

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Dr. Adebiola Bayer in der Beschwerdesache Bf., Adresse1, vertreten durch Vertreter, Adresse2, über die Beschwerde vom 14. Februar 2012 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt FA vom 5. Jänner 2012 betreffend Festsetzung der Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2006 und 2007 zu Recht:

1. Der Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Festsetzung der Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 2006 wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem als Beilagen angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.
2. Der Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Festsetzung der Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 2007 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem als Beilagen angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.
3. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist nicht zulässig.

Das Bundesfinanzgericht fasst durch die Richterin Dr. Adebiola Bayer in der Beschwerdesache Bf., Adresse1, vertreten durch Vertreter, Adresse2, über die Beschwerde vom 14. Februar 2012 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt FA vom 5. Jänner 2012 betreffend Festsetzung der Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2008 bis 2010 den Beschluss:

4. Die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Festsetzung der Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2008 bis 2010 wird gemäß § 256 Abs. 3 iVm § 278 BAO als gegenstandslos erklärt. Das Verfahren wird eingestellt.
5. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (im Folgenden „Bf.“) betrieb bis zum 31. August 2007 einen Einzelhandel mit Uhren und Schmuckwaren.

Im Jahr 2011 wurde eine Außenprüfung betreffend Umsatz- und Einkommensteuer der Jahre 2006 bis 2010 durchgeführt. Betreffend den Einzelhandel mit Uhren und Schmuckwaren hielt die Prüferin in ihrem Bericht vom 22. Dezember 2011 fest, dass in den Jahren 1995 bis 2007 ein Gesamtverlust in Höhe von EUR 94.615,62,-- erwirtschaftet worden sei, wobei die Abdeckung dieser Verluste mit Kreditaufnahmen begründet worden sei. Laut Prüferin sei jedoch aus den vorliegenden Bilanzen ab dem Jahr 2000 ersichtlich, dass sich der Kreditstand nicht wesentlich verändert habe. Darüber hinaus kam die Prüferin zu dem Schluss, dass die stark schwankenden Rohaufschlagsätze nicht nachvollziehbar seien. Die vom Bf. als Erklärung ins Treffen geführten angewendeten Teilwertabschreibungen stellten keine ausreichende Begründung dar, da dieses Bewertungssystem im Laufe der Jahre keinen wesentlichen Änderungen unterlegen sei. Des Weiteren könnten die geringen Barentnahmen sowie der geringe Gehalt der Gattin nach Ansicht der Prüferin die angefallenen Lebenshaltungskosten nicht abdecken. Warenentnahmen und die Weitergabe von Waren an eine Hilfsorganisation (Caritas) zum Zeitpunkt der Betriebsaufgabe seien mit keinem Beleg nachgewiesen worden und auch eine Auflistung der noch vorhandenen Gegenstände zum Zeitpunkt der Betriebsaufgabe habe nicht belegt werden können. Im Ergebnis rechnete die Prüferin folgende Beträge zu: netto EUR 7.200,00,-- (2006); netto EUR 7.500,00,-- (2007); netto EUR 13.000,00,-- (2007); netto EUR 5.300,00,-- (Warenentnahme 2007). In Folge wurde die Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2006 und 2007 mit Bescheiden vom 5. Jänner 2012 neu festgesetzt. Ebenfalls wurde die Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2008 bis 2010 mit Bescheiden vom selben Tag neu festgesetzt.

Dagegen erhob der Bf. Berufung (nunmehr Beschwerde). Zur Festsetzung der Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2006 und 2007 wies der Bf. bezüglich der von der Prüferin ins Treffen geführten schwankenden Rohaufschlagsätze auf die seit Beginn durchgeführte Methode der Bestandsbewertung sowie auf einen im Jahr 2005 vorausgezählten Betrag hin, welcher verbucht worden sei, obwohl der Wareneinkauf sowie die Zahlung des Restbetrags erst im darauffolgenden Jahr Eingang in die Bücher gefunden hätten. Hier sei die einzige Auffälligkeit zu erkennen, sonst habe sich der Aufschlag kontinuierlich und leicht ansteigend entwickelt. Betreffend der Lebenshaltungskosten sei es so, dass der Bf. günstiger und preisbewusster

eingekauft habe. Bezüglich des von der Prüferin hinzugeschätzten Betrages der Warenentnahme räumte der Bf. ein, dass sich nicht mehr feststellen lasse, was anlässlich der Betriebsaufgabe der Caritas übergeben worden sei. Es könne sich nur noch um gebrauchsfähige Gegenstände gehandelt haben, bevor der Rest entsorgt worden sei. Im Übrigen habe es sich dabei um vollkommen wertlose Gegenstände gehandelt, die vielfach nicht einmal einen Materialwert besessen hätten. Anders als von der Prüferin dargelegt, existiere eine Aufstellung des Warenendbestands per 31. August 2007.

Laut Stellungnahme der Prüferin vom 11. Oktober 2013 zur Besteuerung der Jahre 2006 und 2007 sei die vom Bf. genannte Vorauszahlung aus dem Arbeitsbogen nicht ersichtlich. Betreffend die Anwendung eines Zuschlags in den Jahren 2006 und 2007 unter Einbeziehung der nicht glaubwürdig geringen Lebenshaltungskosten habe der Bf. bei der Schlussbesprechung dazu ausgeführt, die Lebenshaltungskosten für den täglichen Bedarf seien von der Mutter des Bf. bestritten, die Bekleidung sowie andere Kosten durch den Schwiegervater finanziert worden und die Kosten für einen Schrebergarten seien von anderen nahen Angehörige getragen worden. Die belangte Behörde ersuchte den Bf. am 14. Oktober 2013 unter Beilage der Stellungnahme der Prüferin, in Bezug auf die behauptete Vorauszahlung die Zusammensetzung des Rechnungsabgrenzungspostens des Jahres 2005 aufzugliedern und zu erläutern. In seiner Antwort wies der Bf. im Wesentlichen darauf hin, dass die Zusammensetzung dieses Postens (Betrag iHv EUR 4.000,00,--, Behandlung als Losung) der Beilage zur Erklärung für das Jahr 2005 zu entnehmen sei.

Die belangte Behörde legte den Akt der damals zuständigen Abgabenbehörde zweiter Instanz ohne weitere Stellungnahme vor. Im Zuge des Verfahrens vor dem zuständig gewordenen Bundesfinanzgericht nahm die belangte Behörde auf das Identitätspreisverfahren Bezug, welches heranzuziehen sei, da es im Schmuck- und Uhrenhandel öfters Einzelstücke gäbe. Der Bf. schlüsselte die nach Buchstaben aufgegliederten Warengruppen auf, sodass erkennbar wurde, aus welchen Warengruppen sich die Warenbestände der einzelnen Jahre zusammensetzte.

Seine Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Festsetzung der Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2008 bis 2010 nahm der Bf. mit Schriftsatz vom 10. Oktober 2018 zurück.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Feststellungen

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Dementsprechend stellt das Bundesfinanzgericht auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Die Rohaufschlagskoeffizienten (RAK) der Jahre 2003 bis 2007 betrugen wie folgt (alle Beträge betreffend WES und Erlöse in EUR):

	2003	2004	2005	2006	2007	2007
WES	60.699,32,--	56.225,79,--	40.642,88,--	50.325,17,--	44.984,75,--	61.139,39,--
Erlöse	148.552,36,--	133.932,69,--	107.824,97,--	112.645,87,--	112.408,00,--	149.377,19,--
RAK	2,45	2,38	2,65	2,24	2,50	2,44

Die Höhe der Verbindlichkeiten war in den Jahren seit 1998 wie folgt (alle Beträge in EUR; soweit in Bilanz in ATS angegeben, erfolgte die Umrechnung zum Kurs 1 EUR = 13,7603,-- ATS):

1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
106.818,20,--	108.092,33,--	97.488,13,--	102.532,68,--	103.320,47,--	100.655,88,--	101.016,56,--	102.026,88,--	108.173,72,--	97.457,82,--

Der Bf. erwirtschaftete in sämtlichen Jahren von 1998 bis 2006 im Zusammenhang mit seinem Betrieb Verluste (1998: EUR -17.707,15,--; 1999: EUR -5.189,82,--; 2000: EUR -1.650,70,--; 2001: EUR -7.444,55,--; 2002: EUR -6.214,09,--; 2003: EUR -4.942,79,--; 2004: EUR -12.271,74,--; 2005: EUR -20.360,91,--; vom Bf. erklärte Einkünfte aus Gewerbebetrieb für das Jahr 2006: EUR -18.069,00,--) und im Jahr 2007 einen Gewinn (vom Bf. erklärte Einkünfte aus Gewerbebetrieb für das Jahr 2007: EUR 28.798,23,--). Das Eigenkapital wies bis zum Jahr 2003 einen positiven Wert auf. Im Jahr 2004 überstiegen der Verlust und die Entnahmen des Bf. erstmals das Eigenkapital, sodass dieses negativ war. Ab dem Jahr 2005 erhöhten die Verluste das negative Eigenkapital. Im Wirtschaftsjahr 2005 erfolgte eine Einlage iHv EUR 13.548,93,--.

Der nach Warengruppen (A - goldene Herrenarmbanduhren, B - goldene Damenarmbanduhren, C - Taschenuhren, D - Damenarmbanduhren, E - Herrenarmbanduhren, F - Swatch, G - Tischuhren, H - Wanduhren, J - Wecker, L - Armbänder, N - Ketten, O - Anhänger, R - Ringe, S - Schließen und Broschen, T - Ohrschmuck und U - Silberware) aufgegliederte Einkaufswert des Warenbestands betrug zum 28. Februar 2003 EUR 153.821,37,-- (= ATS 2.116.628,14,--; davon ca. 49,95% Waren der Warengruppen C bis J), zum 28. Februar 2004 EUR 142.169,30,-- (= ATS 1.956.292,31,--; davon ca. 51,57% Waren der Warengruppen C bis J), zum 28. Februar 2006 insgesamt EUR 191.749,86,-- (davon ca. 39,92% Waren der Warengruppen C

bis J), zum 28. Februar 2007 insgesamt EUR 169.316,29,-- (davon ca. 43,30 % Waren der Warengruppen C bis J) und zum 31. August 2007 insgesamt EUR 43.585,53,-- (davon ca. 46,86% Waren der Warengruppen C bis J). Nach Abzug von Skonti führte der Bf. Teilwertabschreibungen durch, indem er je nach dem Zeitraum des Eingangs der Waren eine Abschreibung bis zu 90% durchführte. Dass es sich bei den Waren um Einzelstücke handelte, konnte nicht festgestellt werden. Der Buchwert des Warenbestands lag im Jahr 2006 bei EUR 81.611,85,--, im Jahr 2007 bei EUR 62.210,83,-- und wurde vom Bf. laut Abschlussbilanz mit EUR 0,00,-- beziffert, wobei seitens des Bundesfinanzgerichtes nicht festgestellt werden konnte, dass auch der gemeine Wert der Golduhren und Schmuckwaren EUR 0,00,-- betrug. Ebenso wenig konnte festgestellt werden, dass die Waren einer Hilfsorganisation übergeben wurden. Daher wird angenommen, dass die zum Zeitpunkt der Betriebsaufgabe noch vorhandenen Waren in das Privatvermögen des Bf. übergangen. Des Weiteren können keine Feststellungen darüber getroffen werden, wie sich der in der Bilanz des Jahres 2005 ausgewiesene Rechnungsabgrenzungsposten zusammensetzte.

Die Bezüge der Ehefrau des Bf. betrugen im Jahr 2006 EUR 3.998,48,-- und die Entnahmen EUR 6.142,97,--. In diesem Jahr betrugen die Einkünfte des Bf. aus Vermietung und Verpachtung EUR 2.124,32,--. Somit standen dem Bf. und seiner Ehefrau zur Bestreitung des Lebensunterhaltes im Jahr 2006 jedenfalls etwa EUR 12.265,77,-- und monatlich somit etwa EUR 1.022,15,-- zur Verfügung. Im Jahr 2007 bezog die Ehefrau des Bf. im Zeitraum 1. Jänner bis 31. März EUR 1.025,10,--, für den Zeitraum 1. April bis 31. Dezember erhielt sie eine Pension iHv 8.575,59,--. Die um die Einlagen bereinigten Entnahmen betrugen in diesem Jahr insgesamt EUR 7.595,87,--. Der Bf. erhielt für den Zeitraum 1. September bis 31. Dezember 2007 steuerpflichtige Pensionsbezüge iHv EUR 7.626,76,--, wovon ein Betrag iHv EUR 1.603,78,-- als Lohnsteuer einbehalten wurde. In diesem Jahr betrugen die negativen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung EUR -1.216,97,--. Somit standen dem Bf. und seiner Ehefrau im Jahr 2007 etwa EUR 22.002,57,-- zur Bestreitung des Lebensunterhaltes zur Verfügung. Der Bf. und seine Gattin bewohnten im streitgegenständlichen Zeitraum eine Wohnung in einem lastenfreien Wohnhaus, das im Hälfteeigentum des Bf. stand und nach Abschluss eines Tauschvertrages am 7. August 2007 in sein Alleineigentum überging.

Nach Durchführung eines Erörterungstermines am 19. September 2018 gab der Bf. mit Schriftsatz vom 10. Oktober 2018 dem Bundesfinanzgericht bekannt, seine Beschwerde gegen die Bescheide der belangten Behörde betreffend Festsetzung der Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2008 bis 2010 zurückzunehmen.

2. Beweiswürdigung

Auf Grundlage des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen nahm das Bundesfinanzgericht die folgende Beweiswürdigung vor:

Unstrittig sind die Höhe der Verbindlichkeiten, der Stand des Eigenkapitals und die Verluste der Jahre bis 2005, welche den vom Bf. erstellten Bilanzen zu entnehmen sind. Die Einkaufswerte der jeweiligen Warenendbestände gehen aus den Aufstellungen des Bf. hervor. Ob es sich bei den Waren um Einzelstücke handelte, ist dem Bericht der Prüferin nicht zu entnehmen. Unstrittig ist auch, welche Methode der Teilwertabschreibung der Bf. ansetzte. Was die Bewertung des Warenendbestandes per 31. August 2007 mit EUR 0,00,-- betrifft, führte der Bf. diesbezüglich ins Treffen, dass die Waren nicht mehr dem Stand der Technik entsprochen hätten und sich der Zeitgeist gewandelt habe. So seien für Damen andere als die vom Bf. angebotenen Uhren in Mode gekommen, zudem hätten einige der Uhren auch äußerliche Schäden am Gehäuse oder Ziffernblatt gehabt, was bei günstigen Uhren häufig auftrete. Zudem hätten zum Warenbestand auch „Pager“ gehört, die auf Grund der kurze Zeit später deutlich günstiger angebotenen Mobiltelefone unverkäuflich geworden seien. Diese Ausführungen vermögen zwar schlüssig zu erklären, weshalb die Waren, die zum Bereich der sonstigen Uhren zu zählen sind (somit Waren der Warengruppen C bis J), zum Zeitpunkt der Betriebsaufgabe wertlos geworden sind, nicht jedoch, weshalb auch die zum Warenendbestand gehörenden Golduhren (Waren der Warengruppen A und B) und Schmuckwaren (somit Waren der Warengruppen L bis U) vollkommen wertlos geworden sein sollen. Es wird zwar eingeräumt, dass es auch bei Golduhren und Schmuckwaren zu erheblichen Wertminderungen kommen kann, wenn diese nicht mehr der Mode entsprechen (siehe dazu etwa den Artikel "Die Goldkette unter den Hammer bringen", Neue Zürcher Zeitung 17.8.2015). Allerdings werden Golduhren und Schmuckstücke, wie auch von der belangten Behörde ins Treffen geführt, zumindest über einen Materialwert verfügen, sodass deren Bewertung mit EUR 0,00,-- nicht nachvollzogen werden kann. Auch aus dem entsprechenden Vorbringen des Bf. kann nicht abgeleitet werden, dass die zum Warenendbestand gehörenden Golduhren und Schmuckwaren tatsächlich wertlos waren. Da keine Unterlagen vorliegen, aus denen hervorgeht, dass die noch vorhandenen Waren einer Hilfsorganisation übergeben wurden, kann dies nicht als erwiesen angenommen werden. Mangels sonstiger Anhaltspunkte in Bezug auf den Verbleib der noch vorhandenen Waren wird daher davon ausgegangen, dass diese in das Privatvermögen des Bf. übergingen. Bezüglich der Zusammensetzung des in der Bilanz des Jahres 2005 ausgewiesenen Rechnungsabgrenzungspostens erging im Zuge des Beschwerdeverfahrens ein Vorhalt der belangten Behörde an den Bf. In seiner Antwort verwies dieser auf die Beilage zur Erklärung für das Jahr 2005, welcher jedoch die Zusammensetzung des Postens nicht entnommen werden kann. Die Höhe der Rohaufschlagskoeffizienten ergibt sich aus dem Arbeitsbogen der Prüferin und den vom Bf. im Zuge des Beschwerdeverfahrens vorgenommenen Ergänzungen, denen das Bundesfinanzgericht folgt. Welche Beträge dem Bf. und seiner Gattin zur Bestreitung des Lebensunterhaltes zur Verfügung standen sowie die Wohnsituation des Bf. gehen aus dem Arbeitsbogen der Prüferin, den in den Bilanzen ausgewiesenen Entnahmen und den Einkommensteuerbescheiden hervor.

Die Zurücknahme der Beschwerde betreffend Festsetzung der Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2008 bis 2010 geht aus dem entsprechenden aktenkundigen Schriftsatz hervor und ist unstrittig.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt 1: Stattgabe

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen, wobei alle Umstände zu berücksichtigen sind, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Zu schätzen ist nach dem zweiten Absatz dieser Bestimmung insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen wesentlich sind. Nach Abs. 3 leg. cit. ist ferner zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt, oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Aus dem Bericht der Prüferin vom 22. Dezember 2011, auf welchen sich die Begründungen der angefochtenen Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2006 und 2007 stützen, geht hervor, dass aus nachgenannten Gründen die Berechtigung zur Vornahme einer Schätzung bestünde:

Es wurde darauf Bezug genommen, dass die geringen Barentnahmen und der geringe Gehalt der Gattin des Bf. die in den Jahren angefallenen Lebenshaltungskosten in keinster Weise decken könnten. Aus den obigen Feststellungen ergibt sich, dass dem Bf. und seiner Ehefrau zur Bestreitung des Lebensunterhaltes im Jahr 2006 etwa EUR 12.265,77,-- und monatlich somit etwa EUR 1.022,15,-- zur Verfügung standen. Angesichts der auf Grund der Wohnsituation geringen Wohnkosten erscheint es bei einer bescheidenen Lebensführung denkbar, dass mit diesen Beträgen das Auslangen gefunden werden kann. In diesem Zusammenhang wird auf den im Jahr 2006 anzuwendenden monatlichen Richtsatz für die Ausgleichszulage iHv EUR 1.055,99,-- für Ehepaare (§ 293 Abs. 1 lit. a sublit. aa ASVG, VO BGBl. II Nr. 446/2005) hingewiesen, der zwar geringfügig höher ist als der Betrag, der dem Bf. und seiner Gattin zur Verfügung stand; allerdings mussten vom im ASVG genannten Betrag in der Regel höhere Wohnkosten in Abzug gebracht werden als vom Bf. und seiner Gattin. Daher kann es dahingestellt bleiben, ob das Vorbringen des Bf., die Lebenshaltungskosten für den täglichen Bedarf seien von der Mutter des Bf. bestritten, die Bekleidung sowie andere Kosten durch den Schwiegervater finanziert und die Kosten für einen Schrebergarten

seien von anderen nahen Angehörige getragen worden, glaubhaft ist. Im Ergebnis kann eine Schätzungsbefugnis nicht darauf gestützt werden, dass die Deckung des Lebensaufwands unaufgeklärt geblieben ist.

Im Bericht wurde darüber hinaus darauf Bezug genommen, dass sich die Abdeckung der erwirtschafteten Verluste nicht durch laufende Kreditaufnahmen begründen lasse, da sich der Kreditstand ab dem Jahr 2000 nicht wesentlich verändert habe. Sowohl die Erwirtschaftung von Verlusten als auch die nicht wesentliche Veränderung des Kreditstands entspricht den getroffenen Feststellungen. Dazu brachte der Bf. im Zuge des vom Bundesfinanzgericht angesetzten Erörterungstermines vor, die Verluste seien mit laufenden Einnahmen gedeckt worden. Dieses Vorbringen ist nicht nachvollziehbar. Des Weiteren brachte der Bf. vor, der Wert des Warenlagers sei höher gewesen als der Kreditrahmen und zur Absicherung des Kredits sei das Haus des Bf. zur Verfügung gestanden. Diesem Vorbringen kann nicht gefolgt werden, da aus den Bilanzen des Bf. das Gegenteil hervorgeht und das Haus des Bf. lastenfrei war. Aus den Bilanzen der Jahre ab 1998 ist jedoch ersichtlich, dass die Verluste bis zum Jahr 2003 durch das Eigenkapital des Bf. abgedeckt wurden, sodass das Eigenkapital positiv war. Auch im Jahr 2004 wurde das Eigenkapital nicht ausschließlich auf Grund des erwirtschafteten Verlustes negativ, sondern auf Grund der zusätzlich vom Bf. getätigten Entnahmen. Aus der Bilanz des Wirtschaftsjahres 2005 ist zudem ersichtlich, dass eine Privateinlage iHv EUR 13.548,93,-- erfolgte. Aus diesem Gesamtbild ergibt sich, wie es dem Bf. möglich war, trotz laufender Verluste den Kreditstand nicht wesentlich erhöhen zu müssen. Somit bestehen keine Anhaltspunkte für einen allenfalls unaufgeklärten Vermögenszuwachs im streitgegenständlichen Zeitraum, womit es nicht möglich ist, darauf eine Schätzungsbefugnis zu stützen (vgl. etwa VwGH 27.2.2014, 2009/15/0212).

Als weitere Grundlage für die Vornahme einer Schätzung wurden im Bericht die schwankenden Rohaufschlagssätze ins Treffen geführt, welche nicht mit dem angewendeten System der Teilwertabschreibungen erklärbar seien, da dieses keinen wesentlichen Änderungen unterlegen sei. Dazu führte der Bf. ins Treffen, dass sich die einzige Auffälligkeit aus einer im Jahr 2005 erfolgten Vorauszahlung iHv EUR 4.000,00,-- ergebe. Eine Neuberechnung der Rohaufschlagskoeffizienten der Jahre 2005 und 2006 unter Berücksichtigung des ins Treffen geführten vorausgezählten Betrags zeigt jedoch, dass damit die Schwankung nicht vollständig bereinigt ist (RAK 2005: 2,65; RAK 2006: 2,24). Somit ist zu klären, ob die Schwankungen dazu führen, dass die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermittelt oder berechnet werden können. Aus den aktenkundigen Aufstellungen des Beschwerdeführers geht hervor, in welchem Verhältnis sich der Wert der Warenbestände der einzelnen Jahre - bemessen nach den Einkaufspreisen - aus sonstigen Uhren (Waren der Warengruppen C bis J) und aus Golduhren und Schmuckwaren (Waren der Warengruppen A, B und L bis U) zusammensetzte. Dabei zeigt sich, dass das Verhältnis nicht unwesentlichen Veränderungen unterlag. Während etwa im Jahr 2003 der Anteil der sonstigen Uhren ca. 49,95% des gesamten Einkaufspreises des

Warenbestandes betrug und im Jahr 2004 ca. 51,57%, reduzierte sich dieser Anteil zum 28. Februar 2006 auf ca. 39,92%. Während des Verfahrens vor dem Bundesfinanzgericht gab der Bf. an, dass es bei den Waren zu erheblichen Wertminderungen gekommen sei, weil diese nicht mehr dem Stand der Technik entsprochen hätten und sich der Zeitgeist gewandelt habe. So seien, wie bereits ausgeführt, für Damen andere als die vom Bf. angebotenen Uhren in Mode gekommen, zudem hätten einige der Uhren auch äußerliche Schäden am Gehäuse oder Ziffernblatt gehabt, was bei günstigen Uhren häufig auftrete. Zudem hätten zum Warenbestand auch „Pager“ gehört, die auf Grund der kurze Zeit später deutlich günstiger angebotenen Mobiltelefone unverkäuflich geworden seien. Diese Ausführungen legen nahe, dass diejenigen Warengruppen, die zum Bereich der sonstigen Uhren gehörten (wie auch die "Pager"), nur mit einem geringeren Aufschlag verkauft werden konnten als Waren anderer Warengruppen. Dass sich der Bestand der Waren zum 2. Februar 2006 im Verhältnis stärker um Waren reduzierte, die zum Bereich der sonstigen Uhren gehören, legt nahe, dass in diesem Wirtschaftsjahr mehr Waren mit einem geringen Aufschlag verkauft wurden als in anderen Jahren. Daher kann nicht der Schluss gezogen werden, dass es für die schwankenden Rohaufschlagskoeffizienten keine Erklärung gibt. Im Ergebnis kann sich eine Schätzung auch nicht auf diesen Umstand stützen. Ebenso wenig kann eine Schätzung auf die fehlende Aufklärung des Rechnungsabgrenzungspostens des Jahres 2005 gestützt werden, da die Umsatz- und Einkommensteuer des Jahres 2005 nicht von der gegenständlichen Beschwerdesache umfasst und nicht erkennbar ist, inwieweit die Aufklärung des in der Bilanz des Jahres 2005 ausgewiesenen Rechnungsabgrenzungspostens maßgeblich für die Ermittlung der Grundlagen für die Umsatz- und Einkommensteuer des Jahres 2006 ist. Zur vom Bf. durchgeführten Methode der Teilwertabschreibung merkte die belangte Behörde im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht an, dass für die Bewertung das Identitätspreisverfahren heranzuziehen gewesen wäre, da es sich bei Uhren und Schmuckwaren öfters um Einzelstücke handele. Es konnte allerdings nicht festgestellt werden, dass es sich bei den gegenständlichen Uhren und Schmuckwaren tatsächlich um Einzelstücke handelte. Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt 2: teilweise Stattgabe

Da dem Bf. und seiner Ehefrau im Jahr 2007 etwa EUR 18.683,14,-- und somit deutlich mehr als im Jahr 2006 zur Bestreitung der Lebenshaltungskosten zur Verfügung stand, kann im Ergebnis eine Schätzungsbefugnis nicht darauf gestützt werden, dass die Deckung des Lebensaufwands unaufgeklärt geblieben ist. Im Übrigen wird auf die obigen Ausführungen verwiesen. Da der Bf. laut Abschlussbilanz einen Gewinn erzielte, erübrigt sich diesbezüglich ein Eingehen auf die Ausführungen der Prüferin zur Abdeckung der Verluste.

Als weitere Grundlage für die Vornahme einer Schätzung wurden im Bericht die schwankenden Rohaufschlagssätze ins Treffen geführt. Gemäß dem Arbeitsbogen der Prüferin lag die Höhe der Rohaufschlagskoeffizienten im Jahr 2007 bei 2,50 (Wirtschaftsjahr 2007) bzw. 2,44 (Rumpfwirtschaftsjahr 2007 bis zur Betriebsaufgabe). Der durchschnittliche Rohaufschlagskoeffizient der Jahre 2003 bis 2007 lag bei 2,44. Da die Rohaufschlagskoeffizienten der Jahre 2007 nicht bzw. nicht wesentlich von diesem Wert abweichen, kann keine auffällige Schwankung festgestellt werden. Somit kann eine Schätzung nicht auf das Vorliegen unaufgeklärter schwankender Rohaufschlagssätze gestützt werden.

Aus der Aufstellung des Warenbestands per 31. August 2007 geht hervor, dass dessen Gesamteinkaufspreis EUR 43.585,53,-- betrug. Davon entfallen EUR 20.424,89,-- (und somit ca. 46,86%) auf sonstige Uhren (Waren der Warengruppen C bis J) und EUR 23.160,64,-- (und somit ca. 53,14%) auf Golduhren und Schmuckwaren (Waren der Warengruppen A, B und L bis U). Wie bereits dargelegt, gab der Bf. an, dass die Waren nicht mehr dem Stand der Technik entsprochen hätten und sich der Zeitgeist gewandelt habe, was dazu führte, dass er den Wert des gesamten Warenbestandes in der Abschlussbilanz mit EUR 0,00,-- bezifferte. Wie bereits in der Beweiswürdigung dargelegt, vermögen diese Ausführungen schlüssig zu erklären, weshalb die Waren, die zum Bereich der sonstigen Uhren zu zählen sind, zum Zeitpunkt der Betriebsaufgabe wertlos geworden sind, nicht jedoch, weshalb auch die zum Warenendbestand gehörenden Golduhren und Schmuckwaren vollkommen wertlos geworden sein sollen. Bei Golduhren und Schmuckwaren wird hingegen zumindest ein Materialwert anzusetzen sein. Da für das Ausscheiden der Waren keinerlei Belege vorliegen, kann der Wert der Schmuckwaren, die zum Warenendbestand gehörten, nicht bestimmt werden. Somit können die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermittelt werden, was zu einer Schätzungsbefugnis gemäß § 184 Abs. 1 BAO führt.

Da der Verbleib der Golduhren und Schmuckwaren ungewiss ist, lässt sich auch deren Materialwert nicht mehr bestimmen. Es kann einerseits angenommen werden, dass der Materialwert im Regelfall weit unter dem Kaufpreis liegt ("Gold als Geldanlage", Konsument 3/2004; "Goldschmuck ist keine Wertanlage", Berliner Zeitung 26.5.2015; "Die Goldkette unter den Hammer bringen", Neue Zürcher Zeitung 17.8.2015). Andererseits erfuhr, wie von der belangten Behörde dargelegt, der Marktpreis für Gold zum Zeitpunkt der Betriebsaufgabe im Vergleich zu davorliegenden Zeiträumen eine Steigerung; auch der Marktpreis für Silber wies eine positive Marktentwicklung auf (www.goldpreis.de). Vor diesem Hintergrund wird angenommen, dass der Materialwert und somit der gemeine Wert der Golduhren und Schmuckwaren zum Zeitpunkt der Betriebsaufgabe keinesfalls unter 20% des Einkaufspreises lag. Daraus ergibt sich ein Betrag iHv EUR 4.632,13,--.

Daher werden die für die Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer für das Jahr 2007 maßgeblichen Umsätze sowie die für die Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer für das Jahr 2007 maßgeblichen Einnahmen aus dem Gewerbebetrieb jeweils um den Betrag iHv EUR 4.632,13,-- erhöht. Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

3.3. Zu Spruchpunkt 4: Gegenstandsloserklärung der Beschwerde

Nach § 256 Abs. 3 BAO ist eine Beschwerde mit Beschwerdeverentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) als gegenstandslos zu erklären, wenn diese zurückgenommen wurde. Das dies im Hinblick auf die Bescheide betreffend Festsetzung der Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2008 bis 2010 der Fall ist, war spruchgemäß zu entscheiden.

3.4. Zu den Spruchpunkten 3 und 5: Unzulässigkeit einer Revision

Gemäß § 25a Abs. 2 VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

Gegen eine Entscheidung des Bundesfinanzgerichts ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wurde. Da zu den Voraussetzungen für die Vornahme einer Schätzung nach § 184 BAO eine ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vorliegt und sich die Gegenstandsloserklärung der Beschwerde bei deren Zurücknahme aus dem Gesetz ergibt, war die Revision nicht zuzulassen.

Wien, am 19. Dezember 2018