



Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, Adresse, vertreten durch steuerl. Vertreterin, gegen den Bescheid des Finanzamtes A betreffend Einkommensteuer 2006 entschieden:

Der angefochtene Bescheid und die Berufungsvorentscheidung werden gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Begründung

Der Berufungswerber (Bw) hat am 2. Jänner 2008 eine Einkommensteuererklärung für 2006 elektronisch eingereicht, in der er neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von - 10.098,88 € (laufender Verlust von - 9.068,88 €, Übergangsverlust aus dem Wechsel der Gewinnermittlungsart in Höhe von - 1.030,00 €, Veräußerungsgewinn von „0“) erklärt hat.

Mit Vorhalt vom 19. Februar 2008 wurde der Bw vom Finanzamt gebeten, bis 7.3.2008 eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für 2006, eine Ermittlung des Übergangsergebnisses von § 4 Abs. 3 auf § 4 (1) und des Veräußerungsgewinnes/-verlustes einzureichen. Laut Aktenvermerk des Finanzamtes vom 6. März 2008 wurden diese Unterlagen neuerlich telefonisch angefordert. Das Finanzamt hat in diesem Aktenvermerk festgehalten, dass der Imbissstand nicht verkauft worden sei.

Nach der Aktenlage hat die steuerliche Vertreterin mit Telefax vom 11. März 2008 eine mit 5.3.2008 datierte (monatsweise aufgegliederte) Zusammenstellung von Einnahmen und Ausgaben (bezeichnet als Zu- bzw. Abflüsse) vom 1.1. bis 31.12.2006 mit einem Einnahmenüberschuss in Höhe von 1.994,72 € sowie die Ermittlung des mit 1.030,00 € erklärten Übergangsverlustes übermittelt.

Mit Schreiben vom 28. März 2008 hat die steuerliche Vertreterin (zu einer im Veranlagungsakt nicht vorhandenen Anfrage vom 27.3.2008) mitgeteilt, der Bw sei vom 2.1.06 bis 31.7.06 hauptberuflich bei der Firma B AG beschäftigt gewesen. Fallweise sei er nach A zu seinem angemieteten Kiosk gefahren, um den Restbestand an Waren zu verkaufen. Der Verkauf von Tabakwaren sei hauptsächlich über einen Zigarettenautomaten erfolgt. Der Vermieter sei die ÖBB gewesen. Die ÖBB schränke österreichweit die Verpachtung der Stellflächen bzw. der Kioske ein. Daher seien bei Schließung des Betriebes keine Waren mehr vorhanden gewesen und an eine Weiterverrechnung einer allfälligen Ablöse nicht zu denken.

Mit Vorhalt vom 17. April 2008 wurde der Bw ersucht, dem Finanzamt einen konkreten Nachweis über den Verbleib der Imbissbude, welche mit RBW 9.200,00 € angeführt sei, einzureichen.

Das Finanzamt hat am 4. Juni 2008 sodann einen Einkommensteuerbescheid für 2006 erlassen, in dem es abweichend von der Erklärung von negativen Einkünften aus Gewerbebetrieb in Höhe von - 898,88 € ausgegangen ist. Begründend wurde ausgeführt, die E 2006 werde aufgrund der Nichteinreichung des Vorhaltes (*Anmerkung der Referentin: gemeint wohl Beantwortung*) wie folgt ermittelt: Der Entnahmewert des Imbissstandes werde mit BW 9.200,00 € geschätzt, RBW laut Anlageverzeichnis 9.200,00 €, Veräußerungsgewinn daher 0,00 €. Der bisher im laufenden Verlust enthaltende RBW des Imbissstandes sei aus der laufenden Gewinnermittlung ausgeschieden worden und beim Veräußerungsgewinn berücksichtigt (siehe oben) worden. Der laufende Verlust vermindere sich daher um 9.200,00 €.

In der Berufung vom 4. Juli 2008 gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 hat der Bw vorgebracht, beim Restbuchwert handle es sich um seinen Imbisswagen, den er nicht mehr am Cbahnhof stehen lassen habe dürfen und habe er somit auch keine Ablöse dafür bekommen. Der Imbisswagen sei somit vorübergehend in sein Privatvermögen übergegangen. Nach einer längeren Standzeit habe der Wagen auf Grund einer undichten Stelle an der Dachluke einen erheblichen Wasserschaden gehabt und so habe er den Imbisswagen am 27.4.2008 nur mehr um 350,00 € verkaufen können. Der Berufung wurde der Kaufvertrag angeschlossen.

In einem Vorhalt vom 19. Oktober 2008 hat das Finanzamt festgestellt, gemäß den Angaben des Bw sei der Imbisswagen ins Privatvermögen übernommen worden, wobei nach längerer Standzeit ein Wasserschaden durch eine undichte Dachluke entstanden sei. Aus diesem Grund sei dieser dann am 27.4.2008 um 350,00 € an Herrn F verkauft worden. Gemäß den Ausführungen seiner Steuerberaterin sei der Imbisswagen zum Zeitpunkt der Betriebsaufgabe bereits zum Verschrotten gewesen. Gemäß dem Schreiben seiner Steuerberaterin seien bei der Schließung des Betriebes keine Waren mehr vorhanden gewesen – Übergangsverlust von 1.030,00 €. Der Bw habe jedoch mit seiner Berufung eine Vereinbarung mit Herrn Walter D vom 23.1.2007, in der Herr D durch Bezahlung von 1.000,00 € 1,5 Zigarettenregale, 1 Registrierkasse, 1 2-Plattenherd etc. übernommen habe, und 1 Empfangsbestätigung in Höhe von 2.000,00 € vom 28.1.2007 für Telefonwertkarten, Zigaretten, Zigarettenstangen und Getränke eingereicht. Der Bw wurde gebeten mitzuteilen, ob er für den Wasserschaden beim Imbisswagen von seiner Versicherung eine Entschädigung erhalten habe und zu den „Differenzen“ schriftlich Stellung zu nehmen.

Mit Schreiben vom 5. November 2008 teilte der Bw mit, zum Zeitpunkt der Betriebsaufgabe sei der Imbisswagen auch zum Verschrotten gewesen. Nach einer längeren Standzeit bei einem Bauern in E habe er sich allerdings entschlossen, mit einem Freund, der sich selbst für den Imbisswagen interessiert habe, die Decke auf Eigenregie zu erneuern. Als sein Freund das Interesse an dem Wagen verloren habe, habe er den Imbisswagen dann endgültig an Herrn F verkauft.

Zum Zeitpunkt der Betriebsaufgabe habe ihm die Verwaltung der ÖBB zu verstehen gegeben, dass sie den Kiosk im Cbahnhof nicht mehr verpachten wollten, da ein größerer Umbau geplant gewesen sei. Erst nach langem hin und her habe sich die ÖBB doch noch entschlossen, einen zweijährigen Pachtvertrag bis zum endgültigen Umbau zu machen. Nach einer langen und mühsamen Suche nach einem Nachfolgepächter sei dann Herr Walter D bereit gewesen, den Kiosk im Cbahnhof zu übernehmen und ihm seine restlichen Waren abzulösen.

Er habe den Wasserschaden des Imbisswagens nicht seiner Versicherung gemeldet und daher auch keine Entschädigung dafür erhalten.

Dem Finanzamt wurde die Vereinbarung vom 23.5.2005 zwischen H Robert und dem Bw betr. Ablöse für den vom Bw ab 1.6.2006 übernommenen *„Kiosk in der Halle am Cbahnhof sowie den Imbissstand am Bahnhofsvorplatz G-Str. 1, A “*, die Vereinbarung vom 23.1.2007 zwischen dem Bw und Walter D über 1.000,00 € sowie die Empfangsbestätigung vom 28.1.2007 über 2.000,00 € betreffend Übernahme von Inventar (darin angeführt) bzw. (dort

näher bezeichneter) Waren durch Walter D für das Objekt „*Kiosk mit Verbundtrafik im Bahnhof Aer C bahnhof*“ angeschlossen.

In einem Aktenvermerk vom 25.11.2008 hat das Finanzamt über ein mit dem Bw geführtes Gespräch festgehalten, das Dach sei zum Zeitpunkt der Betriebsaufgabe schon leicht undicht gewesen. Da es aber ständig beheizt worden sei und nach Aufgabe nicht mehr, sei der Schaden größer geworden. Die Dachluke sei nach der Anschaffung hineingemacht worden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16. Dezember 2008 wurde die Berufung vom Finanzamt im Wesentlichen mit der Begründung, der Bw habe keine Nachweise für sein Vorbringen im Schreiben vom 5.11.2008, wonach der Imbissstand zum Zeitpunkt der Betriebsaufgabe tatsächlich zum Verschrotten gewesen sei, vorlegen können, abgewiesen.

Zum bisherigen Verfahrensgang ist festzustellen:

Der Bw hat laut Vereinbarung vom 23.5.2005 ab 1.6.2005 in der Halle des Aer Cbahnhofs einen Kiosk und einen Imbissstand am Bahnhofsvorplatz betrieben. Nach der Aktenlage wurden die Ergebnisse aus dem Betrieb des Imbissstandes und des Kiosks in einer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung gemeinsam erfasst.

In der elektronisch eingereichten Einkommensteuererklärung hat der Bw die Frage: „(Teil-)Betrieb wurde veräußert oder aufgegeben mit „Ja“ beantwortet und neben einem laufenden Verlust aus Gewerbebetrieb auch einen Übergangsverlust erklärt. *Die „Höhe des Veräußerungsgewinnes (vor allfälligem Freibetrag) /-verlustes- Kennzahl 9020“* wurde in der Erklärung mit „0,00“ angegeben.

Das Finanzamt hat weder im angefochtenen Bescheid noch in der Berufungsvorentscheidung Sachverhaltsfeststellungen dazu getroffen,

1) ob und diesfalls aus welchen Gründen das Finanzamt bezüglich des Betriebs des Kiosks und eines Imbissstandes von einem (einheitlichen) Gesamtbetrieb und hinsichtlich des Imbissstandes bzw. des Kiosks von Teilbetrieben (vgl. zum Begriff „Teilbetrieb“ JAKOM/Kanduth-Kristen, EStG, 2009, § 24 Rz 20f) ausgeht;

2) zu welchem Zeitpunkt der Bw die betriebliche Tätigkeit (Abgabe von Speisen und Getränken) eingestellt hat, wann die (Teil-)Betriebsaufgabe begonnen und beendet gewesen sein soll, und ob das Finanzamt hinsichtlich des Kioskbetriebes von einer Veräußerung eines Teilbetriebes ausgeht.

An Hand der derzeitigen Aktenlage kann weder der für die Beurteilung dieser Fragen entscheidungswesentliche Sachverhalt festgestellt noch die Frage der Zuordnung von

Ergebnissen aus nach der derzeitigen Aktenlage Aufgabe- bzw. Veräußerungsvorgängen zu den maßgeblichen Besteuerungszeiträumen vorgenommen werden.

Der Aktenlage kann insbesondere auch nicht entnommen werden, welche Vereinbarungen zwischen dem Bw und der ÖBB hinsichtlich der Nutzung des Vorplatzes für den Betrieb des Imbisswagens bzw. des Kiosks in der Bahnhofshalle bestanden haben und auf welche Weise diese zu welchem Zeitpunkt (vom Bw bzw. den ÖBB) beendet wurden. Das Finanzamt hat weder erhoben noch festgestellt, wann der Bw den Imbisswagen vom Bahnhofsvorplatz entfernt und bei einem Bauern in E abgestellt hat.

Das Finanzamt ist ohne entsprechende Sachverhaltsfeststellungen von einer Übernahme des Imbiss**standes** in das Privatvermögen im Zuge einer Betriebsaufgabe ausgegangen, wobei der Zeitpunkt der Entnahme nicht festgestellt wurde.

In das Privatvermögen können wesentliche Betriebsgrundlagen nur dann überführt werden, wenn sie für eine Privatnutzung geeignet sind oder wegen Wertlosigkeit eine andere betriebliche Verwendung ausschließen (vgl. JAKOM/Kanduth-Kristen, EStG, 2009, § 24 Tz 32 mit Verweis auf Quantschnigg/Schuch, § 24 Rz 31).

Wie der VwGH im Erkenntnis vom 19.12.2006, 2006/15/0353, ausgeführt hat, liegt die Aufgabe eines Betriebes dann vor, wenn sich der bisherige Betriebsinhaber im Rahmen eines einheitlichen wirtschaftlichen Vorganges mit der Aufgabe der betrieblichen Tätigkeit in einem Zug der Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens begibt oder sie in sein Privatvermögen überführt. Die Besteuerung eines Aufgabegewinnes hat zeitbezogen in dem Jahr zu erfolgen, in welches der Zeitpunkt fällt, zu dem die Aufgabehandlungen bereits so weit fortgeschritten sind, dass dem Betrieb die wesentlichen Grundlagen entzogen sind. Laut VwGH liegt keine Beendigung des Aufgabezeitraumes vor, wenn die wesentlichen Betriebsgrundlagen bloß „formell“ in das Privatvermögen überführt werden, aber weiterhin die Absicht einer Weiterveräußerung bei nächster Gelegenheit besteht. Der Aufgabezeitraum endet in diesem Fall erst mit der tatsächlichen Veräußerung der Wirtschaftsgüter (vgl. dazu auch JAKOM/Kanduth-Kristen, EStG, 2009, § 24 Rz 32, EStR 2000 Rz 5634).

Die Referentin hegt keinen Zweifel daran, dass der (fahrbahre) Imbisswagen beim Betrieb eines Imbiss**standes** zu den wesentlichen Betriebsgrundlagen gehört.

Der Bw hat in der Berufung ausdrücklich von einem „*vorübergehenden*“ Übergang des Imbiss**wagens**, den er nicht mehr am Westbahnhof stehen lassen habe dürfen, ins Privatvermögen gesprochen. Da er diesen nach der Aktenlage an einen (nicht namentlich genannten) Freund veräußern wollte und letztlich auch am 27.4.2008 an Herrn F verkauft hat, bestehen aus Sicht der Referentin erhebliche Zweifel daran, dass er diesen nicht nur mangels

eines Käufers zunächst (formell) ins Privatvermögen übernommen hat und damit, ob der Aufgabzeitraum bereits im Jahr 2006 und nicht erst mit der Veräußerung des Imbisswagens im Jahr 2008 geendet hat (vgl. dazu JAKOM/Kanduth-Kristen, EStG, 2009, § 24 Rz 32). Unklar ist, ob das 2005 erworbene Inventar des Imbisswagens 2008 mitveräußert wurde, zumal laut Kaufvertrag und Berufung der Imbisswagen veräußert wurde, während das Finanzamt ohne entsprechende Ermittlungsergebnisse von einer Veräußerung des Imbissstandes (umfasst auch die 2005 erworbenen Einrichtungsgegenstände) ausgeht.

Überdies stellt sich die Frage, ob sich der Imbisswagen bzw. Imbissstand des Bw überhaupt für eine Privatnutzung geeignet hätte. Eine abschließende Beurteilung dieser Frage ist nicht möglich, zumal weder dem Verwaltungsakt noch den Begründungen zum Bescheid bzw. der Berufungsvorentscheidung zu entnehmen ist, wie der Imbisswagen, den der Bw betrieben hat, überhaupt ausgesehen hat (Marke, Modell).

Würde man dem Finanzamt darin folgen, dass für den Imbisswagen 2006 noch ein Veräußerungserlös von 9.200,00 € (bzw. ein Erlös in annähernd dieser Höhe) erzielt werden hätte können, wäre angesichts der aus Sicht der Referentin zweifelhaften Möglichkeit einer sinnvollen Privatnutzung des Imbissstandes nicht nachvollziehbar, wenn der Bw diesen nicht nur mangels eines Käufers im (nach der Aktenlage nicht feststellbaren) Zeitpunkt, zu dem er diesen vom Vorplatz am Westbahnhof entfernen musste, „formell“ ins Privatvermögen übernommen hätte.

Selbst wenn das Finanzamt auf Grund entsprechender Ermittlungsergebnisse und damit sachverhältnismäßig gedeckt von einer Privatentnahme des Imbisswagens zu einem bis dato nicht festgestellten Zeitpunkt im Jahr 2006 ausgehen könnte, ist zu sagen, dass das Finanzamt seine „Schätzung“ des Entnahmewertes für den Imbissstand in Höhe des Buchwertes von 9.200,00 € weder im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2006 noch in der Berufungsvorentscheidung vom 16. Dezember 2008 dem Grunde (Schätzungsbeurteilung, Schätzungsmethode) und der Höhe nach (mit dem RBW von 9.200,00 €) begründet hat. Das Finanzamt hat dem Bw weder vor Bescheiderlassung noch in der Begründung zur Berufungsvorentscheidung die Ausgangspunkte, Überlegungen und Schlussfolgerungen, die zur angewandten Schätzungsmethode und dem Schätzungsergebnis geführt haben sollen, zur Kenntnis gebracht hat. Auch aus dem Verwaltungsakt sind keinerlei Hinweise auf jene Überlegungen zu gewinnen, die aus Sicht des Finanzamtes für eine Schätzung des Entnahmewertes in Höhe des Buchwertes sprechen.

Dem Finanzamt (vgl. Begründung zur Berufungsvorentscheidung) ist zwar darin zuzustimmen, dass der Bw keine Beweismittel (Nachweise) für seine Behauptung, dass der Imbissstand tatsächlich „zum Verschrotten“ war, vorgelegt hat. Der Aktenlage ist andererseits nicht zu

entnehmen, dass der Bw jemals aufgefordert worden wäre, Nachweise für den behaupteten Zustand des Imbisswagens zu erbringen. Das Finanzamt hat nur einen konkreten Nachweis über den Verbleib der Imbissbude (vgl. Vorhalt vom 17. April 2008) angefordert. Das Fehlen entsprechender Nachweise auf Seiten des Bw bedeutet insbesondere angesichts der fehlenden Begründung der Schätzung und einer nicht ersichtlichen Auseinandersetzung mit dem Vorbringen des Bw noch nicht, dass der vom Finanzamt zum Ansatz gebrachte Entnahmewert (das Schätzungsergebnis des Finanzamtes) dem Ziel einer Schätzung gem. § 184 BAO, den tatsächlichen Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen (vgl. Ritz, BAO³, § 184 Tz 2), entsprechen würde. Die Schätzung ist dem Wesen nach ein Beweisverfahren, bei dem der Sachverhalt unter Zuhilfenahme mittelbarer Beweise (indirekte Beweisführung) ermittelt wird. Der gegenständlichen Schätzung liegt ein nur unvollständig ermittelter Sachverhalt zu Grunde und sie beruht auf keinen Beweisergebnissen (Ritz, BAO³, § 184 Tz 1). Wie der VwGH im Erkenntnis vom 22.3.1995, 92/13/0187, ausgeführt hat, ist es bei einer Ermittlung des gemeinen Wertes im Wege der Preisschätzung erforderlich, dass das Ergebnis der von der Behörde durchgeführten Beweismittelwürdigung mit den Denkgesetzen in einem von wesentlichen Mängeln freien Verfahren gewonnen werden.

Auch wenn sich erstmals aus der am 2. Jänner 2008 eingereichten Abgabenerklärung Hinweise auf eine (Teil-)Betriebsaufgabe ergeben, hätte das Finanzamt bzw. ein von diesem beauftragter Gutachter den Imbisswagen, der erst am 27.4.2008 veräußert worden ist, besichtigen können, um den damaligen Zustand festzuhalten, aus dem zumindest Rückschlüsse auf seinen Zustand bei Entnahme gezogen und konkrete Anhaltspunkte für eine Preisschätzung gewonnen werden hätten können. Eine Preisschätzung auf Basis gänzlich fehlender Sachverhaltserhebungen zum Zustand des Imbisswagens ist für die Referentin unmöglich. Das Finanzamt hat nicht einmal erhoben bzw. festgestellt, um welches Modell welches Herstellers es sich beim Imbisswagen des Bw gehandelt hat. Aus dem Veranlagungsakt ergibt sich lediglich das Baujahr (1996) des Imbisswagens.

Möglicherweise hätten auch und könnten noch jetzt Personen (wie z.B. der Bauer, bei dem der Imbisswagen abgestellt wurde, der nicht namentlich genannte Freund, der sich für den Imbisswagen interessiert hat) Angaben zum Zustand des Imbisswagens bei Entnahme machen (können). Name und Adresse, unter der diese als Zeugen geladen werden können, wären diesfalls vom Bw bekannt zu geben.

Angesichts eklatant voneinander abweichenden Vorstellungen des Finanzamtes bzw. des Bw über den Entnahmewert kann im Übrigen nicht mehr bloß von einer auch einer Preisschätzung immanenten Ungenauigkeit (vgl. Ritz, BAO³, § 184 Tz 3) gesprochen werden.

§ 24 Abs. 3 EStG 1988 bestimmt (für die Betriebsaufgabe, wird aber auch für Entnahmen ins PV im Rahmen einer Betriebsveräußerung angewendet – vgl. JAKOM/Kanduth-Kristen, EStG, 2009, § 24 Rz 79), dass der **gemeine Wert** im Zeitpunkt ihrer Überführung ins Privatvermögen anzusetzen ist, wenn Wirtschaftsgüter nicht veräußert werden. Anzusetzen ist der erzielbare Einzelveräußerungspreis. Ausgangspunkt für die Ermittlung des Wertes ist der Markt, idR umfasst der gemeine Wert keine Umsatzsteuer (VwGH 25.10.2006, 2004/15/0093).

Maßgebend für die Bewertung ist der Zeitpunkt der Entnahme und nicht etwa der Bilanzstichtag (vgl. Doralt, aaO, § 6 Tz 349 mit Verweis auf VwGH 6.4.1994, 91/13/0211).

Der gemeine Wert eines Wirtschaftsgutes beträgt null, wenn für das Wirtschaftsgut nach seiner Beschaffenheit im gewöhnlichen Geschäftsverkehr kein Käufer zu finden ist.

Die Behörde hat auf alle für die Schätzung relevanten Behauptungen einzugehen und sich damit auseinander zu setzen, auch wenn die Richtigkeit der Behauptungen erst durch weitere Erhebungen geklärt werden muss (vgl. VwGH 28.10.2004, 2001/15/0137).

Der Begriff „gemeiner Wert“ wird im Einkommensteuergesetz nicht definiert und ist daher zu seiner Bestimmung das BewG (§ 1 Abs. 1 iVm. § 10 Abs. 2) heranzuziehen.

Gem. § 10 Abs. 2 BewG wird der gemeine Wert durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des WG bei der Veräußerung erzielt worden wäre. Dabei sind alle preisbeeinflussenden Umstände zu berücksichtigen, ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse bleiben jedoch – anders als bei Ermittlung des Verkehrswertes – außer Betracht. Die Rechtsprechung stellt regelmäßig auf den „Listenpreis“, also den im Handel erzielbaren Preis abzüglich etwaiger Rabatte ab. Nach VwGH 11.7.2000, 97/16/0222 ist gemeiner Wert nicht jener Preis, den der Bereicherte im nichtkommerziellen Geschäftsverkehr erzielen kann.

Zum Ansatz des Buchwertes als gemeinem Wert ist zu sagen, dass der Zweck der Absetzung für Abnutzung (AfA) im Wesentlichen jener ist, die Verteilung des Aufwandes für ein Wirtschaftsgut auf die Dauer seiner (Rest)Nutzungsdauer entsprechend der durch die technische Abnutzung und wirtschaftliche Entwertung eingetretenen Wertminderung (Wertverzehr) zu gewährleisten. Der tatsächliche Verlauf der Abnutzung bzw. des Wertverlustes wird nicht berücksichtigt (vgl. JAKOM/Kanduth-Kristen, EStG, 2009, § 7 Tz 46). Ein Absinken des Marktwerts des Wirtschaftsgutes beeinflusst die Nutzungsdauer und Höhe der AfA nicht, sondern führt allenfalls zu einer Teilwertabschreibung. Die Bestimmungen über die AfA sind keine Bewertungsvorschriften in dem Sinn, dass nach Vornahme der Jahres-AfA das Wirtschaftsgut buchmäßig dem Teilwert oder dem gemeinen Wert (Einzelveräußerungspreis, Verkehrswert) entspricht. Die AfA-Regeln haben insofern Züge einer Bewertungsvor-

schrift als sie den eingetretenen Wertverzehr und die damit verbundene Wertminderung berücksichtigen. Hätte der Gesetzgeber aber gewollt, dass Wirtschaftsgüter, die nicht veräußert werden, mit dem Buchwert zum Ansatz kommen sollten, hätte er dies in dieser Weise normiert.

Die Referentin vertritt die Ansicht, dass der Buchwert zwar als Ausgangspunkt für eine Schätzung des gemeinen Wertes des Imbisswagens herangezogen werden kann, aber alle Umstände, die einen höheren Wertverlust als er durch die Absetzung für Abnutzung (linear) berücksichtigt wurde, indizieren, zu beachten und in die Preisschätzung einzubeziehen sind, um dem Marktwert möglichst nahe zu kommen.

Das Finanzamt hat sich mit den Preis (die Schätzung) beeinflussenden wesentlichen Umständen, auf die der Bw im Verfahren hingewiesen hat, bzw. die sich aus dem Akteninhalt ergeben, nicht auseinandergesetzt:

Bis dato fehlen jegliche Sachverhaltsfeststellungen zum Zeitpunkt der (laut Finanzamt) Privatentnahme, zu dem die Bewertung zu erfolgen hat, sowie zum tatsächlichen Zustand des Imbisswagens (vgl. obige Ausführungen) bei Überführung ins Privatvermögen.

In einem Aktenvermerk vom 25.11.2008 hat das Finanzamt über ein mit dem Bw geführtes Gespräch festgehalten, das Dach sei zum Zeitpunkt der Betriebsaufgabe schon leicht undicht gewesen. Da es aber ständig beheizt worden sei und nach Aufgabe nicht mehr, sei „*der Schaden größer*“ geworden. Die Dachluke sei nach der Anschaffung hineingemacht worden.

Das Finanzamt hätte dem Bw sein in diesem Punkt widersprüchliches Vorbringen vorhalten müssen, zumal der Bw andererseits behauptet hat, der Imbisswagen sei (bereits) zum Zeitpunkt der Betriebsaufgabe lediglich zum Verschrotten geeignet gewesen und entsprechende Nachweise anfordern müssen.

Dass das Dach schon zum Zeitpunkt der Betriebsaufgabe (gemeint wohl der Einstellung der Tätigkeit) „*leicht undicht*“ war, hat das Finanzamt in der Begründung zur Berufungsvor-entscheidung nicht in Abrede gestellt, aber nicht ersichtlich in die Bewertung einbezogen.

Laut Vorlageantrag an den Unabhängigen Finanzsenat war bei der Anschaffung des Imbisswagens vom Bw ein Wertzuschlag für den so genannten guten Standort zu bezahlen. Nach Ansicht der Referentin entspricht es durchaus der Lebenserfahrung, dass für einen günstigen Standort eine höhere Ablöse zu zahlen ist, zumal an diesem auf Grund höherer Kundenfrequenz üblicherweise höhere Umsätze als an einem schlechten Standort erzielt werden können. Dass der Standort eines Imbisswagens am Cbahnhof in A als guter Standort zu bezeichnen ist, steht für die Referentin außer Zweifel. Nach Ansicht der Referentin hätte

der Umstand, dass der Bw laut seinem Vorbringen den Imbissstand deshalb aufgegeben hat, weil er den Imbisswagen nicht mehr am C bahnhof stehen lassen habe dürfen, jedenfalls den erzielbaren Veräußerungserlös gemindert, zumal ein Standortvorteil von einem Käufer, der den Betrieb an diesem Standort nicht weiterführen kann, bei einer Einzelveräußerung nicht abgelöst wird.

Laut Vereinbarung vom 23.5.2005 (Aktenteile 2006, Seite 33) hat der Bw eine Ablöse von 12.500,00 € (vereinbart waren 13.000,00 € - laut Aktenvermerk des FA vom 1.12.2008, Seite 33 der Aktenteile 2006, wurden „für einen Schaden“ 500,00 € vom Verkaufspreis abgezogen) für die in der Vereinbarung aufgelistete Einrichtungsgegenstände des Kiosks und den fahrbaren Imbissstand samt den in der Vereinbarung aufgelisteten Einrichtungsgegenständen bezahlt.

Gemäß einem handschriftlichem Vermerk (Veranlagungsakt Seite 34/2006) ist das Finanzamt davon ausgegangen ist, dass die mit Vereinbarung vom 23.1.2007 an Walter D um 1.000,00 € veräußerte Inventar „unter Imbissstand aktiviert“ gewesen sei. Diesfalls würde ein Teil des Buchwertes und damit auch des Restbuchwertes der unter dem Titel „Ablöse Imbissstand“ aktivierten Wirtschaftsgüter auf Inventar (Kiosk und möglicherweise auch des Imbisswagens) entfallen. Sollte dies zutreffen, könnte auch deshalb nicht von einer betraglichen Übereinstimmung zw. Buchwert und gemeinem Wert des Imbisswagens ausgegangen werden, zumal der auf diese entfallende Buchwert dem Veräußerungserlös dieser Gegenstände gegenüberzustellen wäre.

Die 2007 an Walter D veräußerte Registrierkasse, das Waschoberteil, die Schneidemaschine und die Garderobe gehören allerdings nicht zu jenen Einrichtungsgegenständen des Kiosks, die der Bw Herrn H 2005 abgelöst hat. Die vom Bw laut Vereinbarung vom 23.5.2005 übernommenen „Einrichtungsgegenstände“ Kiosk wurden überdies nur zum Teil an Herrn D veräußert (vgl. Vereinbarung vom 23.5.2005 und Vereinbarung vom 23.1.2007). Der Verbleib der nicht veräußerten „Einrichtungsgegenstände“ des Kiosks lässt sich auf Basis der derzeitigen Aktenlage ebensowenig wie jener der Einrichtungsgegenstände des Imbisswagens feststellen. Der Aktenlage kann nicht entnommen werden, ob mit dem Imbisswagen die vom Bw 2005 übernommenen Einrichtungsgegenstände (vgl. Vereinbarung vom 23.5.2005) 2008 an Herrn F mitveräußert wurden.

Da für den Imbisswagen im Jahr April 2008 nur mehr ein Verkaufserlös von 350,00 € erzielt werden konnte, ist aus Sicht der Referentin zweifelhaft, dass für diesen bei Entnahme im Jahr 2006 (genauer Zeitpunkt wurde vom FA bis dato nicht festgestellt) ein Verkaufserlös von 9.200,00 € erzielbar gewesen wäre.

Zusammenfassend ist festzustellen, dass der Bw bzw. seine steuerliche Vertreterin substantiierte Einwendungen gegen die Schätzung des Entnahmewertes mit dem Buchwert von 9.200,00 € erhoben haben, aus denen sich, ebenso wie aus dem Akteninhalt, berechnete Zweifel an der Übereinstimmung des gemeinen Wertes mit dem Buchwert im Zeitpunkt der Entnahme ergeben. In diesem Zusammenhang wird allerdings ausdrücklich auf die im Schätzungsverfahren bestehende Mitwirkungspflicht des Bw hingewiesen.

Abschließend wird darauf hingewiesen, dass in der elektronisch eingereichten Einkommensteuererklärung 2006 ein laufender Verlust von - 9.068,88 € (Differenz zwischen erklärten Betriebseinnahmen von 49.049,58 und Betriebsausgaben von 58.118,46 €) erklärt wurde. Die von der steuerlichen Vertreterin des Bw am 11. März 2008 per Telefax übermittelte monatliche Aufgliederung der Einnahmen und Ausgaben weist hingegen einen Einnahmenüberschuss von 1.994,72 € aus (Veranlagungsakt, Aktenteile 2006, Seite 6 f). Auch unter Hinzurechnung des RBW von 9.200 € zu den erklärten Betriebsausgaben kann die Differenz nicht aufgeklärt werden.

Da das Finanzamt in für eine abschließende rechtliche Beurteilung wesentlichen Punkten (vgl. obige Ausführungen) Sachverhaltsermittlungen unterlassen hat, bei deren Durchführung es zu einem anderen Bescheid kommen hätte können, ist die Referentin berechtigt, die Berufung gem. § 289 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz zu erledigen.

Zum Ermessensgebrauch bezüglich der Aufhebung wird darauf verwiesen, dass es den Anordnungen des Gesetzgebers über ein zweitinstanzliches Verfahren zuwiderliefe, wenn es wegen des Unterbleibens eines Ermittlungsverfahrens in erster Instanz zu einer Verlagerung nahezu des gesamten Verfahrens vor die Berufungsbehörde käme und die Einrichtung von zwei Entscheidungsinstanzen damit zur bloßen Formsache würde. Es ist nicht im Sinn des Gesetzes, wenn die Berufungsbehörde, statt ihre umfassende Kontrollbefugnis wahrnehmen zu können, jene Behörde ist, die erstmals den entscheidungswesentlichen Sachverhalt ermittelt, feststellt und einer erstmaligen rechtlichen Beurteilung unterzieht.

Im Übrigen würde es zu erheblichen Verfahrensverzögerungen kommen, würde die Referentin die erforderlichen Sachverhaltsermittlungen selbst durchführen, zumal die Ermittlungsergebnisse und allfällige Stellungnahmen der Parteien (Bw, FA) zu diesen den Parteien zwecks Wahrung des Parteigehörs wechselseitig zur Kenntnis zu bringen wären. Diese Vorgangsweise erscheint fallbezogen schon deshalb nicht geboten, zumal das Finanzamt seine Schätzung weder dem Grunde noch der Höhe nach sachverhaltsbezogen begründet hat und es nicht Aufgabe des Unabhängigen Finanzsenates ist, die sachverhaltsmäßigen Grundlagen eines Bescheidspruches erstmals zu schaffen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 21. Jänner 2010