



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch Steuerberater, gegen die Bescheide des Finanzamtes betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die gegenständliche Entscheidung ergeht im fortgesetzten Verfahren nach dem die Berufungsentscheidung vom 6. Oktober 2008, RV/1922-W/06, RV/1924-W/06, aufhebenden Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 30. Mai 2012, [2008/13/0230](#) (im Folgenden kurz: Vorerkenntnis).

Die Berufungswerberin (Bw) betreibt ein Heurigenbuffet. Die Berufung richtet sich gegen die im Zuge einer bei der Bw für das Jahr 2004 durchgeführten Außenprüfung vorgenommene, mit formellen und materiellen Aufzeichnungsmängeln begründete Zuschätzung eines Sicherheitszuschlags in Höhe von 28.339,54 €. Zur Vermeidung von Wiederholungen wird bezüglich der Darstellung des Verwaltungsgeschehens, insbesondere der Feststellungen der Außenprüfung und des Berufungsvorbringens, auf die aufgehobene Berufungsentscheidung vom 6. Oktober 2008 verwiesen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Vorerkenntnis das Bestehen der Schätzungsbefugnis bestätigt, die angefochtene Entscheidung aber, was das Schätzungsergebnis betrifft, mangels Wahrung des Parteiengehörs aufgehoben.

Gegen das Schätzungsergebnis hat die Bw drei Kalkulationen für den Aussteckzeitraum 28. Juni bis 13. Juli 2004 vorgelegt. Die aufgehobene Entscheidung sah in diesen Kalkulationen Ungereimtheiten, weil sie zu unterschiedlichen Rohaufschlägen, unterschiedlichen Einnahmen und einer unterschiedlichen Darstellung des Wareneinsatzes geführt hätten, und hegte Zweifel an den angegebenen Portionsgrößen. Laut Vorerkenntnis wurde dadurch, dass der Bw nicht Gelegenheit gegeben wurde, dazu Stellung zu nehmen, das Parteiengehör verletzt. Weiters setzte die aufgehobene Berufungsentscheidung zur Bestätigung der Höhe des von der Außenprüfung verhängten Sicherheitszuschlags als üblich erachtete Portionsgrößen an. Auch dies hätte der Bw vorgehalten werden müssen, sodass dem Beschwerdevorbringen, die der Kalkulation zu Grunde gelegten Mengenangaben entsprächen auch den in einem anderen Heurigenlokal verwendeten Mengen, die seitens der Betriebsprüfung als richtig befunden worden seien, in der Gegenschrift nicht das Neuerungsverbot entgegengehalten werden könne.

Mit Schreiben vom 5. Juli 2012 übermittelte der unabhängige Finanzsenat folgendes Ergänzungsersuchen an die Bw:

„Sie haben im Prüfungs- und Berufungsverfahren drei Kalkulationen für den Aussteckzeitraum 28. Juni bis 13. Juli 2004 vorgelegt (auf die Gegenüberstellung Beilage I wird verwiesen). Dabei bestehen nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenats folgende Ungereimtheiten, die Grund zu der Annahme geben, dass diese Kalkulationen nicht richtig und daher nicht geeignet sind, die Höhe der von der Außenprüfung vorgenommenen Zuschätzung zu widerlegen. Sie werden um Stellungnahme zu den nachstehend angeführten Punkten ersucht:

1.1. Gegen die Richtigkeit der Kalkulationen spricht bereits der Umstand, dass diese zu unterschiedlichen Rohaufschlägen führen. Der in der Kalkulation laut Berufung ermittelte Rohaufschlag von 118,35 % liegt zudem über dem aus dem erklärten Ergebnis ableitbaren Rohaufschlag von 89 % bzw. allenfalls 102,22 %, weshalb das Berufungsvorbringen selbst auf die Unrichtigkeit des erklärten Ergebnisses hindeutet.

1.2. Die erste, im Zuge der Außenprüfung vorgelegte Kalkulation liefert mit 8.170,00 € als Ergebnis jenen Betrag, der auch als Einnahme für diesen Aussteckzeitraum erklärt worden ist. In dieser Kalkulation scheinen aber Artikel wie z.B. diverse Aufstriche oder Palatschinken, die erst in den mit der Berufung und mit der Gegenäußerung vorgelegten Kalkulationen mit Einnahmen von mehr als 500,00 € enthalten sind – diese Einnahmen fehlen daher in der ersten Kalkulation -, nicht auf. Es ist nicht nachvollziehbar, wie ungeachtet des Fehlens diverser Artikel die erste Kalkulation exakt den erklärten Betrag von 8.170,00 € ergeben konnte und warum daher trotz der fehlenden Artikel und Einnahmen die erklärten Einnahmen von 8.170,00 € richtig sein sollen.

1.3. Obwohl in die Kalkulation laut Berufung mehr Artikel einbezogen wurden, ist der dort errechnete Wareneinsatz von 3.861,96 € um 178,21 € geringer als der in der ersten Kalkulation errechnete Wareneinsatz von 4.040,17 €. Da in die Kalkulation laut Berufung mehr Speisen einbezogen wurden, wäre ein Anstieg des Wareneinsatzes zu erwarten gewesen. Scheidet man in der Kalkulation laut Berufung den Einsatz für die erstmals kalkulierten

Speisen aus $(55,50+15,00+11,07+3,65+26,97=112,19)$, so beträgt die Differenz zwischen dem in der ersten Kalkulation und in der Kalkulation laut Berufung enthaltenen Wareneinsatz sogar 290,40 € $(=178,21+112,19)$. Die Differenz beruht, wie aus Beilage I zu ersehen ist, im Wesentlichen auf den Positionen "Sonstiges (Gervais, Pizzak)", "Milch, Butter, Obers", "Rest Eier" und "Vanilleeis". Zur Kalkulation der Palatschinken kann sich die Differenz bei der Milch nicht verschoben haben, weil diese Kalkulation (Seite 5 der Kalkulation lt. Berufung) Milch als Zutat für Palatschinken gar nicht enthält, was im Übrigen eine weitere Unschlüssigkeit darstellt. Warum es zu diesen Verminderungen des Wareneinsatzes gekommen ist bzw. warum diese Positionen für die Kalkulation laut Berufung nicht mehr maßgeblich wären, ist unerklärlich.

Der Umstand, dass die als Unterschied zwischen dem kalkulierten Wareneinsatz und dem Wareneinkauf lt. Einnahmen- Ausgabenrechnung angeführten Positionen (1. Kalkulation: Bestand, Eigenverbrauch in Höhe von 1.277,68 €; Kalkulation lt. Berufung: Schwund, Eigenverbrauch in Höhe von insgesamt 1.400,39 €) um rund 120,00 € angestiegen sind, vermag zum einen diese Differenz nur zum Teil zu erklären, zum anderen weist auch dieser Anstieg - wären die Kalkulationen stimmig, dürften sich Schwund und Eigenverbrauch nicht von einer Kalkulation zur nächsten verändern - auf ein willkürliches Gestalten der den Kalkulationen zu Grunde liegenden Positionen hin.

1.4. In der mit der Gegenäußerung vorgelegten Kalkulation wären laut Vorbringen in der Gegenäußerung vom dort, nach Abzug von Privat- und Vorratseinkäufen, errechneten Wareneinkauf von 4.513,20 € noch Eigenverbrauch und Schwund abzuziehen, um auf den Wareneinsatz zu gelangen, während die in den ersten beiden Kalkulationen genannten Wareneinsatzzahlen von 4.040,17 € und 3.861,96 € bereits um Schwund und Eigenverbrauch vermindert wären. Das bedeutet, dass, um die größten Positionen anzuführen, die bei Geflügel, Fleisch, Wurst oder Gebäck genannten Wareneinkaufszahlen in den ersten beiden Kalkulationen bereits um einen Schwund gemindert wären, während dies in der Kalkulation laut Gegenäußerung nicht der Fall wäre. Damit ist es aber nicht schlüssig, dass in sämtlichen Kalkulationen für Geflügel mit 957,09 €, Surkarreeschnitzel mit 240,37 €, Karree mit 121,92 € Bauchfleisch mit 130,06 €, Wurst mit 343,66 € und Gebäck mit 355,89 € die gleichen Wareneinkaufszahlen aufscheinen. Da in den beiden ersten Kalkulationen Schwund und Eigenverbrauch bereits bei den errechneten Wareneinkaufszahlen berücksichtigt wären, müssten dort für die genannten Positionen entsprechend geringere Beträge aufscheinen als in der Kalkulation laut Gegenäußerung.

1.5. Ein weiterer Widerspruch liegt darin, dass die Kalkulation laut Berufung für den kalkulierten Aussteckzeitraum einen Schwund von 797,68 € berücksichtigt, während Beilage 2 der Berufung für das ganze Jahr 2004 nur einen Schwund von 670,00 € nennt.

1.6. Unschlüssig ist auch, dass bei der Fleischkalkulation die Zutaten zuerst mit 9,11 € (1. Kalkulation), dann mit 275,85 € (Kalkulation lt. Berufung) und schließlich mit 372,02 € (Kalkulation lt. Gegenäußerung) angegeben werden. Gleiches gilt für die Geflügelkalkulation, wo die Zutaten zuerst mit 62,20 €, dann mit 221,35 € angegeben werden.

1.7. Die in der Beilage 1 der VwGH-Beschwerde enthaltenen Berechnungen sind nicht geeignet, die aufgezeigten Ungereimtheiten zu widerlegen. So liegt ein Widerspruch vor, wenn Gervais und Pizzakäse einmal im Wareneinsatz und einmal unter „Bestand, Eigenverbrauch“ aufscheinen; weiters ordnet Beilage 1 die Position Brösel und Weizenmehl wohl in der ersten Kalkulation dem „Bestand, EV“ zu, nicht aber in der zweiten Kalkulation, was zu dem gleichen widersprüchlichen Ergebnis führt, dass ein und dieselben Waren nach der einen Kalkulation Bestand oder Eigenverbrauch und nach der anderen Kalkulation aber Wareneinsatz (also durch Verkauf verbraucht) gewesen wären.

In Bezug auf die 3. Kalkulation wird in Beilage 1 vorgebracht, dass vom Wareneinkauf von 4.513,20 € noch 25 % Schwund, Eigenverbrauch und Bestand abzuziehen wären. Bei Vornahme dieses Abzugs ergibt sich aber nicht ein Rohaufschlag von 92,27 %, sondern ein

solcher von 156,36 %: $4.513,20 - 25\% (1.128,30) = 3.384,90$ Wareneinsatz;
Verkaufspreis (8.677,50): Wareneinsatz (3.384,90) = 156,36 %.

Damit wird nicht nur die zwischen der mit der Berufung vorgelegten 2. Kalkulation und der 3. Kalkulation beim Wareneinsatz bestehende Differenz nicht aufgeklärt, sondern es ergibt sich auch hier das unschlüssige Ergebnis, dass der für nur einen Aussteckzeitraum behauptete Schwund höher wäre als jener, der in Beilage 2 der Berufung für das ganze Jahre angeführt wird, abgesehen davon, dass ein Rohaufschlag von 156,36 % ebenfalls auf die Unrichtigkeit des erklärten Ergebnisses hinweist.

2.1. Die den Kalkulationen zu Grunde gelegten und auch in Beilage 2 der VwGH-Beschwerde genannten Portionsgrößen – rd. 33 dag pro Portion für Hühnerbrust, Hühnerleber und Putenbrust; 25 dag pro Portion für Putenschnitzel; 1,5 kg für 4 Portionen, d.s. rd. 37 dag pro Portion für Schulterscherzel; 30 dag pro Portion für Beef Tartare; 25 dag pro Portion für Beiried; 25 dag pro Portion für Rindschnitzel; 25 dag pro Portion für Roastbeef – widersprechen der Lebenserfahrung und sind daher nicht glaubwürdig.

2.2. Der unabhängige Finanzsenat hat die kalkulierten Einnahmen anhand üblicher, dem Internet entnommener Rezepte (Beilage II) überprüft und gelangt dabei zu höheren Einnahmen und Rohaufschlägen als in den von Ihnen vorgelegten Kalkulationen.

Den Rezepten zufolge werden für Hühnerbrustfilet 15 dag pro Portion, für Putenschnitzel 15 dag pro Portion, für gebackene Hühnerleber 15 dag pro Portion, für Hühnerschnitzel 15 dag pro Portion verwendet. Ausgehend von 20 dag pro Portion, d.s. 5 Portionen pro kg, ergeben sich bei den von Ihnen angegebenen Mengen und Preisen folgende Rohaufschläge:

	EK kg	Preis/ kg	EK netto	EK brutto	Port/ kg	Preis/ Port(kg)	VK Ges	RA	RAK
Hühnerkeulen	79,35	3,30	261,86	288,04		10,40	825,24	186,50%	2,87
Hühnerbrust	28,70	5,90	169,33	186,26	5,00	6,50	932,75	400,77%	5,01
Hühnerleber	13,90	3,70	51,43	56,57	5,00	4,40	305,80	440,54%	5,41
Putenschnitzel	24,90	6,90	171,81	188,99	5,00	4,40	547,80	189,86%	2,90
Brathühner	1,20	3,00	3,60	3,96	3,00	6,50	23,40	490,91%	5,91
Putenbrust	1,90	5,70	10,83	11,91	5,00	6,50	61,75	418,34%	5,18
Zutaten				221,35					
				957,09			2.696,74	181,76%	2,82

Der gesamte Rohaufschlag bei Geflügel erhöht sich allein durch diese Veränderungen von rd. 116 % (Kalkulation lt. Berufung) auf rd. 182 %.

Für Surschnitzel sind 15-20 dag pro Portion üblich, d.s. zumindest 5 Portionen pro kg. Laut Speisekarte beträgt der Preis pro Portion 5,10 €, woraus sich folgender Rohaufschlag ergibt:

	EK kg	Preis/ kg	EK netto	EK brutto	Port/ kg	Preis/ Port(kg)	VK Ges	RA	RAK
Surschnitzel	30,35	7,20	218,52	240,37	5,00	5,10	773,93	221,97%	3,22

Bei Schulterscherzel beträgt die übliche Portionierung rd. 25 dag, d.s. 4 Portionen pro kg, woraus sich folgender Rohaufschlag ergibt:

	EK kg	EK kg	Preis/ kg	EK netto	EK brutto	Port/ kg	Preis/ Port	VK Ges	RA	RAK
Schulterscherzel	7,86		6,40	50,30	55,33	4	7,50	235,80	326,14%	4,26

Für Beef Tartare ist eine Portion von 15 dag üblich. Bei Ansatz von nur 5 Portionen pro kg ergibt sich folgender Rohaufschlag:

<i>EK kg</i>	<i>Preis /kg</i>	<i>EK netto</i>	<i>EK brutto</i>	<i>Port /kg</i>	<i>Preis/ Port</i>	<i>VK Ges</i>	<i>RA</i>	<i>RAK</i>
Beef Tartare	4,23	7,30	30,88	33,97	5	6,20	131,13	286,05% 3,86

Bei Beiried sind 15 dag pro Portion üblich. Bei Ansatz von nur 5 Portionen und des Verkaufspreises von 6,90 € gelangt man zu folgendem Rohaufschlag:

<i>EK kg</i>	<i>Preis/ /kg</i>	<i>EK netto</i>	<i>EK brutto</i>	<i>Port/ kg</i>	<i>Preis/ Port</i>	<i>VK Ges</i>	<i>RA</i>	<i>RAK</i>	
Beiried	2,3	14,38	33,07	36,38	5	6,90	79,35	118,11%	2,18

Für Rindschnitzel gibt es Rezepte mit zumindest 5 Portionen pro kg, woraus sich folgender Rohaufschlag errechnen lässt:

<i>EK kg</i>	<i>EK kg</i>	<i>Preis/ kg</i>	<i>EK netto</i>	<i>EK brutto</i>	<i>Port/ kg</i>	<i>Preis/ Port</i>	<i>VK Ges</i>	<i>RA</i>	<i>RAK</i>
Rindschnitzel	4,20	6,60	27,72	30,49	5,00	6,90	144,90	375,21%	4,75

Bei Roastbeef ergibt sich mit einer üblichen Portion von 20 dag folgender Rohaufschlag:

<i>EK kg</i>	<i>EK kg</i>	<i>Preis/ kg</i>	<i>EK netto</i>	<i>EK brutto</i>	<i>Port/ kg</i>	<i>Preis/ Port</i>	<i>VK Ges</i>	<i>RA</i>	<i>RAK</i>
Roastbeef	4,11	13,00	53,43	58,77	5	6,90	141,80	141,26%	2,41

Der gesamte Rohaufschlag bei Fleisch erhöht sich allein durch diese Veränderungen von rund 136 % (Kalkulation lt. Berufung) auf rund 167 %:

	<i>EK kg</i>	<i>Preis/ kg</i>	<i>EK netto</i>	<i>EK brutto</i>	<i>Zutaten</i>	<i>WEK gesamt</i>	<i>VK gesamt</i>	<i>RA</i>	<i>RAK</i>
Surkarreschn.	30,35	7,20	218,52	240,37	9,11	249,48	773,93	210,21%	3,10
Karree m. Schwarte	24,63	4,50	110,84	121,92		121,92	421,48	245,71%	3,46
Bauchfleisch	29,56	4,00	118,24	130,06		130,06	591,20	354,55%	4,55
Faschiertes	14,09	4,00	56,36	62,00		62,00	126,00	103,24%	2,03
Schulterschmelze	7,86	6,40	50,30	55,33		55,33	235,80	326,14%	4,26
Spare Ribs	10,09	4,30	43,39	47,73		47,73	130,00	172,39%	2,72
Rostbraten	2,67	10,55	28,17	30,99		30,99	165,60	434,45%	5,34
Beef Tartare	4,23	7,30	30,88	33,97		33,97	131,13	286,05%	3,86
Rindschnitzel	4,20	6,60	27,72	30,49		30,49	144,90	375,21%	4,75
Roastbeef	4,11	13,00	53,43	58,77		58,77	141,80	141,26%	2,41
Beiried	2,30	14,38	33,07	36,38		36,38	79,35	118,11%	2,18
Rindslungenbraten	2,82	9,85	27,78	30,55		30,55	146,00	377,83%	4,78
2x10 kg Brösel					18,00	18,00			
50 Eier					7,50	7,50			
Zutaten					241,24	241,24			
						1.154,41	3.087,18	167,42%	2,67

2.3 Der Einwand in der VwGH-Beschwerde, die in Ihrem Heurigen verwendeten Mengen seien mit den dem Internet entnommenen nicht vergleichbar und es sei der spezifische Sachverhalt zu erforschen, steht in Widerspruch zu Ihrem Vorbringen in der Gegenäußerung vom 7. August 2006, Sie hätten die Ihren Kalkulationen zu Grunde gelegten Rezepturen teilweise dem Internet entnommen. Um Bekanntgabe der aus dem Internet entnommen Rezepturen wird ersucht.

2.4. In ihrer VwGH-Beschwerde bringen Sie vor, besonders große Portionen angeboten zu haben. Sie werden ersucht, einen Nachweis für ein solches Angebot vorzulegen.

2.5. Dass die Betriebsprüfung Mengenangaben in einem vergleichbaren Fall, welche ähnliche Mengen ergeben hätten, nicht bezweifelt hätte, ist nicht aktenkundig. Sie werden daher ersucht, diesen in der VwGH-Beschwerde behaupteten Umstand unter Beweis zu stellen.

Ebenso sind die in der Beschwerde behaupteten detaillierten Aufzeichnungen über Kochvorgänge, die seitens der Betriebsprüfung geprüft und für richtig befunden worden wären, nicht aktenkundig. Sie werden ersucht, auch diese Aufzeichnungen vorzulegen und die behauptete Amtshandlung nachzuweisen."

Dieses Ergänzungsersuchen blieb unbeantwortet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Dass gegenständlich die Voraussetzungen dafür gegeben sind, die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungswege zu ermitteln, hat der Verwaltungsgerichtshof im Vorerkenntnis bestätigt. Zur Begründung der Schätzungsberechtigung wird daher auf die diesbezüglichen Erwägungen im Vorerkenntnis verwiesen.

Die Außenprüfung hat in Ausführung der festgestellten Schätzungsberechtigung einen Sicherheitszuschlag verhängt. Sie hat dabei die Höhe des Sicherheitszuschlags an jenem Rohaufschlag orientiert, den sie im Wege einer Einzelkalkulation der von der Bw in ihrem Heurigenbuffet verkauften Waren mit 180 % als durchschnittlichen Wert ermittelt hat (Bl. 103 Arbeitsbogen). Der auf diese Weise ermittelte Sicherheitszuschlag beträgt rund 48 % der erklärten Einnahmen. Der unabhängige Finanzsenat sieht aus den im Folgenden darzulegenden Gründen keinen Anlass, von dieser Schätzung abzugehen.

Ziel einer Schätzung im Sinne des [§ 184 BAO](#) ist es, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen. Um dieses Ziel zu erreichen, steht die Wahl der Schätzungsmethode der Abgabenbehörde grundsätzlich frei. Die Anwendung eines Sicherheitszuschlags gehört dabei zu den Elementen einer Schätzung (VwGH 20.9.2007, [2003/13/0084](#)).

Da im vorliegenden Fall die Richtigkeit der aufgezeichneten Tageslosungen in keiner Weise nachzuvollziehen ist, ist zur Abdeckung der auf Grund dieses Mangels zu besorgenden Ungewissheit über die vollständige Erfassung der Einnahmen die Verhängung eines Sicherheitszuschlags am ehesten geeignet, den tatsächlichen Gegebenheiten möglichst nahe zu kommen.

Zur Höhe des Sicherheitszuschlags trägt die Bw lediglich vor, dass die Außenprüfung ohne weitere Mängelfeststellungen einen Sicherheitszuschlag in Höhe von 48 % des Umsatzes verhängt habe bzw. der erklärte Gewinn dadurch um 375 % gestiegen sei.

Dem ist zunächst entgegenzuhalten, dass angesichts der von der Außenprüfung festgestellten, zur Schätzung berechtigenden Mängel in der Aufzeichnung der täglichen Einnahmen davon, dass die Schätzung ohne weitere Mängelfeststellungen durchgeführt worden sei, keine Rede sein kann. Nach der Lage des Falles - vollständige Unterlassung nachvollziehbarer Aufschreibungen über die täglichen Losungen, gehäuftes Auftreten von auf 10 Euro gerundeten Tageslosungen – kann auch ein Sicherheitszuschlag von rund der Hälfte der erklärten Einnahmen nicht als überhöht erkannt werden.

Die von der Bw zur Entkräftung des Schätzungsergebnisses vorgelegten Kalkulationen (eine während des Prüfungsverfahrens, eine mit der Berufung und eine mit der Gegenäußerung)

weisen eine Reihe von Unstimmigkeiten auf, weiters gehen sie von Portionsgrößen aus, die der Lebenserfahrung widersprechen und daher nicht glaubwürdig sind.

In Bezug auf die detaillierte Darstellung der angesprochenen Unstimmigkeiten wird auf das oben wiedergegebene Ergänzungsersuchen vom 5. Juli 2012 verwiesen. Beispielhaft sei erneut angeführt, dass die drei Kalkulationen zu unterschiedlichen Rohaufschlägen führen (102,22 %, 118,35 %, 92,27 %), dass die mit der Berufung vorgelegte Kalkulation Artikel und entsprechende Einnahmen aufweist, die in der im Zuge der Außenprüfung vorgelegten ersten Kalkulation nicht enthalten sind, weshalb dort Einnahmen von mehr als 500,00 € fehlen, dass die drei Kalkulationen abweichende Angaben zu Wareneinsatz, Schwund und Eigenverbrauch enthalten, wobei auffällt, dass, obwohl in die Kalkulation laut Berufung mehr Artikel einbezogen wurden, der dort errechnete Wareneinsatz um rd. 178,00 € geringer ist als der in der ersten Kalkulation errechnete Wareneinsatz, dass die Kalkulation von Palatschinken keine Milch als Zutat enthält, dass die Kalkulation laut Berufung für den kalkulierten Aussteckzeitraum einen Schwund von 797,68 € berücksichtigt, während Beilage 2 der Berufung für das ganze Jahr 2004 nur einen Schwund von 670,00 € nennt, oder dass die für Zutaten angesetzten Beträge zwischen den einzelnen Kalkulationen differieren.

Der unabhängige Finanzsenat ist weiterhin der Ansicht, dass die Kalkulationen der Bw angesichts dieser Ungereimtheiten, zu denen sich die Bw im fortgesetzten Verfahren verschwiegen hat, unschlüssig und unglaubwürdig sind. Dass die in der Beilage 1 der Verwaltungsgerichtshofbeschwerde enthaltenen Berechnungen nicht geeignet sind, die Ungereimtheiten aufzuklären, wurde im Ergänzungsersuchen dargelegt. Zudem wurde darauf hingewiesen, dass die in dieser Beilage 1 enthaltene Ermittlung des Rohaufschlags mit 92,27 % nicht zutreffend ist; zieht man nämlich von dem dort genannten Wareneinkauf von 4.513,35 € noch die dort ebenfalls genannten 25 % für Schwund, Eigenverbrauch und Bestand ab, so ergibt sich ein Rohaufschlag von 156,36 %, ein Wert, der im Übrigen für die Plausibilität des von der Außenprüfung errechneten Rohaufschlags spricht.

Zu verwerfen sind die von der Bw vorgelegten Kalkulationen insbesondere auch (und schon) deshalb, weil die diesen Kalkulationen zu Grunde liegenden Portionsgrößen - rd. 33 dag pro Portion für Hühnerbrust, Hühnerleber und Putenbrust, rd. 37 dag pro Portion für Schulterscherzel, rd. 30 dag pro Portion für Beef Tartare, 25 dag pro Portion für Putenschnitzel, Beiried, Rindschnitzel und Roastbeef – außerhalb des Üblichen liegen. Um diese Feststellung treffen zu können, genügt es bereits, auf die Lebenserfahrung zu verweisen. Gängige Kochrezepte mit Portionsgrößen von ca. 15 dag für Hühnerbrust, Hühnerleber und Putenschnitzel, von ca. 25 dag für Schulterscherzel, von ca. 15 dag für Beef Tartare, von ca. 15 dag für Beiried und von ca. 20 dag für Rindschnitzel und Roastbeef bestätigen dies. Die Bw hat sich zu den, dem Internet entnommenen und ihr mit dem

Ergänzungsersuchen vom 5. Juli 2012 vorgehaltenen Rezepten bzw. Portionsangaben nicht geäußert. Die Häufigkeit, mit der in den Kalkulationen der Bw Portionierungen unterstellt wurden, die den Rahmen einer üblichen Portionsgröße überschreiten, fällt auf und gibt ebenfalls Grund zu der Annahmen, dass die Kalkulationen nicht die wahren Verhältnisse widerspiegeln.

Einen Nachweis dafür, dass in ihrem Heurigenlokal besonders große Portionen angeboten worden seien, hat die Bw nicht erbracht. Dass die Außenprüfung Mengenangaben in einem vergleichbaren Fall, welche ähnliche Mengen ergeben hätten, nicht bezweifelt hätte, ist nicht aktenkundig. Zur Aufforderung im Ergänzungsersuchen vom 5. Juli 2012, diesen in der Verwaltungsgerichtshofbeschwerde behaupteten Umstand unter Beweis zu stellen, hat sich die Bw ebenfalls verschwiegen. Auch hinsichtlich der in der Beschwerde vorgetragenen - in gleicher Weise nicht aktenkundigen - detaillierten Aufzeichnungen über Kochvorgänge, die seitens der Außenprüfung geprüft und für richtig befunden worden wären, ist die Bw den mit dem Ergänzungsersuchen verlangten Nachweis schuldig geblieben. Die Bw wurde im Ergänzungsersuchen auch auf die Widersprüchlichkeit zwischen dem Einwand in der Verwaltungsgerichtshofbeschwerde, die in ihrem Heurigen verwendeten Mengen seien mit den dem Internet entnommenen nicht vergleichbar, und dem Vorbringen in der Gegenäußerung vom 7. August 2006, die ihrer Kalkulation zu Grunde gelegten Rezepturen seien teilweise aus dem Internet entnommen, aufmerksam gemacht. Zu dieser Widersprüchlichkeit, die gleichfalls gegen die Glaubwürdigkeit der angegebenen Portionsgrößen spricht, hat sich die Bw nicht geäußert, ebenso hat sie es unterlassen, die von ihr dem Internet entnommenen Rezepturen bekannt zu geben.

Die auf unschlüssigen, abweichenden Angaben und der unbelegten Behauptung nicht nachvollziehbarer Portionsgrößen aufbauenden Kalkulationen der Bw bilden keine verlässliche Grundlage für die Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen und sind daher nicht geeignet, das Schätzungsergebnis der Außenprüfung zu widerlegen.

Zudem findet ein - von der Außenprüfung auch als branchenüblich festgestellter - Rohaufschlagssatz von 180 %, wie schon die von der Außenprüfung vorgenommene Einzelkalkulation zeigt, auch in den im Betrieb der Bw feststellbaren Verhältnissen Deckung. Wie der Bw im Ergänzungsersuchen vom 5. Juli 2012 vorgehalten wurde, können für Geflügel und Fleisch bei Anlehnung der Kalkulation an die aus den angeführten Rezepten ersichtlichen üblichen Portionsgrößen Rohaufschlagssätze von rd. 182 % und rd. 167 % errechnet werden. Der daraus für die beiden Positionen errechenbare durchschnittliche Rohaufschlag liegt mit rund 174 % im Bereich des für die Bemessung des Sicherheitszuschlags herangezogenen Satzes von 180 %:

Geflügel	957,09	2.696,74	2,82	
Fleisch	1.154,41	3.087,18	2,67	
	2.111,50	5.783,92	2,74	173,92%

Da es sich bei Fleisch und Geflügel um das mengenmäßig größte Speisenangebot der Bw handelt, außerdem die Verkaufspreise für diese Speisen, im Gegensatz zu jenen für Wurst, Käse oder Gebäck, aus der Speisekarte (Bl. 6 Arbeitsbogen) nachzuvollziehen sind, bietet der durchschnittliche Rohaufschlag für diese beiden Produkte einen hinreichenden Anhaltspunkt dafür, dass die von der Außenprüfung auf Basis eines Rohaufschlags von 180 % vorgenommene Zuschätzung den Rahmen dessen, was nach den tatsächlichen Gegebenheiten im Betrieb der Bw möglich ist, nicht verlässt, zumal wenn man berücksichtigt, dass jeder Schätzung eine gewisse Bandbreite immanent ist.

Unsicherheiten, die mit jeder Schätzung verbunden sind, hat im Übrigen die Bw als diejenige, die wegen der durch die mangelhafte Kassaführung zu besorgenden Ungewissheit über die vollständige Erfassung der Einnahmen zur Schätzung Anlass gab, hinzunehmen (z.B. VwGH 16.5.2002, [98/13/0195](#)).

Die Zurechnung desselben Betrages zu Umsatz und Gewinn ist deshalb berechtigt, weil auf Grund des Fehlens von Aufzeichnungen über die Tageslosungen bzw. des Umstandes, dass auch das gehäufte Auftreten unglaublicher Rundungen bei den bekannt gegebenen Tageslosungen auf eine unvollständige Erfassung der Einnahmen hinweist, nur bei den Einnahmen, nicht jedoch auch beim Wareneinsatz Korrekturen erforderlich waren. Die gegenständliche Zuschätzung soll in erster Linie die auf Grund der unzureichenden Losungsermittlung bestehende Unsicherheit über die Vollständigkeit der erklärten Einnahmen abdecken.

Die Berufung war daher spruchgemäß abzuweisen.

Wien, am 22. Oktober 2012