verbrauchten Erdgases kann aus dieser Bestimmung nicht abgeleitet werden. Zur Verhinderung einer mehrfachen Inanspruchnahme, kann ausschließlich der Abnehmer der Energie, wenn er die Voraussetzungen erfüllt, die Energieabgabenvergütung geltend machen.

Mit Schreiben vom 25. März 2009 beantragte die Bw durch ihren steuerlichen Vertreter die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Das Finanzamt legte die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat im August 2009 zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Zur Wiederaufnahme des Verfahrens:

Gemäß [§ 303 Abs. 4 BAO](#) in Verbindung mit [§ 303 Abs. 1 BAO](#) ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen ua. in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel

neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Von Seiten der Bw wird als Berufungsgrund vorgebracht, dass mit dem Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens ein Steuerbetrag bzw. Vergütungsbetrag nachdem Energieabgabenvergütungsgesetz nicht festgesetzt werden könne, sondern es eines Bescheides über die Festsetzung des Vergütungsbetrages nach dem Energieabgabenvergütungsgesetz bedürfe.

Damit zeigt die Bw keine Rechtswidrigkeit der angefochtenen Wiederaufnahmebescheide auf. Das Finanzamt hat die Wiederaufnahme des Verfahrens und die Festsetzung des Vergütungsbetrages mittels sogenannter kombinierter Bescheide (Sammelbescheide) verfügt, sodass hier für jedes Streitjahr mehrere (nämlich jeweils zwei) isoliert der Rechtskraft fähige Bescheide vorliegen (vgl. VwGH 25.10.1995, [93/15/0119](#)). Auch wenn es das Finanzamt verabsäumt hat, auf dem Bescheidformular (auch) jenes Feld anzukreuzen, welches die Festsetzung des Vergütungsbetrages mit zum Ausdruck bringt, so ist aus der Angabe des neuen Vergütungsbetrages, des bisher festgesetzten Vergütungsbetrages sowie des Nachzahlungsbetrages in Verbindung mit der dazugehörigen Textierung („Der Vergütungsbetrag nach dem Energieabgabenvergütungsgesetz wird (abzüglich 363 Euro Selbstbehalt) festgesetzt in Höhe von“) dennoch unzweifelhaft zu erkennen, dass das Finanzamt gleichzeitig mit der Wiederaufnahme des Verfahrens eine Festsetzung des Vergütungsbetrages vorgenommen hat. Vor diesem Hintergrund kann dem Vorbringen der Bw, mit dem Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens sei ein Steuerbetrag bzw. Vergütungsbetrag nachdem Energieabgabenvergütungsgesetz festgesetzt worden, nicht beigelegt werden.

Dass die Wiederaufnahme der Verfahren entgegen dem Grundsatz der Rechtsrichtigkeit des gesetzlichen Abgabenanspruches unzweckmäßig oder unbillig gewesen wäre, vermag der Unabhängige Finanzsenat nicht zu erkennen und wurde von Seiten der Bw auch nicht behauptet.

Die Berufung war daher diesbezüglich als unbegründet abzuweisen.

Zur Festsetzung des Vergütungsbetrages:

Die für das **Streitjahr 2003** geltenden Bestimmungen des Energieabgabenvergütungsgesetzes lauten (Auszug):

§ 1. (1) Die Energieabgaben auf Erdgas, elektrische Energie und Kohle sind für ein Kalenderjahr (Wirtschaftsjahr) auf Antrag insoweit zu vergüten, als sie (insgesamt) 0,35% des Unterschiedsbetrages zwischen

1. Umsätzen im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 des Umsatzsteuergesetzes 1994 und

2. Umsätzen im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 des Umsatzsteuergesetzes 1994, die an das Unternehmen erbracht werden,

übersteigen (Nettoproduktionswert).

§ 2. (1) Ein Anspruch auf Vergütung besteht für alle Betriebe, soweit sie nicht Erdgas, elektrische Energie oder Kohle liefern oder Wärme (Dampf oder Warmwasser) liefern, das aus Erdgas, elektrischer Energie oder Kohle erzeugt wurde.

(2) Über Antrag des Vergütungsberechtigten wird je Kalenderjahr (Wirtschaftsjahr) der Betrag vergütet, der den in § 1 genannten Anteil am Nettoproduktionswert übersteigt. Der Antrag hat die im Betrieb verbrauchte Menge an Erdgas, elektrischer Energie oder Kohle und die in § 1 genannten Beträge zu enthalten. Er ist spätestens bis zum Ablauf von fünf Jahren ab Vorliegen der Voraussetzungen für die Vergütung zu stellen. Der Antrag gilt als Steuererklärung. Der Antrag ist mit Bescheid zu erledigen und hat den Vergütungsbetrag in einer Summe auszuweisen. Der Vergütungsbetrag wird abzüglich eines Selbstbehaltes von höchstens 363 Euro gutgeschrieben.

§ 3. Kein Anspruch auf Vergütung besteht:

1. insoweit das Erdgas, die elektrische Energie oder die Kohle für die Erzeugung von Wärme, Dampf oder Warmwasser verwendet wird, ausgenommen unmittelbar für betriebliche Zwecke.

2. (...).

Die für die **Streitjahre 2004 und 2005** geltenden Bestimmungen des Energieabgabenvergütungsgesetzes lauten (Auszug):

§ 1. (1) Die entrichteten Energieabgaben auf die in Abs. 3 genannten Energieträger sind für ein Kalenderjahr (Wirtschaftsjahr) auf Antrag insoweit zu vergüten, als sie (insgesamt) 0,5 % des Unterschiedsbetrages zwischen

1. Umsätzen im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 des Umsatzsteuergesetzes 1994 und

2. Umsätzen im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 des Umsatzsteuergesetzes 1994, die an das Unternehmen erbracht werden,

übersteigen (Nettoproduktionswert).

(2) (...)

(3) In die Energieabgabenvergütung sind folgende Energieträger einzubeziehen:

- elektrische Energie im Sinne des Elektrizitätsabgabegesetzes (Position 2716 der Kombinierten Nomenklatur)

- Erdgas im Sinne des Erdgasabgabegesetzes (Unterposition 2711 21 00 der Kombinierten Nomenklatur)

- Kohle im Sinne des Kohleabgabegesetzes (Positionen 2701, 2702, 2704, 2713 und 2714 der Kombinierten Nomenklatur)

- Mineralöle im Sinne des Mineralölsteuergesetzes: (...)

§ 2. (1) Ein Anspruch auf Vergütung besteht für alle Betriebe, soweit sie nicht die in § 1 Abs. 3 genannten Energieträger liefern oder Wärme (Dampf oder Warmwasser) liefern, die aus den in § 1 Abs. 3 genannten Energieträgern erzeugt wurde.

(2) 1. Über Antrag des Vergütungsberechtigten wird je Kalenderjahr (Wirtschaftsjahr) der Betrag vergütet, der den in § 1 genannten Anteil am Nettoproduktionswert übersteigt. Der Antrag hat die im Betrieb verbrauchte Menge an den in § 1 Abs. 3 genannten Energieträgern und die in § 1 genannten Beträge zu enthalten. Er ist spätestens bis zum Ablauf von fünf Jahren ab Vorliegen der Voraussetzungen für die Vergütung zu stellen. Der Antrag gilt als Steuererklärung. Der Antrag ist mit Bescheid zu erledigen und hat den Vergütungsbetrag in einer Summe auszuweisen.

2. Bei der Berechnung des Vergütungsbetrages gilt entweder die Grenze von 0,5 % des Nettoproduktionswertes oder die folgenden Selbstbehalte, wobei der niedrigere Betrag gutgeschrieben wird:

- für elektrische Energie 0,0005 €/kWh
- für Erdgas der Unterposition 2711 21 00 der Kombinierten Nomenklatur 0,00598 €/Normkubikmeter
- für Kohle der Positionen 2701, 2702, 2704, 2713 und 2714 der Kombinierten Nomenklatur 0,15 €/Gigajoule
- für Heizöl Extraleicht (gekennzeichnetes Gasöl Unterpositionen 2710 19 41, 2710 19 45, 2710 19 49 der Kombinierten Nomenklatur) 21 €/1000 Liter
- für Heizöl leicht, mittel, schwer (Unterpositionen 2710 19 61, 2710 19 63, 2710 19 65, 2710 19 69 der Kombinierten Nomenklatur) 15 €/1000 kg
- für Flüssiggas (Unterpositionen 2711 12, 2711 13, 2711 14, 2711 19 der Kombinierten Nomenklatur) 7,5 €/1000 kg.

Der Vergütungsbetrag wird abzüglich eines allgemeinen Selbstbehaltes von 400 € gutgeschrieben.

3. (...)

§ 3. Kein Anspruch auf Vergütung besteht:

1. insoweit die in § 1 Abs. 3 genannten Energieträger für die Erzeugung von Wärme, Dampf oder Warmwasser verwendet wird, ausgenommen unmittelbar für betriebliche Zwecke.

2. insoweit Anspruch auf Vergütung der Erdgasabgabe gemäß § 3 Abs. 2 des Erdgasabgabegesetzes, auf Vergütung der Kohleabgabe gemäß § 3 Abs. 2 des Kohleabgabegesetzes oder auf Vergütung der Mineralölsteuer nach dem Mineralölsteuergesetz 1995 besteht oder der Energieträger als Treibstoff verwendet wird.

Die Bw stützt ihr Berufungsbegehren im Wesentlichen auf die Rechtsansicht, es komme nach der Erzeugung der Wärme bei der Verteilung zu (Wärme-)Verlusten (Netzverluste). Diese Verluste stünden nicht im Zusammenhang mit der Produktion von Wärme, weshalb für „diesen Bereich“ eine Energieabgabenvergütung zu gewähren sei. Die Netzverluste stellten keine Lieferung von Wärme dar.

Der Verwaltungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 25.09.2012, 2009/17/0049, zu der [§ 3 Z 1 Energieabgabenvergütungsgesetz](#) vergleichbaren Bestimmung des [§ 3 Abs. 2 Z 2](#)

[Erdgasabgabegesetz](#) betreffend die Vergütung von Erdgasabgabe bei den sogenannten KWK-Anlagen entschieden:

3.2. Wird Erdgas zur Stromerzeugung verwendet, ist es für die Anwendung des § 3 Abs. 2 Z 2 ErdgasabgabeG unerheblich, ob eine bei der Stromerzeugung entstehende (Ab-)Wärme ungenutzt an die Umwelt abgegeben wird oder wirtschaftlich genutzt wird. Eine diesbezügliche Differenzierung enthält § 3 Abs. 2 Z 2 ErdgasabgabeG nicht. Ist die Wärmenutzung daher mit keinem zusätzlichen Erdgasbedarf verbunden, schmälert sie die Erdgasabgabevergütung nicht. Insofern ist es - entgegen der Auffassung der belangten Behörde im angefochtenen Bescheid - abhängig von der technischen Ausgestaltung keinesfalls ausgeschlossen, dass der Nutzwärme für Zwecke der Anwendung des § 3 Abs. 2 Z 2 ErdgasabgabeG kein zusätzlich notwendiger Brennstoffeinsatz zugeordnet wird.

Voraussetzung ist allerdings stets, dass der Energieeinsatz auch tatsächlich in vollem Umfang für die Stromerzeugung genutzt wurde und es sich daher nur mehr um eine Nutzung der technisch unvermeidbaren Abwärme handelt. Es ist daher beispielsweise insofern nicht begünstigt, einer Anlage mehr Erdgas zuzuführen als die Anlage an Prozessenergie für die Stromerzeugung braucht, um durch die erhöhte Zuführung zwar nicht die produzierte Strommenge, aber die als Fernwärme wirtschaftlich nutzbare Abwärmemenge zu erhöhen, wenn eine Kausalität bzw. Finalität für die Stromerzeugung fehlt.

*3.3. Anders als von der Amtsbeschwerde unterstellt, enthält § 3 Abs. 2 Z 2 ErdgasabgabeG **keine outputbezogene Betrachtung**, die für die Bestimmung des Vergütungsbetrages auf eine anteilige Aufteilung nach den mit der eingesetzten Erdgasmenge hergestellten Energieprodukten zurückgreifen würde.*

*Wie schon die bereits zitierten Erläuterungen zur Stammfassung verdeutlichen, liegt § 3 Abs. 2 Z 2 ErdgasabgabeG vielmehr **eine inputbezogene, zweckorientierte Betrachtung** zu Grunde, die im Falle der Stromerzeugung aus Erdgas "das dazu aufgewendete Erdgas" als solches steuerfrei stellt und damit den „Energieinput entlastet“.*

Nur wenn und insoweit die Erzeugung von Wärme bzw. deren Nutzung zu einem erhöhten Erdgasbedarf führt, findet eine Steuerneutralisierung nicht statt.

Vor diesem materiell-rechtlichen Hintergrund ist es auch bei Anwendung der vergleichbaren Bestimmung des [§ 3 Z 1 Energieabgabenvergütungsgesetz](#) unzulässig, eine outputbezogene Betrachtung anzustellen und die sogenannten Netzverluste zu berücksichtigen. Im Übrigen wird auf die Begründungen im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung sowie der Berufungsvorentscheidung verwiesen.

Die Berufung war daher auch diesbezüglich als unbegründet abzuweisen.

Graz, am 23. November 2012