

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag. Gerhard Walzl, Wollzeile 25, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 11.03.2014 gegen die Bescheide des Finanzamtes Baden Mödling, (nunmehr Finanzamt Österreich) betreffend

- 1) Kapitalertragsteuer für den Zeitraum September 2007 bis 2010 vom 28.02.2011,**
- 2) Umsatzsteuer 2007 und Umsatzsteuer 2008 vom 03.03.2011,**
- 3) Umsatzsteuer 2009 vom 25.02.2011 und**
- 4) Umsatzsteuerfestsetzung 1-6/2010 vom 25.02.2011, die gemäß § 253 BAO auch gegen den Umsatzsteuerbescheid 2010 vom 24.11.2015 gerichtet gilt,**

im fortgesetzten Verfahren zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf.) ***3*** ***4*** war bei der ***1*** GmbH, die mittlerweile seit xx.xx.2011 gem. § 40 FBG amtswegig wegen Vermögenslosigkeit gelöscht ist, Gesellschafter-Geschäftsführer.

Laut Firmenbuchauszug hat er die GmbH von 28.08.2007 bis 27.04.2011 (Konkursabweisung mangels Vermögens) selbständig als Geschäftsführer und ab April 2011 als Liquidator vertreten.

Die ***1*** GesmbH (Gesellschaftsvertrag vom 15.03.2006) mit Geschäftsanschrift Platz bei Wien, betrieb seit 2006 ein Kaffee-Restaurant mit Anschrift Platzn.

Die Gemeinde ***5*** hat das Vermietungsobjekt für Gastronomie vergeben.

Bei der ***1*** GmbH erfolgte betreffend Umsatzsteuer, Kapitalertragsteuer und Körperschaftsteuer für die Jahre 2006 bis 2008 eine Außenprüfung sowie eine Nachschau für den Zeitraum 2009 und 1-6/2010 (**Schlussbesprechung 17.02.2011**).

Folgende steuerliche Feststellungen zu den kalkulatorischen Differenzen ergaben sich in der Betriebsprüfung:

"Tz. 3: Kalkul. Differenzen:

Bei der Überprüfung der betrieblichen Kennzahlen wurde festgestellt, dass die Rohaufschläge bei den Speisen, Getränken und Zigaretten im groben Maße branchenunüblich sind. Bei den Speisen lag der Wareneinsatz sogar in allen Prüfungsjahren beträchtlich über den erklärten Umsätzen.

Im Rahmen einer Detailkalkulation wurden die tatsächlichen Rohaufschläge ermittelt und unter Zugrundelegung der erklärten Wareneinkäufen ein kalkulatorischer Umsatz ermittelt. Bisher noch nicht berücksichtigte Parameter wie Schwund, Personalverpflegung und Werbung wurden in die Kalkulation mit einbezogen:

Neben den gravierenden kalkulatorischen Abweichungen bestanden noch die in der Folge dargestellten Mängel

- a) ACL-Daten konnten nicht zur Verfügung gestellt werden*
- b) Inventuren konnten nicht zur Verfügung gestellt werden*
- c) fehlende Z-Abschlüsse bei der Registrierkasse*
- d) Monatsabschlüsse der Registrierkasse fehlen für die Zeiträume 01/2006-12/2006 und ab 10/2007 bis lfd*
- e) fehlerhaftes Steuerberechnungsprogramm der Registrierkasse - Berechnung der USt. wird ungenau vorgenommen bzw. stimmt der ausgewiesene Gesamt-netto-Umsatz nicht mit der Summe der 10%igen u. 20%igen Umsätzen überein.*

Die während des Prüfungsverfahrens bei der Polizei erstatteten "Anzeigen gegen Unbekannt" wegen Diebstahls des Warenlagers in größerem Umfang konnten im Rahmen der Prüfung nicht berücksichtigt werden, da die Anzeige erst auf Grund der Prüfung erstattet wurde und trotz plausibler Argumentation aber keine eindeutigen Beweise dafür vorgelegt werden konnten.

...."

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung und den im Schätzungsweg vorgenommenen Ermittlungen der Besteuerungsgrundlagen und erließ ua. die Umsatzsteuerbescheide für 2006 bis 1-6/2010, die Körperschaftsteuerbescheide 2006-2008

und den Haftungsbescheid betreffend Kapitalertragsteuer 2006 bis 2010 betreffend die ***1*** GmbH.

Gegen die Bescheide brachte der steuerliche Vertreter der GmbH Berufung, nunmehr Beschwerde, ein.

Durch die Löschung der GmbH (lt. Firmenbuch am xx.xx.2011) wegen Vermögenslosigkeit wurde der Abgabenrückstand uneinbringlich.

Das Verfahren betreffend die Beschwerde der ***1*** GmbH gegen die oa. Bescheide stellte das Bundesfinanzgericht nach Löschung der GmbH wegen Vermögenslosigkeit mit Beschluss ein.

In weiterer Folge erließ das Finanzamt einen Haftungsbescheid an den Bf., ehem. Geschäftsführer der ***1*** GmbH.

Gleichzeitig mit der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid erhob der Bf. eine Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Kapitalertragsteuer betreffend die Jahre 2006 bis 2010 und Umsatzsteuer 2006 bis 2010 (Umsatzsteuerbescheid 2010 im Jahr 2015 ergangen).

Der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid wurde vom Bundesfinanzgericht teilweise Folge gegeben und die Haftung für Abgabenschuldigkeiten auf den Zeitraum der Geschäftsführertätigkeit ab September 2007 eingeschränkt.

In der Beschwerde im gegenständlichen Verfahren gegen die Bescheide betreffend Kapitalertragsteuer und Umsatzsteuer führte der Bf. aus, dass es in den Jahren 2006 bis Jänner 2008 zu den hohen Fehlbeständen auf Grund doloser Handlungen von Wolfgang ***2*** (Afterworkpartys) gekommen sei.

Weiters wendete sich der Bf. gegen die Prüfungsfeststellungen betreffend die kalkulatorische Verprobung der Umsätze. Die Kalkulationsdifferenzen hätten aus Warendiebstählen resultiert, die anlässlich der Betriebsprüfung zur Anzeige gebracht worden seien und auf die Geschäftsführungstätigkeit seines Vorgängers zurückzuführen seien.

Er legte mit der Beschwerde die von ihm durchgeführte kalkulatorische Getränkeverprobung und die kalkulatorischen Küchenverprobung für die Jahre 2006 - 2010 vor, in dem er die von der Betriebsprüfung angesetzten Preise für die Getränke und Speisen auf die "tatsächlichen" Preise laut den von ihm vorgelegten Registrierstreifen korrigierte und zog pauschale Beträge für Werbung und Personalverpflegung von den Umsätzen ab.

Er brachte vor, dass die von der Betriebsprüfung an die Geschäftsführung gestellten 27 Fragen möglichst genau beantwortet worden seien. Als Geschäftsführer habe er nach besten Wissen und Gewissen die Jahreserklärungen abgegeben bzw. die Umsatzsteuerzahlungen vorgenommen.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit **Beschwerdevorentscheidung** ab und führte begründend aus, dass die haftungsgegenständlichen Abgabenschulden der ***1*** GmbH Nachforderungen auf Grund einer abgabenbehördlichen Prüfung, welche mit Bericht vom 22.11.2011 abgeschlossen wurde und bei welcher gravierende Kalkulationsdifferenzen, Buchführungsmängel sowie verdeckte Gewinnausschüttungen festgestellt worden seien, dem Bf., der seit Gründung der GmbH in leitender Position gewesen sei, auffallen hätten müssen.

Die Kalkulationsdifferenzen wären laut Angaben des Bf. aus Warendiebstählen, die anlässlich der Betriebsprüfung zur Anzeige gebracht worden seien und auf die Geschäftsführung ***2*** (Geschäftsführer: 29.03.2006-07.09.2007) zurückzuführen, wobei die Warendiebstähle bis dato nicht aufgeklärt worden seien (die Strafanzeige gegen unbekannte Täter wurden gemäß § 197 Abs. 2 StPO abgebrochen). Auch seien die offensichtlichen Unregelmäßigkeiten während der Geschäftsführertätigkeit des Bf. nicht beseitigt worden.

Der Bf. brachte gegen die abweisende Beschwerdevorentscheidung einen **Vorlageantrag** (16.06.2014) ein und führte aus, dass er die maßgeblichen Gründe, nämlich im Wesentlichen eine falsche bzw. aktenwidrige Annahme der Bemessungsgrundlage detailliert dargelegt habe und lege daher nochmals - zur Untermauerung - diverse Rechnungen zum Beweis dafür vor, dass die Verkaufspreise tatsächlich nicht den vom Betriebsprüfer in seiner kalkulatorischen Getränkeverprobung angenommenen Werten entsprechen würden.

Weiters weise er darauf hin, dass "in der Küche" kein Werbebeitrag durch den Betriebsprüfer angesetzt worden sei. Diesbezüglich sei unter der kalkulatorischen Getränkeverprobung "sonstige Abzüge - Werbung" immer eine Pauschale von € 20.000,00 angesetzt worden. Detto sei ein Abzug wegen Personalverpflegung nicht auf die Küche umgelegt worden, womit in diesem Zusammenhang sich keine Nachforderung hätte ergeben dürfen.

Der Abzug für Werbung wurde von ihm für das Jahr 2009 mit € 20.000,- und für 01-06/2010 mit € 10.000,-, die Personalverpflegung 2009 mit € 24.300,- und 01-06/2010 mit € 12.150,- geschätzt ohne weitere Erklärungen.

Vorgelegt wurden 5 Rechnungen vom 01.07.2007 (€ 47,30), v. 21.06.2006 (kein Gesamtbetrag), v. 20.06.2006? (€ 3,20), v. 21.01.2007 (€ 20,00) und v. 01.08.2007 (€ 10,60).

Das Finanzamt legte den Vorlageantrag am 12.12.2014 dem Bundesfinanzgericht vor und verwies auf die Abweisung der Beschwerde im Sinne der Begründung in der Beschwerdevorentscheidung.

Auf Grund einer **Vernehmung am 25.01.2018 bei der Finanzstrafbehörde des Finanzamtes ***5***** in Anwesenheit des Verteidigers Mag. Gerhard Walzl, führte der Bf. aus, dass er zu den Feststellungen der Betriebsprüfung betreffend die kalkul. Differenzen (BP-Bericht Tz 3) nichts sagen könne, und dass er Ende Februar 2018 eine Neuberechnung für alle Jahre nachbringen werde.

In der zugesagten Darstellung Ende Februar 2018 führte der Bf. aus, dass er das Lokal in ***5*** mit Herrn ***2*** und Herrn ***7*** seit 2006 geführt habe.

Herr ***2*** und Herr ***7*** seien dort, nach eigenen Angaben Betriebsleiter bzw Chef-Koch gewesen.

Er sei von Anfang an als Investor vorgesehen gewesen, sie hätten eine Ablöse von € 120.000,00 bezahlen müssen.

Herr ***2*** habe das Kassensystem ausgesucht, den Einkauf, die Preisgestaltung, den Speiseplan und den Kontakt mit der Gemeinde organisiert und festgelegt.

Herr ***2*** habe die unbezahlten Afterworkpartys ins Leben gerufen.

Feste seien gefeiert worden ohne dass die Getränke oder Speisen von den Gästen bezahlt worden wären. Im November 2010 seien die drei angeführten Diebstahlsanzeigen gemacht worden, die den Schwund rechtfertigen würden.

Zu der Frage wie hoch die typischen/üblichen Rohaufschläge in der Branche seien, führte der Bf. aus, dass er sich nicht so genau auskenne. Die Preise habe Herr ***2*** festgelegt. Er hätte die Preise, die Herr ***2*** festgelegt hat, beibehalten.

Er habe im Jahr 2008 versucht die Preisgestaltung, Organisation und Controlling neu zu organisieren, im Hinblick auf die Vorgaben der Gemeinde ***5***.

Bereits 2007 wollte er sich aus der gemeinsamen Firma zurückziehen und seine Anteile verkaufen. Nach 5 Jahren wurde der Mietvertrag von der Gemeinde gekündigt und das Lokal von der Gemeinde neu vergeben, ohne dass er eine Ablöse bekommen habe.

Zu den von der Betriebsprüfung aufgeworfenen Fragen

- Mängel in der Buchhaltung,
 - Fehlen von Monatsabschlüssen der Registrierkassen,
 - Fehlen von Inventuren und Vorliegen eines fehlerhaften Berechnungsprogrammes,
 - der Feststellung der Betriebsprüfung, dass im großen Maße branchenunübliche Rohaufschläge vorliegen würden,
- könne er nichts sagen.

Er habe eine Registrierkasse für diese Branche von der Firma Hugensweder verwendet, er habe alle Datenträger aus der Registrierkasse dem Betriebsprüfer zur Verfügung gestellt.

Weiters führte der Bf. zur Kalkulation aus:

"Die Gerichte wurden immer mit Gebäck serviert, daraus ergibt sich ein wesentlich geringerer kalkulatorischer Aufschlag für die Küche (0,29-0,89€) pro Gebäck, somit im Durchschnitt 0,59€!

- Wir waren sehr auf Cocktails spezialisiert. Hier ist es sehr schwierig eine Kalkulation festzulegen. Damit der Cocktail gut schmeckt, kann man hier nicht auf gängige Rezepte aus dem Buch oder Internet zurückgreifen. Hier ist das persönliche Geschick eines jeden Bar-Mixers sehr wichtig. Dabei wurde viel mehr Alkohol beigegeben als angeschrieben wurde. Damit ist der Wareneinsatz hierbei viel höher! Die Aufschläge (RAK) der Cocktails wurden zwischen 1,95 und 5,0 im Schnitt kalkuliert, sodass sich als Mittel 3,475 ergeben.*

Auch ist der Anteil, den der Bp. aus dem Küchen-Wareneinsatz (WES) für die Cocktails herausgerechnet hat in Wahrheit ein Vielfaches dessen. Das erklärt auch den niedrigen Küchenumsatz im Vergleich zum Kücheneinkauf und der fehlende Abzug für Personalverpflegung. Ich habe die gleiche Kalkulation zugrunde gelegt wie sie der Bp. bei den Getränken festgelegt hat, jedoch nur den halben Satz.

Werbeabzug bei Getränken für 2006-2008 sind pauschal mit 20.000,-€ /Jahr vom Betriebsprüfer angesetzt worden. 2009-2010 wurden wesentlich geringere Zahlen angesetzt, hierfür gibt es keine Begründung!

Personalverpflegung bei Getränken für 2006 – 2008 wurde pauschal mit 24.300,-€ angesetzt! 2009-2010 jedoch geringer! Personalverpflegung für 2009 – 2010 sind falsch berechnet, es hat sich niemand an meine Vorgaben gehalten von 3 Wahlgetränken! Personenanzahl pro Tag sind fast gleich geblieben, 3 Personen während der Woche, 4-5 Personen am Wochenende!

Weiters möchte ich erwähnen, dass 2009 der Kaffee-Umsatz lt. Bp. eindeutig nicht dem Geschäfts-Umsatz entsprechen kann. Ein Kaffee-Einkaufswert über das Jahr von 1.000-2.000€ mehr ist beim Einkauf nicht leicht zu sehen, hat jedoch eine enorme Hebelwirkung bei einem RAK von 10. Hier hat sich eindeutig das Personal für ihren privaten Konsum eingedeckt.

*Weiters bleibt noch zu erwähnen, dass unmittelbar nach Kenntnis der Afterworkpartys (nicht gewusst und nicht toleriert) von mir der Auftrag an Herrn ***6*** gegeben worden ist, eine Anzeige bei der Polizei ***5*** am 4. Nov. 2010 zu stellen."*

Weiters legte der Bf. ein Konvolut von 90 Seiten vor, welches Folgendes beinhaltet:

- Kalkulatorische Getränkeverprobungen betreffend die Jahre 2006 bis 2010
- 9 Einkaufsrechnungen betreffend das Jahr 2007
- eine kalkulatorische Küchenverprobung betreffend die Jahre 2006 bis 2010 und
- 1 Einkaufsrechnung 2007
- 8 Einkaufsrechnungen betreffend das Jahr 2006,
- weitere 50 Seiten kopierte Registrierstreifen, auszugsweise einzelne Tage (kein Tagesbeginn, keine Tagesabschluss) betreffend die Jahre 2006 -2009,
- die ua. Rechnung vom 25.08.2006 über € 5,95, Backhaus Annamühle, vom 22.08.06 und vom 24.08.2006 vom Anker.

**Anker
Snack & Coffee**
2500 Baden, Breyerstr. 2

40 Stück * 0,89 EUR/Stück
PARISERPIFFERL 35,60
4 Stück * 0,29 EUR/Stück
KAISERSEMEL 1,14
Stunde im Boni
40 * 0,89
PARISERPIFFERL -35,60
4 Stück * 0,89 EUR/Stück
PARISERPIFFERL 3,56
Zwischensumme 5,30
EURO 5,30

19,00%-MwSt 0,48
Nettoumsatz 4,82
Bruttoumsatz 5,30
Sie wurden bedient von :
Kassa 1

BonNr. Datum Zeit Bed. Kasse
(557 220806 0802 0000) 0001
MwSt.Nr.: ATU59052526

Vielen Dank für Ihren Einkauf !
Besuchen Sie uns im Internet:
www.ankerbrot.at

**Anker
Snack & Coffee**
2500 Baden, Breyerstr. 2

5 Stück * 0,29 EUR/Stück
KAISERSEMEL 1,45
4 Stück * 0,89 EUR/Stück
PARISERPIFFERL 3,56
Zwischensumme 5,01
EURO 5,01

19,00%-MwSt 0,48
Nettoumsatz 4,55
Bruttoumsatz 5,01
Sie wurden bedient von :
Kassa 1

BonNr. Datum Zeit Bed. Kasse
012014 240806 0736 00001 0001
MwSt.Nr.: ATU59052526

Vielen Dank für Ihren Einkauf !
Besuchen Sie uns im Internet:
www.ankerbrot.at

**Backhaus
ANNA MUHLE**
Heiligenkreuzerstr. 3 A 5
2500 BADEN
Tel.: 02252/48 502

25/08/06 000000
9:09
Reitmayr

5x 0 29
Kaisersemel €1.45 A
5x 0 90
Buttercroissant €4.50 A
Zw. Su.
SUMME 108 €5.95
MwSt 10% €0.54
NETTO 108 €5.41

GESAMT €5.95
BAR €10.00
RÜCKGELD €4.05

ua. zB. Kopien der Registrierkassenstreifen betreffend den 03.03.2008 und 01.02.2009

MC #01
REG BED.06 03-03-2008 000021
TISCH 402
1 Rauch Fruchtsaft 0,20 l 2.80
2 ST
SERVICE GESAMT -- -- 6.20
MC #01
REG BED.06 03-03-2008 000022
TISCH 6
MC #01
REG BED.06 03-03-2008 000023
TISCH 7
1 ST
SERVICE GESAMT -- -- 2.90
MC #01
REG BED.04 03-03-2008 000024
TISCH 105
ZWISCHENSUMME 5.80
2 ST
TOTAL -- -- 5.80
B.A.R. 5.80
UMSATZ 20% 4.84
MwSt 20% 0.96
MC #01
REG BED.04 03-03-2008 000025
TISCH 100
1 Wiener Frühstück 5.90
1 ST
SERVICE GESAMT -- -- 5.90
MC #01

```

REG BED.04 03-03-2008 000026
TISCH 106
1 Vslauer prickelnd 0,25 2.50
1 Melange 2.90
2 ST
SERVICE GESAMT --- 5.-4_0
MC #01
REG BED.06 03-03-2008 000027
TISCH 107
1 Espresso klein 1.90
1 ST
SERVICE GESAMT --- 1.-9_0
MC #01
REG BED.04 03-03-2008 000028
TISCH 106
ZWISCHENSUMME 5.40
2 ST
TOTAL --- 5.-4_0
_B_A_R_ 5.40
UMSATZ 20% 4.50
MwSt 20% 0.90
MC #01
REG BED.06 03-03-2008 000029

```

```

1 Verlängerter 2.60
2 ST
SERVICE GESAMT --- 5.-5_0
MC #01
REG 16 01-02-2009 000007
TISCH 108
1 Schweppes Ginger Ale 2.90 (13)
1 ST
SERVICE GESAMT --- 2.-9_0
MC #01
REG 16 01-02-2009 000008
TISCH 601
1 Zwickl vom Fass 0,20 l 2.20
1 Zwickl vom Fass 0,30 l 2.80
1 Zwickl vom Fass 0,30 l 2.80
1 Zwickl vom Fass 0,30 l 2.80
1 Zwickl vom Fass 0,30 l 2.80
1 Zwickl vom Fass 0,30 l 2.80
1 Zwickl vom Fass 0,20 l 2.20
7 ST
TOTAL --- 18.-4_0
_B_A_R_ 18.40
UMSATZ 20% 15.34
MwSt 20% 3.06
MC #01
REG 16 01-02-2009 000009
TISCH 108
ZWISCHENSUMME 2.90
1 ST
TOTAL --- 2.-9_0
_B_A_R_ 2.90
UMSATZ 20% 2.42
MwSt 20% 0.48
MC #01
REG 16 01-02-2009 000010
TISCH 106
ZWISCHENSUMME --- 5.50

```

		2 ST	----
TOTAL			5.0
B_A_R			5.50
UMSATZ 20%			4.59
MwSt 20%			0.91
		MC #01	
REG 16	01-02-2009		000011
TISCH			600
ZWISCHENSUMME			5.10
		2 ST	----
SERVICE GESAMT			5.10
		MC #01	
REG 16	01-02-2009		000012
		MC #01	
REG 16	01-02-2009		000013
TISCH			01000600
ZWISCHENSUMME			2.20

		1 ST	----
TOTAL			2.20
B_A_R			2.20
UMSATZ 20%			1.84
MwSt 20%			0.36
		MC #01	
REG 16	01-02-2009		000014
TISCH			108
1	Melange		2.90
1	Vslauer prickelnd 0,25 l		2.50
		2 ST	----
SERVICE GESAMT			5.40
		MC #01	
REG 16	01-02-2009		000015
TISCH			301
1	Red Bull 0,25 l		3.90
		1 ST	----
SERVICE GESAMT			3.90
		MC #01	
REG 16	01-02-2009		000016
TISCH			108
ZWISCHENSUMME			5.40
		2 ST	----
TOTAL			5.40
B_A_R			5.40
UMSATZ 20%			4.50
MwSt 20%			0.90
		MC #01	
REG 16	01-02-2009		000017
TISCH			302
1	Tee		2.90

		1 ST	----
SERVICE GESAMT			2.90
		MC #01	
REG 16	01-02-2009		000018
TISCH			600
ZWISCHENSUMME			2.90
		1 ST	----
TOTAL			2.90
B_A_R			2.90
UMSATZ 20%			2.42
MwSt 20%			0.48
		MC #01	
REG 16	01-02-2009		000019
TISCH			301
ZWISCHENSUMME			3.90
1	Red Bull 0,25 l		3.90
		2 ST	----
SERVICE GESAMT			7.80
		MC #01	
REG 16	01-02-2009		000020
TISCH			301
ZWISCHENSUMME			7.80
1	Tee		2.90

und ua. die Tabelle betreffend die Getränke

Tabelle 1

GETRÄNKE	Einkauf	RAK 2006/7	RAK 2008	RAK2009/10	VK 2006/7	VK 2008	VK 2009/10
WEIN:							
1 Zweigelt	0,766/1/8 GL	3,69	2,61	2,38	1/8, 3,40	1/8, 2,40	1/8, 2,20
2 Chardonnay	1,025/1/8 GL	2,76			1/8, 3,40		
3 Blaufränk.	0,816/1/8 GL	3,26	2,45	2,24	1/8, 3,20	1/8, 2,40	1/8, 2,20
4 Riesling	0,825/1/8 GL	3,13			1/8, 3,10		
RAK Mittel		3,21	2,53	2,31			
BIER:							
5 Beck's Faß	0,995/0,5 GL	2,67	3,26	3,26	0,5 GL, 3,20	0,5 GL, 3,90	0,5 GL, 3,90
6 Beck's Green	0,939/FL	2,30	3,46	3,46	FL, 2,60	FL, 3,90	FL, 3,90
7 Heineken	1,022/FL	2,11	3,18	3,18	FL, 2,60	FL, 3,90	FL, 3,90
8 Kapreiter	1,186/FL	2,38			FL, 3,40		
9 Zwickl	0,98/0,5 GL	2,71	3,31	3,31	0,5 GL, 3,20	0,5 GL, 3,90	0,5 GL, 3,90
RAK Mittel		2,43	3,30	3,30			
SPIRITUOSE hier wurden RAK-Werte von 1,950 bis 5,0 kalkuliert!							
RAK Mittel		3,475	3,475	3,475			
ALKOHOLFRI							
10 Coca Cola	0,520/FL	3,846	4,63	4,63	FL, 2,40	FL, 2,90	FL, 2,90
11 Red Bull	1,069/Dose	2,806	3,04	3,04	Dose, 3,80	Dose, 3,90	Dose, 3,80
12 Vöslauer	0,35/FL	5,72	5,94	5,94	FL, 2,40	FL, 2,50	FL, 2,50
13 Schweppes	0,533/FL	4,062	4,52	4,52	FL, 2,80	FL, 2,90	FL, 2,90
14 Almdudler	0,48/FL	4,5	5,07	5,07	FL, 2,60	FL, 2,90	FL, 2,90
RAK Mittel		4,184	4,64	4,64			
EIS							
RAK Mittel		2,5	2,5	2,5	2,5		
KAFFEE, TE							
RAK Mittel		10	10	10	10		
SEKT							
RAK Mittel		3,5	3,5	3,5	3,5		
RAUCHWAHL							
RAK Mittel		1,2	1,2	1,2	1,2		

Das Finanzamt *5*** Mödling, Finanzstrafbehörde, legte das oa. Protokoll über die Beschuldigtenvernehmung ***Bf1*** vom 25.01.2018 und das Konvolut dem Bundesfinanzgericht vor.**

Das Bundesfinanzgericht wies die Beschwerde mit Erkenntnis v. 14.02.2019, RV/7105389/2014, im Spruchpunkt 1 hinsichtlich Kapitalertragsteuer ab September 2007 bis 2010 sowie hinsichtlich Umsatzsteuer 2007 bis 2010 gemäß § 279 BAO ab.

Das Bundesfinanzgericht führte aus, dass zu den von der eingangs angeführten Betriebsprüfung festgestellten gravierenden kalkulatorischen Differenzen (im groben Maße branchenunübliche Rohaufschläge, bei den Speisen sei der Wareneinsatz in allen Prüfungsjahren beträchtlich über den erklärten Umsätzen gelegen) und weitere festgestellten Mängel (u.a. keine Vorlage von Inventuren, fehlende Abschlüsse bei der Registrierkasse, fehlerhaftes Steuerberechnungsprogramm der Registrierkasse) weder im Zuge des

Betriebsprüfungsverfahrens noch im weiteren Beschwerdeverfahren Erläuterungen seitens des Bf. als Geschäftsführer der GmbH erfolgt seien.

Auch im gegenständlichen Verfahren sei vom Bf., als Haftungsverpflichteter, zu den Mängel keine Stellungnahme erfolgt.

*Die vom Bf. nunmehr beantragte Einvernahme in seiner Eigenschaft als Geschäftsführer sieht das Bundesfinanzgericht insofern nicht als zielführend an, nachdem der Bf. bereits während der Betriebsprüfung und auch im anschließenden Beschwerdeverfahren betreffend die ***1*** GmbH ausreichend Zeit zur Verfügung gestanden sei, zeitnah seine Beschwerdevorbringen zu erläutern und zur Klärung beizutragen.*

Hinsichtlich der Ausführungen des Bf. in der gegenständlichen Beschwerde, dass er Korrekturen an Hand tatsächlicher Preise beigefügt habe, hielt das Bundesfinanzgericht entgegen, dass er einerseits bereits im Zuge des Beschwerdeverfahrens der GmbH, diese Korrekturen (zeitnah) hätte geltend machen können und andererseits aber auch im vorliegenden Beschwerdeverfahren, diese nicht näher ausgeführt habe.

Der Bf. sei bereits seit September 2007 Geschäftsführer der GmbH gewesen und das Bundesfinanzgericht sei daher davon ausgegangen, dass er in die Finanzgebarung der GmbH Einsicht gehabt habe.

Die vom Bf. angebotenen Zeugen betreffend die Strafanzeigen habe das Bundesfinanzgericht nicht als effizient angesehen, da die drei gegenständlichen Verfahren bereits mangels Ermittlungsergebnissen eingestellt wurden.

Das Bundesfinanzgericht sei in freier Beweiswürdigung zu dem Schluss gekommen, dass die nunmehrigen Vorbringen des Bf. im gegenständlichen Verfahren über bloße Behauptungen nicht hinausgehen würden und die von der Betriebsprüfung ermittelten Steuerbemessungsgrundlagen gegenüber der vom Bf. vorgebrachten Ausführungen die Gewissheit hätten, dass sie den tatsächlichen Verhältnissen entsprechend, als wahrscheinlicher anzusehen seien.

Gegen dieses Erkenntnis brachte der Bf. eine außerordentliche Revision ein und führte begründend aus, dass das Verwaltungsgericht sich über erhebliche Behauptungen und Beweisanträge nicht ohne Ermittlungen und ohne Begründungen und Beweisanträge hinwegsetzen könne.

Das Bundesfinanzgericht habe den Antrag des Bf., auf Einvernahme der vom Bf. angeführten Zeugen sowie auf seine eigene Einvernahme negiert und damit eine antizipierende Beweiswürdigung vorgenommen. Weiters verstoße das Bundesfinanzgericht gegen die ständige Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, dass der Haftungsverpflichtete umfassenden und effektiven Rechtsschutz genieße, wozu auch das Stellen von Beweisanträgen und die

Erhebung von inhaltlichen Einwendungen gegen den Abgabenanspruch gehöre. Das Bundesfinanzgericht habe argumentiert, dass die Vernehmung des Bf. bereits im Verfahren der GmbH erfolgen hätte können, weshalb eine weitere Vernehmung nunmehr nicht mehr zielführend sei. Diese Argumentation sei gesetzeswidrig, weil sie der Rechtslage des Haftungsbescheides zuwiderlaufe.

Gemäß § 248 BAO könne der Haftungspflichtige auch Beschwerde gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch einbringen und diesen dem Grunde und Höhe nach bekämpfen. Das Bundesfinanzgericht habe sich nicht mit dem 300 Seiten starken Konvolut mit detaillierten Berechnungen, das dazu gedient habe, die Berechnungen der Betriebsprüfung zu widerlegen, auseinandergesetzt.

Der Verwaltungsgerichtshof ließ die Revision zu und hob mit dem Erkenntnis vom 28. Mai 2021, Ra 2019/13/0060 das Erkenntnis im angefochtenen Umfang - Spruchpunkt 1 - wegen Verletzung von Verfahrensvorschriften auf und führte wie folgt aus:

"Gemäß § 248 BAO kann der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Bescheidbeschwerde gegen seine Heranziehung zur Haftung innerhalb der für die Einbringung der Bescheidbeschwerde gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch Bescheidbeschwerde einbringen.

Das Beschwerderecht gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch steht dem Haftungspflichtigen auch dann zu, wenn der betreffende Bescheid bereits vom Erstschuldner angefochten wurde, und selbst dann, wenn dazu bereits eine Entscheidung vorliegt (vgl. VwGH vom 31. März 2011, 2010 15/0150). Aus § 248 BAO ergibt sich weiters, dass der zur Haftung Herangezogene jedenfalls den gegen ihn geltend gemachten Abgabenanspruch dem Grunde und der Höhe nach bekämpfen können muss (VwGH 28.6.2016, 2013/17/0829, 30. 10.2001, 98/14/0142, VwSlg. 7661/F).

Dies bedeutet, dass der Revisionswerber im Beschwerdeverfahren betreffend die Sachbescheide der X GmbH eigenes Vorbringen erstatten kann, mit dem sich die Behörde und das Verwaltungsgericht auseinandersetzen müssen. Das Bundesfinanzgericht kann daher nicht allein mit der Begründung, der Revisionswerber hätte im Verfahren der X GmbH als deren Vertreter bereits Vorbringen erstatten können und es sei ihm in diesem Verfahren mehrmals die Möglichkeit zur Wahrnehmung des Parteiengehörs geboten worden, seine Einvernahme als nicht zielführend ablehnen, zumal im vorliegenden Verfahren ein zusätzliches Vorbringen zu den Abgabenschulden der X GmbH erstattet wurde und kein Neuerungsverbot im Rahmen des § 248 BAO besteht.

Soweit in der Revision die Nichteinvernahme der Zeugen B und A gerügt wird, ist allerdings darauf zu verweisen, dass in der Beschwerde lediglich pauschal auf "aktenkundige Strafanzeigen" verwiesen wurde, zu denen die beiden Zeugen einvernommen werden sollten. Beweisanträge, die nur pauschal zum Beweis für das gesamte Vorbringen gestellt werden,

entsprechen jedoch nicht dem Erfordernis der konkreten Bezeichnung des Beweisthemas, das durch das Beweismittel erwiesen werden soll (vgl. VwGH 13.12.2019, Ra 2019/02/0004, mwN). Wenn das von der Partei im Beweisantrag genannte Beweisthema unbestimmt ist, dann ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes in der Unterlassung einer Beweisaufnahme kein Verfahrensmangel gelegen (vgl. VwGH 15.2.2021, Ra 2019/17/0125, mwN).

Der Revisionswerber bringt in der Revision weiters vor, er habe im Rahmen der Beschwerdeerhebung ein umfassendes Konvolut mit detaillierten Berechnungen und Belegen vorgelegt, mit dem sich das Bundesfinanzgericht nicht auseinandergesetzt habe. Derartige Unterlagen liegen auch im Verwaltungsakt ein. Das Finanzamt hat sich in der Beschwerdeentscheidung mit dem Vorbringen zu den Sachbescheiden mit der Begründung nicht auseinandergesetzt, dass das Bundesfinanzgericht über den Haftungsbescheid noch nicht entschieden habe und damit die Rechtsmittelbefugnis betreffend die zugrundeliegenden Abgabenbescheide noch nicht feststehe. Das Bundesfinanzgericht hat keine Feststellungen zu diesen Belegen und Kalkulationen getroffen.

Das Verwaltungsgericht hat neben der Durchführung aller zur Klarstellung des Sachverhalts erforderlichen Beweise dabei auch die Pflicht, auf das Parteivorbringen, soweit es für die Feststellung des Sachverhalts von Bedeutung sein kann, einzugehen. Das Verwaltungsgericht darf sich über erhebliche Behauptungen und Beweisanträge nicht ohne Ermittlungen und ohne Begründung hinwegsetzen (vgl. VwGH 29.3.2021, Ra 2019/13/0050, mwN).

Der Revisionswerber hat im Beschwerdeverfahren vorgebracht, dass die Verkaufspreise von der Betriebsprüfung zu hoch angesetzt worden seien, und weiteres Vorbringen zur Kalkulation erstattet sowie auf von ihm vorgelegte Kassenbelege verwiesen. Das Bundesfinanzgericht hat zwar in der rechtlichen Beurteilung ausgeführt, dass fünf Kassenbelege aus den Jahren 2006 und 2007 bereits im Zuge des Betriebsprüfungsverfahrens vorgelegt worden seien und die Betriebsprüfung sich bei den Preisen betreffend die Getränke an die Preise in der vorgelegten Getränkekarte gehalten habe. Das Bundesfinanzgericht scheint sich aber mit den vorgelegten Unterlagen, in denen jedenfalls auch Kassenbelege aus den Jahren 2008 und 2009 enthalten sind und die - nach dem Vorbringen des Revisionswerbers - abweichende Verkaufspreise belegen sollten, nicht auseinandergesetzt zu haben.

Das vorliegende Erkenntnis entzieht sich sohin der nachprüfenden Kontrolle des Verwaltungsgerichtshofes und war wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 lit. b und c, VwGG aufzuheben. "

Über die Beschwerde wurde nunmehr im fortgesetzten Verfahren erwogen:

In der ao. Revision führte der Bf. aus, dass er dem Finanzamt nach seiner Einvernahme als Beschuldigter am 25.01.2018 Ende Februar 2018 ein rund 300 Seiten umfassendes Konvolut

mit detaillierten Berechnungen und dazugehörigen Rechnungen und Kassabelegen vorgelegt habe.

Im fortgesetzten Verfahren hat sich das Bundesfinanzgericht nunmehr mit dem Vorbringen des Bf. und mit den vom Bf. vorgelegten Unterlagen, die Kalkulation und das "Konvolut von 300 Seiten", auseinanderzusetzen und diese zu würdigen.

Das vom Bf. Ende Februar 2018 vorgelegte Konvolut umfasste folgende Rechnungen und Registrierstreifen:

02-06-2006 (Seiten 39, 40, 42- 49)

03-06-2006 (Seiten 41)

01-06-2006 (Seiten 50-55)

04-06-2006 (Seite 56)

03-03-2008 (Seiten 57-60, 63-66)

03-02-2008 (Seiten 61, 62, 67-69)

06-29-2008 (70-75)

01-01-2009 (76, 77)

12-31-2008 (78-81)

06-29-2009 (82, 83)

12-31-2009 (84-90);

weitere kalkulatorische Getränkeverprobungen und kalkulatorische Küchenverprobungen 2006/2007 bis 2010 und Einkaufsrechnungen für 2007.

(insgesamt 90 Seiten)

Dem Bf. wurde als Beilage das vorgelegte (90 seitige) Konvolut zur Einsicht übermittelt und er wurde ersucht zu erläutern, ob es sich bei diesem Konvolut um das von ihm angeführte "300 Seiten Konvolut" handle, allenfalls die restlichen ca. 200 Seiten dem Bundesfinanzgericht vorzulegen und zu den Ausführungen betreffend die Berechnungen der von der Betriebsprüfung unterschiedlichen RAK Stellung zu nehmen.

Vorgelegt wurden vom Bf. daraufhin weitere Registrierstreifen betreffend

01.06.2006 bis 05-06-2006 (Teil I, Teil II) 161 Seiten,

03-02-2008 bis 03-04-2008 (100 Seiten),

01-02-2009 – 01-03-2009 (48 Seiten)

01-02-2010 bis 01-03-2010 (42 Seiten)

Für das Jahr 2007 wurden keine Registrierstreifen vorgelegt.

Tagesabschlüsse wurden keine vorgelegt.

In der Stellungnahme vom 20.06.2022 führte der Bf. aus, dass er unverzüglich Kontrollen hinsichtlich Ausrüstung der Bar mit Zählwerken, Bestandskontrollen mit Kameras durchgeführt habe.

Laut den Diebstahlsanzeigen vom 04.11.2010 wurden die Anzeigen von Herrn ***6*** gegen Unbekannt eingebracht, da nicht nachgewiesen werden konnte, welche Personen dafür verantwortlich gewesen seien.

Zu den angeführten Zeugen (***6*** und ***8***) führte der Bf. lediglich aus, *"dass diese die Diebstähle in den Jahren 2006-2010 bestätigen könnten. Darüber habe es Fehlbestände und Schwund im Lager und in der Küche gegeben. Es sei einfach nicht kontrollierbar gewesen."*

Dass die Unterlagen betreffend die Getränke und den Speiseeinkauf bereits der Betriebsprüfung vorgelegt worden seien und der Schwund (Diebstahl) von der Betriebsprüfung berücksichtigt worden sei, entgegnete der Bf., dass jedoch lediglich ein Schwund von 5% über die Jahre 2006 bis 2010 für die kalkulatorische Küchenverprobung von der Betriebsprüfung angesetzt worden sei. Die Betriebsprüfung habe die angezeigten Diebstähle nicht berücksichtigt.

Der Vorlage der von der Betriebsprüfung angeforderten Getränkekarten habe er nicht nachkommen können, da keine älteren und aktuellen Getränkekarten mehr vorhanden gewesen seien. Er habe darauf hingewiesen, dass bei den vorgelegten Karten die höheren Verkaufspreise nicht stimmen würden. Es könnten nur die Registrierstreifen Aufschluss geben.

Zu der Kalkulation der Getränke führte der Bf. aus, dass die vom ihm vorgelegten Registrierstreifen in Form von Dateien offenbar von der Betriebsprüfung nicht verwendet worden seien.

Über die "tatsächlichen" Preise könnten nur die Dateien (Registrierstreifen) Aufschluss geben.

Der Bf. erläuterte weiters in der Stellungnahme zu den von ihm vorgenommenen Kalkulationen:

"Meine Vorgehensweiser bei der Getränkekalkulation war wie folgt:

Die Einkaufspreise von Wein, Bier, Spirituosen, alkoholfreie Getränke zu ermitteln (aus den Lieferantenrechnungen) und eine Tabelle darüber zu erstellen mit den diversen Produkten und unter Berücksichtigung der Portionierung für den Verkauf.

Vereinfacht ausgedrückt wurden die Einkaufspreise bei z. B. Wein auf 1/8 Liter herunter gerechnet, so dass eine Flasche (0,75 Liter) 6 Portionen hergab à 1/8 Glas.

Beim Fass-Bier wurde dieselbe Vorgehensweise zugrunde gelegt, wie bereits vom Betriebsprüfer berechnet.

Bei den alkoholfreien Einkaufspreisen wurde immer die gesamte Flasche/Dose verkauft, ebenfalls wie bereits vom Betriebsprüfer berücksichtigt.

Bezüglich der Spirituosen-Kalkulation ist es sehr schwer eine Kalkulation festzulegen. Wir waren sehr auf Cocktails spezialisiert. Hier ist es sehr schwierig eine Kalkulation festzulegen.

Damit der Cocktail gut schmeckt, kann man hier nicht auf gängige Rezepte aus dem Handbuch oder Internet zurückgreifen. Hier ist das persönliche Geschick eines jeden Bar-Mixers sehr wichtig. Dabei wurde viel mehr Alkohol beigegeben als angeschrieben wurde. Damit ist der Wareneinsatz um ein Vielfaches höher gewesen.

Die Aufschläge der Cocktails wurden zwischen 1,95 und 5,0 RAK im Schnitt kalkuliert, sodass sich als Mittel 3,475 RAK ergeben.

Wein-Kalkulation: Somit habe ich die Flaschenweinpreise von Zweigelt, Chardonnay, Blaufränk., Riesling ermittelt und den Flaschenpreis auf 6 Portionen a 1/8 Glas herunter gerechnet,

*Zweigelt EK 0,766€ pro 1/8 Glas, VK netto 2,83, (VK brutto 3,40€) = 3,69 RAK netto f. 2006/7
Chardonnay EK 1,025€ pro 1/8 Glas, VK netto 2,83 (VK brutto 3,40€) = 2,76 RAK netto f. 2006/7
Blaufränk. EK 0,816€ pro 1/8 Glas, VK netto 2,66 (VK brutto 3,20€) = 3,26 RAK netto f. 2006/7
Riesling EK 0,825€ pro 1/8 Glas, VK netto 2,58 (VK brutto 3,10€) = 3,13 RAK netto f. 2006/7),
den Nettoverkaufspreis pro 1/8 Glas dividiert durch den Nettoeinkaufspreis pro 1/8 Glas = RAK.*

Dann wurden die so ermittelten vier RAK-Kalkulationen kumuliert und durch 4 dividiert = 3,21 RAK.

Für 2008 wurden die Einkaufspreise beibehalten so wie es auch die Betriebsprüfung tat in Bezug auf Bier und alkoholfreie Getränke. Jedoch bin ich hier laut Registrierstreifen zu folgenden neuen Verkaufspreisen gekommen:

*Zweigelt EK 0,766€ pro 1/8 Glas, VK netto 2,0, (VK brutto 2,40€) = 2,61 RAK netto f. 2008
Chardonnay entfällt,*

*Blaufränk. EK 0,816€ pro 1/8 Glas, VK netto 2,0 (VK brutto 2,40€) = 2,45 RAK netto f. 2008
Riesling entfällt*

den Nettoverkaufspreis pro 1/8 Glas dividiert durch den Nettoeinkaufspreis pro 1/8 Glas = RAK.

Dann wurden die so ermittelten zwei RAK-Kalkulationen kumuliert und durch 2 dividiert = 2,53 RAK.

Für 2009/10 wurden die Einkaufspreise beibehalten so wie es auch die Betriebsprüfung tat in Bezug auf Bier und alkoholfreie Getränke. Jedoch bin ich hier laut Registrierstreifen zu folgenden neuen Verkaufspreisen gekommen:

*Zweigelt EK 0,766€ pro 1/8 Glas, VK netto 1,83, (VK brutto 2,20€) = 2,39 RAK netto f. 2009/10
Chardonnay entfällt.*

*Blaufränk. EK 0,816€ pro 1/8 Glas, VK netto 1,83 (VK brutto 2,20€) = 2,24 RAK netto f. 2009/10
Riesling entfällt.*

Den Nettoverkaufspreis pro 1/8 Glas dividiert durch den Nettoeinkaufspreis pro 1/8 Glas = RAK.

Dann wurden die so ermittelten zwei RAK-Kalkulationen kumuliert und durch 2 dividiert = 2,31 RAK

So ergeben sich anhand der Registrierstreifen für das Jahr 2006/7 ein durchschnittlicher RAK von 3,21, für das Jahr 2008 RAK 2,53 und für das Jahr 2009/10 RAK 2,31.

Bier-Kalkulation:

die ebenfalls vom Betriebsprüfer zugrunde gelegten Einkaufspreise für ein 0,5 Liter Bier vom Fass:

Becks Bier vom Fass EK 0,995 pro 0,5 Glas, VK netto 2,66, (VK brutto 3,20€) = 2,68 RAK netto f. 2006/7

Zwackl Bier vom Fass EK 0,98 pro 0,5 Glas, VK netto 2,66, (VK brutto 3,20€) = 2,72 RAK netto f. 2006/7

Becks Green 0,939€ pro Flasche, VK netto 2,16, (VK brutto 2,60€) = 2,30 RAK netto f. 2006/7

Heineken 1,022€ pro Flasche, VK netto 2,16, (VK brutto 2,60€) = 2,11 RAK netto f. 2006/7

Kapsreiter 1,186€ pro Flasche, VK netto 2,83, (VK brutto 3,40€) = 2,38 RAK netto f. 2006/7).

Die einzelnen RAK-Kalkulationen, 5 an der Zahl, wurden kumuliert und durch 5 dividiert = 2,43 RAK

Für 2008 wurden die Einkaufspreise beibehalten so wie es auch die Betriebsprüfung tat.

Jedoch bin ich hier laut Registrierstreifen zu folgenden neuen Verkaufspreisen gekommen:

(Becks Bier vom Fass EK 0,995 pro 0,5 Glas, VK netto 3,25, (VK brutto 3,90€) = 3,26 RAK netto f. 2008

Zwackl Bier vom Fass EK 0,98 pro 0,5 Glas, VK netto 3,25, (VK brutto 3,90€) = 3,31 RAK netto f. 2008

Becks Green 0,939€ pro Flasche, VK netto 3,25, (VK brutto 3,90€) = 3,46 RAK netto f. 2008

Heineken 1,022€ pro Flasche, VK netto 3,25, (VK brutto 3,90€) = 3,18 RAK netto f. 2008

Kapsreiter entfällt

Die einzelnen RAK-Kalkulationen, 4 an der Zahl, wurden kumuliert und durch 4 dividiert = 3,30 RAK

für 2009/10 wurden die Einkaufspreise beibehalten so wie es auch die Betriebsprüfung tat.

Laut Registrierstreifen gab keine neuen Verkaufspreise.

(Becks Bier vom Fass EK 0,995 pro 0,5 Glas, VK netto 3,25, (VK brutto 3,90€) = 3,26 RAK netto f. 2009/10

Zwackl Bier vom Fass EK 0,98 pro 0,5 Glas, VK netto 3,25, (VK brutto 3,90€) = 3,31 RAK netto f. 2009/10

Becks Green 0,939€ pro Flasche, VK netto 3,25, (VK brutto 3,90€) = 3,46 RAK netto f. 2009/10

Heineken 1,022€ pro Flasche, VK netto 3,25, (VK brutto 3,90€) = 3,18 RAK netto f. 2009/10

Kapsreiter entfällt.

Die einzelnen RAK-Kalkulationen, 4 an der Zahl, wurden kumuliert und durch 4 dividiert = 3,30 RAK

So ergeben sich anhand der Registrierstreifen für das Jahr 2006/7 ein durchschnittlicher RAK von 2,43, für das Jahr 2008 RAK 3,30 und für das Jahr 2009/10 RAK 3,30.

alkoholfreie Getränke-Kalkulation:

die ebenfalls vom Betriebsprüfer zugrunde gelegten Einkaufspreise für:

(Coca-Cola EK 0,520€ pro Flasche, VK netto 2,0, (VK brutto 2,40€) = 3,846 RAK netto f. 2006/7

Red Bull EK 1,069€ pro Dose, VK netto 3,0, (VK brutto 3,60€) = 2,806 RAK netto f. 2006/7

Vöslauer EK 0,35€ pro Flasche, VK netto 2,0, (VK brutto 2,40€) = 5,72 RAK netto f. 2006/7

Schweppes EK 0,533€ pro Flasche, VK netto 2,16, (VK brutto 2,60€) = 4,052 RAK netto f. 2006/7

Almdudler EK 0,48 pro Flasche, VK netto 2,166 (VK brutto 2,60€) = 4,5 RAK netto f. 2006/7).

Die einzelnen RAK-Kalkulationen, 5 an der Zahl, wurden kumuliert und durch 5 dividiert = 4,184 RAK

für 2008 wurden die Einkaufspreise beibehalten so wie es auch die Betriebsprüfung tat. Jedoch bin ich hier laut Registrierstreifen zu folgenden neuen Verkaufspreisen gekommen:

(Coca-Cola EK 0,520€ pro Flasche, VK netto 2,41, (VK brutto 2,90€) = 4,64 RAK netto f. 2008

Red Bull EK 1,069€ pro Dose, VK netto 3,25, (VK brutto 3,90€) = 3,04 RAK netto f. 2008

Vöslauer EK 0,35€ pro Flasche, VK netto 2,08, (VK brutto 2,50€) = 5,94 RAK netto f. 2008

Schweppes EK 0,533€ pro Flasche, VK netto 2,41, (VK brutto 2,90€) = 4,52 RAK netto f. 2008

Almdudler EK 0,48 pro Flasche, VK netto 2,41 (VK brutto 2,90€) = 5,07 RAK netto f. 2008).

Die einzelnen RAK-Kalkulationen, 5 an der Zahl, wurden kumuliert und durch 5 dividiert = 4,64 RAK

für 2009/10 wurden die Einkaufspreise beibehalten so wie es auch die Betriebsprüfung tat. Laut Registrierstreifen gab keine neuen Verkaufspreise.

(Coca-Cola EK 0,520€ pro Flasche, VK netto 2,41, (VK brutto 2,90€) = 4,64 RAK netto f. 2009/10

Red Bull EK 1,069€ pro Dose, VK netto 3,25, (VK brutto 3,90€) = 3,04 RAK netto f. 2009/10

Vöslauer EK 0,35€ pro Flasche, VK netto 2,08, (VK brutto 2,50€) = 5,94 RAK netto f. 2009/10

Schweppes EK 0,533€ pro Flasche, VK netto 2,41, (VK brutto 2,90€) = 4,52 RAK netto f. 2009/10

Almdudler EK 0,48 pro Flasche, VK netto 2,41 (VK brutto 2,90€) = 5,07 RAK netto f. 2009/10).

Die einzelnen RAK-Kalkulationen, 5 an der Zahl, wurden kumuliert und durch 5 dividiert = 4,64 RAK

So ergeben sich anhand der Registrierstreifen für das Jahr 2006/7 ein durchschnittlicher RAK von 4,184, für das Jahr 2008 RAK 4,64 und für das Jahr 2009/10 RAK 4,64.

Eis, Kaffee/Tee, Sekt und Rauchwaren:

Hier habe ich auf Grund der geringen Umsätze keine eigene Berechnung mehr angestellt und die vom Betriebsprüfer geschätzten RAK-Zahlen einfach vorbehaltlos übernommen

Für die Nachkalkulation können nur die Verkaufspreise aus den Registrierstreifen zugrunde gelegt werden. Deshalb habe ich Auszüge aus den Dateien separiert um meine Kalkulation entsprechend zu untermauern. Auszüge deshalb, weil die komplett vorliegenden Dateien hier den Rahmen sprengen würden.

In der Tabelle für die Getränke wurden die Daten zusammengefasst, unter Einkauf sind die Preise pro Portion/Ausgabe aufgezeigt, unter VK sind die Brutto-Verkaufspreise gemäß Registrierstreifennachweis aufgezeigt. Wenn diese jetzt auf Netto-Verkaufspreise runter gerechnet werden und dann dividiert mit den Preisen für Einkauf, ergibt sich der RAK-Wert. Es liegen somit die RAK-Werte für Wein, Bier, Spirituosen und alkoholfreie Getränke vor unter Berücksichtigung der geänderten Verkaufspreise (nachgewiesen durch Auszüge von Registrierstreifen) in dem Zeitraum 2006/7, 2008, 2009/10.

Danach wurde dann eine kalkulatorische Getränkeverprobung lt. Bf erstellt in Anlehnung an die Daten von der Betriebsprüfung. Somit wurden die von der Betriebsprüfung ermittelten Werte beibehalten, lediglich die von der Betriebsprüfung angenommenen Rohaufschlagskoeffizienten gegen die von mir errechneten ausgetauscht (gelb markiert). Als Beispiel hatte die Betriebsprüfung bei Wein einen Wareneinsatz für das Jahr 2006 von 2.297,00 ermittelt, multipliziert mit einem RAK von 4,50, was dann zu einem Umsatz von 10.336,50€ führte.

Bei meinem ermittelten RAK-Wert für Wein für das Jahr 2006 errechnete ich gemäß Registrierstreifen einen RAK von 3,21.

Somit ergab sich ein errechneter Umsatz von 7.373,37€ (Wareneinsatz-Wein 2.297,00 x 3,21 RAK = 7.373,37€ Umsatz).

Dieselbe Vorgehensweise dann auch für die Jahre 2007 (Wareneinsatz-Wein 11.947,84 x 3,21 RAK = 38.352,56€ Umsatz), 2008 (Wareneinsatz-Wein 7.739,09 x 2,53 RAK = 19.579,89€ Umsatz), 2009 (Wareneinsatz-Wein 3.784,73 x 2,31 RAK = 8.742,72€ Umsatz) und 2010 (Wareneinsatz-Wein 341,41 x 2,31 = 788,65€ Umsatz)

Die kalkulatorische Getränkeverprobung wurde dann weiter ergänzt mit dem Bierverkauf. Auch hier wurden wieder alle Grunddaten von der Betriebsprüfung übernommen, lediglich meine errechneten Rohaufschlagskoeffizienten wurden entsprechend den Jahreszahlen ausgetauscht (gelb markiert).

Als Beispiel hatte die Betriebsprüfung bei Bier einen Wareneinsatz für das Jahr 2006 von 18.700,67 ermittelt, multipliziert mit einem RAK von 3,30, was dann zu einem Umsatz von 61.712,21€ führte.

Bei meinem ermittelten RAK-Wert für Bier für das Jahr 2006 errechnete ich gemäß

Registrierstreifen einen RAK von 2,43.

Somit ergab sich ein errechneter Umsatz von 45.442,62€ (Wareneinsatz-Bier 18.700,67 x 2,43 RAK = 45.442,62€ Umsatz).

Dieselbe Vorgehensweise dann auch für die Jahre 2007 (Wareneinsatz-Bier 36.127,20 x 2,43 RAK = 87.789,09€ Umsatz), 2008 (Wareneinsatz-Bier 26.734,54 x 3,30 RAK = 88.223, 98€ Umsatz), 2009 (Wareneinsatz-Bier 20.690,11 x 3,30 RAK = 68.277, 36€ Umsatz) und 2010 (Wareneinsatz-Bier 8.098,85 x 3,30 = 26.726,21€ Umsatz).

Anmerkung: Die kalkulatorische Umsatzberechnung für Bier betreffend der Jahre 2008, 2009 und 2010 sind mit denen der Betriebsprüfung identisch.

Bezüglich der Spirituosen-Kalkulation ist es sehr schwer eine Kalkulation festzulegen. Wir waren sehr auf Cocktails spezialisiert. Hier ist es sehr schwierig eine Kalkulation festzulegen. Damit der Cocktail gut schmeckt, kann man hier nicht auf gängige Rezepte aus dem Handbuch oder Internet zurückgreifen. Hier ist das persönliche Geschick eines jeden Bar-Mixers sehr wichtig. Dabei wurde viel mehr Alkohol beigegeben als angeschrieben wurde. Damit ist der Wareneinsatz um ein Vielfaches höher gewesen. Die Aufschläge der Cocktails wurden zwischen 1,95 und 5,0 RAK im Schnitt kalkuliert, so dass sich als Mittel 3,475 RAK (gelb markiert) ergeben.

Auch ist der Anteil, den der Betriebsprüfung aus dem Küchen-Wareneinsatz (Wareneinsatz) für die Cocktails herausgerechnet hat in Wahrheit ein Vielfaches dessen. Das erklärt auch den niedrigen Küchenumsatz im Vergleich zum Kücheneinkauf.

Auch kommt noch erschwerend hinzu, dass täglich Happy Hour Aktionen gelaufen sind, zwei Cocktails zum Preis von einem, was der Betriebsprüfung nur zum Teil berücksichtigt hat.

Als Beispiel hatte die Betriebsprüfung bei Spirituosen einen Wareneinsatz für das Jahr 2006 von 6.051,97 ermittelt, multipliziert mit einem RAK von 5,50, was dann zu einem Umsatz von 33.285,81€ führte.

Bei meinem ermittelten RAK-Wert für Spirituosen für das Jahr 2006, wie zuvor geschildert, ergibt sich ein RAK von 3,475.

Somit ergab sich ein errechneter Umsatz von 21.030,59€ (Wareneinsatz-Spirituosen 6.051,97 x 3,475 RAK = 21.030, 59€ Umsatz).

Dieselbe Vorgehensweise dann auch für die Jahre 2007 (Wareneinsatz-Spirituosen 11.376,37 x 3,475 RAK = 39.532,88€ Umsatz), 2008 (Wareneinsatz-Spirituosen 9.925,55 x 3,475 RAK = 34.491,28€ Umsatz), 2009 (Wareneinsatz-Spirituosen 5.515,33 x 3,475 RAK = 19.165,77€ Umsatz) und 2010 (Wareneinsatz-Spirituosen 1.753,84 x 3,475 = 6.094,59€ Umsatz).

Die kalkulatorische Getränkeverprobung wurde dann weiter ergänzt mit dem Verkauf alkoholfreier Getränke. Auch hier wurden wieder alle Grunddaten von der Betriebsprüfung übernommen, lediglich meine errechneten Rohaufschlagskoeffizienten wurden entsprechend den Jahreszahlen ausgetauscht (gelb markiert).

Als Beispiel hatte die Betriebsprüfung bei alkoholfreien Getränken einen Wareneinsatz für das Jahr 2006 von 12.600,54 ermittelt, multipliziert mit einem RAK von 5,0, was dann zu einem Umsatz von 63.002,70€ führte.

Bei meinem ermittelten RAK-Wert für alkoholfreie Getränke für das Jahr 2006 errechnete ich gemäß Registrierstreifen einen RAK von 4,184.

Somit ergab sich ein errechneter Umsatz von 52.720,65€ (Wareneinsatz-alkoholfreie Getränke $12.600,54 \times 4,184 \text{ RAK} = 52.720,65\text{€ Umsatz}$).

Dieselbe Vorgehensweise dann auch für die Jahre 2007 (Wareneinsatz-alkoholfreie Getränke $28.521,83 \times 4,184 \text{ RAK} = 119.335,33\text{€ Umsatz}$), 2008 (Wareneinsatz-alkoholfreie Getränke $23.571,14 \times 4,64 \text{ RAK} = 109.370,08\text{€ Umsatz}$), 2009 (Wareneinsatz-alkoholfreie Getränke $18.346,72 \times 4,64 \text{ RAK} = 85.128,78\text{€ Umsatz}$) und 2010 (Wareneinsatz-alkoholfreie Getränke $7.815,59 \times 4,64 = 36.264,33\text{€ Umsatz}$).

Die Produkte Eis, Kaffee/Tee, Sekt und Rauchwaren habe ich nicht weiter untersucht, da die Umsätze hier gering waren. Einzig und allein ist mir beim Kaffee-Umsatz ein außerordentlicher Umsatz im Jahr 2009 aufgefallen (Umsatz 50.384,70€ gelb markiert), der so gar nicht in den gewöhnlichen Jahresumsatz der anderen Vergleichsjahre hinein passt. Hier hat eindeutig eine Personaleindeckung stattgefunden. Ein Mehreinkauf in der Höhe von 1.414,61€ (EK 2009 in der Höhe von 5.038,47 gegenübergestellt zum Vorjahres-EK in der Höhe von 3.623,86) auf das gesamte Jahr verteilt lässt sich im täglichen Geschäft nur allzu schwer feststellen und kontrollieren.

Die ursprünglichen Pauschalabzüge für Werbung und Personalverpflegung für die Jahre 2007 und 2008 wurden von mir auch für das Jahr 2009 (gelb markiert) zu Grunde gelegt (Werbungskosten 20.000,-€, Personalverpflegung 24.300,-€) und der halbe Abzugsbetrag (Werbung 10.000,-€ und Personalverpflegung 12.150,-€) für 2010 (gelb markiert) angesetzt.

Was bei den Endergebnissen allerdings noch unberücksichtigt ist, ist der in 2009 ausgewiesene Kaffee-Umsatz in der Höhe von 50.384,70€ (gelb markiert), der im Verhältnis zum vorherigen Umsatz aus 2008 in der Höhe von 36.238,60€ in keinem Verhältnis steht und eindeutig auf Personaleindeckung zurückzuführen ist. Die Differenz in der Höhe von zumindest 14.146,10€ sind bei der Differenzberechnung für das Jahr 2009 noch nicht berücksichtigt.

Zusammenfassend ergeben sich somit aus der kalkulatorischen Getränkeverprobungsliste lt. Bf. die folgenden Differenzen zu den ursprünglichen Erklärungen:

2006: ursprünglich erklärter Umsatz 144.560,68€, neu berechneter Umsatz 135.733,03€, somit eine Differenz von 8.827,65€ Guthaben,

2007: ursprünglich erklärter Umsatz 320.001,80€, neu berechneter Umsatz 331.960,32€, somit eine Differenz von minus 11.958,52€

2008: ursprünglich erklärter Umsatz 298.117,72€, neu berechneter Umsatz 271,586,89€, somit eine Differenz von 26.530,83€ Guthaben,

2009: ursprünglich erklärter Umsatz 185.010,50€, neu berechneter Umsatz 198.854,23€, somit eine Differenz von minus 13.843,64€

2010: ursprünglich erklärter Umsatz 72.590,82€, neu berechneter Umsatz 64.919,38€, somit eine Differenz von 7.680,44€ Guthaben. In Summe (2006 - 2010) ergibt sich somit ein geringerer kalkulatorischer Umsatz von 17.236,76€, dividiert durch 5 Jahre, somit also 3.447,35 im Durchschnitt pro Jahr, was bei 365 Öffnungstagen 9,44€/Tag bedeuten würde.

Diese Abweichung kann mit Portionierungsdifferenzen erklärt werden. Damit ist die Richtigkeit meiner ursprünglich gemeldeten Umsätze und somit meine ermittelten RAK-Werte in meiner Nachkalkulation belegt.

Für die Küche wurde keine Kalkulation mit Recherche Einkaufspreise und Gegenüberstellung zum Verkauf erstellt bzw. auch keine Küchenkalkulationsbeispiele berechnet seitens der Betriebsprüfung.

Deshalb habe ich hier im Anhang eine Küchenkalkulation erstellt. Daraus ergibt sich ein durchschnittlicher Aufschlag von RAK 1,124.

Bei der Berechnung der kalkulatorischen Küchenverprobung lt. Bf. bin ich wie folgt vorgegangen:

Zunächst habe ich die Zusammensetzung der Gerichte wie Schafkäsebällchen angeführt mit Mengenangaben und den jeweiligen Einkaufspreis auf die entsprechenden Mengen runter gerechnet und in eine Tabelle eingetragen. In diesem Fall ergibt sich bei einem netto VK 4,36€ (brutto VK 4,80€) und einem netto EK im Mittel von 4,14€ ein RAK von 1,053

Bei einem weiteren Beispiel Rucola-Tomaten-Salat ergibt sich bei einem netto VK 5,27€ (brutto VK 5,80€) und einem netto EK im Mittel von 4,04€ ein RAK von 1,304.

Bei einem weiteren Beispiel ***4***-Salat ergibt sich bei einem netto VK 6,545€ (brutto VK 7,20€) und einem netto EK im Mittel von 5,12€ ein RAK von 1,278.

Bei einem weiteren Beispiel Fisch ergibt sich bei einem netto VK 4,91€ (brutto VK 5,40€) und einem netto EK im Mittel von 4,77€ ein RAK von 1,029.

Bei einem weiteren Beispiel Hühnerspieß ergibt sich bei einem netto VK 4,36€ (brutto VK 4,80€) und einem netto EK im Mittel von 3,44€ ein RAK von 1,267.

Bei einem weiteren Beispiel Ciabatta Steak ergibt sich bei einem netto VK 5,818€ (brutto VK 6,40€) und einem netto EK im Mittel von 6,38€ ein RAK von 0,91 1.

Bei einem weiteren Beispiel Pasta ergibt sich bei einem netto VK 6,18€ (brutto VK 6,80€) und einem netto EK im Mittel von 6,0€ ein RAK von 1,03.

Danach wurde dann eine kalkulatorische Küchenverprobung lt. Bf erstellt in Anlehnung an die Daten von der Betriebsprüfung. Somit wurden die von der Betriebsprüfung ermittelten Werte beibehalten, lediglich mein ermittelter RAK (grün markiert) gegen die der Betriebsprüfung ausgetauscht und zusätzlich ein pauschaler Personalverpflegung-Abzug in der Höhe von 12.150,-€ (grün markiert) berücksichtigt.

Weiters wurde aufgrund des geringen Küchenumsatzes und die damit einhergehende hohe Verderbnisquote ein 10%-iger Schwund (grün markiert) berechnet.

Zusammenfassend ergeben sich somit aus der kalkulatorischen Küchenverprobung lt. Bf. die folgenden Differenzen zu den ursprünglichen Erklärungen:

2006: ursprünglich erklärter Umsatz 26.012,02€, neu berechneter Umsatz 23.677,33€, somit eine Differenz von 2.334,69€ Guthaben,

2007: ursprünglich erklärter Umsatz 22.434,22€, neu berechneter Umsatz 20.568,32€, somit eine Differenz von 1.865,90€ Guthaben,

2008: ursprünglich erklärter Umsatz 4.590,56€, neu berechneter Umsatz - 128,90€, somit eine Differenz von 4.719,46€ Guthaben,

2009: ursprünglich erklärter Umsatz 5.576,57€, neu berechneter Umsatz - 3.205,01€, somit eine Differenz von 8.781,58€ Guthaben,

2010: ursprünglich erklärter Umsatz 5.650,98€, neu berechneter Umsatz 3.885,91€, somit eine Differenz von 1.765,06€ Guthaben.

In Summe (2006 - 2010) ergibt sich somit ein geringerer kalkulatorischer Umsatz von 19.466,69€,

dividiert durch 5 Jahre, somit also 3.893,33 im Durchschnitt pro Jahr, was bei 365 Öffnungstagen 10,81€/Tag bedeuten würde. Diese Abweichung kann mit Portionierungsdifferenzen ebenfalls erklärt werden. In den Jahren 2008 - 2010 wurde die Küche nur noch sporadisch geführt und wurde überwiegend für die Personalverpflegung genutzt. An Hand der Registrierstreifen ist die Küchenreduzierung auch nachweislich erkennbar, in den Jahren 2008 - 2010 gab es nur 2 Hauptspeisen mit VK 4,00€ und mit VK 7,00€ und ein Toast mit 3,90€.

Damit ist die Richtigkeit meiner ursprünglich gemeldeten Umsätze und somit meine ermittelten RAK-Werte in meiner Nachkalkulation belegt.

"Zu der Einstellung dieser Strafanzeigen nahm der Bf. nicht Stellung, wobei sich die Berechnung der RAK vor allem auf den von ihm angeführten Diebstählen begründeten."

Bei meinen Berechnungen bezüglich kalkulatorische Getränkeverprobung lt. Bf. und bezüglich kalkulatorische Küchenverprobung lt. Bf. habe ich die angezeigten Diebstähle in keinerlei Hinsicht berücksichtigt. Hier wurden rein die Netto-Einkaufspreise mit den Nettoverkaufspreisen gegenübergestellt und daraus der RAK errechnet unter Berücksichtigung der einzelnen Jahre (2006, 2007, 2008, 2009 und 2010) anhand der Registrierstreifen aus diesen Jahren mit den unterschiedlichen VK-Preisen.

"Aus dem Betriebsprüfungsbericht geht hervor, dass unter Tz 3 Kalkül. Differenzen", dass nicht berücksichtigte Parameter wie Schwund, Personalverpflegung und Werbung" berücksichtigt worden sind."

Dazu ist zu entgegnen, dass keine Personalverpflegung und keine Werbung in der kalkulatorischen Küchenverprobung lt. Betriebsprüfung für die Jahre 2006, 2007, 2008, 2009 und 2010 berücksichtigt worden sind. Daher habe ich in meiner kalkulatorischen Küchenverprobung lt. Bf. für die Jahre 2006, 2007, 2008 und 2009 jeweils pro Jahr 12.150,-€ angesetzt (grün markiert).

Lediglich ein Schwund von 5% über die Jahre 2006 - 2010 wurden vom Betriebsprüfung für die kalkulatorische Küchenverprobung lt. Betriebsprüfung angesetzt. In meiner kalkulatorischen Küchenverprobung lt. Bf. habe ich 10% Schwund auf Grund des geringen Küchenumsatzes und die damit einhergehende hohe Verderbnisquote angesetzt (grün markiert).

Hinsichtlich der kalkulatorischen Getränkeverprobung lt. Betriebsprüfung wurde kein Schwund seitens der Betriebsprüfung für die Jahre 2006, 2007, 2008, 2009 und 2010 berücksichtigt. Lediglich eine Personalverpflegung und Werbung wurden berücksichtigt. Für das Jahr 2007 und 2008 wurden jeweils 24.300,-€ Personalverpflegung angesetzt, für 2009 und 2010 aber nur jeweils 9.720,-€.

Betreffend die Reduzierung für das Jahr 2009 und 2010 gab es aber gar keinen Grund, da keiner der Mitarbeiter bereit war sich hier einzuschränken. Somit habe ich in meiner kalkulatorischen Getränkeverprobung den Wert für Personalverpflegung von 24.300,-€ auch auf das Jahr 2009 übertragen (grün markiert) und den Halben Satz (12.150,-€) für das Jahr 2010 berücksichtigt (grün markiert).

Betreffend die Werbung bin ich hier ähnlich verfahren, die Werte des Betriebsprüfung für das Jahr 2007 und 2008 habe ich dann auch auf das Jahr 2009 übertragen mit 20.000,-€ (grün markiert) und für das Jahr 2010 mit den halben Satz, somit von 10.000,-€ (grün markiert).

*"In ihren Ausführungen betreffend die Jahre 2007 bis 2010 führen sie einerseits aus, dass das Mehrergebnis anhand der Partys und Unterschlagungen des ihres Vorgängers ***2*** ergeben haben, sie sich mit den Gegebenheiten der Gastronomie nicht ausgekannt habe und nichts von den Partys und Unterschlagungen bis zur Schlussbesprechung der Betriebsprüfung nicht gewusst zu haben, aber nunmehr anhand von ihnen vorgelegten Unterlagen die RAK anders berechnet haben."*

*Das Ergebnis und der Abschluss der Betriebsprüfung trafen mich sehr unvorbereitet, was die hohen Differenzen zu unseren gemeldeten Umsätzen angeht. Als dann noch bei der Abschluss-Besprechung des Finanzamtes ***5*** die Kenntnis über die After Work Partys hinzukam, war für mich zunächst einmal die Ursache dafür gefunden. Dass allerdings die viel zu hoch angesetzten Rohaufschlagskoeffizienten der Betriebsprüfung hier die Hauptursache darstellen, was sich auch durch meine Nachkalkulationen bestätigt hat, ist mir durch die Ablenkung „After Work Partys“ erst im Nachhinein gekommen."*

Getränkerekalkulation vgl. Seite 11

Küchenkalkulation

Rezept		Tabelle 1					
KÜCHE	Einkauf	RAK 2006/7	RAK 2008	RAK 2009/10	VK 2006/7	VK 2008	VK 2009/10
Hauptspeise:							
Schafkäse- bällchen Ek netto 4,14	100-125g Rucola: €2,10 1/2 Gurke: €0,33 1/2 Paprika: €0,26 100g Cockt. Tom. €0,21 70-100g Schafkäse €0,65 plus Gebäck €0,59 (Kaisersmehl 0,29 oder Pariser Kipfel 0,89)	RAK 1,053			VK brutto 4,80€ VK netto 4,36€ $\frac{VK 4,36}{Ek 4,14} = 1,053$ RAK		
Rucola- Tomaten- Salat Ek netto 4,04	125g Rucola: €2,10 200g Cocktail-Tom. €0,42 10g Basilikum-Blät. €0,29 30g Pinienkerne €0,64 plus Gebäck €0,59	RAK 1,304			VK brutto 5,80€ VK netto 5,27€ $\frac{VK 5,27}{Ek 4,04} = 1,304$ RAK		
Neumann- Salat Ek netto 5,12	125g Blattsalat: €1,62 1/2 Paprika: €0,26 1/2 Gurke: €0,33 100-125g R.-Lungenbr. o. Kette, Streifen: €2,32 plus Gebäck €0,59	RAK 1,278			VK brutto 7,20€ VK netto 6,54€ $\frac{VK 6,54}{Ek 5,12} = 1,278$ RAK		
Fisch Ek netto 4,77	100g Räucherlachs: €1,78 125g Rucola: €2,10 100g Zucchini: €0,30 plus Gebäck €0,59	RAK 1,029			VK brutto 5,40€ VK netto 4,91€ $\frac{VK 4,91}{Ek 4,77} = 1,029$ RAK		
Hühnerspieß Ek netto 3,44	150g Hühnerfilet: €0,79 100g Blattsalat: €1,30 1/2 Gurke: €0,33 100g Tomaten: €0,17 1/2 Paprika: €0,26 plus Gebäck: €0,59	RAK 1,267			VK brutto 4,80€ VK netto 4,36€ $\frac{VK 4,36}{Ek 3,44} = 1,267$ RAK		
Ciabatta Steak Ek netto 6,38	150g R.-Lungenbr. o. Kette: €3,48 100-125g Rucola €2,10 270g Ciabatta Brot: €0,80	RAK 0,911			VK brutto 6,40€ VK netto 5,81€ $\frac{VK 5,81}{Ek 6,38} = 0,911$ RAK		
Pasta Ek netto 6,00	200g Pasta: €1,53 100g Lachs: €1,78 100-125g Rucola: €2,10 plus Gebäck: €0,59	RAK 1,03			VK brutto 6,80€ VK netto 6,18€ $\frac{VK 6,18}{Ek 6,00} = 1,03$ RAK		
Hauptspeise					VK brutto 4,00	VK brutto 4,00	
Hauptspeise					VK brutto 7,60	VK brutto 7,60	
Toast					VK brutto 3,90	VK brutto 2,90	
RAK Mittel		1,124	1,124	1,124	5,16	4,83	
					netto 4,63	4,33	

Die Stellungnahme wurde dem Finanzamt zur Kenntnis gebracht.

In dem Erörterungsgespräch am 16.11.2022 erläuterte der Bf. die von ihm vorgelegten Kalkulationsunterlage, das Aktenkonvolut (oa. 300 Seiten Registrierstreifen) und die vorstehend angeführte Stellungnahme vom 20.06.2022.

Betreffend den Wareneinsatz führte der Bf. aus, dass er den Wareneinsatz so wie von der Betriebsprüfung festgestellt, seinen Berechnungen für den RAK zu Grunde gelegt habe.

Der Bf. führte weiters aus, dass die grundsätzliche Berechtigung zur Schätzung nicht bestritten worden sei.

Zu den von der Betriebsprüfung angeführten Mängel, den kalkulatorischen Differenzen (Tz. 3 BP-Bericht), könne er nichts sagen.

Von der Zeugeneinvernahme von ***6*** und ***8*** nahm der Bf. Abstand, da der VwGH in der Nichteinvernahme keinen Verfahrensmangel sah.

Lt. Ausführungen des Bf. seien die der Betriebsprüfung vorgelegten Speisekarten „nur Angebote“ gewesen. Die tatsächlichen Preise würden sich aus den vorgelegten "Registrierstreifen" ergeben.

Auf die Frage der Richterin, wieso im überwiegenden Ausmaß Tischabrechnungen erfolgt seien, aus denen die einzelnen verkauften Getränke und Speisen nicht erkennbar sind, erklärte der Bf., dass er nicht jeden Kassenauszug nachvollziehen könne. Das Kassenprogramm und wie sich die angeführten Zwischensummen zusammensetzten, könne er nicht erklären.

Er könne jedoch die einzelnen Verkaufspreise anhand der von ihm vorgelegten "Registrierstreifen" jahresweise erklären.

Der Bf. führte aus, dass er noch ca. 2.000 weitere Seiten Registrierstreifen vorlegen könnte und er diese auch im Zuge der Prüfung dem Betriebsprüfer angeboten habe, dieser jedoch die elektronischen Dateien nicht öffnen habe können.

Der FA-Vertreter und die Richterin nahmen die Auszüge (Registrierstreifen), die der Bf. auf seinem Computer gespeichert hat, zur Kenntnis und die Richterin führte aus, dass auch aus diesen hervorgehe, dass überwiegend die Abrechnungen tischweise erfolgt seien, somit nicht erkennbar sei, welche Getränke und Speisen abgerechnet wurden. Weitere Erkenntnisse würden sich auch aus den elektronischen vorgelegten Registrierstreifen nicht ergeben.

Der Amtsvertreter hielt den Ausführungen des Bf. entgegen:

- 1.) *Die Unterlagen, das Konvolut von 300 Seiten, diene nicht dazu, die Verkaufspreise der Getränke und Speisen darzustellen. Die Mehrheit der Abrechnungen erfolgten tischweise und es sei daher nicht erkennbar, wofür die Gäste bezahlt hätten.*
- 2.) *Kalkulation: Fallende Weinpreise seien unüblich und widersprechen der Lebenserfahrung (Verkaufspreis 2007 von 3,40 auf 2,20 im Jahr 2009).*
- 3.) *Cocktails: Mehr Alkohol mache Cocktails nicht schmackhafter. Die kleinen Portionen Obst könnten den Rohaufschlag betreffend den Küchenumsatz nicht beeinflussen. Der in der Stellungnahme angeführte RAK von 1,24% in der Küche sei untypisch.*
- 4.) *Die kritisierte Halbierung der Werbung und Personalverpflegung sei durch den gesunkenen Umsatz im Vergleich zu 2007 und 2008 vollkommen plausibel, weniger Umsatz, weniger Werbung, weniger Personal.*
- 5.) *Das übliche Vorgehen der Abstimmung einer Kalkulation sei die Abstimmung dieser Grundlagen mit dem Abgabepflichtigen. Dies habe auch hier stattgefunden und wurde erst beanstandet, als das Argument des systematischen Diebstahles durch den VwGH verworfen wurde.*

Der Bf. hielt den Ausführungen des Finanzamtsvertreters entgegen, dass die vorhergehenden Ausführungen des Amtsvertreters nur auf Annahmen und Behauptungen beruhten.

Der Entscheidung wird im fortgesetzten Verfahren der Sachverhalt zu Grund gelegt, der auf den eingangs angeführten Feststellungen der Betriebsprüfung, den Ausführungen in der ao. Revision, dem Protokoll über die Beschuldigtenvernehmung vom 25.01.2018, der Stellungnahme des Bf. vom 20.06.2022 samt den Urkundenvorlagen und den Ausführungen im Erörterungsgespräch beruht.

Beweiswürdigung

Strittig ist im fortgesetzten Verfahren die Kalkulation der Betriebsprüfung und das sich daraus ergebende Mehrergebnis.

Die grundsätzliche Berechtigung zur Schätzung wurde nicht bestritten.

Rechtsgrundlagen und rechtliche Beurteilung

Gemäß § 119 Abs. 1 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsame Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

Gemäß § 119 Abs. 2 BAO dienen der Offenlegung insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für die Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtende Abgaben bekanntgeben.

Vollständig und wahrheitsgemäß offenlegen bedeutet, der Abgabenbehörde nicht nur ein richtiges und vollständiges, sondern auch ein klares Bild von den für die Abgabenerhebung maßgeblichen Umständen zu verschaffen (VwGH 20.9.1989, 88/13/0072; OGH 18.12.1995, 14 Os 83/95, ÖStZB 1996, 445; VwGH 25.1.1999, 93/17/0313). (vgl. Kotschnigg, Beweisrecht, BAO § 119, Tz 35).

Gemäß § 167 Abs. 1 BAO bedürfen Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, keines Beweises.

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat im übrigen die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Der Grundsatz der freien Beweiswürdigung bedeutet, dass alle Beweismittel grundsätzlich gleichwertig sind und es keine Beweisregeln (keine gesetzliche Rangordnung, keine formalen Regeln) gibt. Ausschlaggebend ist der innere Wahrheitsgehalt der Ergebnisse der Beweisaufnahme (zB VwGH 24.3.1994, 92/16/0031; 25.9.1997, 97/16/0067; 24.10.2001, 2001/17/0017; 24.2.2005, 2004/16/0232) (Ritz BAO⁶, § 167 Tz 6).

Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zB VwGH 23.9.2010, 2010/15/0078; 28.10.2010, 2006/15/0301; 26.5.2011, 2011/16/0011; 20.7.2011, 2009/17/0132). (Ritz BAO⁶, § 167 Tz 8)

Die Beweiswürdigung ist nur insofern der Kontrolle des VwGH zugänglich, als es sich um die Beurteilung handelt, ob der Sachverhalt genügend erhoben ist und ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen schlüssig sind (zB VwGH 30.3.2011, 2005/13/0166; 27.6.2012, 2008/13/0148; 9.9.2013, 2010/17/0268; 13.12.2013, 2009/13/0230), also ob sie den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut (zB VwGH 2.2.2010, 2005/15/0165; 29.7.2010, 2007/15/0234, 0236; 22.5.2014, 2010/15/0161) bzw den Erfahrungen des täglichen Lebens (VwGH 27.1.1998, 93/14/0181; 29.10.1998, 98/16/0134; 5.4.2011, 2010/16/0168) entsprechen.

Ob die Beweiswürdigung materiell richtig ist, dh ob sie mit der objektiven Wahrheit übereinstimmt, entzieht sich der Überprüfung durch den Gerichtshof (zB VwGH 17.12.2009, 2009/16/0197; 27.4.2011, 2007/13/0134; 23.5.2012, 2017/17/0057; 30.10.2014, 2011/15/0140). Der VwGH prüft die Beweiswürdigung somit nur auf ihre Schlüssigkeit (zB VwGH 26.5.2011, 2011/16/0011; 9.11.2011, 2009/16/0187; 23.1.2013, 2009/15/0017; 21.2.2013, 2009/13/0258).

Bei Überprüfung der Beweiswürdigung kommt es nicht darauf an, ob jeder einzelne Denkvorgang schlüssig und mit menschlichem Erfahrungsgut vereinbar ist. Diesem Erfordernis muss lediglich das Ergebnis der Beweisaufnahme entsprechen (VwGH 15.7.1998, 93/13/0297). (Ritz BAO⁶, § 167 Tz 10)

§ 184 BAO

(1) Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

(2) Zu schätzen ist 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 (Abs 1) wesentlich sind.

(3) Zu schätzen ist ferner, 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. [BGBl 1961/194]

Können die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermittelt (berechnet) werden, so sind diese zu schätzen.

Die Wahl der Schätzungsmethode steht der Abgabenbehörde grundsätzlich frei und hat das Ziel den tatsächlichen Gegebenheiten möglich nahe zu kommen.

Allerdings ist jeder Schätzung eine gewisse Ungenauigkeit immanent (VwGH 15.5.1997, 95/16/0144; 23.4.1998, 97/15/0076; 26.11.1998, 95/16/0222; 9.12.2004, 2000/14/0166; 23.2.2012, 2009/17/0127; 23.4.2014, Ro 2014/13/0022). Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (zB VwGH 30.9.1998, 97/13/0033; 19.3.2002, 98/14/0026; 27.8.2002, 96/14/0111; 8.9.2009, 2009/17/0119 bis 0122). (vgl. Ritz, BAO⁶, § 184 Tz 3)

Die grundsätzliche Schätzungsberechtigung - Vorliegen von den nachstehend angeführten Mängel - war gegeben und wurde auch im gegenständlichen Verfahren nicht bestritten.

Im Zuge der Prüfung der GmbH wurden – wie bereits eingangs ausgeführt - laut Betriebsprüfungsbericht Tz.3 neben den gravierenden kalkulatorischen Differenzen

"- im groben Maße branchenunübliche Rohaufschläge bei den Speisen, Getränken und Zigaretten und

- der Feststellung, dass bei den Speisen der Wareneinsatz sogar in allen Prüfungsjahren beträchtlich über den erklärten Umsätzen lag, weitere Mängel festgestellt:

"a) ACL-Daten konnten nicht zur Verfügung gestellt werden

b) Inventuren konnten nicht vorgelegt werden

c) fehlende Abschlüsse bei der Registrierkasse

d) Monatsabschlüsse der Registrierkasse fehlen für die Zeiträume 1/2006 bis 12/2006 und ab 10/2007 bis lfd

e) fehlerhaftes Steuerberechnungsprogramm der Registrierkasse - Berechnung der USt. wird ungenau vorgenommen bzw. stimmt der ausgewiesene Gesamt-Netto-Umsatz nicht mit der Summe der 10%igen u. 20%igen Umsätzen überein."

Zu den festgestellten Mängel nahm weder der steuerlichen Vertreter der GmbH noch der Bf. als Geschäftsführer im Zuge der Außenprüfung und im weiteren Beschwerdeverfahren Stellung. Aufklärung erfolgte nicht.

Die Beschwerde wurde damit begründet, dass im Zuge der Außenprüfung die Ermittlungen betreffend Diebstahlsanzeigen nicht berücksichtigt worden seien.

Gemäß § 248 BAO kann der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Bescheidbeschwerde gegen seine Heranziehung zur Haftung innerhalb der für die Einbringung der Bescheidbeschwerde gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch Bescheidbeschwerde einbringen.

Der Bf. erhob innerhalb der für die Einbringung der Bescheidbeschwerde gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist im gegenständlichen Verfahren auch Beschwerde gegen die Bescheide hinsichtlich Kapitalertragsteuer betreffend die Jahre 2006 bis 2010 und Umsatzsteuer 2007 bis 2010 (Umsatzsteuerbescheid 2010 im Jahr 2015 ergangen), welche vom Finanzamt mit Beschwerdevoirentscheidung abgewiesen wurde.

Der gegen die Beschwerdevoirentscheidung eingebrachte Vorlageantrag des Bf. vom 16.06.2014 wurde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

In der am 25.01.2018 erfolgten Beschuldigtenvernehmung von der Finanzstrafbehörde ***5*** führte der Bf. aus, dass der RAK von der Betriebsprüfung zu hoch angesetzt worden sei und legte ein Aktenkonvolut von 90 Seiten welches Einkaufsrechnungen, Registrierstreifen und die kalkulatorische Verprobung der Getränke und der Küche umfasste, vor.

Da sich das Bundesfinanzgericht jedoch in seiner (abweisenden) Entscheidung vom 14.02.2019, Zl. RV/7105389/14, mit den Ausführungen des Bf. und dem Aktenkonvolut (lt. Bf. 300 Seiten) nicht auseinandergesetzt habe, wurde das Erkenntnis (Spruchpunkt 1) auf Grund einer vom Bf. eingebrachten außerordentlichen Revision vom Verwaltungsgerichtshof wegen Verfahrensmangel aufgehoben.

Den Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes folgend wurde der Bf. nunmehr vom Bundesfinanzgericht im fortgesetzten Verfahren ersucht zu dem Aktenkonvolut Stellung zu nehmen und weiters im Zuge eines Erörterungsgespräches dem Bf. die Möglichkeit gegeben, die von ihm vorgelegten oa. Berechnungen der kalkulatorischen Getränkeverprobung und die kalkulatorische Küchenverprobung zu erläutern.

Laut den Ausführungen des Bf. im Erörterungsgespräch seien die von der Betriebsprüfung angenommenen Preise zu hoch angesetzt worden, sie würden auf den im Zuge der Betriebsprüfung vorgelegten Speise und Getränkekarten beruhen, die allerdings laut Bf. nur "als Angebote" zu sehen waren. Die tatsächlichen Getränke- und Speisekarten der strittigen Jahre seien nicht mehr vorhanden gewesen.

Die von ihm vorgelegten Registrierstreifen (300 Seiten Konvolut) zeigten die tatsächlichen Preise und wurden laut seinen Erläuterungen den nunmehr vom ihm berechneten niedrigeren RAK zugrunde gelegt.

Er habe aus den vorgelegten Registrierstreifen die tatsächlich verrechneten Preise des jeweiligen Getränkes und Speise herausgegriffen, welche er dann seiner Kalkulation zu Grunde gelegt habe.

Den Entgegnungen des Bundesfinanzgerichtes, dass, da jedoch überwiegend tischweise abgerechnet wurde, sich die Verkäufe der verschiedenen Getränke und Speisen auf Grund der Registrierstreifen nicht festmachen lasse, hielt der Bf. lediglich entgegen, "dass er nicht alle Abrechnungen nachvollziehen könne, jedoch die tatsächlichen Preise auf Grund der Registrierstreifen erkennbar seien."

Den Ausführungen des Bf., dass er anhand dieser Berechnungen auf die fast ursprünglich erklärten Umsätze gekommen sei und sich daher zeige, dass seine Berechnungen richtig seien, hält das Bundesfinanzgericht entgegen, dass sich die Berechnungen des Bf. überwiegend

- 1.) auf nicht erläuterten Annahmen (überwiegend tischweise Abrechnungen)
 - 2.) auf nicht näher ausgeführten Schätzungen (Schwund, Personalverpflegung, Verderbnis der Küchenwaren) und auch
 - 3.) auf nicht aufgeklärten Diebstählen in den Jahre 2006-2010
- begründeten.

Laut den Ausführungen des Bf., hätten die von der Betriebsprüfung angenommenen zu hohen Preise der vom Bf. vorgelegten Getränke- und Speisekarten nur "Angebote" dargestellt und nicht die tatsächlichen Verkaufspreise.

Die Frage, warum eine überwiegend tischweise Abrechnung erfolgt sei, könne er nicht erklären, da er sich laut seinen Angaben nicht mit dem Berechnungsprogramm auseinandergesetzt habe. Anhand der Registrierstreifen seien jedoch die tatsächlichen Preise erkennbar.

Dass man anhand der Registrierstreifen, die einzelne Tage in den Jahren 2008, 2009 und 2010 betreffen, wie vom Bf. ausgeführt, die tatsächlichen Preise der Getränke und Speisen erkennen könne, erschließt sich dem Bundesfinanzgericht daher nicht.

Aus den vorgelegten Registrierstreifen ist nicht erkennbar, nach welchem System der Bf. die Registrierstreifen vorgelegt habe. Die vorgelegten Kassenbelege betreffen einzelne Tage ohne Tagesbeginn und Tagesabschluss.

Wenn vom Bf. in dem Erörterungsgespräch erläutert wurde, dass alle Registrierstreifen im seinem Computer erfasst seien und er diese auch dem damaligen Betriebsprüfer übermitteln habe wollen, kann dies nicht zu einem anderen Ergebnis führen, da auch aus diesen Belegen

hervorgeht, dass überwiegend tischweise Abrechnungen erfolgt sind (ohne Tagesabschlüsse) und auch nicht erkennbar ist, welchem Restaurant diese zuzurechnen sind.

Zu den fehlenden Monatsabschlüssen der Registrierkassen und fehlenden Z-Abschlüssen habe der Bf. nichts sagen können.

Ursprünglich wurden aus den Ruder gelaufene Afterworkpartys als alleiniger Grund für die erklärten niedrigen RAK als Ursache herangezogen.

Zu den Fehlbeständen und Schwund im Lager und in der Küche führte der Bf. aus, dass dies "einfach nicht kontrollierbar gewesen sei." Er habe daher ***6*** beauftragt Diebstahlsanzeigen gegen Unbekannt einzubringen.

In seine nunmehrigen Kalkulation der RAK führte der Bf. zu den Diebstählen lediglich aus, dass die von ihm genannten Zeugen die Diebstähle 2006 bis 2010 bestätigen könnten, jedoch weiters, dass die Diebstähle in den strittigen Jahren und die Selbstbedienung der Gäste in seiner nunmehrigen Berechnung der Rohaufschlagskoeffizienten keine Berücksichtigung mehr gefunden hätten.

Von den ursprünglich vom Bf. angezeigten jedoch von der Betriebsprüfung nicht berücksichtigen Diebstählen, die zu den niedrigen RAK geführt hätten, wechselte der Bf. nunmehr zu niedrigeren Verkaufspreisen und seiner Schätzung betreffend höheren Schwund und Verderbnis und den so berechneten niedrigeren RAK.

Den Ausführungen des ***Bf1*** in der Beschwerde, dass Fragen der Betriebsprüfung zum Großteil beantwortet worden seien, kann das BFG nicht folgen.

Zu den von der Betriebsprüfung festgestellten Mängel und Kalkulationsdifferenzen hat - wie bereits ausgeführt - weder der steuerliche Vertreter noch der Geschäftsführer ***Bf1*** zur Aufklärung beigetragen.

Der Aufklärungspflicht der Behörde steht die Pflicht der Partei gegenüber, auch ihrerseits alles zur Aufklärung des Sachverhaltes Erforderliche zu tun. Stellt sich ihr Verhalten als das Gegenteil dessen dar, was § 119 Abs.1 BAO von ihr verlangt, so hat die Aufklärungspflicht der Behörde ihre Grenzen. Sie ist in diesem Fall berechtigt und verpflichtet, den Sachverhalt in freier Beweiswürdigung festzustellen (VwGH 28.6.1989, 89/16/0005, VwSl. 6.412/F) Kotschnigg, Beweisrecht BAO § 119 Rz 66).

Der Bf. hätte die abgabenrechtlich bedeutsamen Umstände, die von der Betriebsprüfung als Mängel festgestellt wurden, vollständig und wahrheitsgemäß offen zulegen gehabt.

Der Bf. führte jedoch in dem Erörterungsgespräch – wie auch bereits bei der Beschuldigtenvernehmung vom 25.01.2018 – aus, dass er zu den von der Betriebsprüfung festgestellten Mängel nichts sagen könne.

Zu dem hohen Küchenwareneinsatz im Verhältnis zu dem niedrigeren Küchenumsatz führte der Bf. lediglich aus, dass er deshalb die "Küchentätigkeit" ab dem Jahr 2008 vermindert habe. Zu dem von ihm errechneten RAK betreffend die angebotenen Speisen führte er aus, dass er diesen anhand von Rezepten den Wareneinsatz berechnet habe.

Da der Bf. jedoch weder der Koch war noch in der Küche stand oder servierte, sieht das Bundesfinanzgericht daher die Berechnungen lediglich auf Annahmen und Vermutungen beruhen.

Auch dem Vorwurf, dass die Betriebsprüfung, den Schwund, die Werbung und den Eigenverbrauch bei Berechnung des RAK nicht berücksichtigt habe, stehen die Ausführungen der Betriebsprüfung entgegen, dass unter "TZ .3 bisher noch nicht berücksichtigte Parameter wie Schwund, Personalverpflegung und Werbung in die Kalkulation mit einbezogen wurden".

Vom Bf. wurden bei seiner Kalkulation von den Umsätzen eine höherer Pauschale für Personalverbrauch und für die Werbung ohne weitere Ausführungen abgezogen.

Zu den Preisen der Spirituosen führte der Bf. "in der Darstellung des Gastronomiebetriebes vom Feb. 2018", wie auch nunmehr aus, dass der Betrieb sehr auf Cocktails spezialisiert gewesen sei, und dass es sehr schwierig gewesen sei, eine Kalkulation festzulegen.

Welcher und wieviel Alkohol verwendet worden sei, wird nicht angeführt. Die Grundlagen seiner Schätzung wurden nicht erläutert.

Der Bf. war weder hinter der Bar tätig noch hat er Cocktails gemixt oder ausgeschenkt.

Das Bundesfinanzgericht kommt daher zu Schluss, dass die Ausführungen des Bf. hinsichtlich des RAK betreffend Spirituosen ebenfalls auf Vermutungen, Annahmen und Schätzungen beruhen. Dass für die Jahre 2009 und 2010 die Abzüge für die Personalverpflegung und Werbung verringert wurden, ist mit dem geringeren Umsatz nachzuvollziehen.

Dass der Bf. – wie von ihm ausgeführt - keine Kontrolle über die Fehlbestände und Schwund im Lager und in der Küche gehabt habe, "es einfach nicht kontrollierbar gewesen sei", könne nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts nicht einer Schätzung zu Grund gelegt werden.

Der Berechnung der RAK des Prüfers kann das Bundesfinanzgericht jedoch folgen, es wurden die Einkaufspreise und die Preise der im Zuge der Prüfung vom Bf. vorgelegten Getränke- und Speisekarten zu Grunde gelegt und ist damit den tatsächlichen Gegebenheiten möglichst nahe gekommen; die angenommen RAK entsprachen den üblichen Aufschlägen.

Die Betriebsprüfung hat Obst für die Cocktails herausgerechnet, hat einen Schwund berücksichtigt und hat den so errechneten Küchenumsatz mit dem RAK 2,80 berechnet.

Den Ausführungen des Bf., dass die Menuekarten nicht den tatsächlichen Preisen entsprachen, hält das Bundesfinanzgericht entgegen, dass den einzelnen Preisen laut den Registrierstreifen die überwiegend tischweise Abrechnung entgegenstehe, die die verrechneten Preise nicht erkennen ließen.

Allerdings ist jeder Schätzung eine gewisse Ungenauigkeit immanent (VwGH 15.5.1997, 95/16/0144; 23.4.1998, 97/15/0076; 26.11.1998, 95/16/0222; 9.12.2004, 2000/14/0166; 23.2.2012, 2009/17/0127; 23.4.2014, Ro 2014/13/0022). Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (zB VwGH 30.9.1998, 97/13/0033; 19.3.2002, 98/14/0026; 27.8.2002, 96/14/0111; 8.9.2009, 2009/17/0119 bis 0122). (vgl. Ritz, BAO6, § 184 Tz 3)

Das Bundesfinanzgericht habe nicht erkennen können, dass das Vorbringen des Bf. über bloße Behauptungen hinausgehen würden. Auf Grund der sehr vagen Ausführungen des Bf. sei daher das Bundesfinanzgericht in freier Beweiswürdigung zu dem Schluss gekommen, dass die von der Betriebsprüfung ermittelten Steuerbemessungsgrundlagen gegenüber der vom Bf. vorgebrachten Ausführungen die Gewissheit hätten, dass sie den tatsächlichen Verhältnissen entsprechen würden.

Die Beschwerde war daher abzuweisen.

Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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 wird.

Ob die Kalkulation der Betriebsprüfung richtig erfolgt ist, ist keine Rechtsfrage, sondern eine Tatsachenfrage, welche im Rahmen der Beweiswürdigung zu entscheiden war.

Es liegt auch weder eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung noch eine von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweichende Rechtsfrage vor. Deshalb war im Spruch auszuführen, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig ist.

Wien, am 30. Dezember 2022