



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 8

GZ. RV/2341-W/07,
miterledigt RV/2342-W/07

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Mag. Eva Woracsek und die weiteren Mitglieder Mag. Manuela Puntigam, Michael Fiala und Dr. Harald Sippl über die Berufung des Bw., Adr1, vertreten durch Stb., vom 16. Juli 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes A. vom 19. Juni 2007 betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer für die Jahre 2002 bis 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) betreibt unter dem Namen „Bexpress“ den Handel und die Verwertung von Tierfutter in C.. Er kauft einerseits (tiefgekühltes) Frischfleisch ein, zerlegt und bearbeitet es, fügt Mineralsalze bei und verkauft es frisch, gefroren oder getrocknet. Andererseits werden vom Bw. auch bereits getrocknete Produkte (Schweineohren, Lungen etc.) erworben und weiterverkauft.

Im Rahmen einer im Jahre 2007 durchgeföhrten die Jahre 2002 bis 2006 betreffenden Betriebsprüfung und die Zeiträume Jänner 2005 bis Jänner 2007 betreffenden Nachschau stellte der Betriebsprüfer u.a. fest, dass Umsätze mit Rinderpanzen mit dem begünstigten Steuersatz gemäß § 10 Abs. 2 UStG 1994 versteuert worden seien, die ca. 15 % des Gesamtumsatzes ausmachen und nach richtiger rechtlicher Beurteilung mit 20 % zu verusten wären. Es ergäben sich daher folgende Umsatzverschiebungen nach Tz. 1 des Bp-Berichtes

vom 15. Juni 2007. Es wurde eine Kürzung der Umsätze zu 10 % und eine Erhöhung der Umsätze zu 20 % mit folgenden Beträgen vorgenommen:

in €	2002	2003	2004	2005	2006
Kürzung Umsätze 10 %	-120.365,56	-143.071,42	-151.957,79	-159.017,64	-169.362,15
Kürzung USt 10 %	-12.036,56	-14.307,14	-15.195,78	-15.901,76	-16.936,22
Erhöhung Umsätze 20 %	+110.335,10	+131.148,80	+139.294,64	+145.766,17	+155.248,64
Erhöhung USt 20 %	+22.067,02	+26.229,76	+27.858,93	+29.153,23	+31.049,73
USt-Mehrbetrag	10.030,46	11.922,62	12.663,15	13.251,47	14.113,51

Weitere steuerliche Auswirkungen bei der Umsatzsteuer ergaben sich einerseits durch eine Umsatzerhöhung betreffend bisher nicht erklärter Einnahmen (Tz. 2) und andererseits erfolgte ein Sicherheitszuschlag wegen festgestellter Nichtverbuchungen (Tz. 3).

Diese umsatzsteuerrechtlichen Auswirkungen führten in folgender Weise zu einer Gewinnerhöhung bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb:

in €	2002	2003	2004	2005	2006
vor Bp	91.454,67	97.904,67	108.688,50	49.190,31	56.738,84
Tz. 1 Umsatzverschieb.	-10.030,46	-11.922,62	-12.663,15	-13.251,47	-14.113,51
Tz. 2 Umsatzerhöhung		9.986,23	29.424,29	32.498,51	34.897,77
Tz. 3 Sicherheitszuschl.	30.100,00	35.800,00	38.000,00	39.800,00	42.300,00
Nach Bp	111.524,21	131.768,28	163.449,64	108.237,35	119.823,10
Eink.änderung	20.069,54	33.863,71	54.761,14	59.047,04	63.084,25

Am 19. Juni 2007 ergingen mit Berücksichtigung dieser Umsatz- und Gewinnerhöhungen für die Jahre 2002 bis 2004 Wiederaufnahmbescheide und neue Sachbescheide hinsichtlich der Umsatz- und Einkommensteuer. Für die Jahre 2005 und 2006 ergingen unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung Erstbescheide.

Dagegen wurde mit Schreiben vom 12. Juli 2007 von der steuerlichen Vertretung eine **Berufung** gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2002 bis 2006 eingebbracht, die sich gegen die Anwendung des Normalsteuersatzes auf Umsätze mit Rinderpanzen unter Hinweis auf die UFS-Entscheidung RV/3068-W/02 vom 10.3.2004 richtet.

Begründend wurde ausgeführt: „Nach § 10 Abs. 2 UStG sind die Lieferungen und die Einfuhr der in der Anlage Z 1-46 aufgezählten Gegenstände dem ermäßigten Steuersatz zu unterwerfen, sowie weitere in § 10 Abs. 2 UStG gesondert angeführte Umsätze. Diese Bestimmung entspricht dem Art. 12 Abs. 3 lit. a der 6. EG-RI., nachdem der niedrigere Steuersatz nur auf Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen der in Anhang H genannten Kategorien angewendet werden darf. In Anhang H wird die 1. Kategorie wie folgt beschrieben: „Nahrungs- und Futtermittel (einschließlich Getränken, alkoholische Getränke jedoch ausgenommen) lebende Tiere, Saatgut, Pflanzen und üblicherweise für die Zubereitung von Nahrungs- und Futtermittel verwendete Zutaten sowie üblicherweise als Zusatz oder als Ersatz für Nahrungs- und Futtermittel verwendete Erzeugnisse.“

In diese Beschreibung fallen alle von meinem Klienten vertriebene Produkte, so dass auf Grund der EU-rechtlichen Bestimmungen die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes grundsätzlich zulässig wäre.

Im Anhang H zur 6. EG-RI. wird weiters ausgeführt, dass die Mitgliedstaaten die betreffenden Kategorien, für die der ermäßigte Steuersatz zur Anwendung kommen soll, anhand der Kombinierten Nomenklatur genau abgrenzen können. Dies wurde im Österreichischen Umsatzsteuergesetz mit der Anlage zu § 10 Abs. 2 und § 24 UStG umgesetzt.

Um die richtige Zuordnung in der Kombinierten Nomenklatur vornehmen zu können, muss der in Streit stehende „Rinderpansen“ definiert werden. In Wikipedia findet sich folgende Definition bzw. Erläuterung zu Pansen allgemein: Der Pansen (von. lat.: pantex, frz.: la panse – „Bauch“, „Wanst“, anat: Rumen) ist ein Hohlorgan bei Wiederkäuern (Ruminantia) und der größte der drei Vormägen. Er ist eine große Gärkammer, welche dem eigentlichen Drüsenmagen (bei Wiederkäuern als Labmagen bezeichnet) vorgeschaltet ist. Im Pansen erfolgt der Aufschluss der Zellulose durch Mikroorganismen („Pansenflora“) und die Resorption der dabei entstehenden Verbindungen. Zusammen mit dem Netzmagen (Reticulum) sorgt er für die Einleitung des Rejektion (Hochwürgen in die Mundhöhle) grober Futterbestandteile zum Wiederkauen bzw. dem Weitertransport zerkleinerter und vorverdaueter Nahrungsteile in den Blättermagen. Pansen und Netzmagen werden daher funktionell auch zum Ruminoreticulum zusammengefasst und gehen beim Embryo aus einer gemeinsamen Anlage hervor ... Als Kutteln bezeichnet man Pansenstücke zum menschlichen Verzehr, die zuvor einer aufwändigen küchentechnischen Vorbereitung unterzogen werden müssen. ... Pansenstücke werden auch als Tiernahrung, vor allem für Hunde, verwendet. Sie sind in einigen kommerziellen Hundefuttermitteln enthalten und werden auch getrocknet als Pansensticks angeboten. Pansen kann auch frisch („grüner“ Pansen oder geputzt) zur

individuellen Herstellung von Hundefutter genutzt werden, aufgrund seiner Zusammensetzung eignet er sich jedoch nicht als Alleinfuttermittel.“

Der Rinderpansen ist daher ein Vormagen des Rindes. Gemäß der Kombinierten Nomenklatur sind „Därme, Blasen und Mägen von anderen Tieren als Fischen, ganz oder zerteilt, frisch, gekühlt, gefroren, gesalzen, in Salzlake, getrocknet oder geräuchert“ unter den KN Code 0504 00 00 einzuordnen. In den Anmerkungen wird ausgeführt, dass zu diesem Kapitel 5 keine genießbaren Waren gehören, ausgenommen „...ganze oder zerteilte Därme, Blasen und Mägen von Tieren.“ Daraus ist zu folgern, dass Mägen, gleichgültig ob genießbar oder nicht, jedenfalls in dieses Kapitel einzuordnen sind. Nun wird weder das Kapitel 5 noch die Unterposition 0504 00 00 im Verzeichnis der dem Steuersatz von 10 % unterliegenden Gegenstände explizit angeführt.

Daraus hat die Finanzverwaltung den Schluss gezogen, dass alle Produkte, die aus Rinderpansen hergestellt werden, dem 20 % Umsatzsteuersatz zu unterwerfen sind. Diese Ansicht hätte zur Konsequenz, dass nicht nur zu Tierfutter verarbeiteter Rinderpansen mit dem Normalsteuersatz zu verusten wäre, sondern auch Speisen wie Kuttelfleck oder Kuttelsuppe, saure Kutteln oder Kuttelgulasch.

„Kutteln (oder Kaldaunen, Fleck, Pansen, Löser, Rumen, Potenellen, Sulz, Flauzen) ist die küchensprachliche Bezeichnung für den gewöhnlich in Streifen geschnittenen Vormagen von Wiederkäuern. Sie gehören zu den Innereien. Neben Kutteln vom Schaf und vom schon selbst fressenden Kalb werden vor allem Kutteln vom Rind verwendet. Kutteln sind in vielen Ländern, auch in manchen Gegenden Deutschlands, beliebt und gelten – richtig zubereitet – als leichverdauliche Delikatesse. Sie werden zu Ragouts, Eintöpfen und Suppen verarbeitet. (Auszug aus Wikipedia)“:

Das Ausgangsmaterial für zum menschlichen Verzehr bestimmten Pansen und zur Tierfutterherstellung verwendete Pansen ist ident. Denn wie das Institut für Futtermittel im Bundesamt für Ernährungssicherheit bestätigt, ist nur der Rinderpansen zur Verwendung von Heimtiernahrung geeignet, der als lebensmittelzugelassen eingestuft wurde und somit von für die Lebensmittelgewinnung freigegebenen Rindern stammt. Es handelt sich bei dem gegenständlichen Rinderpansen daher nicht um ungenießbare Schlachtnebenerzeugnisse, sondern um genießbare Schlachtnebenerzeugnisse.

Diese wären grundsätzlich in der Ziffer 3 des Verzeichnisses der dem Steuersatz von 10 % unterliegenden Gegenständen angeführt, die lautet: „Fleisch und genießbare Schlachtnebenerzeugnisse“; allerdings wird im Klammerausdruck auf Kapitel 2 der Kombinierten Nomenklatur verwiesen. Ob dieser Klammerausdruck abschließend oder nur

erläuternd zu sehen ist, geht nicht eindeutig hervor. Der Umstand, dass der Rinderpansen nicht in Kapitel 2 der Kombinierten Nomenklatur angeführt ist, ist eindeutig, und wird auch nicht bestritten. Aber da Rinderpansen eindeutig als genießbare Schlachtnebenerzeugnisse einzustufen sind, wäre eine Einstufung in diese Ziffer 3 sachlich richtig. Es ist kein Grund ersichtlich, wieso gerade der Rinderpansen umsatzsteuerlich anders zu behandeln wäre, als alle anderen genießbaren Schlachtnebenerzeugnisse.

Dieser Ansicht ist auch das Bundesministerium für Finanzen in Deutschland gefolgt. Im Schreiben des BMF vom 13.7.2004 – IV B 7 – S 7220 – 38/04, GZ IV B t – S 7220 – 46/04 wird die Anwendung des begünstigten Steuersatzes in Deutschland nach der in der Anlage 2 des dUStG bezeichneten Gegenständen (entspricht der Anlage zu § 10 Abs. 2 und § 24 öUStG) näher erläutert. Demnach sind nach Z 32 „andere Waren tierischen Ursprungs, und zwar a) Mägen von Hausrindern und Hausgeflügel (aus Position 0504) ...b) weggefallen c) Rohe Knochen (aus Position 0506) begünstigt.“ Zu Buchstabe a) wird weiters ausgeführt: „frische, gesalzene oder getrocknete Mägen von Hausrindern und von Hausgeflügel (aus Position 0504), ganz oder geteilt, und zwar ohne Rücksicht darauf, ob sie im Einzelfall zur menschlichen Ernährung verwendet werden.“

Buchstabe c) wird wie folgt erläutert: „Knochen in rohem Zustand (aus Position 0506), dh frische nicht bearbeitete Knochen, wie sie bei der Schlachtung anfallen; begünstigt sind hiernach zB Röhrenknochen mit Mark (sogenannte Markknochen) und Rinderknochen ohne Mark (sog. kraus Knochen), die zur Herstellung von Suppen und Soßen verwendet werden, auch wenn den Knochen noch geringe Mengen Fleischfasern anhaften, ...“.

In Deutschland ist daher eindeutig geregelt, dass Rinderpansen und Knochen dem begünstigten Steuersatz unterliegt. Diese Ansicht scheint auch sachlich gerechtfertigt, da es nicht plausibel erscheint, genießbare Mägen bzw. Knochen umsatzsteuerlich anders zu behandeln, nur weil sie in einem anderen Kapitel der Kombinierten Zollnomenklatur angeführt sind.

Würde man der Auffassung folgen, dass Rinderpansen, weil unter dem KN-Code 0504 geführt, nicht unter die Ziffer 3 des Verzeichnisses der dem Steuersatz von 10 % unterliegenden Gegenständen einzuordnen ist, so wären auch Knochen nicht mit dem begünstigten USt-Satz zu versteuern, da diese unter dem KN-Code 506 geführt werden. Dieser Umstand wurde meines Wissens aber noch nie aufgegriffen und in jedem Supermarkt oder bei jedem Fleischhauer kann man Rindsknochen für die Zubereitung einer Suppe kaufen, und bekommt eine Rechnung mit 10 % USt-Ausweis!!! Hier scheinen gleich gelagerte Fälle unterschiedlich gehandhabt zu werden.

Da die unterschiedliche umsatzsteuerliche Behandlung zwischen Rinderpansen (bzw. rohen Knochen) und anderen genießbaren Schlachtnebenerzeugnissen sachlich und wirtschaftlich nicht gerechtfertigt erscheint, stelle ich daher im Rahmen dieser Berufung den Antrag auf Anwendung des begünstigten Steuersatzes von 10 % auf die Umsätze aus Rinderpansen. Sollte dies aus den derzeitigen gesetzlichen Bestimmungen nicht abgeleitet werden können, so möchte ich den Antrag auf Überprüfung der gesetzlichen Regelungen anregen.

Im Rahmen der Betriebsprüfung wurde die Umsatzsteuersatzänderung als Nettoanpassung durchgeführt, wodurch sich eine Umsatzverminderung und somit eine Gewinnminderung ergeben hat. Die Berufung richtet sich daher nicht nur gegen die Umsatzsteuerbescheide 2002-2006, sondern auch gegen die Einkommensteuerbescheide 2002-2006....

Im Falle der Behandlung der Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz stelle ich den Antrag auf eine mündliche Verhandlung und die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat.“

Auf eine mündliche Verhandlung wurde mit Schreiben der steuerlichen Vertretung vom 21. Juli 2009 verzichtet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, ob die vom Bw. getätigten Umsätze mit Rinderpansen dem Normalsteuersatz oder dem ermäßigten Steuersatz unterliegen.

Gemäß § 10 Abs. 2 Z 1 lit. a UStG 1994 ermäßigt sich die Steuer auf 10 % u.a. für die Lieferungen und die Einfuhr der in der Anlage Z 1 bis Z 43 aufgezählten Gegenstände.

Die Anlage als Verzeichnis der dem Steuersatz von 10 % unterliegenden Gegenstände führt in Z 3 aus: „Fleisch und genießbare Schlachtnebenerzeugnisse (Kapitel 2 der Kombinierten Nomenklatur“).

Die Zugehörigkeit zu den einzelnen Ziffern richtet sich nach der Kombinierten Nomenklatur (KN; Verordnung [EWG] Nr. 2658/87 des Rates über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie dem Gemeinsamen Zolltarif. Für die Einreichung von Waren in die KN gelten die in Anhang I, Teil I, Titel I, A zu dieser Verordnung festgehaltenen Grundsätze, das sind im Wesentlichen:

- Maßgebend für die Einreichung von Waren sind nicht die Überschriften, sondern der Wortlaut der Positionen (Unterpositionen), die Anmerkungen zu den Abschnitten oder Kapiteln sowie die nachstehenden Grundsätze.

- Jede Anführung einer Ware in einer Position gilt auch für die unvollständige oder unfertige Ware, wenn sie bereits die wesentlichen Merkmale der vollständigen oder fertigen Ware hat, ferner für zerlegte oder noch nicht zusammengesetzte Waren.
- Jede Anführung eines Stoffes in einer Position gilt für diesen Stoff sowohl in reinem Zustand als auch gemischt oder in Verbindung mit anderen Stoffen.
- Kommen mehrere Positionen in Betracht, so geht die Position mit der genaueren Warenbezeichnung vor.
- Mischungen, zusammengesetzte Waren oder Warenzusammenstellungen werden nach dem Stoff oder Bestandteil eingereiht, der ihnen ihren wesentlichen Charakter verleiht.
- Kommen mehrere Positionen gleichermaßen in Betracht, werden die Waren der in der KN zuletzt genannten Position zugewiesen.

Waren, die nach diesen Grundsätzen nicht eingereiht werden können, werden in die Position der Waren eingereiht, denen sie am ähnlichsten sind (Ruppe, UStG³, § 10 Tz 30).

Nach den Anmerkungen zu Kapitel 2 („Fleisch und genießbare Schlachtnebenerzeugnisse“) zu Anschnitt I („Lebende Tiere und Waren tierischen Ursprungs“) gehören zu Kapitel 2 **nicht**:

- a) Waren der in den Positionen 0201 bis 0208 und 0210 erfassten Art, ungenießbar;
- b) **Därme, Blasen und Magen von Tieren (Position 0504)** und tierisches Blut (Position 0511 oder 3002); ...

Unter Kapitel 2, Position 0206 der KN fallen: „Genießbare Schlachtnebenerzeugnisse von Rindern, Schweinen, Schafen, Ziegen, Pferden, Eseln, Maultieren oder Mauleseln, frisch, gekühlt oder gefroren“ (wie u.a. von Rindern, frisch oder gekühlt; von Rindern, gefroren).

Unter Kapitel 2, Position 0210 der KN fallen: „Fleisch und genießbare Schlachtnebenerzeugnisse, gesalzen, in Salzlake, getrocknet oder geräuchert; genießbares Mehl von Fleisch oder von Schlachtnebenerzeugnissen“ (wie u.a. Fleisch von Rindern mit Knochen oder ohne Knochen).

Nach den Anmerkungen gehören zu Kapitel 5 **nicht**: ...a) genießbare Waren (ausgenommen flüssiges oder getrocknetes Tierblut und ganze oder zerteilte Därme, Blasen und Mägen von Tieren); ...

Unter Position 0504 00 00 der KN fallen: „Därme, Blasen und Mägen von anderen Tieren als Fischen, ganz oder zerteilt; frisch, gekühlt, gefroren, in Salzlake, getrocknet oder geräuchert“.

Auch nach VZTA-Angaben wie die des Zollamtes Wien vom 13. April 2007, AT2006/000623, fallen getrocknete Abschnitte von Rindermägen (Pansen), für den menschlichen Verzehr nicht geeignet, ohne Zusätze jeglicher Art...“ oder der Zolltechnischen Prüfungs- und Lehranstalt Hamburg vom 6. Oktober 2006, DEHH/1796/06-1, „getrocknete Pansen ohne weitere Zusatzstoffe, der als Tierfuttermittel verwendet wird und für die menschliche Ernährung nicht geeignet ist“ unter den Nomenklatur-Code 0504 00 00.

Im gegenständlichen Fall verkauft der Bw. Rinderpansen, den er zuvor mit Mineralsalzen versetzt hatte, entweder frisch, getrocknet oder gefroren.

Der Pansen ist einer der insgesamt 4 Mägen eines Rindes, der größte der drei Vormägen (siehe Ausführungen unter „wikipedia.at“).

Genießbare Schlachtnebenerzeugnisse von Rindern fallen grundsätzlich unter Kapitel 2 der KN. In den Anmerkungen zu Kapitel 2 werden ausdrücklich als **nicht** zugehörig einerseits „Därme, Blasen und Magen von Tieren (Position 0504)“ und andererseits „Waren der in den Positionen 0201 bis 0208 und 0210 erfassten Art, ungenießbar“ angeführt. In den Anmerkungen zu Kapitel 5 werden u.a. „genießbare Waren (ausgenommen ...ganze oder zerteilte Därme, Blasen und Mägen von Tieren)“ ausdrücklich als nicht zugehörig angeführt.

Mägen von Tieren fallen ausdrücklich nicht unter Kapitel 2. Sie fallen ausdrücklich unter Position 0504 00 00 „Därme, Blasen und Mägen von anderen Tieren als Fischen,...“. Der Rinderpansen ist daher nicht in Kapitel 2, sondern in Kapitel 5 einzureihen, und zwar ohne Unterschied, ob dieser genießbar oder ungenießbar ist.

Da nach der Anlage zum UStG 1994 („Verzeichnis der dem Steuersatz von 10 % unterliegenden Gegenstände“) Z 3 („Fleisch und genießbare Schlachtnebenerzeugnisse“ (Kapitel 2 der KN)) nur die in Kapitel 2 der KN genannten Gegenstände unter den ermäßigten Steuersatz von 10 % fallen, die entsprechende Position des Kapitels 5 der KN in der Anlage nicht enthalten ist, unterliegen Lieferungen von Rinderpansen dem Normalsteuersatz von 20 %.

Im deutschen UStG ist in der Anlage 2 („Liste der dem ermäßigten Steuersatz unterliegenden Steuersätze“) unter Nr. 5 „Andere Waren tierischen Ursprungs, und zwar a) Mägen von Hausrindern und Hausgeflügel“ mit Hinweis auf Position 0504 00 00 des Zolltarifes aufgezählt, sodass auch diese Lieferungen mit dem ermäßigten Steuersatz zu versteuern sind.

Die gemeinschaftsrechtlichen Bestimmungen decken sowohl die österreichischen als auch die deutschen Bestimmungen des Umsatzsteuerrechtes.

Im Anhang H („Verzeichnis der Gegenstände und Dienstleistungen, auf die ermäßigte MWSt-Sätze angewandt werden können“) der (in den Jahren 2002 bis 2006 geltenden Fassung) 6. EG-RI. sind unter Kategorie 1 „Nahrungs- und Futtermittel (einschließlich Getränke, alkoholische Getränke jedoch ausgenommen); lebende Tiere, Saatgut, Pflanzen und üblicherweise für die Zubereitung von Nahrungs- und Futtermittel verwendete Zutaten, üblicherweise als Zusatz oder als Ersatz für Nahrungs- und Futtermittel verwendete Erzeugnisse“ vorgesehen. Im Einleitungssatz zum Anhang H wird ausgeführt, dass bei der Übertragung der nachstehenden Kategorien von Gegenständen in ihre einzelstaatlichen Rechtsvorschriften die Mitgliedstaaten den genauen Geltungsbereich der betreffenden Kategorien anhand der Kombinierten Nomenklatur abgrenzen können, weshalb die unterschiedlichen gesetzlichen Bestimmungen in Österreich und Deutschland erklärbar sind. Ein Mitgliedstaat kann eine Ermäßigung für taxativ aufgezählte Kategorien vorsehen, muss es aber nicht.

Die Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2002 bis 2006 war daher abzuweisen.

Die Erhöhung des Anteils der 20 %igen Umsätze bewirkt eine Minderung des erklärten Gewinnes aus Gewerbebetrieb in Höhe der Umsatzsteuerdifferenz, was im Zuge der Betriebsprüfung schon berücksichtigt wurde. Da sich keine Änderungen bei den Umsätzen ergaben, war auch die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2002 bis 2006 abzuweisen.

Wien, am 28. September 2009