

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende R1 und die weiteren Senatsmitglieder R2 B1 und B2, im Beisein der Schriftführerin S in der Beschwerdesache NN, vertreten durch Morre & Papst Wirtschaftstreuhand und Steuerberatungs OG, Heinrichstraße 110, 8010 Graz gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 4. Juli 2013, betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer für die Jahre 2007 bis 2010 am 26. März 2015 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe:

Die Beschwerdeführerin (Bf.) betreibt ein Tanzcafe und ein „Restaurant Bar Cafe“. Ab September 2012 fand bei der Bf. eine, die Jahre 2007 bis 2010 umfassende Außenprüfung statt, die mit einer Schlussbesprechung am 25. Juni 2013 beendet wurde und zu umsatz- und einkommensteuerlichen Auswirkungen in nachstehender Höhe führte:

2007: 20.430,15 Euro

2008: 48.187,16 Euro

2009: 58.318,50 Euro

2010: 59.209,17 Euro

Eingangs wurde im Bericht vom 25. Juni 2013 über das Ergebnis der Außenprüfung unter „Allgemeines“ auf die Verurteilung im Prüfungszeitraum wegen eines unangemeldeten Mitarbeiters (Deutung auf Schwarzumsätze), aber vor allem auf die RAKs, die erhebliche, nicht erklärbare Schwankungen in den einzelnen Produktgruppen aufgewiesen hätten, hingewiesen. Folglich seien viele Quervergleiche angestellt, die Veranlagungsdaten vorangegangener Jahre mit den Prüfungsjahren verglichen (interner Betriebsvergleich), sowie auch Einzelkalkulationen durchgeführt worden. Bei vielen Besprechungen und in zahlreichen Mails seien Daten verglichen, besprochen und auch korrigiert worden.

Diese Berechnungen, auf die im Einzelnen noch genauer eingegangen wird, führten zu den unter Tz. 1 und Tz. 3 getroffenen Feststellungen und hatten nachstehende Erhöhungen zur Folge:

-*Erlöse alkoholfreie Getränke* im Tanzcafe in den Jahren 2008 und 2010 um insgesamt 11.346,42 Euro,

-*Erlöse Sekt* im Jahr 2008 im Tanzcafe um 11.379,46 Euro und im Restaurant in den Jahren 2008 und 2009 um insgesamt 1.644,51 Euro,

-*Erlöse Kaffee* im Restaurant im Jahr 2008 um 1.762,43 Euro,

-*Erlöse Spirituosen* im Tanzcafe im Jahr 2008 um 5.265,83 Euro,

-*Erlöse Zigaretten* im Tanzcafe im Jahr 2010 um 514,74 Euro und im Restaurant in den Jahren 2007 bis 2010 um insgesamt 11.203,31 Euro, da im Restaurant lt. Tz. 4 des Bp.-Berichtes die Wareneinsätze als Aufwand verbucht, die Erlöse jedoch nicht erfasst worden seien; sie seien vergessen worden.

-*Erlöse Küche* im Tanzcafe in den Jahren 2008 bis 2010 um insgesamt 41.505,46 Euro, sowie im Restaurant in den Jahren 2007 bis 2010 um insgesamt 61.437,26 Euro.

Unter Tz. 2 wurde ausgeführt, dass der Bierkonsum in den Jahren 2009 und 2010 im Tanzcafe gesunken sei. Der große WE-Rückgang bei Bier korreliere nicht zu allen anderen Verbräuchen, welche in Summe gestiegen seien. Die Lieferung der Brauunion habe am 3.7.2008 geendet. Die OGO Lieferungen würden nur sporadisch Bierlieferungen ausweisen, jedoch die üblichen vorher von der Brau Union bezogenen großen Mengen seien dadurch nicht zu ersetzen. So habe sich der Wareneinsatz von 9.439,63 Euro im Jahr 2007 auf 4.773,89 Euro im Jahr 2009 und 4.783,14 Euro im Jahr 2010 nahezu halbiert. Die Brau Union lieferte im Jahr 2007 319 Kartons Puntigamer Bier. Die OGO Lieferungen hingegen hätten im Jahr 2008 nur mehr 110 Kartons, im Jahr 2009 85 Kartons und im Jahr 2010 wieder 110 Kartons ausgemacht. Rechne man einen korrelierenden Bierkonsum für 2009 und 2010 mit einem WE von 8.000 (Differenz 3.300 per Jahr), dann ergebe sich eine Zuschätzung von (6.600*6 RAK) 39.699 Euro. In Summe somit 109.611,91 Euro.

Die unter Tz. 1 und Tz. 2 festgestellten Kalkulationsdifferenzen ergeben sich aus den dem Bp-Bericht als Beilage angeschlossenen Einzelkalkulationen.

Das Finanzamt folgte in den im wiederaufgenommenen Verfahren ergangenen Einkommen- und Umsatzsteuerbescheiden diesen Feststellungen und den daraus resultierenden steuerlichen Auswirkungen.

Dagegen wandte sich die Bf. mit dem Rechtsmittel der BERUFUNG (nunmehr BESCHWERDE) und führte zu den einzelnen Punkten aus:

Zuschätzung Kaffee

„Die von der Bp ermittelten Differenzen über drei Prüfungsjahre wie Bier, Kaffee und Sekt im Restaurant sind derart lächerlich gering, dass sie keines weiteren Kommentars bedürfen.

.....

Betonen möchte ich aber, dass der in der letzten Niederschrift bzw. Beilage hiezu, der RAK für den Kaffee im Tanzlokal wieder mit 14 angesetzt ist, obwohl er unter 11 liegt. Ich habe dem Herrn Betriebsprüfer nicht nur einmal erklärt, bzw. geschrieben, dass die Bonierungen im yy auch die Schaltungen für die Reinigung der Kaffeemaschine beinhalten und SICH KEIN KAFFEE im Sieb befunden hat. Die Hinzurechnung dieser Differenz wird bekämpft.“

Zuschätzung von Bierumsatz im Tanzcafe von 39.000 Euro

Dazu führte der steuerliche Vertreter der Bf. aus: „Wir haben festgestellt, dass so ziemlich genau ab dem Zeitraum, ab dem im „Tanzcafe“ die Bierumsätze stagnierten, aufgrund der Änderung der Geschmacksrichtung der Speisen auf „italienisch“ der Weinumsatz anstieg, aber was viel gravierender ausgefallen war, im Nachbarort A. , die seit 2006 unter neuer Führung stehenden Diskothek „xx“ mit „Happy-hour“ Aktionen (Getränke zum halbe Preis), vor allem jugendliches Publikum anzog. Dem kläglichen Versuch der Bp., den gepflegten Biertrinker, der niemals sein Stammlokal verlassen würde um woanders sein Bierchen zu kippen, hervor zu streichen, wurde der in Wirklichkeit existierende, von einem Lokal zum anderen herumziehende Jugendliche gegenübergestellt, der sehr wohl die „Happy-hour“ Gelegenheit zu nutzen weiß.“

Zuschätzung von a-freiem Getränkeumsatz

„Bei dieser Zuschätzung wird die Art und Weise, wie der Rohaufschlag ermittelt worden ist bekämpft. Nach der anfänglichen Präsentation von Hunderten von Zeilen mit Groschen und Gröschelchen, hat man sich seitens der Bp. zwar auf meine Art der Aufschlagsermittlung umgestellt, doch auch hier steckt der Teufel im Detail.

Ich bin folgendermaßen vorgegangen: Die werthaltigen Einkäufe (Sirupe, Flaschen- oder Dosenware uä.) sind mit den Verkaufspreisen in einen Umsatz umgerechnet worden, das selbsterzeugte Sodawasser, bei dem ich den Wareneinkauf aus dem Wasserhahn als nicht werthaltig betrachte und das hiezu für die Erzeugung verwendete CO² wertmäßig überhaupt nicht ins Gewicht fällt, ist aus dem Boniersystem wertmäßig erfasst und in die Kalkulationstabelle eingesetzt worden. Es ergibt sich dadurch ein RAK von 6,17 (Werte 2009), nimmt man das Sodawasser heraus bleibt ein RAK von 5,62.

....

Die Kalkulation der Bp. ist noch mit einem weiteren gravierenden Fehler behaftet. Das verkaufte Sodawasser ist zwar in die Gesamtkalkulation eingeflossen und hat den Gesamt-RAK beeinflusst, allerdings wurde danach bei der Ausrechnung des Umsatzes nach dem Wareneinkauf auf den Wareneinstandswert des Sodawassers, so gering er auch sein mag, vergessen und man hat den werthaltigen Wareneinkauf mit dem RAK, der auch das Sodawasser beinhaltete hochgerechnet. Mein diesbezüglicher Einwand wurde mit dem Bemerkten: „da verdient sie halt etwas“ abgetan.

Offenbar ist man seitens der Bp. draufgekommen, dass mit ihrer Kalkulation etwas nicht stimmt und hat den RAK für die amtliche Berechnung 7,88 auf 6,97 abgesenkt, wobei meine Kalkulation unter Berücksichtigung der internen Umsätze eine Spur unter letzterem Wert lag.“

Zuschätzung von Sektumsatz in Höhe von 13.024 Euro in drei Jahren für beide Betriebe

Dazu wies der steuerliche Vertreter auf den von ihm während des Verfahrens bekannt gegebenen RAK von 5,57 und auf eine Verschiebung des Einsatzes in die Folgejahre hin.

Zuschätzung von Küchenumsatz

„Der RAK für die Küche wurde von der Bp durchgehend mit 3,96 zur Anwendung gebracht. Dies ist insofern nicht richtig, als erst Ende 2007, Anfang 2008 der wirtschaftliche Aufschwung durch die italienische Köchin begann. Die von der Bp eingesetzten Einkaufspreise der Küchenwaren sind jene des Jahres 2010. Aus den von der Bp erstellten EKP-Listen ist ersichtlich, dass sich die Einkaufspreise zwischen 2008 und 2010, entgegen dem angenommenen Trend laut Statistischem Zentralamt, teilweise sogar vermindert haben. Dies durch den Umstand, dass durch den steigenden Küchenumsatz von 2007 bis 2010 um rund 85% die Bf. günstigere EKP ausverhandeln konnte. Dies war und ist bei der Fa. Pfeiffer, nicht jedoch bei der Fa METRO möglich. Außerdem hat die Köchin nach vorhergehenden Querelen mit einer ehemaligen Mitarbeiterin die Küche einfach besser in den Griff bekommen, dadurch ist Schwund und Verderb abgesenkt worden. Wie ich ebenfalls in einer schriftlichen Eingabe ausgeführt habe, ist durch den Umstand der größeren Anzahl von Portionen jeweils eine Sorte, der Verbrauch von Erzeugungszutaten vermindert worden. Ich erinnere an die anlässlich der Besprechung im Finanzamt erwähnte „Piccata milanese,“ bei dem bedingt durch die Zubereitung und den Käsegeschmack jeweils eine bestimmte Menge Öl entsorgt werden muss, es sei denn, man erzeugt pro Tag mehr als eine Portion davon. Wenn z.B. am 1.1.2010 fünf, am 14.11 je vier und am 8.12. drei davon erzeugt werden, dann wird das Frittieröl für alle pro Tag nur einmal vorbereitet und danach am Abend fast dieselbe Menge entsorgt, als wenn pro Tag nur eine Piccata verkauft wird. Dasselbe Spiel gibt es bei Pommes frites, Chicken Wings, Wiener Schnitzel und Cordon blau.“

Zu diesem Punkt nahm der steuerliche Vertreter in der Folge eine neue Ermittlung der RAKs in den beiden Betrieben unter Berücksichtigung von geschätzten Werten „Schwund“ und „Verschieb“ (Milchprodukte in den Kaffee, Zitronen in Sodawasser) vor und erkannte die Küchenkalkulation der Bp. als nicht zielführend an.

Zuschätzung von Spirituosenumsatz von 5.265 Euro im Jahr 2008

Die Ausrechnung von 4.603,22 Euro Spirituoseneinkauf 2009 habe einen Nettoumsatz von 36.252,17 Euro, somit einen RAK von 7,85 ergeben. Unter Berücksichtigung kleiner Bestandsschwankungen ergebe sich über drei Jahre gerechnet, ein durchschnittlicher RAK aus der Sparte Spirituosen von 8,75, somit durchaus im errechneten Rahmen. Die Steigerung gegenüber der Einzelausrechnung sei durch die Mixgetränke bedingt, da a-freie Getränkeanteile (z.B Bacardi-Cola) über Spirituosen hinaus boniert worden seien.

Zurechnung Rauchwarenumsatz

Die Feststellungen hinsichtlich Rauchwarenumsatz seien bis auf den Umstand, dass diese mit Aufschlag verkauft worden seien, richtig. Die Rauchwaren seien teils durch die Gäste selbst, teilweise über Auftrag der Gäste vom jeweiligen Kellner dem Automaten entnommen worden. Im letzteren Fall sei das Zigarettengeld (Barauslage) vom Gast mit dem Kellner persönlich verrechnet worden. „Ich zeige zwei Lösungsmöglichkeiten auf: Entweder Eliminierung des verbuchten Aufwandes samt Vorsteuerkorrektur oder die Hinzurechnung als Umsatz ohne Aufschlag“.

Eigenverbrauch – Personalverpflegung – Antrag auf Berichtigung

Seit 2006 sei der Sachbezug in der Gastronomie nicht mehr ust-pflichtig. Dies sei übersehen worden und dieser in den Jahren 2008 bis 2010 in beiden Betrieben mit insgesamt 52.234,13 ver-ustet (10% € 8.972,79, 20% € 43.261,34); die Versteuerung sei mittel Kürzung des Vorsteuerabzuges erfolgt. Diese sei dem Nettowert hinzugerechnet und als Personalaufwand abgesetzt worden. Es sei somit die Zahllast und mit demselben Gutschriftsbetrag, der Personalaufwand zu kürzen. Der Eigenverbrauch sei in beiden Betrieben und in den Jahren 2008 bis 20010 mit insgesamt € 16.325,67 (10% € 11.520, 20% € 4.805,67) als Bemessungsgrundlage USt und der Bruttowert als Entnahme angesetzt worden.

Anzusetzen sei der Sachbezugswert für Verpflegung, einmal 100% und zweimal 80% (für jede weitere Person), wobei der Einfachheit halber pro Monat € 480 genommen werde. Davon entfielen 15% auf 20%ige Umsätze und 85% auf 10%ige Umsätze. Pro Jahre seien das netto 5.760 Euro (4.896 Euro und 864 Euro).

Zu den einzelnen Beanstandungen gab der Betriebsprüfer in der Folge eine STELLUNGNAHME ab:

Eingangs wies der Prüfer nochmals darauf hin, dass er sich, wie bei jeder Prüfung, auch drei Veranlagungsjahre vor den zu prüfenden Jahre angesehen habe. Augenscheinlich sei im vorliegenden Fall der fallende RAK gewesen. Der Durchschnitts RAK der geprüften Jahre sei um 18,5% auf 81,5% des Durchschnitts-RAK der Vergleichsjahre 2004 bis 2006 gefallen. Nachstehendes Denkmodell stellte der Prüfer seiner Stellungnahme voran: „Angenommen, die Verkaufspreise seien ab 2006 bis 2010 nicht erhöht worden, so verursachen die Erhöhungen im Einkauf einen Abfall des RAK. Die Einkaufspreise stiegen laut Statistik Austria in diesem Zeitraum um 11,16%. Theoretisch wäre der maximale RAK Abfall 11% wegen der Erhöhung der Einkaufspreise“. Am Ende seiner Stellungnahme stellte der Prüfer nochmals rechnerisch dar, dass bereits die Annahme einer 5%igen Verkaufspreissteigerung in 4 Jahren eine Kalkulationsdifferenz von 390.000 zur Folge gehabt hätte.

Zuschätzung Kaffee

Dazu stellt der Prüfer unter Hinweis auf seine Aufstellung im Bp Bericht fest, dass es im Tanzlokal gar keine diesbezüglichen Feststellungen oder Hinzurechnungen geben hätte.

Zuschätzung Bierumsatz im Tanzlokal

Die Erklärung des Steuerberaters, dass der Bierkonsum zurückgegangen sei, weil in der Nähe ein Lokal eine „happy hour“ einführe, halte er nicht für glaubhaft. Happy hours seien meist nach der Arbeitszeit, das gegenständliche Lokal sei ein Tanzlokal, da gehe es nach 22 Uhr erst richtig los.

Zuschätzung a-freie Getränke

Aus den dem Boniersystem zugrundeliegenden Daten (von 50 Positionen) errechne sich ein RAK von 8,627. Der Steuerberater habe seinen Wert mit 6,93 angegeben, den die Betriebsprüfung in Anwesenheit aller an der Prüfung Beteiligter grundsätzlich akzeptiert und (mit einer durch ein Versehen bedingten kleinen Differenz) auch angesetzt habe.

Zuschätzung Sektumsatz

Die hin und her Argumentation von einem Jahr zum anderen und von einer zur anderen Sparte sei dann nicht plausibel, wenn es sich um größere Abweichungen wie im vorliegenden Fall handle. Der Ist RAK pendle zwischen 4,87 und 8,19. Aus der Einzelkalkulation (24 Positionen) wurde ein RAK von 7,44 im Tanzcafe und von 5,29 im Restaurant ermittelt.

Zuschätzung Küchenumsatz

Im Wesentlichen wurde zu diesem Streitpunkt ausgeführt, dass der kalkulierte Wert 3,96 bzw. 3,65 sei. Eingesetzt wurden für beide Lokale 3,40. In der Besprechung vom 27.5.2013 habe der Steuerberater seine RAKs mit 3,45 bzw. 3,57 bekannt gegeben. Zu Gunsten der Pflichtigen sei dennoch der Wert von 3,40 eingesetzt worden.

Zuschätzung von Spirituosenumsatz

„Die Einkaufspreise per Stück sind tendenziell steigend. In den Jahren 2009 und 2010 hatten wir einen höheren RAK als 2008 (bei steigenden Einkaufspreisen). Die Verkaufspreisentwicklung müsste somit über der Einkaufspreissteigerung liegen, was immer abgetan worden sei; „die Verkaufspreise sind jahrelang gleich geblieben. Der errechnete RAK lt. BP ist 8,49, eingesetzt wurde 8,44 und damit 2008 korrigiert.“

Zurechnung Rauchwarenumsatz

Dazu hielt der Prüfer fest, dass es nicht nachvollziehbar sei, warum hier von den Bilanzierungs- und Offenlegungsregeln nach RLG abgegangen werden soll. Tatsache sei, dass der Umsatz und somit Ergebnisse gekürzt und Umsatzsteuer nicht abgeführt worden sei.

Eigenverbrauch – Personalverpflegung - Antrag auf Berichtigung

Der Prüfer wies in seiner Stellungnahme darauf hin, dass Eigenverbrauch und Sachbezug sehr wohl von der Bf. berücksichtigt worden seien, da in der E1 Erklärung sonstige Erlöse und sonstige Erträge (Personalkonsum) immer höher als in der Umsatzsteuerveranlagung seien:

	2007	2008	2009	2010
Summe KZ 9040 & 9090	558.455,01	604.954,32	688.286,80	713.923,94
Steuerbarer Umsatz	550.350,34	598.631,88	650.343,70	692.819,72

Mit Eingabe vom 22. September 2014 brachte der steuerliche Vertreter der Bf. noch eine GEGENÄUSSERUNG zur Stellungnahme der Betriebsprüfung ein, auf die die Betriebsprüfung mit einer Gegendarstellung replizierte.

Zu der Kritik, es sei keine Befundaufnahme gemacht worden, entgegnete der Prüfer, dass dies nicht stimme und es darüber sogar eine händische Niederschrift gebe. Auch der (bereits in der Beschwerde geäußerte) Vorwurf, die Excel Tabellen seien im pdf Format übergeben worden, sei falsch, es gebe sogar ein E-Mail, wo auf diese Excel Tabellen Bezug genommen werde. Ebenso gehe der Vorwurf des steuerlichen Vertreters, die Änderung der Erlöstrennung ab dem Jahr 2007 bzw. 2008 seien nicht berücksichtigt worden, ins Leere, da primär die Veranlagungsdaten herangezogen wurden. Zu den Ausführungen, den Personalverbrauch und die daraus resultierenden Streitigkeiten betreffend, wies der Prüfer darauf hin, dass dies nie Hauptthema der Prüfung, in der es um die großen RAK Unterschiede innerhalb der Gruppen der verkauften Getränke und des Essens ginge, gewesen sei. Zu dem „laut Bp. inhomogenen Rohaufschlag der Jahre vor der Prüfung“ im Restaurant brachte der steuerliche Vertreter in dieser Gegenäußerung vor, dies resultiere aus dem Umstand, dass in einem Jahr (2005) der Heizölverbrauch mit 9.639,64 € in die Rohaufschlagsberechnung mit einbezogen worden sei. Dazu bemerkte der Betriebsprüfer, dass die Jahre vor der Prüfung homogener gewesen seien als die Jahre der Prüfung, dies sei aber nie ein Thema gewesen. Außerdem würde sich bei Einrechnung dieser der RAK verringern (Divisor ist höher). Das heißt, bei Herausnahme hätten die Vergleichsjahre davor einen noch höheren RAK als die geprüften Jahre, das ergebe dann nochmals ein nachteiligeres Bild für die Pflichtige.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Zu schätzen hat die Abgabenbehörde, wenn der Abgabepflichtige Bücher und Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher und Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen (§ 184 Abs. 3 BAO).

Ziel der Schätzung ist es, die Besteuerungsgrundlagen festzustellen, die die größte Wahrscheinlichkeit für sich haben. Die Wahl der Schätzung steht dabei der Behörde im Allgemeinen frei, doch muss das Verfahren einwandfrei abgeführt und die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge schlüssig und folgerichtig sein. Ob eine Kombination von Schätzungsmethoden (kalkulatorische Schätzung, Schätzung nach dem Vermögenszuwachs, etc.) angewendet wird, hängt von den Gegebenheiten im Einzelfall ab und wird von dem Ziel jeder Schätzung bestimmt, den tatsächlichen Verhältnissen so nahe wie möglich zu kommen.

Im Rahmen der kalkulatorischen Schätzung hat die Behörde stets den besonderen betrieblichen Verhältnissen Rechnung zu tragen, und durch möglichst genaue Fakturenanalysen, Aufgliederung und Verprobung des Wareneinsatzes nach Warengruppen und durch sorgfältige Ermittlung der unter Umständen unterschiedlichen Aufschlagssätze, der tatsächlichen Auslastung der Betriebskapazitäten eine den wahrscheinlichen Ergebnissen möglichst nahe kommende Schätzung anzustreben (UFS 29.6.2010, RV/2001-W/09).

Bei einer kalkulatorischen Schätzung wird der unter Berücksichtigung aller Verhältnisse zu ermittelnde Rohaufschlagssatz auf den ausgewiesenen Wareneinsatz aufgeschlagen und damit der Umsatz im Schätzungswege ermittelt. Die kalkulatorischen Sätze können aus dem Vergleich des geprüften Betriebes selbst oder aus externen Werten bzw. Branchenerfahrungen gewonnen werden. Die Behörde hat jedoch stets den besonderen betrieblichen Bedingungen Rechnung zu tragen und ist eine den wahrscheinlichen Ergebnissen möglichst nahe kommende Schätzung anzustreben (vgl. Stoll, BAO, S 1934 f.).

Im vorliegenden Fall hat der Prüfer unter Einbeziehung der Veranlagungsdaten der drei vorangegangenen Jahre zu Beginn der Prüfung festgestellt, dass der Durchschnitts-RAK der geprüften Jahre um 18,55% auf 81,5% des Durchschnitts-RAK der Vergleichsjahre gesunken ist. Unter Berücksichtigung der Tatsache, dass lt. Statistik Austria in diesem Zeitraum die Einkaufspreise um 11,16% gestiegen sind und auch bei der Bf. ein völlig identer Anstieg der Einkaufspreise in dieser Höhe festgestellt wurde, wäre ein maximaler RAK Abfall um 11% theoretisch möglich. Rein rechnerisch ist dies jedoch auch nur unter der Annahme möglich, dass die Preissteigerung nicht weiter gegeben und die Verkaufspreise gesenkt wurden. Eine Annahme, die auch vom Bundesfinanzgericht als unrealistisch verworfen wird.

Diese grundsätzliche Feststellung wurde der Prüfung vorangestellt und in zahlreichen Vorhalten unter Wahrung des Parteienghört thematisiert. Diesbezüglich ist dem Prüfer zuzustimmen, dass derartige eklatante Schwankungen im geschlossenen System einer Bilanz, nicht systemimmanent sind, sondern einen großen Erklärungsbedarf auslösen. Die in der Folge dazu abgegebenen Erklärungen vermochten diese Feststellung nicht zu widerlegen, sondern deckten vielmehr erst gravierende Fehler in der Buchhaltung auf.

Wie der Prüfer in seiner Stellungnahme dazu ausführte, lautete die Rechtfertigung des Steuerberaters dahingehend, dass in seiner Buchhaltung der Wareneinsatz teilweise falsch verbucht worden sei. Essenswaren seien zu viele angenommen worden, anderswo zu wenig, sodass sich die RAKs ausgleichen würden.

Im Laufe der Prüfungstätigkeit wurden von Seiten der steuerlichen Vertretung immer wieder neue RAKs als Grundlage „angeboten“ (ua. in Beschwerde bzgl. Sekt Küche oder Spirituosen). Dies lässt aber nur den Schluss zu, dass die in den GuV-Rechnungen aufscheinenden Daten falsch sein müssen.

Bei der Klärung der Frage, wie man aus den Kassadaten zum Umsatz komme (Vorhalt 1) wurde von der Bf. ein Protokoll zur Erklärung übergeben, welche Summen von der Kassasumme abzuziehen seien. Die Tatsache, dass diese Erklärungen nicht ausreichen, um rechnerisch auf den erklärten Umsatz zu kommen, veranlasste den Prüfer darauf hin zur allgemeinen Feststellung, dass eine derartige edv-technische Kassenführung nicht den Erfordernissen ordnungsmäßiger Grundaufzeichnungen entspreche.

Auch der Ansatz eines Wareneinsatzes (Zigaretten) ohne Erfassung der Erlöse entspricht nicht den Anforderungen einer ordnungsgemäßen Buchführung.

Insgesamt lassen diese Mängel die sachliche Richtigkeit der Bücher in Zweifel ziehen und berechtigten zur Schätzung.

Um die eingangs wieder gegebenen Feststellungen treffen zu können, hat der Prüfer zahlreiche genaue Berechnungen durchgeführt und diese in Wahrung des Parteiengehörs der Bf. zur Kenntnis gebracht. Die vom Prüfer herangezogenen Daten stammen aus dem Rechenwerk der Bf.. So wurden bei der Einzelkalkulation (Essen) die Einstands- und Verkaufspreise durch Kontoabfragen der jeweiligen Zulieferfirmen gewonnen. Auch die jeweiligen angeführten Prozentsätze ergeben sich aus den Kassendaten der Bf..

Gegen die in der Folge getroffenen Feststellungen wurden vom Steuerberater punktuell Einwendungen erhoben, auf die in der Folge näher eingegangen wird:

Zuschätzung Bierumsatz im Tanzlokal

Es ist unbestritten, dass der Wareneinsatz das Bier betreffend von 9.439,63 Euro im Jahr 2007 auf 4.783,14 Euro im Jahr 2010 gesunken ist. Von der Menge her betrachtet heißt das, dass die Brau Union während bestehender Liefervereinbarung noch **319** Kartons Puntigamer Bier (0,33 Lt.x24 Stück) lieferte, die Menge im Jahr 2009 jedoch auf **85** Kartons und im Jahr 2010 auf 110 Kartons reduziert wurde. Parallel dazu stiegen die Essenserlöse.

Dies rechtfertigt die Bf. in der Beschwerde und in weiterer Folge in der Gegenäußerung im Wesentlichen mit der „Happy hour“ Aktion in einer benachbarten Discothek, die seit dem Jahr 2006 unter neuer Führung steht. Dort hätten die „Happy hour“ Stunden von 22 bis 23 Uhr und von 1 bis 2 Uhr statt gefunden.

Im E-Mail vom 26. Juni 2013 erklärt der steuerliche Vertreter den Umstand der Stagnation damit, dass er „gestern“ noch herumgefragt und erfahren habe, dass man mit „Happy hour“ vor ungefähr fünf, sechs Jahren begonnen hätte. *„Ihre gepflegten Biertrinker sind*

nämlich jene, die mit der Dreh- und Trinkflasche (0,33 Pils) an den Lippen, im Lokal herumgestanden sind und mit dieser „Trompete“, natürlich ohne ein Glas zu benutzen, ihren Wochenlohn, verblasen haben. Und mit der Aussicht auf Konsum zum halben Preis ist man, molto cool, ins nachbarliche A. gebraust.“

Genau dieses Verhalten, nämlich den Wochenlohn für den Bierkonsum auszugeben, spricht dafür, dass der Wareneinsatz eben nicht um die Hälfte gesunken sein kann. Auch kann bei einer Halbierung des Wareneinsatzes nicht mehr davon gesprochen werden, dass "die Bierumsätze stagnierten" (Beschwerde, Seite 4).

Die zweite Erklärung, dass ein Lokal täglich zwei Mal eine „Happy-hour“ anbieten kann, widerspricht zwar der Lebenserfahrung, dennoch würde diese Erklärung einen Gästeschwund und damit verbunden einen Rückgang des Bierkonsums ab dem Zeitpunkt der Neuübernahme im Jahr 2006 und nicht erst ab Beendigung der offiziellen (und damit überprüfbaren) Brau Union Lieferungen im Jahr 2009 zur Folge haben.

Einen weiteren Erklärungsversuch probierte der steuerliche Vertreter mit E-Mail vom 13.6.2013:

“Mir ist aufgefallen, dass im Tanzlokal der Weinumsatz 2009 und 2010 gegenüber 2008 angestiegen ist. Ich nehme mit Recht an, dass dies mit der durch Signora N. veranlassten, Herrn Koch N.N. beigebrachten arte delle cucina italiana, zusammenhängen wird. Das habe ich Ihnen bereits einmal geschrieben, dass Herr N.N. von der Köchin an die Brust genommen wurde. Speisen mit italienischem touch werden eher ein Glas Wein als ein Glas Bier, bei mir ist es wenigstens so, nach sich ziehen. Aber diese kleinen Änderungen im Konsumverhalten sind pro Tag nicht zu quantifizieren, das sieht man, vielleicht, bei einer Gesamtschau.“

Mag auch der Weinumsatz gestiegen sein, erklärt dies dennoch nicht die Halbierung des Wareneinsatzes Bier. Schließlich handelt es sich gegebenenfalls um ein Tanzlokal, das sicher nicht überwiegend von Liebhabern der italienischen Küche aufgesucht wird.

Die berechtigte Frage wieso der Wareneinsatz plötzlich ab einem bestimmten Zeitpunkt derart eklatant sinkt, vermögen diese oben wieder gegebenen flapsigen Erklärungsversuche des steuerlichen Vertreters jedenfalls nicht zu beantworten. Es ist nicht anzunehmen, dass bei gleichbleibender Gästestruktur der Umsatz von Bier plötzlich um die Hälfte einbricht. Eine Berücksichtigung eines Wareneinsatzes, der sich an dem Jahr 2007, und somit an der auf dem Konto der Brau Union jederzeit überprüfbaren Liefermenge, orientiert, hält auch das Bundesfinanzgericht für nachvollziehbar, zumal von keinen Änderungen hinsichtlich Art und Umfang dieses Tanzlokals auszugehen ist.

Zuschätzung a-freie Getränke

Hier haben die Auswertungen der Betriebsprüfung ergeben, dass im Jahr 2008 ein RAK von 6,54, im Jahr 2009 von 6,78 und im Jahr 2010 von 6,04 zum Ansatz gebracht wurde. Wie aus der Beilage zum Bp-Bericht ersichtlich hat die Betriebsprüfung aufgrund einer genauen Einzelkalkulation einen RAK von 8,627 ermittelt, der sich an der tatsächlichen

Konsumation orientiert und sich aus der Berücksichtigung von sehr vielen Positionen nach ihren realen Werten ergibt. Den in der Beschwerde nicht ganz nachvollziehbaren Erklärungen mit Sodawasser und Kohlensäureanteil hat die Betriebsprüfung in der Stellungnahme entgegnet, dass in der Besprechung vom 27. Mai 2013 vereinbart worden sei, einen niedrigeren Wert zu Gunsten der Abgabepflichtigen anzusetzen.

Der steuerliche Vertreter selbst hat in der Besprechung vom 27. Mai 2013 den RAK für die alkoholfreien Getränke schließlich mit 6,93 beziffert, wie der Betriebsprüfer in seiner Stellungnahme dazu ausführt. Dagegen wurde von der Bf. in ihrer Gegenäußerung nichts mehr vorgebracht.

Von der Betriebsprüfung wurde letztlich ein Wert von 6,97 berücksichtigt. Dieser liegt unter dem sich aufgrund der Einzelkalkulation errechneten RAK. Dabei wurde auch der in den sonstigen betrieblichen Erlösen erfasste Personalkonsum mitberücksichtigt und der Eigenverbrauch aus den Wareneinsätzen herausgenommen. Da dieser RAK nahezu ident mit dem von der Pflichtigen selbst vorgeschlagenen ist, ist das das Bundesfinanzgericht der Ansicht, dass dieser Wert dem Ziel einer Schätzung, den tatsächlichen Verhältnissen so nahe wie möglich zu kommen, gerecht wird.

Zuschätzung Sektumsatz

Bei dieser Position zeigt die Ausgangslage ebenfalls untypische Schwankungen. In einem Lokal schwanken die RAKs von 4,87 bis 8,19 und in dem zweiten Lokal von 3,71 bis 8,60.

Auch hier wurde von der Betriebsprüfung eine Einzelkalkulation unter Heranziehung von 25 Positionen vorgenommen. Diese Kalkulation beruht auf objektiv nachvollziehbaren, aus dem Betrieb der Bf. gewonnenen Daten und ergab ein RAK von 7,4 bzw. von 5,2. Dagegen brachte der steuerliche Vertreter in der Beschwerde vor, dass er den RAK mit 5,57 annehme. Da damit ganz offensichtlich zum Ausdruck gebracht wird, dass die Ist RAKs nicht der Realität entsprechen, hält das Bundesfinanzgericht die aufgrund einer nachvollziehbaren Einzelkalkulation ermittelten Werte der Betriebsprüfung für richtig, zumal die Steigerung bei Sektpreisen in den Streitjahren nur im „Cent Bereich“ (Wirtschaftsblatt vom 26.12.2007) lag. Von einem derart teuren Einkauf wie er z.B. im Jahr 2008 angenommen werden müsste, um den RAK von 4,87 zu rechtfertigen, kann bei einem Betrieb, der auf eine langjährige Routine im Einkauf zurückblicken kann, nicht ausgegangen werden.

Zuschätzung Küchenumsatz

Der sich aus den Buchhaltungsunterlagen der Abgabepflichtigen ergebende RAK von 3,03, 2,27 und 2,12 (Tanzcafe für die Jahre 2008 -2010) und von 2,96, 2,97, 3,11 und 3,32 (Restaurant für die Jahre 2007 – 2010) wurde von der Betriebsprüfung auf 3,40 erhöht. Dies jedoch nicht willkürlich, sondern nach einer Einzelkalkulation, in der auf die spezifischen Speisen beider Betriebe eingegangen wurde wie aus der dem Bp Bericht angeschlossenen Aufstellung ersichtlich ist. Die dabei herangezogenen Daten stammen aus dem Rechenwerk der Bf. und die jeweiligen Einstands und Verkaufspreise wurden den Kontodaten der jeweiligen Zulieferfirmen entnommen. Die dabei berücksichtigten

Prozentsätze sind auch nicht willkürlich, sondern ergeben sich ebenfalls aus den Kassendaten.

Diese Kalkulation gibt einen repräsentativen Schnitt der angebotenen Speisen wieder und stellt sich als gewogenes Mittel von 25 Artikeln dar.

Der daraus errechnete RAK ergibt für das Tanzcafe einen Wert von 3,96 und für das Restaurant einen Wert von 3,65. Angesetzt wurde vom Prüfer ein RAK von jeweils 3,40.

Laut Aktenvermerk des Prüfer hat der steuerliche Vertreter selbst in der Besprechung vom 27. Mai 2013 den RAK Küche für das Tanzcafe mit 3,45 und für das Restaurant mit 3,57 bekannt gegeben.

In der Beschwerde wurden die Küchen RAKs für beide Betriebe vom steuerlichen Vertreter nunmehr mit 3,28, 3,48, 3,84 und 3,93 berechnet. Diese Berechnung beruht zwar auf der bloßen Annahme von Schwund und Verschieb in der angesetzten Höhe, ergibt aber auch einen durchschnittlichen RAK von 3,63, der über dem von der Betriebsprüfung angesetzten Wert von 3,40 liegt.

Die sich aus der Kalkulation der Betriebsprüfung im Restaurant ergebende Umsatzzuschätzung beträgt in Summe 61.437,26 Euro. Wie nahe dieser Wert den tatsächlichen Verhältnissen kommt, zeigt die in der Stellungnahme aufgezeigte Querverprobung:

Multipliziert man die Differenz zwischen den tatsächlich gekauften Pizzakartons und den bonierten Pizzaabholungen mit den jeweiligen Verkaufspreisen, ergibt das 51.859,25 Euro, somit nahezu den Betrag, der sich aus der Kalkulation mit den adaptierten RAKs ergibt.

Auch hier wird die bereits für den Bierrückgang zitierte italienische Köchin zur Erklärung herangezogen, die die Küche besser „in den Griff bekommen“ hätte und dadurch Schwund und Verderb abgesenkt hätte.

Die in der Beschwerde aufgezeigte großzügige Wareneinsatzkorrektur mit den nicht nachgewiesenen Positionen „EV“, Pers 5, Schwund und Verschieb ergibt beim Restaurant eine Kürzung um beinahe 50%.

Wie der Prüfer in seiner Stellungnahme dazu ausführt, würde nach dieser Aufstellung für die Gäste jedoch nur mehr 60% verbleiben. Diesen Bedenken ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes zu folgen, da nach der allgemeinen Lebenserfahrung kein Gasthaus die Waren beinahe zur Hälfte zur Befriedigung der eigenen kulinarischen Bedürfnisse benötigt.

Ebenso realitätsfremd ist die Behauptung in der Beschwerde, die Köchin hätte aus „irgendwelchen vorhandenen Zutaten was gekocht oder neue Arten von Pizzen ausprobiert“. Einerseits ist die Möglichkeit neue Pizzen auszuprobieren, aufgrund der dazu geeigneten Lebensmittel bekanntlich nicht grenzenlos vermehrbar, andererseits wird es keinen Betrieb geben, in dem aus Restbeständen extra ein Essen für das Personal zusammengestellt wird. Auch die Erklärungsversuche über die Wiederverwendung von Öl, die für jede einzelne Gaststätte gelten, können nicht die aufgezeigten Schwankungen rechtfertigen.

Demgegenüber ist die genaue Aufstellung im Bp-Bericht sehr wohl nachvollziehbar:

Ausgegangen wurde auch hier von der Bemerkung, dass die sonst. betrieblichen Erlöse starken Schwankungen unterlegen sind, obwohl der Erfahrung nach davon auszugehen sei, dass das Trink- und Essverhalten des Personals eher gleichbleibend konstant ist.

Folglich wurde der „echte Personalkonsum“ aus den Kassendaten herausgerechnet und nach dem sich ebenfalls aus den Kassendaten ergebenden Zuordnungsschlüssel genau in diesem Verhältnis den einzelnen Hauptgruppen zugeordnet, wie dies die Berechnung in der Beilage zeigt.

Auch die Überprüfung der Berechnung des Wareneinsatzes beim Tanzcafe ist logisch nachvollziehbar:

Ausgangsbasis waren die vom steuerlichen Vertreter (auch in der Beschwerde) angegebenen Werte. Diesen wurde der Wareneinsatz in der Bilanz gegenübergestellt. Die sich in den Jahren 2009 und 2010 ergebenden höheren Werte wurden nach Besprechung mit der Bf. nochmals um 1.500 (2009) und 1.850 (2010) vermindert. Letztlich wurde auch nicht der sich aus den Einzelkalkulationen ergebende RAK, angesetzt, sondern dieser wie eingangs ausgeführt zu Gunsten der Bf. auf 3,40 vermindert, um allen Unsicherheiten Rechnung zu tragen.

Zu den Ausführungen in der Gegenäußerung zur Stellungnahmen bezüglich bonierter und kassierter Umsätze, die centgenau in den Erklärungen aufscheinen, wird bemerkt, dass der Prüfer in seiner Stellungnahme nur darauf hingewiesen hat, dass z.B im Jahr 2010 von einer Kassensumme (netto) von 811.802,79 Euro nur 394.950,56 aufgrund von Rückbuchungen „übrig“ blieben. Da die jeweiligen Bestellungen und die Summe extra gebucht werden, müssen die auf die einzelnen Positionen entfallenden Beträge wieder rückgebucht werden. Rein logisch könnten dann die Rückbuchungen aber nie mehr als 50% ausmachen. Dies führte jedoch zu keinen steuerlichen Auswirkungen, weshalb sich eine weitere Auseinandersetzung mit dieser Frage erübrigt.

Zuschätzung von Spirituosenumsatz

Der Ist RAK der Bf. hat, wie dem Bp Bericht zu entnehmen ist, in den Jahren 2009 und 2010 8,88 betragen. Im Jahr 2008 kam ein RAK von 7,45 zum Ansatz. Die Berechnungen der Betriebsprüfung ergaben einen RAK von 8,49. Angesetzt wurde von der Betriebsprüfung im Jahr 2008 ein RAK von 8,44, der eine Hinzuschätzung von 5.265,83 Euro zur Folge hatte.

In der Beschwerde bringt die Bf. dagegen ua vor, es wäre zu beachten, dass manche Spirituosen aufgrund ihrer Konsistenz ein zäheres Fließverhalten zeigten, ebenso würden Umsätze aus Cocktails einen Mindererlös von 25% gegenüber Einzelportionen zeigen. Die Grundzutaten seien Marillenschnaps, Cherry Brandy, Eierweinbrand, Marillenlikör, die als Einzelgetränk eher nicht konsumiert würden, sondern in den Mix wandern würden. Ebenso werde Rum nicht stamperlweise getrunken, sondern wandere in Mixgetränke oder werde gleich in die Küche gestellt, um verschiedenen Speisen Geschmacksveränderungen zu geben. Diese Ausführungen, die sich letztlich nicht überprüfen lassen, geben jedoch keine

Erklärung für die sich aus dem Rechenwerk ergebenden Schwankungen. Vielmehr kann der Begründung der Betriebsprüfung in der Stellungnahme gefolgt werden, die eindeutig aufzeigt, dass die Einkaufspreise gestiegen sind. Würde man hingegen der Argumentation der Bf. folgen, dass die Verkaufspreise gleichgeblieben sind, wäre die RAK Entwicklung aus dem Rechenwerk der Bf. nicht schlüssig.

Die Bf. kommt jedoch letztlich in der Beschwerde zu dem Schluss, dass sich unter Berücksichtigung kleiner Bestandsschwankungen über drei Jahre gerechnet, ein durchschnittlicher RAK von 8,75 ergebe. Die Berechnungen der Betriebsprüfungen ergaben hingegen einen RAK von 8,49. Da dieser unter den von der Bf. berücksichtigten RAKs der Folgejahre liegt, kann davon ausgegangen werden, dass sich der von der Betriebsprüfung ermittelte Rohaufschlagsatz in einem branchenüblichen Rahmen bewegt. Den von der Bf. in der Beschwerde aufgezeigten Überlegungen wird durch Ansatz von 8,44 anstatt der von der Bf. angegeben durchschnittlichen 8,75 Genüge getan. Dagegen wurde in der Gegenäußerung auch nichts mehr vorgebracht.

Eigenverbrauch – Personalverpflegung - Antrag auf Berichtigung

Dazu hat der Betriebsprüfer in seiner Stellungnahme sehr anschaulich ausgeführt, dass von der Bf. in der Kennziffer 9090 der Personalverbrauch erfasst wird. Stellt man nun die erklärten Erlöse den Beträgen in der Umsatzsteuerveranlagung gegenüber, so ergibt sich eindeutig, dass die Erlöse und sonstigen Erträge inklusive Personalkonsum in den Jahren Streitjahren immer höher sind. Das kann einzig darin begründet sein, dass der Eigenverbrauch und der Sachbezug entgegen den erstmaligen Ausführungen in der Beschwerde ohnehin berücksichtigt worden sind.

Erlöse Zigaretten

Es ist unbestritten, dass die Bf. in den Streitjahren im Restaurant die Wareneinsätze als Aufwand verbuchte. Der Vorschlag des steuerlichen Vertreters, die nicht erklärten Umsätze im Nachhinein durch den Wegfall des bereits geltend gemachten Aufwandes zu sanieren, widerspricht ganz eindeutig den Bilanzierungsregeln.

Im Tanzcafe wurden die Erlöse mit einem RAK von 1,16, 1,17 und 1,03 zum Ansatz gebracht. Hier wurde durch die Betriebsprüfung der RAK im Jahr 2010 auf 1,11 angehoben. Dieser Wert entspricht den Werten nach dem Brancheninformationssystem und orientiert sich auch an den von der Bf. selbst in den vorangegangenen Jahren angesetzten RAKs. Dagegen wurden von der Bf. in der Folge keine Einwände erhoben.

In der Gegenäußerung zeigt die Bf. Kritik an der Korrektur des Eigen- und Personalverbrauchs auf und vermeint, die Argumentation des Prüfers sei unschlüssig und erhebt die Frage: „Unterliegt es dem Gutdünken des Prüfers was und wieviel von der Betriebsinhaberschaft und dem Personal konsumiert wird? Sind in einem einfachen Landgasthaus 33 Teller Suppe a VKP € 2,50 (Summe € 750) für das Personal angemessen, aber dieselbe Menge in einem Drei-Hauben-Lokal mit Portionspreis von € 12 (Summe € 3.600) zu hoch?“

Dazu wird bemerkt, dass dies nur einen Aspekt zur grundsätzlichen Problematik der unterschiedlichen RAKs darstellt. Wie in der Beilage zum Bericht aufgeschlüsselt, war aus den Kassadaten ersichtlich, dass viel Konsumtion auf Personal und Chef gebucht war und dies, soweit es mit den Sachbezugswerten noch vertretbar erschien, korrigiert wurde. Somit wurden 40% der gebuchten Kassa Werte anerkannt, folglich 66.242,80 Euro Personal und Chef-Konsumation.

Auch diese Zahlen ergeben sich aus dem Rechenwerk der Bf.. Dabei war nicht von Bedeutung, wieviel Teller Suppe angemessen sind, weshalb diese Ausführungen auch nicht geeignet sind, die genauen Berechnungen zu widerlegen.

Angesichts der aus der schlüssigen und nachvollziehbaren, auf dem aus den Betrieben gewonnenen Zahlenmaterial aufbauenden kalkulatorischen Verprobung resultierenden Erlösdifferenzen lässt sich die Feststellung treffen, dass die von der Bf. ausgewiesenen Ergebnisse nicht den Tatsachen entsprechen und daher die geführten Aufzeichnungen mangelhaft sind und die Schätzungsbefugnis nach sich ziehen. Daran anknüpfend ist es, entgegen den Ausführungen in der Beschwerde, weder erforderlich, das Vorliegen von Schwarzumsätzen, noch von ungeklärten Vermögenszuwächsen nachzuweisen.

Da der Abgabepflichtige im Schätzungsverfahren gehört werden muss, muss ihm nicht nur das Schätzungsergebnis, sondern es müssen ihm auch die Ausgangspunkte, Überlegungen, Schlussfolgerungen und die angewandte Schätzungsmethode zur Kenntnis gebracht werden (Stoll, BAO Kommentar, S 1831). Dazu wurde der Bf. im Zuge des Verfahrens mehrmals Gelegenheit geboten. Aus den Vorhalten und Vorhaltsbeantwortungen ist ebenfalls erkennbar, dass die Behauptung, der steuerliche Vertreter hätte nur für ihn unleserliche Pdf Formate bekommen, nicht der Realität entspricht.

Die Vorbringen des steuerlichen Vertreters sind nicht geeignet, die Schätzung als unschlüssig erkennen zu lassen. Eine genaue Befassung mit den einzelnen Positionen, ließ, wie bereits ausgeführt keine Sorgfaltspflichtverletzungen erkennen. Wie sich aus den zahlreichen Vorhalten erkennen lässt, wurde auf die Einwendungen der Bf. eingegangen.

Auf die Ausführungen, ob und wieviel *Kaffee* von der Pflichtigen getrunken wurde, erübrigt es sich mangels dazu getroffener Feststellungen einzugehen. Trotz langer Diskussionen hat der Prüfer davon Abstand genommen und nur im Restaurant im Jahr 2008 den RAK an den der von der Bf. im Folgejahr herangezogenen angepasst.

Zusammenfassend kann das Bundesfinanzgericht nicht erkennen, dass der Sachverhalt von der Abgabenbehörde unrichtig oder unsorgsam erhoben wurde, Parteiengehör verletzt oder rechtliche Würdigungen in unrichtiger Art und Weise getroffen worden sind. In Würdigung der gesamten Umstände wird die vorliegende Schätzung für sachgerecht erachtet.

Zur Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist die Revision gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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. Vorliegendenfalls handelt es sich um eine auf Ebene der Beweiswürdigung zu lösende Sachverhaltsfrage.

Es war somit wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 2. April 2015