



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der K, ehemals vertreten durch Gertrude Fellner, Bilanzbuchhalterin, 1180 Wien, Semperstraße 48/6, vom 12. Dezember 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg, vertreten durch Mag. Nathalie Kovacs, vom 13. November 2007 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2004, 2005 und 2006 entschieden:

Die Berufung wird, soweit sie sich gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer für 2006 richtet, als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Der Berufung wird, soweit sie sich gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für 2004 richtet, teilweise Folge gegeben.  
Diese Bescheide werden abgeändert.

Die Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2005 und 2006 sowie betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2005 werden abgeändert.

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

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

## Entscheidungsgründe

Bei der Bw, die seit 1. März 2001 eine an diesem Tag entgeltlich erworbene, bestehende Boutique mit Modeware aus Deutschland und Italien betreibt und ihren Gewinn bis einschließlich 2006 nach § 4 Abs 3 EStG 1988 ermittelte (ein seit 2001 am selben Standort geführtes Nageldesignstudio gab sie 2003 wieder auf), wurde eine die Steuern vom Umsatz und Einkommen für die Jahre 2004 - 2006 umfassende Außenprüfung durchgeführt, als deren Ergebnis folgende Feststellungen getroffen wurden (Bericht und Niederschrift vom 9. bzw. 8. November 2007):

### Tz. 1, Kalkulationsdifferenzen

Aufgrund von Kalkulationsdifferenzen sei in 2004, 2005 und 2006 jährlich ein Betrag von € 25.000,00 dem erklärten Umsatz hinzuzurechnen (Umsatzsteuersatz 20%), die Einkünfte aus Gewerbebetrieb seien entsprechend zu erhöhen.

### Tz. 2, Privatkredit

Die Ausgaben zur Rückzahlung eines Privatkredites (*Anm.: Abstattungskredit zur Finanzierung eines Hauskaufes*) in den Jahren 2004 und 2005 seien keine Betriebsausgaben und dem Betriebsergebnis Gewinn erhöhend hinzuzurechnen.

### Tz. 3, Sonderausgaben

Der im Steuerjahr 2006 geltend gemachte Betrag für Kinderbetreuung (*Anm. Bahnfahrten, Schulkleidung, Sprachstudienreise, Schulmaterial, Ferienlager, Nachhilfe; alles nicht strittig*) stelle keine Sonderausgaben dar, die Ausgaben für eine Brille seien jedoch als Krankheitskosten (außergewöhnliche Belastung § 34 Abs 4 EStG) anzuerkennen (*Anm.: ohne Auswirkung, da Einkommen auch nach BP negativ; Kosten einer Untersuchung des Organsystems iHv € 72,73 blieben unerörtert, aber gleichfalls ohne Auswirkung*).

Tz. 4 Die bisher vorläufig ergangenen Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheide für 2005 und 2006 seien gemäß § 200 Abs 2 BAO durch endgültige, höhere Abgaben als bisher vorschreibende Bescheide zu ersetzen.

Die Außenprüferin empfahl weiters die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 4 BAO betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für 2004 und die Erlassung neuer, den Prüferfeststellungen entsprechender Abgabenbescheide für dieses Jahr; auf die Prüferfeststellungen im Bericht: Tz. 1 (Umsatzsteuer und Einkommensteuer) und Tz. 2 (nur Einkommensteuer) wurde begründend verwiesen.

Gegen die sodann vom Finanzamt erlassenen, dem Prüfungsergebnis folgenden Abgabenbescheide, nicht aber gegen die Wiederaufnahmebescheide für 2004, erhob die Bw fristgerecht Berufung, worin zu lesen ist:

„In meinen vorgelegten Inventuren sind nur Kleidungsstücke aus den Lieferungen vom laufenden Jahr enthalten. Alle Waren aus Einkäufen der Vorjahre habe ich nicht erfasst, weil sie zum Großteil nicht mehr modern und daher unverkäuflich waren. Zwar habe ich versucht, diese im Rahmen von Abverkäufen (reduziert bis zu - 75%) zu verkaufen, oft habe ich das eine oder andere Stück auch an Stammkunden verschenkt. Die jeweilige Kundin konnte sich ein Kleidungsstück ihrer Wahl aussuchen. Diese Altwaren habe ich auch oft auf Ständern am Gehsteig stehen, wobei einige Sachen auch immer wieder gestohlen worden sind - so sehr kann man gar nicht aufpassen. Auch innerhalb der Familie habe ich etliche Stücke verschenkt. Diverse Vereine und Ballveranstalter habe ich durch Ballspenden ebenfalls unterstützt. Die Ladenhüter habe ich dann bei Caritas und Humana entsorgt. All das wurde bisher weder in meiner Buchhaltung noch in der Kalkulation berücksichtigt. Leider habe ich aus Unkenntnis der Konsequenzen diesen Fehler gemacht und keinerlei Belege dafür, bitte aber dennoch, dass diese Dinge berücksichtigt werden, weil das alles ja durchaus üblich ist.

Für die Kalkulation muss man daher zum Endbestand laut Inventur - und damit auch bei der Berechnung des Wareneinsatzes ca. 75% der Altwarenbestände (EB lt. Inventur des Vorjahres) berücksichtigen, und die Abwertung dieser Warenwerte auf 0 (null) auch bei der Gewinnermittlung einbeziehen, da diese Kleidungsstücke im 3. Jahr sicher unverkäuflich sind:

	2003	<b>2004</b>	<b>2005</b>	<b>2006</b>
EB aktuelle Waren	14.750,00	11.765,00	8.246,00	10.527,00
+ 75% Altwaren		11.063,00		
EB für Kalkulation		22.828 00	17.070,00	16.712,00

Ein weiterer (Berufungspunkt) ist der Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 9. November 2007:

Laut Tz 1 werden für die Jahre 2004, 2005 und 2006 € 25.000,00 zu den Umsätzen hinzugerechnet. Dieser Betrag ergibt sich (s. Seite 3) aus € 10.000,00 netto **x 2,5**, woraus sich offenbar der **NETTO**- Zurechnungsbetrag von € 25.000,00 errechnet. Der Aufschlag von 2,5 auf den **NETTO** -Einkaufspreis ergibt aber den **BRUTTO**- Verkaufspreis laut Preisliste!

Aus den Kalkulationen, die ich während der Prüfung erhalten habe, wird der Netto-Verkaufspreis mit einem „Gewogenen RA“ von **2,14** (2004) bzw. **2,15** (2005 und 2006) gerechnet.

Wenn also die „Tz 1. Kalkulationsdifferenzen 10.000,00 netto x 2,5“ den Netto-Einkaufspreis der Waren darstellen, die ich angeblich „schwarz“ verkauft habe, so klären sich diese „Kalkulationsdifferenzen“ aus den bisher nicht berücksichtigten Altwaren aus den Vorjahres-Anfangsbeständen fast zur Gänze auf - s. Tabelle oben.

Abschließend möchte ich betonen, dass zwar meine Buchhaltung formell nicht richtig ist, weil ich für alle angeführten Punkte keine Belege habe und ich mit meiner Steuerberaterin meine

Vorgangsweise nicht besprochen habe. Das alles ist aber nicht mit Absicht passiert, sondern weil ich mich mit steuerlichen Dingen nicht auskenne. Tatsache ist aber, dass ich NIEMALS Einnahmen nicht erfasst habe. Meine Einnahmen sind zu 100% richtig und vollständig. Leider geht mein Geschäft nicht so gut, wie ich mir das erwartet und gewünscht habe.“

Das Finanzamt hielt der Bw eine Stellungnahme des Außenprüfungsorgans folgenden Inhalts vor:

Im Prüfungszeitraum sei von der BP jährlich ein Betrag von € 25.000,00 dem erklärten Umsatz hinzugerechnet. Diese Hinzurechnung gründe sich auf Kalkulationsdifferenzen und den Fehlbetrag, der sich aus den erklärten Verlusten im Verhältnis zu den Lebenshaltungskosten ergebe. Die Bw ermittle den Gewinn gemäß § 4 Abs. 3 EStG, die Tageslosung durch Aufsummieren der Kassa- Paragons. Die Paragone würden ohne laufende Bezeichnung geführt, weshalb eine lückenlose, vollständige Erfassung der Tageslosung(en) nicht „nachvollziehbar“ (gewährleistet) sei. Es werde kein Wareneingangsbuch geführt. Wann die Waren lt. Inventur gekauft wurden bzw. aus welchem Jahr sie stammten, sei nicht nachvollziehbar. Die Daten der Inventur würden ausschließlich zur rechnerischen Ermittlung des Wareneinsatzes benötigt, da die Ausgabe für die Einnahmen-Ausgabenrechnerin bereits im Zeitpunkt des Geldflusses wirksam sei. Die BP habe aufgrund der erklärten Wareneinkäufe sowie der vorgelegten Inventur und Preislisten den Jahresumsatz rechnerisch ermittelt und die sich ergebende Erlösdifferenz dem erklärten Umsatz hinzugerechnet. Im Prüfungsverlauf habe die Bw eine Einnahmen- Ausgaben- Rechnung über im geprüften Zeitraum erzielte, bisher nicht erklärte Ergebnisse aus einer Änderungsschneiderei vorgelegt. Daraus ergebe sich (insgesamt) der (Zuschätzungs-) Betrag von jährlich € 25.000,00. Gewährte Preisreduktionen, die aufgrund der vorgelegten Paragone belegt wurden, seien in der Prüferkalkulation berücksichtigt. Über Abverkaufs-Aktionen, verschenkte Kleidungsstücke, gestohlene Artikel, Spenden an Vereine und entsorgte Kleidung lägen keine Aufzeichnungen vor. Das Verlangen der Bw, 75% des Warenendbestandes (EB) lt. Vorjahresinventur zum EB lt. Inventur des jeweiligen Jahres beim Wareneinsatz hinzuzurechnen, erweise sich als unbegründet: Eine Abwertung von Handelswaren sei im Rahmen der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 EStG nicht vorgesehen. Die zeitliche Zuordnung des Einkaufes von Artikeln scheitere daran, dass kein Wareneingangsbuch geführt werde.

Die Bw erstattete dazu folgende Gegenäußerung:

„Auf meine Berufungseinwände wurde nur teilweise eingegangen.

Die im Zuge der Prüfung erstellte Kalkulation ergibt unrichtige Werte, da die Kalkulationsgrundlagen nicht richtig sind. Weder während des Prüfungsverlaufs noch in der Stellungnahme wird auf meinen Einwand eingegangen, dass die Inventurwerte in der Kalkulation den Verhältnissen angepasst werden müssen - die unmodernen Waren wurden in

meiner Jahresinventur nicht mehr bewertet, da schwer- bis unverkäuflich – daher weggegeben (Stammkundengeschenke, Familie, Ballspenden, Humana). All das wurde bisher in der Kalkulation **NICHT** angesetzt. In Zukunft werde ich derartige Belege verlangen und aufbewahren!

Für die Kalkulation muss man daher zum Endbestand laut Inventur und damit auch bei der Berechnung des Wareneinsatzes ca. 75% der Altwarenbestände (EB lt. Inventur des Vorjahres) berücksichtigen:

	2003	<b>2004</b>	<b>2005</b>	<b>2006</b>
EB aktuelle Waren	14.750,00	11.765,00	8.246,00	10.527,00
+ 75% Altwaren		11.063,00	6.624,00	6.165,00
EB für Kalkulation		22.828,00	17.070,00	16.712,00

Wenn man diese Werte ansetzt, dann sieht die Kalkulation schon etwas anders aus, was der Wirklichkeit näher kommt – damit sind die rechnerischen Differenzen aufgeklärt!

Richtig ist, dass eine gewinnwirksame Abwertung meiner Inventurbestände nicht berücksichtigt werden kann, weil ja der Einkauf zum Zeitpunkt der Bezahlung voll abgesetzt worden ist. Sehrwohl aber hätte ich die noch vorhandenen Altwaren in die Inventur aufnehmen müssen, denn die Prüfer sind davon ausgegangen, dass die Waren verkauft worden sind, was aber nicht den Tatsachen entspricht. Vielmehr ist es so, dass etwa die Hälfte bis drei Viertel des Vorjahres- Inventurbestandes vorhanden war – ich aber diese aus angeführten Gründen nicht mehr in die aktuelle Inventur aufgenommen habe, weil sie aus kaufmännischer Sicht unverkäuflich waren.

Für eine richtige Kalkulation ist aber die Berücksichtigung erforderlich - weil in der Kalkulation der Prüfer ja unterstellt wird, dass diese Waren vertraut (*sic*) worden wären.

Der weitere Punkt, auf den sich mein Einspruch bezieht, ist der Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 9. November 2007 (*ergänze: „Dazu habe ich ausgeführt“*):

Laut Tz 1 werden für die Jahre 2004, 2005 und 2006 € 25.000,00 zu den Umsätzen hinzugerechnet. Dieser Betrag ergibt sich (s. Seite 3) aus € 10.000,00 netto x **2,5**, woraus sich offenbar der NETTO- Zurechnungsbetrag von € 25.000,00 errechnet, Der Aufschlag von 2,5 auf den NETTO- Einkaufspreis ergibt aber den BRUTTO- Verkaufspreis laut Preisliste! Aus den Kalkulationen, die ich während der Prüfung erhalten habe, wird der Netto- Verkaufspreis mit einem „gewogenen RA“ von **2,14** (2004) bzw. **2,15** (2005 und 2006) gerechnet.

Zu diesem Punkt gibt es keine Stellungnahme der Prüfer!“

Das Finanzamt legte daraufhin die Berufung dem UFS vor. Über Aufforderung des UFS-Referenten nahm das Finanzamt, vertreten durch das Außenprüfungsorgan, zur Gegenäußerung der Bw neuerlich Stellung:

Die von der Außenprüfung errechneten Kalkulationsdifferenzen seien auf Basis eines gewogenen RAK von 2,14 in 2004 bzw. 2,15 in 2005 und 2006 ermittelt worden (die Berechnung lag der Stellungnahme bei). Im Prüfungsverlauf habe die Bw eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung über die Tätigkeit einer Änderungsschneiderei mit Bügelservice vorgelegt. Die Einnahmen daraus seien bis dahin nicht erklärt und somit nicht der Umsatzsteuer unterworfen worden.

Den errechneten Erlösdifferenzen sei im Jahr 2006 ein Gewinn von € 8.300,00 laut der für dieses Jahr vorgelegten Einnahmen-Ausgabenrechnung betreffend die Änderungsschneiderei hinzugerechnet worden. Für die Vorjahre habe die Prüferin einen geringeren Gewinn aus dieser Tätigkeit angenommen, weil erst ab Mitte 2003 das Hauptaugenmerk auf den Kleiderhandel gerichtet gewesen sei (*Anmerkung: davor auf das Nageldesignstudio*). Aus verfahrensökonomischen Gründen habe die Prüferin eine Summe der kalkulierten Erlösdifferenzen errechnet (€ 75.000,00 laut Beilage) und den resultierenden Gesamtbetrag auf die geprüften Jahre gleichmäßig verteilt. (*Anm.: Den Kalkulationsdifferenzen von insgesamt rund € 57.000,00 wurden die Gewinne aus der Änderungsschneiderei hinzugerechnet, woraus sich der ertragsteuerliche Gesamtgewinn ergab. Die steuerpflichtigen Umsätze wurden ebenfalls um den Gewinn aus der Änderungsschneiderei erhöht.*)

Diese Stellungnahme wurde der Bw vorgehalten und von ihr wie folgt beantwortet:

„Die Stellungnahme der Prüferin ... kann ich nicht nachvollziehen, da mir die Berechnungen ganz neu sind. Zunächst wurde mir immer gesagt, dass pro Jahr € 10.000,00 hinzugeschätzt werden wegen diverser fehlender Belege und Differenzen. (Daraus) wurde dann die Zurechnung zum Einkauf, wobei mit dem von mir verrechneten Aufschlag eine Umsatzerhöhung durchgeführt werden sollte und dies wäre dann alles.

Die Erlöse aus der Schneiderei wurden von meiner Buchhalterin bereits berücksichtigt. Die von der Prüferin angeführten Zahlen sind mir nicht bekannt. Ich wüsste auch nicht zu sagen, wie man in weiterer Folge zu den Zuschätzungen bei den Verkaufserlösen kommt, die keinesfalls den Zahlen entsprechen, welche während der Prüfung als Bestandsdifferenzen oder Verkaufserlösdifferenzen im Gespräch waren.

	2004	2005	2006
Nettozurechnung	25.000	25.000	25.000
Schneiderei (neu!)	-4.000	-6.000	-8.300
	21.000	19.000	16.700
RA lt BP	2,14	2,15	2,14
Inventurdifferenzen??	9.799	8.837	7.804

Diese oder ähnliche Berechnungen finden sich nicht in den Unterlagen, die ich von der BP erhalten habe. Muss ich mich darauf einstellen, immer mit neuen Sachen konfrontiert zu werden? Ich hoffe nicht."

Anlässlich einer ohne die Bw abgehaltenen Besprechung der Rechtsmittelvorlage am 15. Juni 2009 brachten die Vertreter der Amtspartei (Außenprüfungsorgan und Teamleiter) beim Referenten des UFS folgendes vor:

- Nach Schließung des Nagelstudios 2003 sei die Boutique am 30.01.2004 an einen anderen Standort verlegt worden, es handle sich jedoch noch immer um dasselbe, käuflich erworbene Unternehmen. Dafür, dass aus dem Betrieb des Nagelstudios oder der Änderungsschneiderei in Vorjahren Verluste erwirtschaftet worden wären, gebe es keinen Anhaltspunkt.
- Dem Einwand des UFS- Referenten, dass die aus der Nachkalkulation resultierenden Erlösdifferenzen der Jahre 2004, 2005 und 2006 jeweils in tatsächlicher Höhe angesetzt werden müssten statt diese gleichmäßig zu verteilen (dasselbe gelte für die Gewinne aus der Änderungsschneiderei), sei Rechnung zu tragen. Eine Abwertung schlechter verkäuflicher Altware komme nicht in Betracht, da die Bw den Gewinn nach § 4 Abs 3 EStG ermittle und den Wareneinkauf gemäß § 19 Abs 2 EStG sofort als Betriebsausgabe abziehe. Handelsware sei hier kein Bestandteil des Anlagenverzeichnisses. Die Bw habe ein gemäß § 127 BAO erforderliches Wareneingangsbuch nicht geführt. Privatentnahmen seien entgegen den Vorschriften nicht aufgezeichnet worden. Dass dies sehr wohl zu den Aufzeichnungspflichten der Bw gehöre, zeigten schon die in Durchschlägen aufbewahrten Paragons, auf welchen „Zugaben“ von Schulmädchenkleidung erfasst worden seien. Entmodung von Altware sei abweichend von der Gewinnermittlung des Prüfungsorgans nunmehr doch durch einen Abschlag vom jährlichen Gesamterlös zu berücksichtigen.

Am 22. Juni 2009 erklärte sich das Finanzamt fernmündlich bereit, einen Abschlag für Entmodung mit 10% vom Wareneinsatz vorzunehmen; ein höherer Abschlag werde nur bei Nachweis für vertretbar erachtet.

Ein diese Besprechung zusammenfassender Bericht der Amtspartei vom 23. Juni 2009 (samt Prüfer-Kalkulation, die für Entmodung und Schwund einen Abschlag vom Wareneinsatz mit insgesamt 10% berücksichtigte) wurde der Bw zur Gegenäußerung vorgehalten, worauf die Bw mit Schreiben vom 20. Juli 2009 (einlangend) wie folgt antwortete:

„Da ich nun nochmals um Stellungnahme ersucht werde und ihrem Schreiben wiederum die Unterlagen der Prüferin beiliegen, möchte ich betonen, dass ein „Schwund“ - oder wie auch immer man die Entwertung und Entmodung und das Abhandenkommen eines Teiles des Warenbestandes bezeichnen möchte - in Höhe von 10% des Wareneinsatzes weder branchenüblich ist, noch den Erfahrungen des täglichen Lebens entspricht. Tatsache ist, dass Abverkäufe mit einem Preisnachlass von bis zu 75% üblich sind. Der Absatz im Abverkauf ist

eher mäßig, der Großteil der Ware bleibt übrig und ist in der kommenden Saison so gut wie unverkäuflich. Deshalb darf ich zunächst nochmals auf meine Ausführungen in der ersten Stellungnahme zurückkommen:

Für die Kalkulation muss man zum Endbestand laut Inventur - und damit auch bei der Berechnung des Wareneinsatzes ca. 75% der Altwarenbestände (EB lt. Inventur des Vorjahres) berücksichtigen:

	2003	2004	2005	2006
EB aktuelle Waren	14.750,00	11.765,00	8.246,00	10.527,00
+ 75% Altwaren		11.063,00	8.824,00	6.185,00
EB für Kalkulation		22.828,00	17.070,00	16.712,00

Es waren zum Inventurstichtag immer noch Waren aus Vorjahren vorhanden. Eine Entwertung war für mich als Einnahmen- Ausgabenrechner nicht erforderlich, weil ich ja mit der Bezahlung der Waren alles was möglich ist abgeschrieben habe. Diese Kleidungsstücke waren aber aus meiner Sicht als ordentlicher Kaufmann unverkäuflich und daher nichts mehr wert. Deshalb erfolgte auch keine Aufnahme in die Inventur.

Wenn man die Berechnung nun über den Schwund anstellt, dann ergeben sich die folgenden Werte und Prozentsätze, die durchaus plausibel sind:

	2004	2005	2006
Wareneinsatz lt Prüfer	24.869,00	24.547,00	25.846,00
Schwund in %	35%	20%	50%
Schwund absolut	-8.704,15	-4.909,40	-12.923,00
EB für Kalkulation	16.165,20	19.637,80	12.923,50
x gewogener RA lt Prüfer	2,14	2,15	2,15
	34.594,00	42.221,00	27.786,00
+ 20% USt	6.918,80	8.444,20	5.557,20
kalkulierter Listenpreis	41.512,80	50.665,20	33.343,20
Listenpreisber. Prüfer	41.245,00	49.805,00	34.152,00
Losungsdifferenz	267,80	860,20	-808,80

Schwund 35% in 2004:

Der Anfangsbestand war mit € 14.749,- sehr hoch, von diesen Kleidungsstücken war der Umsatz eher mäßig

Schwund 20% in 2005:

Gute Saison mit guter Kundenfrequenz und toller Produktpalette

Endbestand ist mit € 8.246,- vergleichsweise niedrig

Schwund 50% in 2006:

Zukauf war zu optimistisch im Vergleich zu den vorangegangenen Jahren (Steigerung um ca. 25% gegenüber 2004 u. 2005)

Frühzeitiger und massiver Abverkauf, um Endbestand gering zu halten, weil ich schon im



laufenden Geschäftsjahr aufgrund des Geschäftsganges gesehen habe, dass sich ein Rückgang abzeichnet

Der Handel in der Modebranche ist leider sehr wechselhaft und kaum vorhersehbar. Es sind zwar gute Aufschläge zu erzielen, aber auch das Risiko von Fehlkäufen und Fehleinschätzungen - was wird von den Kunden angenommen, was kommt nicht so gut an - ist sehr groß.

Zur Anzeige von Warendiebstahl möchte ich bemerken, dass es verschwendete Zeit ist, solche Diebstähle zur Anzeige zu bringen. Wenn ich merke, dass ein Kleidungsstück fehlt, dann ist der Dieb damit schon über alle Berge. Wenn ich eine Verdächtige sehe, dann behalte ich sie ohnehin im Auge. Sobald sie das merkt verdrückt diejenige sich meistens sehr schnell. Auch das sollte beim Finanzamt bekannt sein, dass so was vorkommt."

Am 7. September 2009 aufgefordert, zu dieser Äußerung eingehend Stellung zu nehmen, erstattete das Finanzamt, nach Erinnerung vom 12. Mai 2010, unter gleichzeitiger Wiedervorlage der Akten am 4. Juni 2010 folgenden Bericht:

Das Finanzamt schließe sich der (beigefügten) Prüfer- Stellungnahme vollinhaltlich an, zumal von der Bw. bis dato keine Unterlagen vorgelegt worden seien, die den angenommenen Prozentsatz einer Entmodung von (*ergänze:* bis zu) 50% belegen bzw. untermauern würden. Das Finanzamt bleibe bei der Annahme einer realistischen Entmodung von 10%.

In der mit 12. Oktober 2009 datierten Prüferstellungnahme ist zu lesen:

Bezug nehmend auf die Äußerung der Bw vom 10.07.2009 werde festgehalten, dass die Berechnungen betreffend den Endbestand für die Kalkulation (siehe Seite 1 von o. a. Stellungnahme) für die Betriebsprüfung nicht nachvollziehbar seien. Warum zum Endbestand der aktuellen Ware 75 % des Endbestandes aus dem Vorjahr hinzugerechnet wurden, sei unverständlich, zumal die Bw mit dem neu errechneten Wert ohnehin nicht weiterrechne. Die Kalkulation der Bw auf Seite 2 des o. a. Schreibens unterscheide sich von der Kalkulation lt. BP nur hinsichtlich des Prozentsatzes beim Schwund. Sowohl beim Wareneinsatz als auch beim Rohaufschlag habe die Bw in ihrer Kalkulation die Werte lt. BP übernommen.

Bei der Kalkulation habe die BP ein Prozentsatz von 10% des Wareneinsatzes für Schwund bzw. unverkäufliche Ware berücksichtigt. Bei dem von der Bw verkauften Produkt (*Basler Mode*) handelt es sich lt. Ansicht der Betriebsprüfung um eher zeitlose Bekleidung, die daher nur in geringem Ausmaß der Entmodung unterliege. Diesem Umstand sei durch den Abzug von 10% vom Wareneinsatz Rechnung getragen worden. Die von der Bw verwendeten Werte von bis zu 50% an unverkäuflichen/gestohlenen Waren seien für die BP nicht nachvollziehbar.

Mit UFS- Schreiben vom 17. Juni 2010 wurde der Bw Folgendes vorgehalten: Hinsichtlich der Umsatzsteuer für 2006 sei beabsichtigt, den Boutique- Umsätzen laut korrigierter Prüferkalkulation nicht das Nettoergebnis aus dem Betrieb der Änderungsschneiderei (Saldo laut Bw: € 8.317,19), sondern den erzielten Netto- Leistungsumsatz (laut Aufstellung im „Kassabuch 2006“: € 22.831,05) hinzuzurechnen. Bis zum Nachweis des Gegenteils gehe der UFS davon aus, dass die Schneidereiumsätze und verbundenen Ausgaben im „Kassabuch 2006“ netto (ohne Umsatzsteuer) erfasst worden seien.

Mit UFS- Schreiben vom 8. Juli 2010 wurden der Bw weitere Fragen und Bedenken vorgehalten, die spätestens bis zu dem anberaumten, in der Folge jedoch vertagten Erörterungsgespräch (§ 279 Abs 3 BAO) mit beigebrachten Belegen zu beantworten waren:

Die Nettoentgelte aus der Änderungsschneiderei laut Kassabuch seien den erklärten Umsätzen hinzuzurechnen und der Umsatzsteuer zu unterziehen. Dies gelte für das Jahr 2006 – hier liege eine Erklärung gemäß § 6 Abs 3 UStG 1994 vor – und ebenso für das Jahr 2005, da bloße Hilfsgeschäfte (zum Betrieb der Boutique) nicht vorlägen und damit die 2005 relevante Umsatzgrenze von € 22.000,00 für Kleinunternehmer um mehr als 15% überschritten worden sei.

Sollten Vorleistungen mit Vorsteuern belastet sein, so werde um die Vorlage der betreffenden Rechnungen ersucht.

Ob bereits 2004 mit der Änderungsschneiderei begonnen und welches Ergebnis daraus erzielt wurde, sei bekannt zu geben und darzustellen.

Der Gewinn aus Änderungsschneiderei 2005 und 2006 werde entsprechend den vorgelegten Kassabüchern ermittelt; dabei seien 2006 auch die dort Gewinn mindernd verbuchten „EE“ (= Eigenerläge auf ein externes Konto) im Gesamtbetrag von € 6.400,00 Einkünfte erhöhend hinzuzurechnen.

Zu den Boutique- Umsätzen werde angemerkt, dass der UFS an der zuletzt vorgehaltenen korrigierten Zuschätzung festhalte, da die Bw jeglichen Nachweis für ihre Behauptungen (Altwarenrabatte, Diebstahl, Geschenke an humanitäre Einrichtungen, schlichte Entsorgung) schuldig geblieben sei, das gesetzlich vorgesehene Wareneingangsbuch nicht geführt und eine vollständige Erfassung aller zum Inventurstichtag vorhandenen Ware unterlassen habe.

Beim Erörterungsgespräch am 8. Juli 2010 führte die Bw aus,

- dass sie den Betrieb der Änderungsschneiderei erst im Jahr 2005 aufgenommen habe; zuvor sei ein fremder Schneidereibetrieb am selben Standort geführt worden,
- dass sämtliche Kassabucheintragungen netto (ohne USt) erfolgt seien

- und dass sie das Vorbringen, durchschnittlich 35% Rabatt auf die verkaufte Ware gewährt zu haben, aufrecht erhalte. Zum Beweis dessen gab sie an, gegen Jahresende müssten zahlreiche Waren sogar mit 50% Rabatt verkauft werden, eine zum Erörterungsgespräch beispielshalber mitgebrachte Damenhose etwa sei überhaupt nicht mehr verkäuflich.

Sie räumte ferner ein, weder ein Wareneingangsbuch geführt noch die Verkaufsbelege (Paragons) fortlaufend nummeriert zu haben, auch die Inventur der unverkäuflich gewordenen Ware und die genaue Aufzeichnung gestohlener bzw. verschenkter und entsorgter Ware sei unterblieben. All dies sei auf Grund ihrer Unkenntnis der bestehenden Aufzeichnungs- bzw. Aufbewahrungsvorschriften erfolgt, bis zur Aufkündigung der Vollmacht für Gertrude Fellner habe sie sich auf diese verlassen (können). Nunmehr werde sie den Vorschriften genaue Beachtung schenken.

Der Referent beauftragte sodann die Vertretung der Amtspartei, eine bisher offenkundig unterbliebene Überprüfung der Abschläge vom jeweiligen Listenpreis an Hand der vorhandenen Paragons nachzuholen und einen **daran** orientierten durchschnittlichen Abschlag vom kalkulierten Verkaufspreis vorzunehmen; dieser könne gegebenenfalls auch höher als 10% sein. Ein Abschlag für Schwund und Unverkäuflichkeit komme allerdings nicht in Betracht, weil Aufzeichnungen darüber gänzlich fehlten. Andererseits werde das Finanzamt auch das erhebliche Risiko zu berücksichtigen haben, dass die vollständige Erfassung aller Verkäufe mangels vollständiger Inventur und unterlassener Nummerierung der Paragone keineswegs gewährleistet sei, was für alle Streitjahre zutreffe. Diesem Umstand sei mit einem Gefährdungszuschlag zum Umsatz Rechnung zu tragen.

Ob unter all diesen oben geschilderten Voraussetzungen ein für die Bw günstigeres oder schlechteres Ergebnis resultiere, stehe zurzeit nicht fest. Die Bw möge nach Kenntnis der vom UFS sodann vorgehaltenen Neuberechnung von Umsatz und Gewinn 2004 - 2006 umgehend bekannt geben, ob sie die Berufung aufrecht erhalte oder zurückziehe. Es komme dabei nicht darauf an, ob sie steuerlich vertreten sei; zumal die frühere Vertretung (G. Fellner) als Bilanzbuchhalterin zur steuerlichen Vertretung vor den Abgabenbehörden weder befugt noch zulässig beauftragt war und lediglich eine – inzwischen aufgekündigte – Zustellvollmacht besaß. Daher sei es der Bw zumutbar gewesen, sich seit Betriebseröffnung (2003) und bis 2007 mit den einschlägigen Steuervorschriften vertraut zu machen oder einen befugten steuerlichen

Vertreter zu wählen. Die auffallende Sorglosigkeit im Umgang mit ihren Geschäftsaufzeichnungen habe sie selbst zu verantworten.

Die Vertreterin der Amtspartei stimmte einer Fristsetzung für den Ergänzungsauftrag bis Ende Oktober 2010 zu und erbat sich die Überlassung des Arbeitsbogens der Prüferin sowie der jüngsten Kalkulation bezüglich Umsatz und Gewinn aus der Boutique.

Im sodann am 5. November 2010 (einlangend) erstatteten Bericht der Amtspartei ist zu lesen:

„Die Umsätze aus dem Bekleidungshandel wurden wie folgt ermittelt: Die Inventurwerte wurden laut Buchhaltung übernommen und daraus der Handelswareneinsatz ermittelt, der um 10% Schwund/unveräußerliche Waren verringert wurde. Aufgrund der vorgegebenen Verkaufspreise der Lieferanten (aufgrund deren die Preisgestaltung erfolgte) wurden Rohaufschläge ermittelt und in weiterer Folge ein erzielbarer Listenpreis laut BP.

Diesem erzielbaren Listenpreis laut BP wurde der erzielbare Listenpreis laut Aufstellung der Bw (siehe Arbeitsbogen) gegenüber gestellt. In dieser Aufstellung sind der Verkaufspreis, der erzielbar gewesen wäre und die tatsächlich vereinnahmten Werte ersichtlich. Da nicht die tatsächlich vereinnahmten Werte (z. B. für 2004 iHv € 21.684,00 brutto), sondern die erzielbar gewesenen Verkaufspreise (z. B. für 2004 iHv € 41.245,00 brutto) vom Listenpreis laut BP abgezogen wurden, sind die Preisreduktionen aus den nicht vollständig vorgelegten Paragons in der Kalkulation berücksichtigt worden.

Das Finanzamt hält daher an der Kalkulation laut BP fest.“

Der UFS übermittelte diese Stellungnahme der Bw zur allfälligen Gegenäußerung und kündigte an, sich der Kalkulation des Finanzamtes anzuschließen.

Die Bw äußerte sich dazu binnen eingeräumter Antwortfrist nicht mehr.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Die jüngste Stellungnahme der Amtspartei zeigte keine neuen Sachverhaltselemente auf, dennoch wurde sie der Bw entsprechend der Zusage vom 8. September 2010 vorgehalten. Da hierauf keine Replik erfolgte, nimmt der UFS an, dass die Bw den Ausführungen der Amtspartei nichts Neues zu entgegenen weiß. Die jüngsten Ausführungen der Amtspartei zur Kalkulation erweisen sich als logisch nachvollziehbar und zutreffend.

Einziger Streitpunkt vor dem UFS ist die auf Grund einer Nachkalkulation der BP erfolgte Zuschätzung von Textilverkaufserlösen zu Umsatz und Gewinn. Dass die Abgabenbehörde

dem Grunde nach berechtigt war, eine Zuschätzung vorzunehmen, hält der UFS aus folgenden Gründen für gewiss:

- Bei der Bw wurde eine Vermögensdeckungsrechnung angestellt, wonach sich unter Berücksichtigung der erklärten betrieblichen Verluste zuzüglich des Aufwandes für die Kosten der Lebensführung und abzüglich eines 2004 gegebenen Darlehens der Mutter Fehlbeträge ergaben: Für 2004 waren es rund € 40.000,00, für 2005 rund € 36.000,00; der Erlös aus einem Hausverkauf wirkte sich erst 2006 Schuld mindernd aus.
- Die Bw hat ferner unbestritten weder ein Wareneingangsbuch gemäß § 127 Abs 1 BAO geführt noch den kompletten Warenbestand einer vollständigen jährlichen Inventur unterzogen.
- Die Paragons, welche als Verkaufsbelege dienten, hat sie nicht mit fortlaufenden Bezeichnungen, d. h. nicht mit fortlaufenden Nummern versehen. Außerordentliche Geschäftsvorfälle, wie Schwund (durch Diebstahl), Abverkäufe von entmodeter Ware, Verschenken an Kundinnen und Familienangehörige sowie Entsorgung bei karitativen Einrichtungen wurden – abgesehen von einzelnen „Zugaben“ – unbestritten überhaupt nicht aufgezeichnet. Solcherart erscheint die vollständige Erfassung der Erlöse aus Warenverkäufen in keiner Weise gewährleistet, und das Finanzamt durfte bei Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen wegen der Vielzahl von gravierenden Unsicherheitsmomenten eine Zuschätzung gemäß § 184 BAO vornehmen.

Für eine Zuschätzung boten sich, nach zwingend erforderlicher Zurechnung bisher nicht erklärter Umsätze und Gewinne aus der Änderungsschneiderei, mehrere Möglichkeiten:

- ausgehend von den verbleibenden Deckungsfehlbeträgen Umsatz und Gewinn zu erhöhen;
- oder auf Grund der oben beschriebenen Aufzeichnungs- bzw. Aufbewahrungsmängel einen Sicherheitszuschlag zu Umsatz und Gewinn aus der Modeboutique vorzunehmen;
- oder die erklärten Boutique- Umsätze auf kalkulatorisch ermittelte Erlöse zu erhöhen.

Das Finanzamt hat sich der Methode einer an den handelsüblichen Aufschlagssätzen orientierten Umsatzkalkulation bedient, wobei es dem Berufungseinwand, Altware sei schlechter bzw. nicht verkäuflich gewesen oder verschwunden, zuletzt mit einem Abschlag von durchschnittlich 10% Rechnung trug, obwohl die Bw diesbezüglich über keine Unterlagen verfügt. Wenn die Bw weit höhere, von Jahr zu Jahr differierende Entmodungsabschläge ins Treffen führt, so ist ihr entgegen zu halten, dass sie zwar anscheinend von einer genauen Beobachtung ihrer eigenen Preispolitik hinsichtlich einzelner Warengruppen (neue Ware, alte Ware) ausgeht, aber weder ein Wareneingangsbuch noch irgendwelche detaillierte Aufzeichnungen über das Schicksal der Altware geführt bzw. vorgelegt hat. Die mangelnde Nachweisbarkeit ihres Vorbringens geht daher zu ihren Lasten. Im Übrigen hat sie die

Kalkulationsansätze der Prüferin nicht mehr bekämpft. Diese Kalkulation war in der Fassung laut Prüferstellungnahme vom 23.06.2008 von folgenden Annahmen ausgegangen:

- Losungsermittlung durch Aufsummieren der Kassenparagons;
- Vollständigkeit der Erlöserfassung nicht gewährleistet („nicht nachvollziehbar“);
- kein Wareneingangsbuch, Wareneingang nur auf Grund der Bezahlung erfasst;
- Inventurwerte (jeden Jahres) an Hand der Buchhaltungsunterlagen angesetzt.
- Preisnachlässe den Paragons entsprechend berücksichtigt.
- Preisgestaltung laut Bw anhand vorgegebener Verkaufspreise der Lieferanten.
- Rohaufschläge:

netto EK zu brutto VK Listenpreis		netto VK Listenpreis
<i>Basler</i> durchschnittlich	2,60	2,17
<i>Schlesinger</i> durchschnittlich	2,20	1,83

Zu den erklärten Verkaufspreisen (= Listenpreis abzüglich Reduktionen) wurden die in den Paragons ausgewiesenen Preisreduktionen zugezählt, um zu den erzielbaren Bruttopreisen zu gelangen. Die Differenz sollte zeigen, ob alle Verkäufe in der Losungsermittlung erfasst waren. Die gewährten Abschläge wurden dadurch berücksichtigt, dass die vom Unternehmen reduzierten Preise in Listenpreise umgerechnet wurden (Fortsetzung nächste Seite):

	2004				2005				2006			
	Wert	in %	RA	gewog. RA	Wert	in %	RA	gewog. RA	Wert	in %	RA	gewog. RA
Einkauf Waren 0%	20.260,41	92,58	2,17	2,01	20.080,00	95,49	2,17	2,07	27.118,00	96,41	2,17	2,09
Einkauf Waren 20%	1.624,81	7,42	1,83	0,14	947,61	4,51	1,83	0,08	1.009,00	3,59	1,83	0,07
Summe	21.885,22	100,00		<b>2,14</b>	21.027,61	100,00		<b>2,15</b>	28.127,00	100,00		<b>2,15</b>
Inventur 31.12.Vorj. + Zukauf - Inventur 31.12.		14.749 21.885 -11.765				11.765 21.028 -8.246				8.246 28.127 -10.527		
Wareneinsatz Verkauf x gewogener RA	2,14	24.869			2,15	24.547			2,15	25.846		
Listenpreis netto lt. BP + 20% USt		53.268 10.654				52.816 10.563				55.691 11.138		
Listenpreis brutto lt. BP		63.921				63.379				66.829		
Listenpreis lt. Aufstellung		41.245				49.805				34.152		
nicht in Paragons erfasst		22.676				13.574				32.676		
<b>Losungsdifferenz netto</b>		<b>18.897</b>				<b>11.311</b>				<b>27.230</b>		

Unter Berücksichtigung eines 10%- Abschlages vom Wareneinsatz für „Schwund/unverkäufliche Ware“ ermittelte die Außenprüferin sodann folgende Losungsdifferenzen netto (Fortsetzung nächste Seite):

	2004				2005				2006			
	Wert	in %	RA	gewog. RA	Wert	in %	RA	gewog. RA	Wert	in %	RA	gewog. RA
Einkauf Waren 0%	20.260,41	92,58	2,17	2,01	20.080,00	95,49	2,17	2,07	27.118,00	96,41	2,17	2,09
Einkauf Waren 20%	1.624,81	7,42	1,83	0,14	947,61	4,51	1,83	0,08	1.009,00	3,59	1,83	0,07
Summe	21.885,22	100,00		<b>2,14</b>	21.027,61	100,00		<b>2,15</b>	28.127,00	100,00		<b>2,15</b>
Inventur 31.12.Vorj. + Zukauf - Inventur 31.12.		14.749 21.885 -11.765				11.765 21.028 -8.246				8.246 28.127 -10.527		
Wareneinsatz - Schwund/unverkäuf. Ware Wareneinsatz Verkauf x gewogener RA = Listenpreis netto lt. BP + 20% USt	10%  x2,14	24.869 -2.487 22.382 47.941 9.588			10%  x2,15	24.547 -2.455 22.092 47.534 9.507			10%  x2,15	25.846 -2.585 23.261 50.122 10.024		
Listenpreis brutto lt. BP - Listenpreis lt. Aufstellung		57.529 -41.245				57.041 -49.805				60.146 -34.152		
nicht in Paragons erfasst		16.284				7.236				25.994		
<b>Losungsdifferenz netto</b>		<b>13.570</b>				<b>6.030</b>				<b>21.661</b>		

und rechnete (**04/05 geschätzte**) Ergebnisse 04/05/06 aus der Änderungsschneiderei (€ **4.000**/€ **6.000**/€ 8.300) dem Umsatz und Gewinn hinzu.



Die Bw stimmt dem – abgesehen vom Abschlag für unverkäufliche Ware – im Ergebnis zu, wendet aber ein, es müsste eigentlich der Bestand an Altware in die Einsatzermittlung jeden geprüften Jahres aufgenommen werden, weil sie diesen in ihren Inventuren nicht erfasst habe; dadurch würden sich die Erlösdifferenzen erheblich verringern. Dem ist Folgendes entgegen zu halten:

2003 wurde erstmals Handelsware im erklärten (als Betriebsausgabe abgesetzten) Wert von € 30.645,38 zugekauft, es handelte sich dabei um Neuware. In der Inventur zum 31.12.2003 wurden Warenendbestände im Einkaufswert von € 14.749 erfasst. Daher erweist sich die Einsatzrechnung der BP für das Streitjahr 2004 jedenfalls dann als fehlerfrei, wenn die Ende 2004 noch vorhandene Altware aus 2003 in der Inventur zum 31.12.2004 voll erfasst war. War sie darin – wie von der Bw behauptet – obwohl noch vorhanden nicht erfasst (sondern bloß 2004 zugekaufte und mit Jahresende liegen gebliebene Ware), so würde sich der anzunehmende Wareneinsatz 2004 um diesen (freilich unbezifferten, daher unbekannten) Betrag verringern; im Extremfall um den Wert des Anfangsbestandes 2004 (€ 14.749) auf bloß € 10.120,00; 2004 wäre unter dieser Annahme nur Neuware und kein einziges Stück Altware verkauft worden. Wendet man darauf den unstrittigen gewogenen Rohaufschlag von 2,14 an, so ergäbe dies einen kalkulatorisch ermittelbaren Umsatzwert von € 21.656,80, welchen die Bw laut Umsatzsteuererklärung (€ 18.875,83) um € 2.780,07 verfehlt hätte, der Rohaufschlagskoeffizient würde dann nur 1,865200 betragen haben. In welchem mengen- bzw. wertmäßigen Umfang nun Altware aus 2003 im Jahr 2004 zum Teil verkauft – aber bei unvollständiger Inventur dann offensichtlich erlösmäßig nicht erfasst!) wurde, zum Teil am Inventurstichtag 31.12.2004 noch vorhanden war, geht weder aus dem Vorbringen der Bw hervor, noch kann dies an Hand der beigebrachten Unterlagen nachvollzogen werden. Hat die Bw in der Inventur zum 31.12.2004 wie behauptet nur den Endbestand an 2004 zugekaufter Ware („Neuware“) erfasst, so wäre sie in diesem Jahr auf rund der Hälfte des Wareneinsatzes „sitzen geblieben“, und der „Altwarenbestand“ hätte sich um diesen Einkaufswert auf € 26.514,00 erhöht; Ende 2006 würde die Bw. solcherart über (unverkäufliche?) Altwaren von insgesamt € 45.287,00 verfügt haben, ein Bestandswert, der dem Umsatz eines ganzen Jahres entspräche. Darüber hat sie laut beweislosem Vorbringen mit Zugaben an Kundinnen, mit Verschenken an Angehörige und mit Entsorgung bei karitativen Einrichtungen verfügt, darüber hinaus sei ihr eine ungenannte Zahl von Kleidungsstücken von unbeziffertem Wert zu unbestimmten Zeitpunkten gestohlen worden. Dass sich die Bw mit einer derart ungewöhnlichen Situation dauernd abgefunden haben will, ohne dafür irgendeinen Nachweis erbringen zu können, hält der UFS für nicht glaubhaft.

Die Annahmen der BP – von der Bw zuletzt nicht mehr bestritten – haben dem gegenüber höhere Plausibilität und Wahrscheinlichkeit für sich: Die Altware ist Bestandteil der

Inventuren, Abschläge sind für schlechter bzw. gar nicht verkäufliche Altware vorzunehmen, Abschläge für Entnahmen, Kundengeschenke und Entsorgungen kommen mangels jeglichen Beweisanbotes und jeglicher Nachweisführung nicht in Betracht.

Entspricht demnach die gewählte Methode der Zuschätzung (Kalkulation, ausgehend vom zuletzt nicht mehr bestrittenen Wareneinsatz unter Anwendung unstrittiger Rohaufschläge) dem Gesetz, so ist weiters zu prüfen, ob das Schätzungsergebnis den tatsächlichen Verhältnissen möglichst nahe kommt, d. h. ob es die größtmögliche Wahrscheinlichkeit besitzt oder mindestens eine höhere Wahrscheinlichkeit für sich hat als die von der Bw vertretene Kalkulation, welche zu vernachlässigbaren Erlösdifferenzen führen würde. Hierüber hat der UFS erwogen:

Außerordentliche Geschäftsvorfälle wie Diebstahl, Schwund, Unverkäuflichkeit und Entnahmen von Handelswaren für Geschenke an Kunden oder nahe Angehörige sind unabhängig von der Art der Gewinnermittlung jedenfalls aufzuzeichnen und wertmäßig zu erfassen, weil anders eine vollständige Losungsermittlung mit Zuordnung zur verkauften – somit am Inventurstichtag nicht mehr vorhandenen – Ware schlicht unmöglich ist. Die Bw hat wie erwähnt derartige Aufzeichnungen überhaupt nicht geführt. Unter diesen Umständen erscheint dem UFS ein griffweiser Abschlag für diese Umstände, abgesehen von einer Entmodung der aus Vorjahren übrig gebliebenen Handelsware, nicht gerechtfertigt. Es bleibt demnach zu prüfen, ob der vom Finanzamt gewählte Abschlagssatz von 10% des Wareneinsatzwertes diesen zweifellos der Branchenerfahrung entsprechenden Umstand ausreichend berücksichtigt, und ob ein starrer (gleich bleibender) Prozentsatz den möglicherweise schwankenden Verhältnissen im Bekleidungs- Einzelhandel bzw. konkret in der Boutique der Bw gerecht wird. Dabei ist zu berücksichtigen, dass die Bw im Käufersegment junger Damenmode offensichtlich nicht präsent ist, handelt sie doch weitaus überwiegend mit Bekleidung konservativer Modehäuser (z. B. *Basler*), die einer raschen Entmodung weniger unterliegt als etwa Mode aus der *haute couture* im teuersten Preissegment, die Jahr für Jahr dem „dernier cri“ folgt und schon die Vorjahresmodelle nahezu unverkäuflich werden lässt. Auch Schulmädchen- und sonstige Kinderbekleidung unterliegt keinem gnadenlosen Trendschicksal. Hat somit das Finanzamt trotzdem einen Entmodungsabschlag von 10% vertreten, so kann die Bw dadurch umso weniger unsachlich beschwert sein, als es ihr nur bei entsprechend untermauertem Vorbringen gelungen wäre, einen höheren Abschlag plausibel zu argumentieren, für diesen eine höhere Wahrscheinlichkeit einsichtig zu machen als für den Ansatz der Amtspartei. Vielmehr hat sich die Bw auf allgemein gehaltene Ausführungen beschränkt, und ihrem Schätzungsbegehren ist daher keine dem Erledigungsantrag der Amtspartei gleichwertige Plausibilität oder Wahrscheinlichkeit beizumessen. Irgendwelche konkrete Anhaltspunkte, die dem

Berufungsbegehren auf eine wertmäßig vernachlässigbare Zuschätzung zum Erfolg helfen könnten, hat die Bw nicht geliefert.

Außerdem waren im Streitjahr **2006** die nachträglich (siehe Prüfer- Arbeitsbogen, Tabelle „Privatbuchhaltung – Kassabuch 2006, Änderungsschneiderei Bügeln etc.“, 2 Blätter) bekannt gegebenen Netto- Erlöse von € 22.831,05 aus der Änderungsschneiderei der Umsatzsteuer zu unterwerfen, und nicht etwa – wie vom Finanzamt wohl versehentlich angesetzt – bloß der auf volle 100 € abgerundete Ergebnisbetrag von € 8.300,00. Bei letzterem waren überdies die in der „Privatbuchhaltung – Kassabuch 2006“ fälschlich als Betriebsausgaben verbuchten „EE“ (= Eigenerläge) im Gesamtbetrag von € 6.400,00 Gewinn erhöhend auszuscheiden:  
Ergebnis Änderungsschneiderei = € 14.717,19; Umsätze Schneiderei = € 22.830,05.

Den Besteuerungsgrundlagen des Jahres **2005** waren die nachträglich erklärten Umsätze und Ergebnisse aus der Änderungsschneiderei gleichfalls hinzu zu rechnen:

- Umsatzplus = € 20.842,60
- Ergebnisplus = € 14.810,03

Betreffend beide Jahre wird angemerkt:

- Die Umsätze aus Schneidereileistungen, von der Bw in nachträglichen Aufstellungen für beide Jahre umsatzsteuerfrei behandelt, unterliegen tatsächlich der Umsatzsteuer zum Satz von 20%: Weder kann die Bw von der Kleinunternehmerregelung Gebrauch machen – auf den Vorhalt des UFS –Referenten vom 8. Juli 2010 wird verwiesen – noch handelt es sich um Umsätze, die gemäß § 6 Abs 1 UStG 1994 von der Umsatzsteuer (echt oder unecht) befreit wären. Die Bw hat im gesamten Verfahren nichts Gegenteiliges behauptet, so dass der unthematisiert gebliebenen Frage, ob etwa neben steuerpflichtigen Leistungen auch Lohnveredelungen an Gegenständen der Ausfuhr (§ 6 Abs 1 Z 1 UStG) erbracht wurden, nicht nachzugehen war.
- Zusätzliche Vorsteuern waren im Umfang ihrer Glaubhaftmachung anzuerkennen: Dies betraf Vorleistungen namentlich genannter Firmen, so dass **2005** € 74,26 und **2006** € 27,29 in Abzug zu bringen waren. Weitere Fremdleistungen („Schneider“ und namentlich genannte Privatpersonen) waren offensichtlich in Heimarbeit bzw. ohne Ausstellen einer Rechnung mit Vorsteuerausweis erbracht worden, so dass diesbezüglich kein Vorsteuerabzug zusteht.

Für das Jahr **2004** hat der UFS auf Grund des plausiblen Vorbringens der Bw (sie habe angesichts einer damals im Nahbereich etablierten Schneiderei mit diesem Dienstleistungsangebot erst 2005 begonnen), mangels konkreter gegenteiliger Anhaltspunkte sowie im Interesse der Verfahrensökonomie von einem diesbezüglichen Ansatz abweichend von der Schätzungsbegründung des Finanzamtes gänzlich abgesehen.

Da die Bw ihren Gewinn nach der Nettomethode (ohne Umsatzsteuer) ermittelt, stellen Umsatzsteuerzahlungen an das Finanzamt keine Ausgabenpost dar, so dass diese Beträge aus der Ergebnisermittlung aller Streitjahre Gewinn erhöhend eliminiert werden:

**2004** = € 1.048,67; **2005** = € 4.768,67; **2006** = € 5.517,41.

Die geschiedene Bw bezog in allen Streitjahren Familienbeihilfe für ein haushaltszugehöriges Kind, der Alleinerzieherabsetzbetrag steht ihr daher auch für die Jahre 2004 und 2005 zu.

Hinsichtlich der Einkommensteuer für 2006 ergibt sich trotz geänderter Höhe der Einkünfte aus Gewerbebetrieb keine Änderung des Leistungsgebotes (Negativsteuer wie bisher), so dass die dagegen erhobene Berufung als unbegründet abzuweisen war.

Die Bescheide betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für 2004 werden zum Vorteil der Bw abgeändert (teilweise Stattgabe).

Die Bescheide betreffend Umsatzsteuer für 2005 und 2006 sowie Einkommensteuer für 2005 werden zum Nachteil der Bw abgeändert.

Beilage: 3 Berechnungsblätter Einkünfte; 6 Blätter Steuern

Wien, am 14. Dezember 2010