



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 7

GZ. RV/1406-W/10,
miterledigt RV/1338-W/10

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Rudolf Wanke und die weiteren Mitglieder HR Dr. Barbara Straka, Kommerzialrätin Elfriede Fischer und Johann Gamper über die Berufungen des Bw., vertreten durch Dr. Josef Weller, 1150 Wien, Mariahilferstraße 140, vom 4. März 2010 und 3. Mai 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt, vertreten durch Mag. Markus Knechtl, vom 5. Februar 2010 bzw. 29. März 2010 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2007 bis 2009 nach der am 6. Dezember 2011 in 2700 Wr. Neustadt, Grazerstraße 95, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist Pensionist. Über Aufforderung des Finanzamtes reichte der Bw. Einkommensteuererklärungen für 2007 und 2008 ein. Gleichzeitig teilte der Bw. dem Finanzamt mit Schreiben vom 18. Jänner 2010 mit, dass er seit 2004 keine gewerbliche Tätigkeit ausübe und seit 2005 in Pension sei. Er habe 2007 eine einmalige Einnahme von 3.000 € für die Überlassung von technischen Unterlagen an die Fa. A erhalten. Die Unterlagen befinden sich in seinem Privatbesitz. Eine Steuerpflicht dieses Vorgangs sei ihm nicht bewusst

gewesen. Er führe als Privatperson keine Buchhaltung oder Aufzeichnung über Ein- oder Ausgaben.

Mit Einkommensteuerbescheiden vom 5. Februar 2010 setzte das Finanzamt zusätzlich zu den Einkünften von der Pensionsversicherungsanstalt auch Einkünfte aus Gewerbebetrieb von 3.000 € (2007) und 4.300 € (2008) an.

In der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2007 und 2008 führte der steuerliche Vertreter aus, der Bw. habe im Jahr 2007 sonstige Einkünfte, nämlich Einkünfte aus Leistungen von 500 € von der Fa. A erzielt. Einen Gewerbebetrieb habe der Bw. im Jahr 2007 nicht mehr gehabt. Die Differenz zu den 3.000 € laut beiliegender Honorarnote entfalle auf den Verkaufspreis für die Überlassung von alten Werkstattzeichnungen, welche seit langen Jahren im Privatbesitz des Bw. gewesen seien. Dies sei jedoch nicht steuerpflichtig. Für 2008 liege die gleiche Situation vor. Der Bw. habe 2008 sonstige Einkünfte von 300 € erzielt, wobei der darüber hinausgehende Betrag von 4.000 € gleichfalls auf den Verkauf von alten Werkstattzeichnungen entfalle. Die angefochtenen Bescheide seien daher aufzuheben.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung ab mit der Begründung, dass nach steuerlichen Gesichtspunkten Einkünfte aus Gewerbebetrieb ua dann anzusetzen seien, wenn eine nachhaltige Tätigkeit vorliege. Dies sei der Fall, wenn mehrere gleichartige Handlungen unter Ausnutzung derselben Gelegenheit und derselben Verhältnisse ausgeführt werden. Das Unternehmerwagnis werde bei einer Tätigkeit nur für einen Auftraggeber oder durch die Honorierung nach einem Stundensatz nicht ausgeschlossen. Aus den Honorarnoten seien mehrere Projekte in mehreren Jahren ersichtlich. Angegeben sei „technische Unterstützung“ bzw. „technische Hilfestellung ... und Abnahme“ sowie „Kleinunternehmer – keine USt“. Die Zeichnungen zählen zum notwendigen Betriebsvermögen.

Im Vorlageantrag wandte der steuerliche Vertreter ein, dass sich die Behörde nicht mit dem zentralen Argument der nichtvorhandenen Steuerpflicht für den Verkauf von seit 30 Jahren im Privatbesitz befindlichen Werkstattzeichnungen auseinandergesetzt habe. Die Honorarnote 2007 enthalte ausdrücklich den Hinweis „... und Überlassung der Werkstattzeichnungen“, wobei aber lediglich der Gesamtbetrag von 3.000 € und keine Aufschlüsselung in die steuerpflichtige Leistungserbringung und den steuerfreien Veräußerungserlös angeführt sei. Der Betrag von 300 € im Jahr 2008 entfalle laut Honorarnote auf „technische Hilfestellung“, der 2008 vereinnahmte Restbetrag von 4.000 € betreffe wiederum den steuerfreien Veräußerungserlös für die Werkstattzeichnungen. Falls der Bw. die vereinnahmten Gesamtbeträge in seinen Steuererklärungen angeführt habe, sei dies aufgrund seiner fehlenden steuerrechtlichen Kenntnisse irrtümlich und tatsachenwidrig geschehen. Die Werkstattzeichnungen hätten niemals dem seinerzeitigen Betriebsvermögen des Bw.

zugehört. Nur die Beträge von 500 € im Jahr 2007 und von 300 € im Jahr 2008 seien als sonstige Einkünfte zu qualifizieren.

In der Folge erging der Einkommensteuerbescheid 2009, in dem neben den Pensions-einkünften Einkünfte aus Gewerbebetrieb von 1.000 € zum Ansatz gebracht wurden. In der Berufung brachte der steuerliche Vertreter analog zu den Vorjahren vor, dass von dem in der Honorarnote angegebenen Betrag von 1.000 € lediglich 200 € auf sonstige Einkünfte entfallen. Die Differenz von 800 € betreffe die nicht steuerpflichtige Überlassung von Werkstattzeichnungen.

Auf Vorhalt der Abgabenbehörde zweiter Instanz erklärte der Bw., dass die Honorarbezüge auf Grund einer mündlichen Vereinbarung zwischen ihm und Herrn B auf Leistungen und Veräußerung von Unterlagen aufgeschlüsselt worden seien. Für die Überlassung von Zeichnungskopien sei ein Pauschalbetrag vereinbart worden, welcher einen Betrag für den Verkauf der Zeichnungen sowie eine Aufwandsentschädigung für Reisespesen und mündliche Erklärungen zu den Zeichnungen umfasst habe. Die Aufschlüsselung sei sachgerecht und verursachungsgemäß erfolgt. In der Honorarnote vom 2. April 2008 seien explizit 300 € für Leistungen und Reisespesen mit einem Stundensatz von 15 € verrechnet worden. Diese Honorarnote könne exemplarisch für die Leistungs- und Spesenverrechnung angesehen werden, welche auch in den Jahren 2007 und 2009 in ähnlicher Höhe (2007 mit 500 € und 2009 mit 200 €) erfolgt sei. Die Bewertung der Verkaufspreise für die Werkstättenzeichnungen sei somit sachgerecht gewesen. Eine Zuordnung des vereinnahmten Gesamtentgelts in einem anderen Verhältnis oder sogar in voller Höhe sei völlig sach- und tatsachenwidrig.

Unter „Werkstattzeichnungen“ seien Produktionspläne zur Fertigung von Maschinen zu verstehen. Die gegenständlichen Pläne seien in den Jahren 1983 bzw 1976 von der ehemaligen X2 GmbH, deren Alleingesellschafter der Bw. gewesen sei, und der Einzelfirma X1 erstellt worden. In dieser Zeit seien Kopien der Originalzeichnungen der wichtigsten Maschinen in den Privatbereich verbracht und dort aufbewahrt worden. Von der 1996 gegründeten Firma X3 GmbH seien keine Maschinen mit Hilfe der gegenständlichen Pläne erzeugt worden.

Die technische Unterstützung der Fa. A habe die Erläuterung der Zeichnungen mit den Technikern der Fa. A und die Erörterung von eventuellen Änderungen (Modernisierungen) an den Maschinen bzw. Möglichkeiten von Zukaufteilen umfasst.

Die Vereinbarung der Entgelte 2007 bis 2009 sei mündlich erfolgt. Herr B sei an den Bw. herangetreten, der Fa. A die von ihr benötigten Pläne zu einem angemessenen Preis zu

verkaufen und bei der technischen Erläuterung dieser Pläne mitzuwirken. Hierbei seien wie beschrieben die Verkaufspreise für die Werkstättenzeichnungen und die Entgelte für die Leistungen und Spesen des Bw. festgelegt worden.

Die Bezeichnung „Honorarnote“ sei für die gesamt vereinnahmten Beträge nicht korrekt. Es sei jedoch zu bedenken, dass die „Honorarnoten“ von der Fa. A erstellt und vom Bw. seinerzeit akzeptiert worden seien. Damals habe er als Techniker sein Augenmerk sicherlich zu wenig auf derartige Formalismen in der Rechnungsausstellung gelegt.

Zu der am 6. Dezember 2011 antragsgemäß abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung erschien weder der Bw. noch dessen steuerlicher Vertreter. Vom Vertreter des Finanzamtes wurde ergänzend ausgeführt, dass davon auszugehen sei, dass die Werkstattzeichnungen aus der früheren beruflichen Tätigkeit des Bw. vor seiner Pensionierung stammen. Mangels näherer Unterlagen schätzte das Finanzamt nunmehr den Einlagewert der Werkstattzeichnungen bzw. damaligen Unterlagen im Jahr 2007 mit 300,00 €, im Jahr 2008 mit 400,00 € und im Jahr 2009 mit 100,00 € – jeweils mit 10% des Rechnungsbetrages. Der Vertreter des Finanzamtes stützte sich dabei darauf, dass die alten Zeichnungen zu adaptieren gewesen seien und tatsächlich Beratungsleistungen in den Streitjahren erbracht wurden. Im Übrigen habe der Bw. auch in der Steuererklärung für das Jahr 2010 sonstige Leistungen – und zwar in Höhe von € 27,00 – erklärt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Bw. ist seit 2005 Pensionist. Zuvor führte er erst ein Einzelunternehmen, danach war er Gesellschafter-Geschäftsführer der am 29. August 1978 gegründeten Fa. X2 GmbH. (Auflösung der Gesellschaft am 29. März 1996) und zuletzt Gesellschafter-Geschäftsführer der am 24. Juni 1996 gegründeten Fa. X3 GmbH. (Auflösung der Gesellschaft am 17. Februar 2005).

In den Jahren 2007 bis 2009 erhielt der Bw. von der Fa. A Zahlungen für technische Beratung und für die Überlassung von Produktionsplänen („Werkstattzeichnungen“) zur Fertigung von Maschinen. Die Werkstattzeichnungen stammen nach dem Vorbringen des Bw. aus seiner früheren beruflichen Tätigkeit als Einzelunternehmer sowie bei der Fa. X2 GmbH. und waren von ihm über einen längeren Zeitraum im privaten Bereich aufbewahrt worden. Die Beratung der Techniker der Fa. A erfolgte zur Erläuterung der Zeichnungen und in Hinblick auf eine Modernisierung der Maschinen sowie die Möglichkeit des Zukaufs von Maschinenteilen. Bei den Maschinen handelt es sich um eine Prallmühle, einen Backenbrecher, eine Vibrorinne und einen Schubwagenspeiser.

Im Einzelnen sind folgende Honorarnoten an die Fa. A Gegenstand des Verfahrens:

1) Honorarnote 2007

„*Projekt 2171 Kuwait*

Technische Unterstützung lt. Vereinbarung zwischen Bw und Ing. B zum Bau der Prallmühle 000 und Überlassung der Werkstatt-Zeichnungen, incl. Materialvorgaben und Dokumentationsvorlagen

Vereinbarter Preis 3.000“

2) Honorarnote 2.4.2008

„*Projekt 2171 Kuwait*

Technische Hilfestellung bei Produktion und Abnahme der Prallmühle 000 (Ungarnreisen Nov. 2007 + März 2008)

Gesamt 20 St. à 15 EUR

EUR 300 (Kleinunternehmer – keine USt)"

3) Honorarnote 28.5.2008

„*Projekt 2294*

Technische Unterstützung lt. Vereinbarung zwischen Bw und Ing. B zum Backenbrecher 00 und Vibrorinne und Überlassung der Werkstatt-Zeichnungen, incl. Materialvorgaben und Dokumentationsvorlagen

Vereinbarter Preis 4.000“

4) Honorarnote 15.1.2009

„*Für technische Unterlagen und Beratung für Schubwagenspeiser Y verrechne ich hiermit wie vereinbart EUR 1.000“*

Strittig ist, unter welche Einkunftsart diese Einkünfte des Bw. zu subsumieren sind und in welcher Höhe eine steuerliche Erfassung von Einkünften zu erfolgen hat. Nach Ansicht des steuerlichen Vertreters des Bw. liegen zum Teil sonstige Einkünfte (Einkünfte aus Leistungen) vor, zum Teil bestehe gar keine Steuerpflicht. Nach Ansicht des Finanzamtes sind die Honorare zur Gänze als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu sehen.

Einkünfte aus Gewerbebetrieb sind gemäß § 23 Z 1 EStG Einkünfte aus einer selbständigen, nachhaltigen Betätigung, die mit Gewinnabsicht unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt, wenn die Betätigung weder als Ausübung der Land- und Forstwirtschaft noch als selbständige Arbeit anzusehen ist.

Gemäß § 29 Z 3 EStG sind Einkünfte aus Leistungen steuerpflichtig, wie insbesondere Einkünfte aus gelegentlichen Vermittlungen und aus der Vermietung beweglicher Gegenstände, soweit sie weder zu anderen Einkunftsarten noch zu den Einkünften im Sinne der Z 1, 2 oder 4 gehören.

Im vorliegenden Fall stellte der Bw. sein Know-How und technische Unterlagen zur Verfügung. Die Tätigkeit des Bw. ist damit als Konsulententätigkeit einzustufen. Die Beratungstätigkeit und die Überlassung der Produktionspläne sind nicht als getrennte Leistungen zu beurteilen. Beide Leistungen stehen in untrennbarem Zusammenhang. Erst durch die Erläuterungen des Bw. haben die Zeichnungen für den Auftraggeber einen Wert erhalten. Für die Annahme einer einheitlichen Leistung spricht auch der Umstand, dass in den Honorarnoten jeweils ein Pauschalhonorar ausgewiesen ist. Eine unterschiedliche steuerliche Behandlung der Leistungen kommt daher nicht in Betracht.

Von den Merkmalen der Einkünfte aus Gewerbebetrieb iSd [§ 23 Z 1 EStG 1988](#) sind die Selbständigkeit (als Abgrenzung zu einem Dienstverhältnis) und die Gewinnabsicht (die Absicht Überschüsse zu erzielen) unbestritten gegeben. Zur Frage der Nachhaltigkeit ist anzuführen, dass eine Tätigkeit nachhaltig ist, wenn mehrere aufeinander folgende gleichartige Handlungen unter Ausnutzung derselben Gelegenheit und derselben dauernden Verhältnisse ausgeführt werden (tatsächliche Wiederholung). Wird eine Tätigkeit mehrere Jahre hindurch tatsächlich ausgeübt, so darf die Behörde ohne weiteres die Nachhaltigkeit unterstellen (*Doralt*, EStG, § 23 Tz 43, 44). Im gegenständlichen Fall ist der Bw. im Zuge mehrerer Projekte in einem Zeitraum von einigen Jahren beratend tätig gewesen. Das Vorliegen einer nachhaltigen Betätigung ist daher zu bejahen. Dafür spricht auch, dass sich der Bw. in Hinblick auf den Vermerk auf der Honorarnote vom 2. April 2008 („Kleinunternehmer – keine USt“) offenbar selbst für einen Unternehmer hielt. Definitionsgemäß ist für einen Unternehmer ua eine nachhaltige Tätigkeit Voraussetzung (§ 2 Abs. 1 UStG).

Die für Einkünfte aus Gewerbebetrieb notwendige Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr bedeutet eine Teilnahme am allgemeinen Wirtschaftsleben in Form eines Güter- und Leistungsaustausches. Eine Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr liegt ua. dann nicht vor, wenn die Tätigkeit so beschaffen ist, dass sie ihrer Art nach Geschäftsbeziehungen nur mit einem einzigen Partner ermöglicht. Auf den Umstand, dass der Steuerpflichtige nicht bereit ist, mit anderen Personen in Kontakt zu treten, kommt es nicht an (*Doralt*, EStG, § 23 Tz 74). Es genügt, wenn die Tätigkeit nur gegenüber einem einzigen Auftraggeber, jedoch längere Zeit hindurch entfaltet wird (VwGH 28.11.2001, [98/13/0059](#)).

Der Bw. hat nur an die Fa. A Leistungen erbracht. Die vom Bw. getätigten Beratung in Fragen des Maschinenbaus ist aber der Art nach geeignet, genauso gegenüber anderen einschlägigen Erzeugungsbetrieben erbracht zu werden (VwGH 14.9.1988, [87/13/0248](#)), sodass im gegenständlichen Fall von einer Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr auszugehen ist.

Die Nebeneinkünfte des Bw. sind somit im Sinne der Rechtsausführungen einheitlich als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu erfassen. Der steuerliche Vertreter des Bw. ist im Übrigen den Ausführungen des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung, wonach die Voraussetzungen für Einkünfte aus Gewerbebetrieb erfüllt sind, nicht konkret entgegengetreten. Eine Subsumption aller oder eines Teiles der Einnahmen unter die Einkünfte aus Leistungen iSd [§ 29 Z 3 EStG 1988](#) kommt wegen der Subsidiarität dieser Einkunftsart nicht in Betracht.

Im Rahmen von Einkünften aus Gewerbebetrieb sind nicht nur Einnahmen aus den Beratungsleistungen, sondern gleichermaßen auch Einnahmen aus der Überlassung von Werkstattzeichnungen zu erfassen.

Zur Höhe der Einkünfte wird weiters festgehalten, dass keine Betriebsausgaben geltend gemacht wurden. Erst im zweitinstanzlichen Verfahren wird seitens des Bw. auf Reisespesen Bezug genommen, ohne jedoch Aufwendungen der Höhe und dem Grunde nach zu konkretisieren. Dazu ist festzustellen, dass in den gegenständlichen Honorarnoten die behauptete Spesenabgeltung nicht einmal andeutungsweise ersichtlich ist. In der Honorarnote vom 2. April 2008 sind zwar Ungarnreisen erwähnt. Reisespesen werden jedoch üblicherweise nicht mit einem Stundensatz abgegolten. Die mit diesem Beleg vorgenommene Abrechnung (20 St. à 15 €) bezieht sich ganz offensichtlich nicht auf Reiseaufwendungen. Da also für den erkennenden Senat nicht feststellbar war, ob der Bw. tatsächlich Aufwendungen zu tragen hatte und in welcher Höhe, bleiben Reisekosten unberücksichtigt.

Aus nachstehenden Erwägungen sind aber von Amts wegen Aufwendungen in Abzug zu bringen:

Die Werkstattzeichnungen sind als notwendiges Betriebsvermögen zu bezeichnen, da der Bw. seine Tätigkeit nur mithilfe der Zeichnungen ausüben konnte. Die Zeichnungen wurden aus der Privatsphäre in den Gewerbebetrieb des Bw. eingebracht, da im Zeitpunkt der Einlage die Unternehmen, welche die Produktionspläne zuvor in Verwendung hatten, nicht mehr existierten.

Einlagen sind gemäß [§ 6 Z 5 EStG 1988](#) mit dem Teilwert im Zeitpunkt der Zuführung anzusetzen. Teilwert ist gemäß [§ 6 Z 1 EStG 1988](#) der Betrag, den der Erwerber des gesamten Betriebes im Rahmen des Gesamtkaufpreises für das einzelne Wirtschaftsgut ansetzen würde; dabei ist davon auszugehen, dass der Erwerber den Betrieb fortführt.

Der Teilwert eines Wirtschaftsgutes ergibt sich aus dem Wert des Zusammenhangs im Hinblick auf die Bedeutung des Wirtschaftsgutes für den Betrieb und ist damit ein Schätzwert. Dagegen ist der gemeine Wert ein Verkaufswert. Wird ein Wirtschaftsgut anlässlich der Betriebseröffnung eingelebt, dann entspricht der Teilwert grundsätzlich dem gemeinen Wert,

weil ein Wert des Zusammenhangs noch nicht besteht. Der Teilwert ist ein von der allgemeinen Verkehrsauffassung bestimmter, objektiver Wert (vgl. *Doralt/Mayr*, EStG¹³, § 6 EStG 1988, Tz. 132ff.).

Einen Anhaltspunkt für eine Bewertung der Werkstattzeichnungen bietet im gegenständlichen Fall lediglich der Ertrag aus der Überlassung der Zeichnungen, was auch den Intentionen des Bw. entsprechen dürfte. Zu diesem Zweck ist der auf die Zeichnungen entfallende Erlös zu schätzen, da die vorliegenden Honorarnoten ein Pauschalentgelt enthalten und der die Zeichnungen betreffende Anteil nicht ersichtlich ist.

Der Argumentation des steuerlichen Vertreters hinsichtlich der Aufteilung der Einnahmen auf Beratung einerseits und Überlassung von Konstruktionsplänen andererseits kann jedoch nicht gefolgt werden. Nach dem Vorbringen seitens des Bw. entfallen in den einzelnen Jahren 2.500 € (2007), 4.000 € (2008) und 800 € (2009) auf die Werkstattzeichnungen. Entgegen der Behauptung des steuerlichen Vertreters umfasst jedoch die Honorarnote vom 28. Mai 2008 über 4.000 € sowohl die technische Unterstützung als auch die Überlassung der Werkstattzeichnungen. Für eine Aufteilung der Honorare 2008 auf Beratung mit 300 € (lt. Rechnung vom 2. April 2008) und auf technische Unterlagen mit 4.000 € fehlt daher jede Grundlage. Aus der vom Bw. vorgenommenen Aufteilung für 2008 können daher auch keine Schlüsse auf die anderen Jahre gezogen werden.

Das Finanzamt schätzte in der mündlichen Verhandlung den Einlagewert der Werkstattzeichnungen jeweils mit 10% des Rechnungsbetrages, also im Jahr 2007 mit 300,00 €, im Jahr 2008 mit 400,00 € und im Jahr 2009 mit 100,00 €.

Der Unabhängige Finanzsenat teilt diese Einschätzung des Finanzamtes. Dem ist zugrunde zu legen, dass die Werkstattzeichnungen (lt. Bw. 30 Jahre alt) nicht mehr dem neuesten technischen Stand entsprachen. Diese Annahme bestätigt der Bw. indirekt durch seinen Hinweis in der Vorhaltsbeantwortung vom 28. Juli 2011, dass er mit den Technikern der Fa. A ua. Modernisierungen erörtert hat. Auch aus dem Umstand, dass in den vorliegenden Honorarnoten die „technische Unterstützung“ jeweils an erster Stelle angeführt ist, kann der Schluss gezogen werden, dass für die Fa. A die Beratung durch den Bw. im Vordergrund gestanden ist. Es ist auch davon auszugehen, dass die Werkstattzeichnungen erst durch die Erläuterungen des Bw. für den Erwerber Bedeutung erlangt haben. Der Unabhängige Finanzsenat folgt daher der Ansicht des Finanzamtes, wonach der weitaus überwiegende Anteil der Einnahmen auf die Beratungsleistung des Bw. entfiel, und setzt den Einlagewert der Werkstattzeichnungen mit den vom Finanzamt geschätzten Beträgen an. (Mit der Honorarnote vom 2. April 2008 wurden ausdrücklich nur Beratungsleistungen abgerechnet. Es ist daher der Betrag von 300 € nicht in die Aufteilung einzubeziehen.)

Der Bw. hat unbestritten keine Buchführung für eine Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 EStG 1988. Aber auch bei der Gewinnermittlung nach § 4 Abs 3 EStG 1988 sind die Vorschriften für Entnahmen und Einlagen entsprechend dem Vermögensvergleich anzuwenden. Die Einlage von Umlaufvermögen ist als Betriebsausgabe auszuweisen (vgl *Doralt*, EStG⁴, § 6 Tz 345).

Zur Berechnung der Einkünfte sind Beträge in Höhe der Teilwerte jeweils von den Einnahmen des Bw. abzuziehen. Dem Berufungsbegehren war daher teilweise Folge zu geben.

Berechnung:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	2007	2008	2009
Lt. Finanzamt	3.000	4.300	1.000
Lt. Berufungsentscheidung	-300	-400	-100
Einkünfte neu	2.700	3.900	900

Beilagen: 3 Berechnungsblätter

Wien, am 13. Dezember 2011