



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Klagenfurt
Senat 1

GZ. RV/0188-K/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Anton PL,FZ, vertreten durch Frau Mag. Barbara Preimel, Steuerberaterin in Spittal/Drau, gegen die Bescheide des Finanzamtes CC betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1996 vom 24.3.2000 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe und Gutschrift betragen

Umsatzsteuer 1996:

steuerpflichtiger Umsatz (20%)	26.896,52 € (370.104,18 S)
Umsatzsteuer	5.379,30 € (74.020,84 S)
Vorsteuer	-3.683,04 € (-50.679,70 S)
Zahllast	1.696,26 € (23.341 S)

Einkommensteuer 1996:

Einkommen		32.753,65 € (450.700 S)
Einkommensteuer		9.076,32 € (124.892,92 S)
anrechenbare Lohnsteuer		-12.906,73 € (-177.600,44 S)
Einkommensteuervorauszahlung		-770,33 € (-10.600 S)
Gutschrift		-4.600,77 € (-63.308 S)

Entscheidungsgründe

Ablauf des Verfahrens:

Abkürzungen:

AB	Arbeitsbogen des Betriebsprüfers
BP	Betriebsprüfung, Betriebsprüfer
Bw.	Berufungswerber Anton PL
FA	Finanzamt
FR Transport GmbH	FR Transport GmbH
HA	Hauptakt des Finanzamtes
JSCH	JSCH
LK	LK
MN	MN
OS	OS
PG	PG
TZ	Textziffer

In seiner Einkommensteuererklärung 1996 erklärte der Berufungswerber (Bw.), der seinen Gewinn gemäß § 4 Abs 1 EstG ermittelte (TZ 10 BP – Bericht), negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb als Einzelunternehmer von -147.707 S. Den negativen Einkünften aus Gewerbebetrieb lag ein geltend gemachter Aufwand wegen Uneinbringlichkeit einer Forderung von 325.000 S zu Grunde, ferner ein geltend gemachter Aufwand von 28.750 betreffend einen Abgang Finanzanlagen wegen Abtretung seines Anteiles an der FR TransportgmbH (G+V 1996, Punkt 6).

Im BP- Bericht vom 22.3.2000 betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1995 – 1997 brachte der Prüfer vor:

TZ 16: Die Anteile an der FR Transport GmbH seien nach Ansicht der BP kein notwendiges Betriebsvermögen und seien dem Privatvermögen des Abgabepflichtigen zuzurechnen. Daher setzte das Finanzamt eine Gewinnerhöhung 1996 von 28.750 S an (siehe auch TZ 18).

TZ 17:1989 habe der Bw. 2 LKW an die FR Transport GmbH veräußert. Da die Forderung vom Bw. nie eingemahnt worden sei, sei die Forderung nach 3 Jahren, somit per 31.12.1992 verjährt. Das Finanzamt buchte daher eine Gewinnerhöhung 1996 von 325.000 S netto.

TZ 13: Im Zusammenhang mit der vom BP als verjährt angesehenen Forderung buchte die BP eine Umsatzerhöhung von 325.000 S.

Im Arbeitsbogen des Betriebsprüfers betreffend die Prüfung beim Bw. 1995-1997 finden sich folgende Vermerke des Prüfers:

Vermerk des Prüfers AB 4: Die Beteiligung an der FR Transport GmbH sei 1991 wertberichtigt worden (vgl. Gewinn- und Verlustrechnung des Bw. 1996 Punkt 6: 93.750 von 125.000 S), da die GmbH drei Jahre hintereinander Verluste erwirtschaftet habe. Die Forderung sei nicht wertberichtigt worden, da Bw. bis 1995 damit gerechnet habe, diesen Betrag zu erhalten.

1995 habe die FR Transport GmbH als Subunternehmer des Bw. Leistungen erbracht, die der Bw. in Höhe von 56.000 S honoriert habe (AB 16, Vermerk des Prüfers; Kontrollmitteilung im Akt der FR Transport GmbH, Konto des Bw. 4570 "Leistungen Subfrächter").

Mit Bescheiden vom 24. 3.2000 (zugestellt am 28.3.2000) betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1996 setzte das Finanzamt die Steuern gemäß den Feststellungen des BP-Berichtes fest. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb wurden in Höhe von 206.043 S angesetzt ($-147.707 \text{ S} + 325.000 + 28750 \text{ S} = 206.043 \text{ S}$) (laut TZ 21 BP – Bericht).

Der Bw. legte am 28.4.2000 (HA 26/1996) Berufung ein:

In der Berufung wurde kein Antrag auf mündliche Verhandlung gestellt. Der Bw. brachte vor: Der Bw. betreibe seit 1983 ein Einzelunternehmen in der Branche Güterbeförderung. Er habe sich 1989 an der FR Transport GmbH, die in derselben Branche tätig gewesen sei, zu 50% beteiligt. Er sei auch deren Geschäftsführer gewesen. 1989 habe er zwei von drei LKW seines Einzelunternehmens an diese GmbH verkauft (Kaufpreis 390.000 S ohne Ust). 1996 sei er aus der GmbH ausgeschieden. Auf Grund der schwachen Liquidität der Gesellschaft sei diese nicht in der Lage gewesen, die Forderung von 390.000 S zu begleichen.

1.) Zum Problem der Beurteilung der Beteiligung (Vgl. VwGH 22.11.1995, 94/15/0147): Die Beteiligung an der branchengleichen GmbH habe den Betriebszweck des Einzelunternehmens des Bw. gefördert.

2.) Zur Verjährung der Kaufpreisforderung mangels Einmahnung:

Auf Grund der Rechtsidentität bei den handelnden Personen sei dem Bw. eine Einmahnung auch nicht nötig erschienen (HA 29,45/1996: Unter Rechtsidentität versteht der Bw. den Umstand, dass der Bw. an der GmbH zu 50% beteiligt und einzeln zeichnungsberechtigter

Geschäftsführer der Gesellschaft war). In einem Zivilprozess hätte der Bw. die GmbH vertreten und keine Verjährungseinrede erhoben. Der Bw. habe sich nicht für die zwangsweise Einbringung seiner Forderung entschieden, da er an Weiterführung der Gesellschaft interessiert gewesen sei (vgl. VwGH 16.6.1970, 405/68).

Im Jahresabschluss der GmbH scheine die Forderung zum Abtretungstichtag (31.1.1996) immer noch auf.

In der BP- Stellungnahme, beim Finanzamt eingegangen am 29. September 2000 wurde vorgebracht:

Durch die Beteiligung an der GmbH sei das Einzelunternehmen nicht wesentlich gefördert worden. Nur ein bescheidener Teil der Aufträge sei für das Unternehmen des Bw. erbracht worden. Die GmbH sei 1995 nur im Ausmaß von 67.000 S (laut Ab 16 56.000 S netto) für den Bw. tätig geworden. Das Einzelunternehmen des Bw. habe keine Aufträge der GmbH erhalten. Über die Zusammenarbeit gebe es keine Verträge.

Zum Problem der Verjährung: Die Forderung, die aus 1989 stamme, sei längst verjährt.

Vom Bw. sei seit Entstehen der Forderung kein Versuch unternommen worden, diese einzutreiben, es seien keine Zahlungserinnerungen, Mahnungen oder sonstigen Urgenzen erfolgt.

In der Gegenäußerung der Vertreterin des Bw. vom (27.10.2000 = HA 41, 42/96) wurde vorgebracht:

Die Beteiligung an der GmbH sei notwendiges Betriebsvermögen des Bw.:

- Der Bw. habe sich nicht mehr selbst um die Aufträge kümmern müssen, diese seien ihm vom Disponenten der Gesellschaft zugewiesen worden (Schreiben der Vertreterin des Bw. vom 27.10.2000, S. 3 und 4. = HA 65, 67/96, siehe auch Berufung vom 27.4.00, 2. Seite).
- Es sei Treibstoff in größeren Mengen bestellt worden für die LKW der GmbH und der Einzelfirmen des Bw. und OS. Dadurch habe es billigeren Treibstoff für die Einzelfirmen gegeben (HA 42/1996).

Im Schreiben der Vertreterin des Bw. vom 8.11.2000 wurde vorgebracht:

Zur Aussage des Herrn OS, Herr OS wisse nicht, dass Der Bw. sein Einzelunternehmen betreibe: Herr OS habe 1990 -1994 den LKW des Einzelunternehmens des Bw. für Materialtransporte beauftragt (siehe Ausgangsrechnungen, Lieferscheine 1990 – 1994 = Beilage 1). Das Einzelunternehmen des Bw. habe den Treibstoff für seinen LKW bei der Fa. OS (Beilage 1, HA 47/96) bezogen. Im Jahr 1990 habe die FR TransportgmbH Aufträge an die

Einzelfirma des Bw. erteilt (Beilage 2) Laut Konto 30601 hätten die Entgelte, die der Bw. daraus erzielt hat, 35.940 S brutto betragen.

Als Beilagen zu diesem Schreiben legte die steuerliche Vertreterin des Bw. Unterlagen, insbesondere Kopien von Rechnungen betreffend die Geschäftsbeziehung zwischen dem Bw. und Alois OS und zum Teil auch zwischen dem Bw. und der FR Transport GmbH vor.

Im Schreiben der Vertreterin der Bw. vom 27.12.2000 brachte diese vor:

Eine Verbindlichkeit sei zu bilanzieren, bis mit Sicherheit feststehe, dass die Verjährungseinrede tatsächlich erhoben wurde. Dies gelte auch für Forderungen.

Eine Wertberichtigung sei nicht gerechtfertigt, wenn der Gläubiger wegen seines Interesses an der Weiterführung des Betriebes keine Schritte zur zwangsweisen Einbringung seiner Forderung setze (16.6.1970, 405/68 = ÖstZB 170, 213).

Dr. PG, ein Beamter des Finanzamtes, habe der Vertreterin des Bw. gesagt: "Die Forderung hätte bereits in den Jahren vor 1996 als uneinbringlich ausgebucht werden müssen, es sei keine Wertberichtigung gebildet worden, dies würde einem Fremdvergleich nicht entsprechen":

In den Jahresabschlüssen der GmbH bis 31.1.1996 (Insbesondere auch Jahresabschluss zum 31.1.1996) sei die offene Verbindlichkeit an das Einzelunternehmen des Bw. aus dem Verkauf der LKW bilanziert worden.

Vor dem Ausscheiden des Bw. als Gesellschafter der GmbH im Jahr 1996 habe die GmbH die Leasingraten für einen LKW nicht mehr bezahlen können. Da der Bw. dafür persönlich gehaftet habe, seien ihm die Zahlungsaufforderungen des Leasingunternehmens übermittelt worden. Vor 1996 habe es keine derartigen Mahnungen gegeben.

Im Schreiben der BP vom 20.2.2001 wurde vorgebracht:

Zur Beteiligung:

a.) Im Zuge der Prüfung habe der Bw. gesagt, er habe zwei seiner LKW verkauft, weil ihm von seinem Dienstgeber, der Fa. MN in Villach, nahe gelegt worden sei, die Tätigkeit als Transportunternehmer einzuschränken.

Im Zuge des Rechtsmittelverfahrens sei behauptet worden, das Einzelunternehmen des Bw. habe sich an der GmbH beteiligt, um eine bessere Auslastung für seinen Fuhrpark (= 1 LKW) zu erreichen.

b.) Bis zur Veräußerung sei der Bw. in der Lage gewesen, mit drei LKW zu disponieren, danach nur noch mit einem und obendrein sei er auf fremde Hilfe angewiesen.

c.) Der Bw. habe reichlich Erfahrung im Frächtereigewerbe gehabt, die neu gegründete GmbH, repräsentiert durch Herrn OS, nicht. Hr OS sei Inhaber eine Baustoffherstellungsbetriebes gewesen und habe im Rahmen dieses Betriebes Baustoffe transportiert.

d.) im Geschäftsleben sei es üblich, dass Leistungen, die ein Unternehmen an ein anderes Unternehmen erbringt, honoriert werden. Für die Dispositionstätigkeit der GmbH für den Bw. seien keine Entgelte verlangt worden.. In den Büchern der GmbH fänden sich keine Anhaltspunkte für die Disponierungen. Gerade bei der schlechten wirtschaftlichen Lage der GmbH wären diese Leistungen in Rechnung zu stellen und gegen die Verbindlichkeit (betreffend Verkauf der LKW) aufzurechnen gewesen. Es gebe keine eindeutigen, nach außen zum Ausdruck kommenden und fremdüblichen Vereinbarungen betreffend die Disponierungen. Es gebe keinen Hinweis, dass die GmbH etwas für ihre Disponierungen betreffend den LKW des Bw., der im Betriebsvermögen des Bw. gewesen sei, vom Bw. bekommen habe.

Daher sei nach Ansicht der BP der Bw. nicht glaubhaft. Daher stünde die Beteiligung im Privatvermögen des Bw.

Zur Forderungsabschreibung:

a.) Wenn die Beteiligung im Privatvermögen sei, sei auf den 2. Punkt der Berufung, die Forderungsabschreibung, nicht mehr einzugehen (VwGH 27.4.2000, 98/15/0012).

b.) Die GmbH sei 1989 gegründet worden, die Beteiligung sei bereits 1991 wertberichtigt worden. Daher sei die GmbH bereits damals in Schwierigkeiten. Daher sei auch die Forderung bereits damals wertüberichtigen gewesen:

c.) Es sei üblich, den Typenschein bis zur Entrichtung des Kaufpreises zur Sicherung des Zugriffsrechtes auf Fahrzeuge zurückzubehalten.

d.) Zum gesamten Ablauf der Geschäfte bemerkte die BP: fremdübliche schriftliche Vereinbarungen fehlten.

Am 13.12.2005 legten der Bw. und seine steuerliche Vertreterin mehrere Ablichtungen vor. Diese umfassen einerseits dieselben Rechnungskopien, die bereits dem Schreiben der steuerlichen Vertreterin vom 8.11.2000 beigelegt worden waren. Diesen Rechnungen ist zu entnehmen, dass es insbesondere 1990 -1994 Transportleistungen des Bw. an Alois OS gegeben hat. Diesen Rechnungen sind auch Transportleistungen des Bw. an die FR Transport GmbH im Jahr 1990 zu entnehmen. Diesen Rechnungen sind ferner auch Lieferungen von Treibstoff durch Alois OS an den Bw. im Zeitraum 1990 – 1994 zu entnehmen.

Zudem legten der Bw. und seine steuerliche Vertreterin neben der Kopie der Rechnung vom 14.11.1989 über den Verkauf von 2 LKW an die FR Transport GmbH durch den Bw. auch eine Ablichtung zweier Zahlungsbelege vor, der zu entnehmen ist, dass die GmbH am 13.2.1990 in Bezug auf diese Rechnung vom 14.11.1989 einen Teilbetrag von 78.000 S entrichtet hat.

Ferner legten der Bw. und seine steuerliche Vertreterin noch Ablichtungen des Kontos "Pauschalwertberichtigungen zu Kundenforderungen" betreffend die Jahre 1991-1995 vor.

Am 13.12.2005 wurden Viktor LK, der Bw. und dessen steuerliche Vertreterin vernommen

Viktor LK gab an (S. 2 der Niederschrift vom 13.12.2005): Alois OS, Willibald JSCH und zum Teil auch Herr LK selbst hätten für die Auslastung der Fahrzeuge der FR Transport GmbH gesorgt. Die GmbH habe viele Transportaufträge von Alois OS erhalten. Zum Teil habe auch der Bw. Transportaufträge von der GmbH oder dem Einzelunternehmen Alois OS erhalten. Wenn der Bw. für Alois OS oder die GmbH Transportleistungen erbracht habe, habe er auch verbilligt auf der Betriebstankstelle der Fa. OS tanken dürfen (S. 5 der Niederschrift vom 13.12.2005; vgl. auch S. 10, Aussage des Bw.). Im Zeitraum 1994-1998 habe er immer wieder Zahlungsschwierigkeiten der FR Transport GmbH festgestellt. Es habe viele Zahlungsurgenzen gegeben. An Klagen oder Exekutionen könne er sich jedoch nicht erinnern (S. 6).

Die steuerliche Vertreterin des Bw. gab an (S. 4 der Niederschrift vom 13.12.2005), dass der Bw. für die GmbH nur jene Transportleistungen erbracht habe, die mit 20.700 S und 11.160 S brutto 1990 abgegolten worden seien. Der Bw. habe hauptsächlich von Alois OS Transportaufträge erhalten. Auf Grund seiner unselbstständigen Tätigkeit sei es für den Bw. auch nicht möglich gewesen, für sein Fahrzeug die ganze Zeit selber Dispositionen zu treffen. Das sei auch das Ausschlaggebende für die GmbH – Gründung gewesen. Beide, sowohl Herr OS, als auch der Bw. hätten die notwendigen Kontakte zu den Baufirmen gehabt, aber der Bw. hätte dafür nicht die Zeit gehabt (S.4).

Die Mahnungen der Lieferanten der GmbH gegenüber der GmbH hätten 1994 oder 1995 begonnen (S. 11).

Der Bw. habe, soweit sie informiert sei, nur Pauschalwertberichtigungen, nicht aber Einzelwertberichtigungen gebildet. Die steuerliche Vertreterin legte auch Unterlagen über Pauschalwertberichtigungen 1991-1995 vor (S. 11).

Der Bw. bestätigte auf Vorhalt durch den Referenten, dass er, wenn er nicht an der GmbH beteiligt gewesen wäre, auch keine geschäftliche Verbindung mit Alois OS gehabt hätte (S.4 der Niederschrift vom 13.12.2005). Er habe für die Dispositionen durch den Disponenten des

Alois OS oder der GmbH nie etwas bezahlt (S. 5). Er habe sich deshalb an der GmbH beteiligt, weil es Kritik von seinem Dienstgeber gegeben habe. Er habe die LKW 1989 verkauft, um mehr Zeit für seine nicht selbstständige Tätigkeit zu haben. Wegen der schleppenden Zahlungsweise der GmbH habe es dann wieder Probleme mit dem Dienstgeber gegeben, weshalb er aus der GmbH wieder ausgestiegen sei (S. 7). Zwischen 1989 und 1996 habe er die meiste Zeit nur für seinen Dienstgeber, die Fa. MN gearbeitet. Er habe deshalb die Überlegung gehabt, sich an der GmbH zu beteiligen, weil er gedacht habe, die Frächtereimache dann ohnehin die GmbH (S. 8). Zwischen 1989 und 1996 sei seine Aufgabe in der GmbH gewesen, die Durchführung der Reparaturen an den Fahrzeugen der GmbH zu organisieren. Er habe in der Regel keine Zeit gehabt, Kontakte zu den Kunden der GmbH zu halten (S. 8).

Zu einem Verkaufserlös der GmbH 1994 in Höhe von 434.077 S gab der Bw. an, es habe sich um den Verkauf eines LKW gehandelt. Es seien insgesamt zwei LKW verkauft worden, weil kein Geld da gewesen sei, die LKW hätten zu wenig gebracht (S. 10). Er habe im Zeitraum 1989-1996 etwa 1 Stunde Arbeitszeit pro Woche für die GmbH aufgewendet (S. 8, 9).

Die Mahnungen der Lieferanten der GmbH gegenüber dieser hätten 1994 oder 1995 begonnen. Von Klagen oder Exekutionen gegen die GmbH wisse er nichts. Er habe nur Leistungsverweigerungen und Mahnungen der Lieferanten bemerkt, um die GmbH zu Zahlungen zu bewegen (S. 11).

Am 3.1.2006 legte die steuerliche Vertreterin als Beilage zu ihrem Schreiben vom 31.12.2005 insbesondere eine Umsatzstatistik des Bw. für 1990-1995 sowie Unterlagen betreffend die Bilanz der FR Transport GmbH per 31.1.1996 vor.

Als Beilagen zu seinem Schreiben vom 13.2.2006 an das Finanzamt übermittelte der UFS dem Finanzamt die Unterlagen über seine Ermittlungen und die Akten der ersten Instanz.

In ihrem Schreiben vom 23.3.2006 zog die steuerliche Vertreterin des Bw. die Anträge auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat und auf mündliche Verhandlung zurück.

Über die Berufung wurde erwogen:

1.) ergänzende Feststellungen:

Seit 1983 betreibt der Bw. ein Transportunternehmen als Einzelunternehmer. Er ermittelt seinen Gewinn gem. § 4 Abs 1 EStG (Tz 10 BP- Bericht). Zumindest seit 1983 ist er auch Dienstnehmer bei der Fa. MN (Aussagen des Bw. am 13.12.2006, S. 6). Im Jahr 1989 war der Bw. mit Kritik seines Dienstgebers konfrontiert. Der Bw. schloss daraus, dass es im Interesse der Absicherung seines Dienstverhältnisses lag, sein Engagement für sein

Transportunternehmen zu Gunsten seiner nicht selbstständigen Tätigkeit wesentlich einzuschränken (Aussagen des Bw. am 13.12.2006, S. 6 und 7).

Der Bw. gründete insbesondere deshalb 1989 mit Alois OS die FR Transport GmbH. Er und Alois OS beteiligten sich zu je 50 % an dieser Gesellschaft. Sowohl er selbst als auch Alois OS wurden Geschäftsführer dieser GmbH. Ebenso deswegen reduzierte der Bw. 1989 den Bestand an LKW, der ihm in seinem Einzelunternehmen zur Verfügung stand, von drei auf einen LKW. Zwei LKW verkaufte er mit Rechnung vom 14.11.1989 der FR Transport GmbH um 390.000 S + Umsatzsteuer. Die GmbH bezahlte hievon einen Teilbetrag von 78.000 S am 13.2.1990 (Aussagen des Bw. vom 13.12.05, S. 6,7; Gesellschaftsvertrag der FR Transport GmbH; Bankauszug vom 12.2.1990 samt Überweisungsbeleg).

Der Bw. erwartete sich von der Gründung der GmbH eine wesentliche Entlastung von seinen bisherigen Aufgaben als Transportunternehmer. Infolge der Reduktion seines bisherigen Bestandes an LKW auf ein Drittel des bisherigen Umfangs rechnete er mit einer weitaus geringeren Arbeitsbelastung als Einzelunternehmer. Gleichzeitig erwartete er, sich für die GmbH in weitaus geringerem Ausmaß engagieren zu müssen, als vorher für sein Einzelunternehmen, da er damit rechnete, dass der zweite Gesellschafter- Geschäftsführer der GmbH sich zusammen mit dessen Angestellten um die wichtigsten Aufgaben in der GmbH, insbesondere um die Akquisition von Aufträgen kümmern werde. Er selbst beabsichtigte, sich im Rahmen der GmbH um die Organisation der Reparaturen der LKW zu kümmern. Es war beabsichtigt, diese Reparaturen durch die Fa. MN durchführen zu lassen, bei der der Bw. angestellt war (Aussagen des Bw. vom 13.12.2005, S. 6- 8).

Weiters erwartete sich der Bw. von der Gründung der GmbH auch geschäftliche Kontakte für sein ihm verbliebenes, reduziertes Einzelunternehmen: Er erwartete sich insbesondere Aufträge für sein Einzelunternehmen entweder von der GmbH oder vom zweiten Gesellschafter- Geschäftsführer der GmbH, der neben der GmbH ebenso ein Einzelunternehmen weiter betrieb. Der zweite Gesellschafter der GmbH betrieb neben der Wahrnehmung seiner Aufgaben für die GmbH ein Einzelunternehmen hauptsächlich im Bereich Baustoffhandel, Erdbewegungen und Brennstoffhandel. Im Rahmen dieser Tätigkeiten setzte er die LKW seines Einzelunternehmens ein, für Fernfahrten jedoch beauftragte der die FR Transport GmbH (Aussagen des Zeugen LK vom 13.12.2005, S. 2; Rechnungen des Alois OS an den Bw. 1990-1994, vorgelegt mit Schreiben der Vertreterin des Bw. vom 8.11.2000 und am 13.12.2005).

Der Bw. buchte die Beteiligung an der GmbH für die Jahre ab 1991 als Wirtschaftsgut des Anlagevermögens seines Einzelunternehmens (Jahresabschlüsse des Bw. 1991 und 1996).

Nach der Gründung der GmbH im Jahr 1989 betrieben beide Gesellschafter ihre beiden Einzelunternehmen weiter (Rechnungen des Bw. an Alois OS und die FR Transport GmbH von 1990 – 1994, Rechnungen des Alois OS an den Bw. 1990 – 1994, vorgelegt als Beilagen zum Schreiben der steuerlichen Vertreterin vom 8.11.2000). Alois OS beschäftigte in seinem Einzelunternehmen einen Disponenten und einen Buchhalter, die auch für die GmbH tätig wurden. Die Aufgaben des Disponenten für die GmbH bestanden insbesondere darin, für die Auslastung der Fahrzeuge zu sorgen. Der Disponent hielt zu diesem Zweck laufenden Kontakt mit potentiellen Auftraggebern und bemühte sich, von diesen Transportaufträge für die GmbH zu erlangen. Wurde der GmbH ein Auftrag erteilt, gab er einem Fahrer der GmbH die Weisung, diesen Auftrag durchzuführen. Manchmal übernahm auch der Buchhalter des Alois OS, der Zeuge LK, diese Aufgaben des Disponenten. Es kam auch vor, dass Alois OS selbst diese Aufgaben wahrnahm. Der Bw. kümmerte sich im Rahmen der GmbH um die Organisation der Reparaturen an den Fahrzeugen der GmbH, die von seinem Dienstgeber, der Fa. MN, durchgeführt wurden (Angaben des Zeugen LK am 13.12.2005, S. 2; des Bw. vom 13.12.2005, S. 8).

Wenn die Fahrzeuge der GmbH vollständig ausgelastet waren, kam es im Jahr 1990 fallweise vor, dass die GmbH den Bw. als Einzelunternehmer beauftragte, einen Transport durchzuführen. Dafür erwirtschaftete der Bw. 1990 Entgelte in Höhe von 27.083,33 S (Rechnungen des Bw. an die FR Transport GmbH vom 2.7. 1990, 2.8.1990, und 2.10.1990, vorgelegt als Beilagen zum Schreiben der steuerlichen Vertreterin vom 8.11.2000; Konto Nr. 8000 des Bw. 1990 "Erlöse Frächtereie", vorgelegt als Beilage zum Schreiben der steuerlichen Vertreterin vom 31.12.2005). Auf Grund des Umstandes, dass Alois OS und der Bw. Gesellschafter und Geschäftsführer derselben GmbH waren (Aussage des Bw. vom 13.12.2005, S. 4), entwickelte sich zwischen beiden Herren eine geschäftliche Beziehung, die zwischen 1990 und 1994 währte. Der Bw. erhielt in diesen Jahren Aufträge von Alois OS, für diesen Transporte durchzuführen. Dafür erwirtschaftete der Bw. zwischen 1990 und 1994 folgende Entgelte (Umsatzstatistik des Bw. 1990-1995; Konto des Bw. Nr. 8000 "Erlöse Frächtereie" oder "Transporterlöse" 1990, 1991, 1994, Debitorenkonto in der Buchhaltung des Bw. "OS" 1991, 1994; Kopien des Rechnungsausgangsbuches 1991-1993) :

1990	82.200 S
1991	261.120 S
1992	91.760 S
1993	27.420 S

1994	119.906,58 S
------	--------------

Die Aufträge, die der Bw. insbesondere von Alois OS und zu einem geringeren Teil (nur 1990) von der FR Transport GmbH erhielt, verursachten 1990 – 1994 jährlich jeweils 11-65% der gesamten jährlichen Entgelte, die der Bw. als Einzelunternehmer erwirtschaftete. Dies zeigt folgende Gegenüberstellung der gesamten Umsätze des Bw. und der Umsätze, die auf Aufträgen des Alois OS und zum Teil der FR Transport GmbH beruhen (Umsatzstatistik des Bw. 1990-1995; Konto des Bw. Nr. 8000 "Erlöse Frächtere" oder "Transporterlöse" 1990, 1991, 1994, Debitorenkonto in der Buchhaltung des Bw. "OS" 1991, 1994; Kopien des Rechnungsausgangsbuches 1991-1993) :

Jahr	Gesamtumsatz ohne Verkäufe von Anlagevermögen und ohne Skonti	Davon Umsätze, die auf Aufträgen des Alois OS oder der FR Transport GmbH beruhen	Anteil der Umsätze, die auf Aufträgen des Alois OS und der GmbH beruhen, am Gesamtumsatz
1990	268.173,73 S	109.283,33 (davon 27.083,33 S auf Grund von Aufträgen der GmbH)	40,75 %
1991	403.220 S	261.120 S	64,76 %
1992	224.335 S	91.760 S	40,9 %
1993	248.575 S	27.420 S	11,03 %
1994	554.031,66 S	119.906,58 S	21,64 %

1995 erhielt der Bw. keine Aufträge von Alois OS und der FR Transport GmbH. Er erteilte allerdings in diesem Jahr Aufträge an Subunternehmer, die für ihn Transportleistungen durchführten. Dafür hatte er Entgelte von insgesamt 372.265 S zu entrichten. Unter diesen Subunternehmern war auch die FR Transport GmbH, der er in diesem Jahr Entgelte in Höhe von 56.000 S zu entrichten hatte (Konto des Bw. 4570 "Leistungen Subfrächter" 1995, abgelegt im Kontrollmitteilungsakt des Finanzamtes betreffend die FR Transport GmbH).

Der Bw. bezog von Alois OS in den Jahren 1990 – 1994 verbilligten Treibstoff von dessen Betriebstankstelle (Angaben des Zeugen LK und des Bw. am 13.12.2006).

Der Bw. als Einzelunternehmer bezog 1990 Diesel von Alois OS um durchschnittlich 6,58 S netto je l (Rechnungen der Fa. OS an das Einzelunternehmen des Bw. vom 7.2.1990,

2.4.1990, 11.6.1990, 20.8.1990, 1.10.1990, 17.10.1990, 7.11.1990, 31.12.1990, vorgelegt als Beilagen des Schreibens der steuerlichen Vertreterin vom 8.11.2000). Im Jahr 1990 betrug der durchschnittliche Preis für Diesel in der Region des Bw. 7,40 S netto je l (Schreiben der BP Austria Marketing GmbH vom 8.11.2005). 1990 deckte der Bw. seinen gesamten Treibstoffaufwand in Höhe von 29.060,50 S durch Lieferungen der Fa. OS (o.e. Rechnungen der Fa. OS aus dem Jahr 1990, G+V- Rechnung des Bw. 1990).

Der Bw. als Einzelunternehmer bezog 1991 von Alois OS Diesel um durchschnittlich 6,42 S netto je l (Rechnungen der Fa. OS an den Bw. vom 24.4.1991, 24.4.1991, 3.6.1991, 25.6., 1.8., 2.9., 7.10., 25.11. und 31.12.1991, vorgelegt als Beilagen des Schreibens der steuerlichen Vertreterin vom 8.11.2000). Im Jahr 1991 betrug der durchschnittliche Preis für Diesel in der Region des Bw. 7,28 S netto je l (Schreiben der BP Austria Marketing GmbH vom 8.11.2005). 1991 deckte der Bw. seinen gesamten Treibstoffaufwand in Höhe von 30.339 S durch Lieferungen der Fa. OS (die o.e. Rechnungen des OS aus dem Jahr 1991, G+V- Rechnung des Bw. 1991).

Der Bw. als Einzelunternehmer bezog 1992 von Alois OS Diesel um durchschnittlich 6,19 S netto je l (Rechnungen der Fa. OS an den Bw. als Einzelunternehmer vom 23.3., 5.5., 10.6., 27.7. und 10.12.1992 vorgelegt als Beilagen des Schreibens der steuerlichen Vertreterin vom 8.11.2000). Im Jahr 1992 betrug der durchschnittliche Preis für Diesel in der Region des Bw. 6,66 S netto je l (Schreiben der BP Austria Marketing GmbH vom 8.11.2005). 1992 betrug der gesamte Treibstoffaufwand des Bw. 22.625,65 S. Ein Teilbetrag dieses Aufwandes von 15.371,40 S rührte von Lieferungen der Fa. OS her (die o.e. Rechnungen der Fa. OS an den Bw. 1992; G+V- Rechnung des Bw. 1992).

Der Bw. als Einzelunternehmer bezog 1993 von Alois OS Diesel um durchschnittlich 6,05 S netto je l (Rechnungen der Fa. OS an den Bw. 1993 vom 12.3., 10.5., 23.7., 25.8., 19.10., 22.10. und 31.12.1993 vorgelegt als Beilagen des Schreibens der steuerlichen Vertreterin vom 8.11.2000). Im Jahr 1993 betrug der durchschnittliche Preis für Diesel in der Region des Bw. 7,27 S netto je l (Schreiben der BP Austria Marketing GmbH vom 8.11.2005). 1993 betrug der gesamte Treibstoffaufwand des Bw. 39.301,26 S. Ein Teil dieses Aufwandes in Höhe von 24.295,60 S rührte von Lieferungen der Fa. OS her (die o.e. Rechnungen der Fa. OS aus dem Jahr 1993, G+V Rechnung des Bw. 1993).

Der Bw. als Einzelunternehmer bezog 1994 von der Fa. OS Diesel um durchschnittlich 6,01 S netto je l (Rechnungen der Fa. OS an den Bw. 1994 vom 14.4. und 26.9.1994 vorgelegt als Beilagen des Schreibens der steuerlichen Vertreterin vom 8.11.2000). Im Jahr 1994 betrug der durchschnittliche Preis für Diesel in der Region des Bw. 6,62 S netto je l (Schreiben der BP Austria Marketing GmbH vom 8.11.2005). 1994 betrug der gesamte Treibstoffaufwand des Bw.

76.532,42 S. Ein Teil dieses Aufwandes in Höhe von 7.295,30 S rührte von Lieferungen der Fa. OS her (die o.e. Rechnungen der Fa. OS 1994; G+V – Rechnung des Bw. 1994).

In Bezug auf die Rechnung vom 14.11.1989 betreffend den Verkauf der beiden LKW des Bw. an die FR Transport GmbH leistete die GmbH lediglich 1990 die o.e. Teilzahlung in Höhe von 78.000 S.

Nachdem die GmbH 1989-1991 nur Verluste erwirtschaftet hatte, buchte der Bw. für 1991 eine Wertberichtigung der im Anlagevermögen befindlichen Beteiligung an der GmbH in Höhe von 75% (93.750 S) der von ihm eingezahlten Stammeinlagen (125.000 S). Er nahm zwischen 1990 und 1993 auch Buchungen betreffend Pauschalwertberichtigungen von Forderungen ("+" bedeutet Gewinnerhöhung, " – " bedeutet Gewinnminderung) vor:

1990	+ 1.178 S Auflösung einer Pauschalwertberichtigung
1991	+ 985 S Auflösung einer Pauschalwertberichtigung
1992	+ 405 S Auflösung einer Pauschalwertberichtigung
1993	- 413 S aufwandswirksame Bildung einer Pauschalwertberichtigung

Es ist nicht feststellbar, dass der Bw. in Bezug auf den Streitzeitraum 1996 oder auf die Zeit davor jemals Einzelwertberichtigungen von Forderungen gebucht hat (Angaben der steuerlichen Vertreterin des Bw. vom 13.12.05, S. 11).

Der Bw. rechnete zunächst nicht mit dem Ausfall der restlichen Forderung betreffend die Rechnung vom 14.11.1989. Auf Grund seiner 50% Beteiligung an der GmbH und des Umstandes, dass er Geschäftsführer der GmbH war, vertraute er ab 1989 auf die Zahlungswilligkeit der GmbH (Berufung; Schreiben der steuerlichen Vertreterin vom 27.10.2000, S. 7). Daran änderte sich auch nichts, als die Verjährungsfrist für diese Forderung im Jahr 1992 ablief.

Um die Interessen der GmbH zu fördern, klagte er die Zahlung des Restes seiner Forderung auf Grund dieser Rechnung nie ein (schriftliche Erklärung des Alois OS, abgelegt im Akt des Finanzamtes betreffend die FR Transport GmbH mit Einlaufstempel des Finanzamtes vom 13.12.2000).

Ab 1994 geriet die GmbH in verstärktem Ausmaß in Zahlungsschwierigkeiten. Es kam seit damals regelmäßig zu Zahlungserinnerungen gegenüber der GmbH durch deren Geschäftspartner. Es kam auch dazu, dass die Geschäftspartner die Erbringung von Leistungen gegenüber der GmbH davon abhängig machten, dass die GmbH zuvor Zahlungen leistete. Das Unternehmen, das die Reparaturen der Fahrzeuge der GmbH durchführte, die Fa. MN, weigerte sich manchmal, einen LKW, den es zur Reparatur übernommen hatte, nach erfolgter Leistung wieder auszuliefern, bis die GmbH die Leistung tatsächlich bezahlt hatte. Erstmals 1994 musste die GmbH einen ihrer LKW wieder verkaufen, um genügend liquide Mittel zur Begleichung der Ansprüche der Lieferanten zur Verfügung zu haben. Trotz regelmäßiger Zahlungsurgenzen von Seiten der Geschäftspartner der GmbH kam es bis zum Ablauf des Streitzeitraumes 1996 nie zur Einbringung von Klagen und Anträgen auf Exekutionsbewilligung gegen die GmbH wegen nicht bezahlter Rechnungen. Es gelang der GmbH in dieser Zeit immer, trotz ihrer Liquiditätsprobleme die offenen Rechnungen, wenn auch mit Verzögerungen, zu bezahlen.

Der erste Hinweis auf unpünktliche Zahlungen der FR Transport GmbH gegenüber dem Finanzamt datiert aus dem Jahr 1997 (Rückstandsausweis des Finanzamtes gegenüber der FR Transport GmbH vom 9.10.1997; Aussagen des Zeugen LK und des Bw. vom 13.12.2005, S. 6 und 7, 10 und 11).

Auch ab 1994 klagte der Bw. die Bezahlung des Restes seiner Forderung auf Grund der Rechnung vom 14.11.1989 nicht ein, weil er der in wirtschaftlichen Schwierigkeiten steckenden GmbH keine zusätzlichen Schwierigkeiten bereiten wollte.

Bis zum Ablauf des Jahres 1995 war die restliche Forderung des Bw. auf Grund der Rechnung vom 14.11.1989 gegenüber der FR Transport GmbH als immer noch einbringlich anzusehen.

Die GmbH erfasste die restliche Verbindlichkeit gegenüber dem Bw. auf Grund dieser Rechnung bis zum Jahr 1996 noch in ihrer Buchhaltung. Erst in ihrem Jahresabschluss per 31.1.1996, den sie im März 1998 beim Finanzamt einreichte, buchte sie diese Verbindlichkeit gewinnerhöhend aus (Schreiben der Vertreterin des Bw. vom 27.12.2000, S. 4; Schreiben des Vertreters der FR Transport GmbH vom 7.3.2001; Jahresabschluss der GmbH per 31.1.1996, Punkt 19 G+V- Rechnung 1996 mit Einlaufstempel vom März 1998).

Auf Grund der schleppenden Zahlungsweise der GmbH gegenüber der Fa. MN äußerte sein Vorgesetzter bei der Fa. MN, bei der der Bw. unselbstständig beschäftigt war, Kritik gegenüber diesem. Er drohte mit dienstrechtlichen Konsequenzen. Der Bw. befürchtete, er könnte seinen Arbeitsplatz verlieren, wenn es zum Konkurs der GmbH kommen sollte (Aussagen des Bw. vom 13.12.2005, S. 7). Dies war für ihn der wichtigste Grund, im

September 1996 seinen Anteil an der GmbH dem zweiten Gesellschafter abzutreten (Abtretungsvertrag vom 24.9.1996 zwischen dem Bw. und Alois OS).

Auf Grund der Abtretung seines Anteiles von 50% an der GmbH im Jahr 1996 erlitt der Bw. 1996 einen Buchverlust in Höhe von 28.750 S (BP- Bericht, TZ 16, 18). Ab dem Ausscheiden des Bw. aus der GmbH im Jahr 1996 war auch die restliche Forderung des Bw. auf Grund der Rechnung vom 14.11.1989 in Höhe von 325.000 S netto + 20 % Umsatzsteuer uneinbringlich.

Zeitgleich mit der Abtretung der Anteile des Bw. an der GmbH wurde die GmbH in das Einzelunternehmen des Alois OS mit Wirksamkeit vom 31.1.1996 umgewandelt (Generalversammlungsbeschluss betreffend die FR Transport GmbH vom 24.9.1996). Über das Vermögen des Alois OS wurde im Jahr 2000 der Konkurs eröffnet.

2.) Beweiswürdigung:

2.1.) Dass der Bw. ab 1989, dem Zeitpunkt der Gründung der GmbH, damit rechnete, in der GmbH lediglich die Organisation der Reparaturen durchzuführen und die Akquisition von Aufträgen dem zweiten Gesellschafter und dessen Angestellten zu überlassen, folgt daraus, dass es in den Jahren ab 1989 bis 1996 genauso gekommen ist. Den Angaben des Zeugen LK, deren Richtigkeit nicht zweifelhaft ist, zufolge war der Bw. nur äußerst selten in den Geschäftsräumen der GmbH anzutreffen. Die Disposition der Fahrzeuge, dh die Akquisition von Aufträgen und die Erteilung von Weisungen an die LKW- Fahrer, Transporte durchzuführen, übernahmen die Angestellten des Alois OS und dieser selbst (Angaben des Zeugen LK vom 13.12.2005, S. 2). Auch der Bw. hat angegeben, sich betreffend die GmbH hauptsächlich um die Reparaturen ihrer Fahrzeuge gekümmert zu haben. Diese betriebliche Arbeitsteilung zwischen dem Bw. einerseits und dem zweiten Gesellschafter sowie dessen Angestellten andererseits lässt den Schluss zu, dass der Bw. diese Arbeitsteilung bereits bei Gründung der GmbH so beabsichtigt hat, da er die GmbH ja in erster Linie gerade deshalb zusammen mit dem zweiten Gesellschafter gegründet hat, um mehr Zeit für seinen Dienstgeber zu haben.

2.2.) Dass der Bw. sich von Anfang an von der Gründung der GmbH auch die o.e. geschäftlichen Kontakte mit Alois OS und der GmbH erwartet hat, ist daraus zu schließen, dass diese Kontakte tatsächlich bereits ab 1990 eingetreten sind: Der Bw. hat 1990-1994 Aufträge von Alois OS und 1990 auch von der GmbH bekommen (Umsatzstatistik des Bw. 1990-1995).

2.3.) Zur Frage der Dauer der Einbringlichkeit der restlichen Forderung des Bw. auf Grund des Verkaufes der beiden LKW laut Rechnung vom 14.11.1989 an die FR Transport GmbH:

Bis einschließlich 1996 sind trotz verstärkter Zahlungsprobleme ab 1994 keinerlei Klagen und exekutive Maßnahmen gegen die FR Transport GmbH feststellbar (Aussagen des Zeugen LK und des Bw. vom 13.12.2005, S. 6,7,10,11). Das Finanzamt setzte erst am 9.10.1997 die erste Einbringungsmaßnahme gegen die GmbH (Rückstandsausweis vom 9.10.1997 im Einbringungsakt des Finanzamtes betreffend die GmbH). Daraus folgt, dass die GmbH bis einschließlich 1996 gegenüber allen anderen Gläubigern ihren Zahlungspflichten, wenn auch mit Verzögerungen, nachgekommen sein muss. Dies indiziert generell die Einbringlichkeit der Forderungen gegen die GmbH, somit auch der Forderung des Bw., bis einschließlich 1996.

Da die Verjährungsfrist in Bezug auf diese Forderung des Bw. gegen die GmbH seit 1992 abgelaufen war, stellt sich auch die Frage der Zahlungswilligkeit der GmbH seit 1992:

Der Bw. war bis September 1996 Gesellschafter (zu 50% beteiligt) und Geschäftsführer der GmbH. Er hatte daher bis zu diesem Zeitpunkt beträchtlichen Einfluss auf die Gestion der GmbH. Bis zumindest zur Besprechung der Gesellschafter betreffend die Bilanz der GmbH zum Stichtag 31.1.1996 (Zeitpunkt dieser Besprechung: März 1998) hat keiner der Gesellschafter die Forderungen des jeweils anderen Gesellschafters gegen die GmbH je bestritten (siehe sogleich unten im nächsten Absatz). Die GmbH hat die restliche Verbindlichkeit gegenüber dem Bw. von 390.000 S brutto auf Grund dieser Rechnung vom 14.11.1989 erst in den Um- und Nachbuchungen (diese erfolgten im März 1998) im Jahresabschluss per 31.1.1996 gewinnerhöhend ausgebucht (Abtretungsvertrag vom 24.9.1996 zwischen dem Bw. und Alois OS; vgl. schriftliche Erklärung des Alois OS mit Einlaufstempel des Finanzamtes vom 13.12.2000; Schreiben des steuerlichen Vertreters der GmbH vom 7.3.2001 im Akt des Finanzamtes betreffend die GmbH; Gewinn- und Verlustrechnung und Jahresabschluss der GmbH per 31.1.1996 im Akt des Finanzamtes betreffend die GmbH, Punkt 19 mit Einlaufstempel des Finanzamtes vom 31.3.1998). Aus diesen Umständen ist auf die Zahlungswilligkeit der GmbH in Bezug auf die restliche Forderung des Bw. bis zum September 1996, dem Zeitpunkt des Ausscheidens des Bw. als Gesellschafter dieser GmbH, zu schließen.

Der ehemalige zweite Gesellschafter der GmbH Alois OS erklärte dem Finanzamt gegenüber im Dezember 2000 (schriftliche Erklärung des Alois OS mit Einlaufstempel des Finanzamtes vom 13.12.2000), er und der Bw. hätten anlässlich der Besprechung für die Bilanz 1996 der GmbH einen Verzicht der Forderungen der Gesellschafter gegen die GmbH vereinbart. Da diese Bilanz erst im März 1998 beim Finanzamt einlangte, ist davon auszugehen, dass diese Besprechung und die sich daraus ergebenden Um- und Nachbuchungen im März 1998 stattgefunden haben. Unabhängig davon, ob es einen solchen Verzicht wirklich gegeben hat, folgt aus dieser Darstellung, dass weder Alois OS noch der Bw. vor dieser Bilanzbesprechung die Forderungen des jeweils anderen Gesellschafters bestritten haben kann.

Sobald der Bw. im September 1996 nicht mehr Gesellschafter der GmbH war, hatte er keinen Einfluss mehr auf die Gestion dieses Betriebes, der zum selben Zeitpunkt zu einem Einzelunternehmen des Alois OS umgewandelt worden ist. Daher gab es ab diesem Zeitpunkt keinen Grund mehr für den Rechtsnachfolger der GmbH Alois OS, die seit 1992 verjährte Restforderung auf Grund der Rechnung vom 14.11.1989 zu befriedigen. Daher wurde diese Forderung im Jahr 1996 uneinbringlich.

2.4.) Zur allgemein gehaltenen Bemerkung des Finanzamtes im Schreiben vom 20.2.2001, wonach fremdübliche schriftliche Vereinbarungen fehlten: Dass der Verkauf der LKW nicht auf Grund marktüblicher Vereinbarungen zustande gekommen sein könnte, ist eine Annahme, für die sich kein Anhaltspunkt in den gesammelten Beweismitteln findet: Mit Rechnung vom 14.11.1989 hat der Bw. zwei LKW um 390.000 S + Umsatzsteuer an die GmbH verkauft. Die GmbH leistete in Bezug auf diese Rechnung eine Teilzahlung von 78.000 S. Insoweit ist kein Hinweis auf eine mangelnde Fremdüblichkeit erkennbar.

Dass der Bw. seine Forderung nie eingeklagt hat und nie versucht hat, sie mit den Mitteln des Exekutionsrechtes durchzusetzen, ist zwar ein Verhalten, welches unter Fremden eher ungewöhnlich ist. Dieses Verhalten ändert jedoch nichts an der Entstehung der Forderung.

3.) rechtliche Beurteilung:

3.1.) zur Frage der Zugehörigkeit der Beteiligung an der GmbH zum Betriebsvermögen:

Die regelmäßige Geschäftsbeziehung zwischen Alois OS und dem Bw. 1990 – 1994 stand im ursächlichen Zusammenhang mit der Beteiligung des Bw. an der GmbH. Daher diente die GmbH auch mittelbar den betrieblichen Interessen des Bw. Sie gehörte daher zumindest ab 1990 zum Betriebsvermögen des Bw. Im Jahr 1995 führte die GmbH Transportleistungen für den Betrieb des Bw. durch. Auch dies diente den betrieblichen Interessen des Bw. Daher gehörte die Beteiligung jedenfalls bis 1995 zum Betriebsvermögen des Bw. Dass es 1996 keinerlei Geschäftsbeziehungen zwischen Alois OS und dem Bw. mehr gegeben hat, ändert nichts daran, dass die Beteiligung weiter im Betriebsvermögen verblieb, bis der Bw. im September 1996 aus der GmbH ausschied. Durch bloße Unterlassung des Gebrauches eines Wirtschaftsgutes verliert dieses nicht seinen Charakter als Wirtschaftsgut des Betriebsvermögens. Daher hat der Bw. für 1996 zu Recht einen Buchverlust von insgesamt 28.750 S gebucht.

3.2.) Zur Frage, ob in Bezug auf die restliche Forderung des Bw. auf Grund der Rechnung vom 14.11.1989 vor dem Jahr 1996 eine Einzelwertberichtigung zu buchen gewesen wäre: Der Bw. ermittelt seinen Gewinn gemäß § 4 Abs 1 EstG. Er ist daher berechtigt, aber nicht verpflichtet, eine Einzelwertberichtigung zu einer Forderung zu buchen. Es ist nicht

feststellbar, dass er vor dem Jahr 1996 jemals Einzelwertberichtigungen zu Forderungen gebucht hat. Daher konnte die Unterlassung der Buchung einer Einzelwertberichtigung zur gegenständlichen Forderung in den Jahren vor 1996 jedenfalls nicht gegen den Grundsatz der Bewertungsstetigkeit verstoßen.

4.) Bemessungsgrundlagen, Abgabe, Gutschrift

4.1.) Umsatzsteuer 1996:

Gesamtbetrag der Entgelte laut FA	695.104,18 S
Minderung laut UFS	-325.000 S
Gesamtbetrag der Entgelte laut UFS = steuerpflichtiger Umsatz (20%) laut UFS	26.896,52 € (370.104,18 S)
Umsatzsteuer	5.379,30 € (74.020,84 S)
Vorsteuer	-3.683,04 € (-50.679,70 S)
Zahllast	1.696,26 € (23.341 S)

4.2. Einkommensteuer 1996:

Einkünfte aus selbstständiger Arbeit		68.400 S
Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut FA	206.043 S	
Minderung laut UFS	-28.750 S	
Minderung laut UFS	-325.000 S	
Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut UFS	-147.707 S	-147.707 S
Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit	565.185 S	
Werbungskosten	-20.160 S	
Werbungskosten	-900 S	
Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit	544.125 S	544.125 S

Gesamtbetrag der Einkünfte		464.818 S
Sonderausgaben	52.460 : 4	-13.115 S
Sonderausgaben		-1.000 S
Einkommen		450.703 S
Einkommen gerundet		32.753,65 € (450.700 S)
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		138.294 S
allgemeiner Steuerabsetzbetrag		-8.840 S
Alleinverdienerabsetzbetrag		-5.000 S
Verkehrsabsetzbetrag		-4.000 S
Arbeitnehmerabsetzbetrag		-1.500 S
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge		118.954 S
Steuer sonstige Bezüge		5.938,92 S
Einkommensteuer		9.076,32 € (124.892,92 S)
anrechenbare Lohnsteuer		-12.906,73 € (-177.600,44 S)
Einkommensteuervorauszahlung		-770,33 € (-10.600 S)
Gutschrift		-4.600,77 € (-63.308 S)

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 23. März 2006