



SRK 2004-136

Der Vizepräsident: André Moser
Die Richter: Sarah Protti Salmina, Peter Spinnler
Die Gerichtsschreiberin: Sonja Bossart

Entscheid vom 24. Juli 2006

in Sachen

X, Beschwerdeführerin

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Mehrwertsteuer, Schwarztorstrasse 50,
3003 Bern (...)

betreffend

Mehrwertsteuer (MWSTV);
1. Semester 1996 bis 2. Semester 2000;
Geschäftsbücher, Schätzung

Sachverhalt:

A.- X. betreibt als Einzelfirma das Restaurant „A“ und ist seit dem 1. Januar 1995 im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) eingetragen. Im April 2001 führte die ESTV eine Kontrolle gemäss Art. 50 der Verordnung über die Mehrwertsteuer vom 22. Juni 1994 (MWSTV; AS 1994 1464) durch. Die Verwaltung stellte dabei Mängel in den Geschäftsbüchern fest und nahm in der Folge eine Ermessenseinschätzung vor. Mit Ergänzungsabrechnung (EA) Nr. ... vom 4. Mai 2001 (welche die EA Nr. ... vom 23.

April 2001 [Nachforderungsbetrag von Fr. 11'469.--] ersetzt) wurden für die Steuerperioden 1. Quartal 1996 bis 4. Quartal 2000 (Zeitraum vom 1. Januar 1996 bis 31. Dezember 2000) Steuern von Fr. 11'688.-- zuzüglich Verzugszins nachgefordert. Diese Steuernachforderung bestätigte die ESTV mit Entscheid vom 28. Juni 2001. Dagegen erhob X mit Eingabe vom 13. August 2001 bei der ESTV Einsprache, welche sie am 3. September 2001 mit den Bilanz- und Erfolgsrechnungen sowie den Kontoauszügen der Geschäftsjahre 1999 und 2000 ergänzte.

B.- Mit Einspracheentscheid vom 3. August 2004 stellte die ESTV fest, dass der Entscheid vom 28. Juni 2001 im Umfang von Fr. 836.70 zuzüglich Verzugszins in Rechtskraft erwachsen sei. Weiter hiess sie die Einsprache im Betrag von Fr. 2'177.40 gut. Im Übrigen wurde die Einsprache abgewiesen und X verpflichtet (zusätzlich zu den rechtskräftigen Steuern und Zinsen) noch Fr. 8'673.90 zuzüglich Verzugszins für die Steuerperioden 1. Quartal 1996 bis 4. Quartal 2000 zu bezahlen. Zur Begründung hielt die ESTV im Wesentlichen fest, dass die Geschäftsbücher von X verschiedene gravierende Mängel aufgewiesen hätten, der Buchhaltung die Beweiskraft habe abgesprochen werden müssen und die ESTV befugt gewesen sei, eine Ermessenseinschätzung vorzunehmen. Die ESTV erläuterte die vorgenommene Umsatzschätzung auf der Basis des Warenaufwands und nahm zu den verschiedenen Vorbringen der Steuerpflichtigen Stellung, so unter anderem zu den Einwänden, die zur Kalkulation auf der Grundlage des Wareneinkaufs verwendeten Prozentzuschläge seien zu hoch ausgefallen (namentlich beim Wein), der Eigenverbrauch sei grösser gewesen als angenommen, es würden keine warmen Speisen angeboten und der aufgerechnete Umsatz betreffend Küche werde nicht erreicht. Weiter setzte sich die ESTV mit den nachträglich eingereichten Unterlagen zu den Geschäftsjahren 1999/2000 sowie mit der geltend gemachten prozentualen Aufteilung des Getränkeeinkaufs auseinander.

C.- Gegen diesen Einspracheentscheid führt X (Beschwerdeführerin) mit Eingabe vom 6. September 2004 Beschwerde an die Eidgenössische Steuerrekurskommission (SRK). Die Beschwerdeführerin verweist zur Begründung auf die Eingabe an die ESTV vom 16. Mai 2001. Zusätzlich macht sie geltend, dass ein Mehrausschank von nur 10% illusorisch sei. Weiter liege der realistische Faktor zwischen 115 und 120. Sie ergänzt, dass sie den Betrieb per 1. Februar 2003 wegen schlechter Rentabilität aufgegeben habe. Hätte sie den von der ESTV errechneten Ertrag erreicht, hätte sie den Betrieb bestimmt bis zur Pensionierung weitergeführt.

D.- Mit Zwischenentscheid vom 8. Dezember 2004 weist die SRK das Gesuch der Beschwerdeführerin vom 12. Oktober 2004 um unentgeltliche Prozessführung ab, bewilligt aber die Entrichtung des Kostenvorschusses in zwei monatlichen Raten à Fr. 400.--. Die Beschwerdeführerin leistet die Ratenzahlungen in der Folge fristgerecht.

E.- Mit Vernehmlassung vom 5. April 2005 beantragt die ESTV die kostenfällige Abweisung der Beschwerde und nimmt namentlich Stellung zu den Vorbringen der Beschwerdeführerin. Die Einwände in der Beschwerde würden sich auf die von der ESTV vorgenommene Umsatzkalkulation der Sparte Wein beziehen, nämlich auf den Zuschlagsfaktor von 170% für die Berechnung der Weinverkaufserlöse und die Annahme des Mehrausschanks von 10% pro Glas,

womit sie weiter darauf beharre, dass sie pro 7,5 dl Flasche nur 5 bis 6 Gläser ausgeschenkt habe.

Auf die weiteren Begründungen in den Eingaben an die SRK wird - soweit erforderlich - im Rahmen der Erwägungen eingegangen.

Erwägungen:

1.- a) Am 1. Januar 2001 sind das Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (MWSTG; SR 641.20) sowie die zugehörige Verordnung (MWSTGV; SR 641.201) in Kraft getreten. Der zu beurteilende Sachverhalt hat sich indessen in den Jahren 1996 bis 2000 zugetragen, so dass auf die vorliegende Beschwerde grundsätzlich noch bisheriges Recht anwendbar ist (Art. 93 und 94 MWSTG). Die MWSTV ist eine selbständige, das heisst direkt auf der Verfassung beruhende Verordnung des Bundesrates. Sie stützt sich auf Art. 8 Abs. 1 der Übergangsbestimmungen der bis zum 31. Dezember 1999 in Kraft befindlichen (alten) Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 29. Mai 1874 (aBV) bzw. auf Art. 196 Ziff. 14 Abs. 1 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV; SR 101) und stellte bis zur Regelung des Mehrwertsteuerrechts durch den ordentlichen Gesetzgeber gesetzvertretendes Recht dar.

Auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer unterliegen Einspracheentscheide der ESTV der Beschwerde an die SRK (Art. 71 a Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [VwVG; SR 172.021] i.V.m. Art. 53 MWSTV). Die SRK ist somit zur Behandlung der Beschwerde sachlich und funktionell zuständig. Das Verfahren bestimmt sich nach dem Verwaltungsverfahrensgesetz (Art. 71a Abs. 2 VwVG), soweit nicht spezialgesetzliche Normen des Steuerrechts anzuwenden sind. Die Beschwerdeführerin ist zur Anfechtung befugt (Art. 48 VwVG). Auf die form- und fristgerecht (Art. 50 ff. VwVG) eingereichte Beschwerde ist somit einzutreten.

b) Die SRK kann den angefochtenen Entscheid grundsätzlich in vollem Umfang überprüfen. Der Beschwerdeführer kann neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhaltes (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Rüge der Unangemessenheit erheben (Art. 49 Bst. c VwVG). Die SRK auferlegt sich bei der Überprüfung von Ermessensveranlagungen eine gewisse Zurückhaltung, soweit die Zweckmässigkeit der Entscheidung in Frage steht, welche rechtlich nicht fassbar ist, sondern vielmehr eine Angelegenheit der Sachkunde und von deren praktischer Anwendung darstellt. In Anbetracht des Charakters der SRK als Fachinstanz geht die Kognitionseingrenzung aber etwas weniger weit als beim Bundesgericht (vgl. Entscheid der SRK vom 25. August 1998, veröffentlicht in Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 63.27, E. 5c/bb mit Hinweisen; Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 61 S. 819). Freier Prüfung unterliegt im Übrigen die Einhaltung der bei der Vornahme einer Ermessensveranlagung zu beach-

tenden materiellrechtlichen Grundsätze (ASA 54 S. 220, 43 S. 241). Rechtsfrage ist insbesondere, wann die Voraussetzungen einer Ermessensveranlagung erfüllt sind (Fritz Gygi, Bundesverwaltungsrechtspflege, 2. Auflage, Bern 1983, S. 280, mit Hinweisen auf die Rechtsprechung).

2.- a) Die Veranlagung und Entrichtung der Mehrwertsteuer erfolgt nach dem Selbstveranlagungsprinzip (Art. 37 f. MWSTV; vgl. Ernst Blumenstein/Peter Locher, System des Steuerrechts, 6. Auflage, Zürich 2002, S. 421 ff.). Dies bedeutet nach Lehre und konstanter Rechtsprechung, dass die mehrwertsteuerpflichtige Person die Verantwortung für die richtige und vollständige Versteuerung ihrer Umsätze trägt (Urteil des Bundesgerichts vom 31. Mai 2002, veröffentlicht in SteuerRevue [StR] 2003 S. 214, E. 6b; statt vieler: Entscheid der SRK vom 5. Januar 2000, veröffentlicht in VPB 64.83, E. 2, mit Hinweisen). Ein Verstoß des Mehrwertsteuerpflichtigen gegen diesen Grundsatz ist als schwerwiegend anzusehen, da der Steuerpflichtige durch das Missachten dieser Vorschrift die ordnungsgemässe Erhebung der Mehrwertsteuer und damit das Steuersystem als solches gefährdet (vgl. die Entscheide der SRK vom 12. August 2002, veröffentlicht in ASA 73 S. 232 f., E. 2a, vom 25. August 1998, veröffentlicht in VPB 63.27, E. 3a, sowie vom 2. Oktober 1997, veröffentlicht in VPB 62.46, E. 3c).

b) aa) Gemäss Art. 47 Abs. 1 MWSTV hat der Steuerpflichtige seine Geschäftsbücher ordnungsgemäss zu führen und so einzurichten, dass sich aus ihnen die für die Feststellung der Mehrwertsteuerpflicht sowie für die Berechnung der Steuer und der abziehbaren Vorsteuern massgebenden Tatsachen leicht und zuverlässig ermitteln lassen. Die ESTV kann hierüber nähere Bestimmungen aufstellen. Von dieser Befugnis hat sie mit dem Erlass der Wegleitung für Mehrwertsteuerpflichtige (Wegleitung vom Herbst 1994 bzw. vom Frühling 1997; im Folgenden: Wegleitung) Gebrauch gemacht. In der Wegleitung sind genauere Angaben enthalten, wie eine derartige Buchhaltung auszugestaltet ist (Rz. 870 ff.; vgl. auch Rz. 878 ff. der Wegleitung 2001 betreffend MWSTG). Alle Geschäftsfälle müssen fortlaufend, chronologisch und lückenlos aufgezeichnet werden (Rz. 874 der Wegleitung) und alle Eintragungen haben sich auf entsprechende Belege zu stützen (vgl. auch die von der ESTV - noch unter der Geltung des Warenumsatzsteuerrechts - in Zusammenarbeit mit dem Bundesamt für Justiz herausgegebenen Richtlinien für die Ordnungsmässigkeit des Rechnungswesens [Richtlinien], Ziff. 115), so dass die einzelnen Geschäftsvorfälle von der Eintragung in die Hilfs- und Grundbücher bis zur Steuerabrechnung und bis zum Jahresabschluss sowie umgekehrt leicht und genau verfolgt werden können („Prüfspur“; vgl. Rz. 879 der Wegleitung bzw. Ziff. 133 der Richtlinien). Gemäss Rechtsprechung ist der Steuerpflichtige selbst bei geringem Barverkehr zur Führung zumindest eines einfachen ordentlichen Kassabuches verpflichtet. Er ist zwar nicht gehalten, kaufmännische Bücher im Sinne des Handelsrechts zu führen; die Bücher müssen die erzielten Umsätze jedoch lückenlos erfassen und die entsprechenden Belege sind aufzuheben (Entscheid der SRK vom 12. August 2002, a.a.O., E. 2c/aa; ASA 63 S. 236 E. 2a; 55 S. 574 E. 2c).

bb) Nach Art. 48 MWSTV nimmt die ESTV eine Schätzung nach pflichtgemässen Ermessen vor, wenn keine oder nur unvollständige Aufzeichnungen vorliegen oder die ausgewiesenen Ergebnisse mit dem wirklichen Sachverhalt offensichtlich nicht übereinstimmen. Eine Schätzung muss insbesondere auch dann erfolgen, wenn die Verstösse gegen die formellen

Buchhaltungsregeln derart gravierend sind, dass sie die materielle Richtigkeit der Buchhaltungsergebnisse in Frage stellen (vgl. zum Recht der Warenumsatzsteuer: BGE 105 Ib 182 ff. mit weiteren Hinweisen; ASA 61 S. 819 E. 3a; 61 S. 532 f. E. 2b; 59 S. 563 E. 1). Selbst eine formell einwandfreie Buchführung kann die Durchführung einer Schätzung erfordern, wenn die in den Büchern enthaltenen Geschäftsergebnisse von den Erfahrungszahlen wesentlich abweichen und der Steuerpflichtige nicht in der Lage ist, allfällige besondere Umstände, auf Grund welcher diese Abweichung erklärt werden kann, nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen (ASA 58 S. 383 E. 2b; 42 S. 407 E. 2c, je mit Hinweisen; 35 S. 479 E. 2).

c) Sind die Voraussetzungen einer Ermessenstaxation erfüllt, obliegt es dem Steuerpflichtigen, den Beweis für die Unrichtigkeit der Schätzung zu erbringen. Dabei hat er sich mit den Elementen der vorgenommenen Ermessensveranlagung im Einzelnen zu befassen und aufzuzeigen, dass und inwiefern diese nicht auf haltbaren Grundlagen beruht. Erst wenn der Mehrwertsteuerpflichtige den Nachweis dafür erbringt, dass die Verwaltung mit der Ermessensveranlagung Bundesrecht verletzt bzw. dass ihr dabei erhebliche Ermessensfehler unterlaufen sind, nimmt die Rekurskommission eine Korrektur der Schätzung vor (vgl. Entscheide der SRK vom 5. Januar 2000, a.a.O., E. 2, vom 25. August 1998, veröffentlicht in VPB 63.27, E. 5c, vom 24. Oktober 2005, veröffentlicht in VPB 70.41, E. 2d/bb).

Die Verwaltung hat diejenige Schätzungsmethode zu wählen, die den individuellen Verhältnissen im Betrieb des Steuerpflichtigen soweit als möglich Rechnung trägt, auf plausiblen Angaben beruht und deren Ergebnis der wirklichen Situation möglichst nahe kommt (ASA 61 S. 819 E. 3a; 52 S. 238 E. 4). In Betracht fallen einerseits Methoden, die auf eine Ergänzung oder Rekonstruktion der ungenügenden Buchhaltung hinauslaufen, andererseits Umsatzschätzungen aufgrund unbestrittener Teil-Rechnungsergebnisse in Verbindung mit Erfahrungssätzen (Entscheid der SRK vom 12. August 2002, a.a.O., E. 2c/aa; ASA 63 S. 239; 52 S. 239 E. 4). Im Rahmen einer Ermessenstaxation ist es nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts zulässig, dass die ESTV eine Prüfung der Verhältnisse während eines Teils der Kontrollperiode vornimmt und in der Folge das Ergebnis auf den gesamten kontrollierten Zeitraum umlegt bzw. hochrechnet, vorausgesetzt die massgebenden Verhältnisse im eingehend kontrollierten Zeitabschnitt sind ähnlich wie in der gesamten Kontrollperiode (Urteil des Bundesgerichts vom 1. November 2000 [2A.148/2000], E. 5b).

3.- a) Im vorliegenden Fall ist als Erstes zu untersuchen, ob die ESTV zu Recht die von der Beschwerdeführerin geführte Buchhaltung nicht anerkannt und eine Umsatzschätzung vorgenommen hat. Laut Einspracheentscheid war der Buchhaltung der Beschwerdeführerin aufgrund der folgenden Mängel in den Geschäftsbüchern die Beweiskraft abzusprechen:

- Trotz bargeldintensivem Betrieb wurde kein chronologisches und zeitnahes Kassabuch geführt.
- Das Kassakonto wies wiederholt Minussaldi auf.
- Es wurden unverbuchte Umsätze festgestellt.
- Die ausgewiesenen Bruttogewinnmargen sind zu tief und stehen im Widerspruch mit den anlässlich der Kontrolle durchgeführten Einzelkalkulationen.

Die Beschwerdeführerin wendet sich in ihren Eingaben an die ESTV und die SRK nicht gegen die Durchführung einer Ermessenseinschätzung an sich und bestreitet nicht, dass die Voraussetzungen für eine solche - nämlich eine mangelhafte Buchführung - gegeben sind, sondern macht einzig zur Höhe des geschätzten Umsatzes Ausführungen. Die von der ESTV vorgebrachten - und wie bemerkt nicht bestrittenen - Mängel in den Geschäftsbüchern berechtigten diese denn auch ohne weiteres zu einer Ermessensveranlagung. Bereits mit dem Fehlen eines ordnungsgemäss geführten Kassabuchs (hierzu oben E. 2b/aa) und mit den Minussaldi im Kassakonto (vgl. diesbezüglich Entscheid der SRK vom 28. September 2001 i.S. S. [SRK 2000-149], E. 5b/aa) weist die Buchhaltung der Beschwerdeführerin schwere formelle Mängel auf und dieser ist die Beweiskraft abzusprechen. Die Verwaltung war unter diesen Umständen dazu berechtigt und verpflichtet, die Geschäftsbücher der Beschwerdeführerin abzulehnen und die Umsätze auf dem Wege einer Ermessenstaxation zu ermitteln.

b) Sind die Voraussetzungen einer Steuerschätzung erfüllt, muss als Nächstes überprüft werden, ob die ESTV bei deren Vornahme korrekt vorgegangen ist.

Die ESTV hat die Umsätze aufgrund der Warenaufwände kalkuliert. Sie hat zuerst die Getränkeeinkäufe des Jahres 1999 aufgeteilt in die verschiedenen Getränkearten (Anteile von 52% für Wein, 31% für Bier, 13% für Mineral, 2,3% für Spirituosen, 1,7% für Kaffee). Für jedes Geschäftsjahr wurde danach der totale Getränkeeinkauf nach dieser prozentualen Verteilung (basierend auf dem Jahr 1999) auf die Getränkesparten aufgeteilt. Der Weineinkauf wurde pro Kalenderjahr um den Eigenverbrauch von Fr. 4'000.-- gekürzt. Die Einkaufswerte wurden um die Vorsteuern bereinigt und sodann der Umsatz aufgrund von Zuschlagssätzen, welche auf Erfahrungszahlen basierten (wobei Werte aus dem unteren Bereich der Erfahrungszahlen angewendet worden seien), kalkuliert. Nach der gleichen Methode wurde der Umsatz Küche separat errechnet. Aufgrund der Differenz zwischen kalkuliertem und verbuchtem Geschäftsjahresumsatz (Küche und Getränke) hat die ESTV die Fehlbeträge ermittelt und zu den geltenden Saldosteuersätzen nachbesteuert.

Die Unrichtigkeit der Schätzung muss von der Beschwerdeführerin nachgewiesen werden. Erforderlich ist eine ausführliche und detaillierte Begründung, die sich eingehend mit der Höhe der Mehrwertsteuerforderung auseinandersetzt und die Schätzung der Verwaltung widerlegt (oben E. 2c). In ihrer Beschwerde an die SRK wendet sich die Beschwerdeführerin in konkreter Weise lediglich gegen die Kalkulation des Weinumsatzes. Ansonsten verweist sie zur Begründung der Beschwerde auf ihre Eingabe an die ESTV vom 16. Mai 2001. Im Folgenden ist einzig zu den von der Beschwerdeführerin angesprochenen Punkten Stellung zu nehmen, dies zudem mit der gebotenen Zurückhaltung (vgl. E. 1b). Insofern als die von der ESTV nachvollziehbar dargelegte Schätzung von der Beschwerdeführerin nicht konkret bemängelt worden ist (beispielsweise Schätzungsmethode, Höhe des Wareneinkaufs als Berechnungsgrundlage), ist sie hingegen von der SRK keiner Prüfung zu unterziehen.

aa) Die Beschwerdeführerin beanstandet in der Beschwerde an die SRK sowie in der Eingabe an die ESTV vom 16. Mai 2001 die Kalkulation des Weinumsatzes durch die ESTV. Sie

verkaufe den Wein praktisch nur in Gläsern zu 1 dl und pro 7,5 dl Flasche könnten nur zwischen 5 und 6 Gläser ausgeschenkt werden. Diese Grosszügigkeit sei bedingt durch die harte Konkurrenz in der B.

Bereits die Behauptung, dass der Wein hauptsächlich pro 1 dl Glas verkauft werde, ist vorliegend nicht nachgewiesen; immerhin werden die meisten Weine gemäss der Getränkekarte (siehe Beilage zur Vernehmlassung) auch in Flaschen angeboten und einige Weine sind sogar ausschliesslich in der Flasche erhältlich. Ebenso wenig belegt ist die behauptete Ausschenkmenge von (gerundet) 1,4 dl pro Glas. Eine solch grosse durchschnittliche Füllmenge pro Glas erscheint unüblich und aufgrund der mangelnden Belege sowie der nicht überzeugenden Begründung für diesen Standpunkt kann darauf nicht abgestellt werden. Die von der ESTV für die Prüfung der Plausibilität des auf Erfahrungszahlen beruhenden Zuschlags von 170% (siehe S. 5 Einspracheentscheid) verwendete Toleranz von 10% bei der Menge pro ausgeschenktem Glas Wein hingegen scheint eher realistisch. Nachdem die Beschwerdeführerin in der Beschwerde an die SRK dem nur entgegenhält, diese Annahme von 1,1 dl Füllmenge sei illusorisch, ohne dies näher zu begründen, ist die Verwendung dieser Kalkulationsgrundlage nicht zu bemängeln.

Die Beschwerdeführerin illustriert ihre Ansicht, dass der Prozentzuschlag von 170% zu hoch sei, anhand von zwei Beispielen, welche Zuschlagsfaktoren von 115,8% bzw. 121% ergaben. Diese Berechnungen beruhen jedoch gerade auf den nicht realistisch erscheinenden Füllmengen pro Glas von 1,38 bzw. 1,36 dl. Wird die Annahme der ESTV von 1,1 dl pro Glas der Kalkulation zugrunde gelegt, so ergeben sich für die zwei Beispiele Zuschlagsfaktoren von 171% bzw. 173%. Nachdem wie erläutert die von der ESTV für die Plausibilitätsprüfung angenommene Füllmenge von 1,1 dl nicht zu beanstanden ist, hat dies damit auch für der Zuschlag von 170% zu gelten. Zudem belief sich gemäss der Plausibilitätsprüfung der ESTV (anhand von 6 verschiedenen Weinen) der durchschnittliche Zuschlag gar auf 221% und nur bei einem einzigen Wein wurde der Wert von 170% unterschritten. Damit erweist sich der für die Kalkulation des Weinumsatzes von der ESTV effektiv verwendete Zuschlagsfaktor von 170% als nachvollziehbar. Dies würde angesichts des Durchschnitts von 221% gemäss Plausibilitätsprüfung der ESTV selbst dann gelten, wenn die Ausschankmenge über den von der ESTV angenommenen 1,1 dl (aber doch unter der als nicht realistisch zu betrachtenden Annahme der Beschwerdeführerin von 1,4 dl) liegen würde.

bb) Zum Kaffeeumsatz macht die Beschwerdeführerin (in ihrer Eingabe vom 16. Mai 2001 an die ESTV) geltend, das Restaurant sei erst ab 15.30 Uhr geöffnet und der Kaffeekonsum stelle grösstenteils Eigenverbrauch der Angestellten dar, nämlich insgesamt 6 Tassen pro Tag, was 1'900 Tassen pro Jahr und somit Mindereinnahmen von Fr. 6'080.-- ergebe. Wie die ESTV darlegt, ist dieser Eigenverbrauch nicht nachgewiesen und steht im Übrigen der Tatsache entgegen, dass die Beschwerdeführerin selbst anlässlich der Kontrolle durch die ESTV nur Privatbezüge beim Wein über Fr. 4'000.-- pro Jahr erwähnt hat (siehe Kontrollbericht S. 8), was von der ESTV in der Folge auch akzeptiert worden ist. Mangels Nachweises hat die ESTV diesen Eigenverbrauch von Kaffee somit zu Recht nicht akzeptiert (zum Eigenverbrauch siehe im Übrigen auch unten E. 3b/dd).

cc) Zu hohe Zuschläge habe die ESTV nach Meinung der Beschwerdeführerin (siehe Schreiben vom 16. Mai 2001) auch betreffend Küchenumsatz verwendet. Es würden im Restaurant pro Tag bloss etwa drei Sandwiches verkauft, was jährliche Einnahmen von Fr. 2'625.-- ergebe. Der restliche Umsatz werde an nicht kostendeckenden kulturellen Veranstaltungen („Osterbar April 1999“, „Weihnachtsbar Dezember 1999“) erzielt, an welchen ein hoher Eigenbedarf an Speisen und Getränken der Künstler bestehe. Zu diesen Spezialveranstaltungen fehlt es jedoch sowohl an näheren Erläuterungen als auch an Belegen; die Angaben der Beschwerdeführerin sind somit nicht überprüfbar und nicht geeignet, die Richtigkeit der Schätzung der ESTV in Zweifel zu ziehen. Der behauptete Küchenumsatz von lediglich circa Fr. 2'625.-- (erzielt mit den Sandwiches, weil der Rest eben auf die kulturellen Anlässe entfalle) ist damit nicht zu berücksichtigen. Weitere Einwände gegen die Kalkulation des Küchenumsatzes und den verwendeten Zuschlag von 100% hat die Beschwerdeführerin nicht vorgebracht. Damit ist das Vorgehen der ESTV nicht zu bemängeln und es ist davon auszugehen, dass die ESTV mit ihren Annahmen den individuellen Gegebenheiten im Restaurant - soweit sie bekannt und belegt sind - genügend Rechnung getragen hat (siehe auch Kontrollbericht S. 8).

dd) Was die Privatbezüge anbelangt, hatte die ESTV ursprünglich entsprechend den Angaben der Beschwerdeführerin anlässlich der Kontrolle solche nur beim Wein (Fr. 4'000.--) akzeptiert. Zu den Privatbezügen machte die Beschwerdeführerin im Schreiben vom 16. Mai 2001 geltend, die Unterlagen zu den Geschäftsjahren 1999/2000 seien zum Zeitpunkt der Kontrolle im April 2001 nur provisorisch gewesen und die Privatbezüge seien noch nicht verbucht gewesen. Aus den definitiven Abschlüssen 1996 bis 1998 sei hingegen ersichtlich, dass die Privatbezüge Fr. 10'000.-- bis Fr. 12'000.-- betragen hätten. Mit Schreiben vom 3. September 2001 (Ergänzung zur Einsprache) reichte die Beschwerdeführerin schliesslich die „definitiven“ Abschlüsse und Kontoauszüge der Jahre 1999/2000 ein, datierend vom 3. September 2001. Der nachträglich eingereichte Kontoauszug 1999 weist Privatbezüge von Fr. 6'552.25 aus. Diesen Betrag hat die ESTV in ihrem Einspracheentscheid („entgegenkommenderweise“, ohne die nachträglich erstellten Buchhaltungsunterlagen generell anzuerkennen) akzeptiert und für alle anderen Jahre ebenfalls Privatbezüge in diesem Umfang abgezogen. In teilweiser Gutheissung der Einsprache hat die ESTV die Umsatzschätzungen für sämtliche Geschäftsjahre 1996 bis 2000 entsprechend angepasst (Gutschrift von Fr. 2'177.40).

Betreffend die Privatbezüge hat sich die Beschwerdeführerin in ihrer Beschwerde an die SRK mit der Schätzung nicht genügend auseinandergesetzt (oben E. 2c). Selbst wenn aufgrund des Verweises in der Beschwerde auf das Schreiben vom 16. Mai 2001 davon ausgegangen würde, dass die Beschwerdeführerin nach wie vor der Ansicht ist, es seien Privatbezüge von Fr. 10'000.-- bis Fr. 12'000.-- anzuerkennen, muss dem entgegengehalten werden, dass diese geltend gemachten Beträge in keiner Weise einzeln nachgewiesen sind. Abgesehen vom Jahre 1999 (hier allerdings auch nur nachträglich) wurden die Privatbezüge jeweils nicht einzeln verbucht, sondern als Total in die Abschlüsse aufgenommen. Damit ist die Angabe von Fr. 10'000.-- bis Fr. 12'000.-- jährlichen Eigenverbrauchs nicht überprüfbar und die ESTV hat diese Zahl zu Recht nicht berücksichtigt. Die einzigen einigermaßen nachvollziehbaren und plausiblen Angaben

befinden sich im (nachträglich erstellten) Kontoauszug aus dem Jahr 1999, welcher Bezüge von Fr. 6'552.25 ausweist. Nachdem die ESTV diesen Betrag aus dem Jahr 1999 - obwohl ebenfalls nicht einwandfrei nachgewiesen - für alle Jahre akzeptiert hat, kann die Schätzung der Privatbezüge (gemäss Einspracheentscheid) nicht beanstandet werden.

ee) Schliesslich lieferte die Beschwerdeführerin im Schreiben vom 3. September 2001 eine eigene, von jener der ESTV abweichende, prozentuale Aufteilung des Getränkeinkaufs betreffend die verschiedenen Getränkesorten für das Jahr 1999. Diese Aufstellung basiert auf den nachträglich erstellten Buchhaltungsunterlagen (Kontoauszug 1999). Nach der Rechtsprechung im Zusammenhang mit Ermessensveranlagungen werden nachträglich erstellte Buchhaltungen entweder gar nicht akzeptiert oder ihnen wird zumindest nur ein sehr beschränkter Beweiswert zugestanden (statt vieler vgl. Entscheide des Bundesgerichts vom 12. November 1998, veröffentlicht in ASA 68 S. 660, E. 3f; vom 4. Mai 1983, in ASA 52 S. 238 E. 3b; Entscheid der SRK vom 25. März 2005, veröffentlicht in VPB 66.97, E. 3b, 6b). Die ESTV legt überdies dar, dass weitere Punkte die Authentizität der nachträglichen Aufstellungen bezweifeln liessen (S. 8 f. Einspracheentscheid), beispielsweise sei der Warenaufwand (vor Abzug des Eigenverbrauchs) in den nachträglich erstellten Unterlagen gegenüber dem anlässlich der Kontrolle festgestellten Wareneinkauf plötzlich und ohne Erklärung um Fr. 16'000.-- kleiner geworden. Ist die Richtigkeit dieser Buchhaltungsunterlage anzuzweifeln, gilt entsprechendes auch für die daraus resultierende Aufteilung der Beschwerdeführerin betreffend Getränkeinkäufe. Sie ist folglich nicht geeignet, die prozentuale Aufschlüsselung durch die ESTV, an deren Richtigkeit grundsätzlich keine Zweifel bestehen, da sie auf den anlässlich der Kontrolle festgestellten Einkaufswerten betreffend die verschiedenen Getränkesorten beruht (siehe Beilage zur EA, Vernehmlassungsbeilage 1c), zu entkräften. Abgesehen davon lieferte die Beschwerdeführerin keine Erklärung für die Differenzen in den beiden Versionen und sie hat nicht dargetan, weswegen die Aufteilung der ESTV nicht zutreffend und die ihrige die korrekte sein sollte. Insgesamt kann die Aufteilung der Getränkeinkäufe in der Schätzung der ESTV nicht in Abrede gestellt werden.

ff) Auch die weiteren - äusserst rudimentären - Vorbringen der Beschwerdeführerin ohne Abstützung auf Belege (z.B. nur 25 Sitzplätze, schwieriges Umfeld, grosse Konkurrenz, Öffnungszeit ab 15.30 Uhr, mangelnde Rentabilität des Betriebes; siehe Beschwerde an die SRK, sowie Eingabe an die ESTV vom 16. Mai 2001) vermögen nicht darzutun, dass die von der ESTV vorgenommene Umsatzschätzung falsch war. Die Bestreitung einer Schätzung bedarf einer ausführlichen Begründung, weshalb die von der ESTV zugrunde gelegten Zahlen nicht der Realität entsprechen können. Bei den Einwänden der Beschwerdeführerin handelt es sich demgegenüber um vage Angaben, welche sich nicht direkt mit der konkreten Umsatzschätzung der ESTV auseinandersetzen, den Anforderungen an eine Anfechtung einer Ermessensveranlagung nicht genügen und diese nicht zu widerlegen vermögen.

Zusammenfassend ist die Richtigkeit der von der ESTV vorgenommenen Schätzung nach dem Gesagten nicht annähernd in Zweifel zu ziehen. Der Beschwerdeführerin ist der erforderliche Nachweis der Unrichtigkeit der Schätzung der ESTV nicht gelungen. Die von der ESTV vorgenommene Schätzung erweist sich als nachvollziehbar und ist nicht zu beanstanden.

4.- Dem Gesagten zufolge ist die Beschwerde abzuweisen. Bei diesem Verfahrensausgang sind der Beschwerdeführerin als unterliegender Partei sämtliche Kosten für das Beschwerdeverfahren vor der SRK aufzuerlegen (vgl. Art. 63 Abs. 1 VwVG). Die Verfahrenskosten werden auf Fr. 800.-- (bestehend aus Spruch- und Schreibgebühren) festgesetzt und der Beschwerdeführerin zur Zahlung auferlegt. Die Beschwerdeinstanz hat im Dispositiv den Kostenvorschuss mit den Verfahrenskosten zu verrechnen und einen allfälligen Überschuss zurückzuerstatten (Art. 63 Abs. 1 VwVG; Art. 1 ff., insbesondere Art. 5 Abs. 3 der Verordnung über Kosten und Entschädigungen im Verwaltungsverfahren vom 10. September 1969 [VwKV; SR 172.041.0]).

Aus diesen Gründen hat die Eidgenössische Steuerrekurskommission nach Art. 23 Abs. 1 der Verordnung über Organisation und Verfahren eidgenössischer Rekurs- und Schiedskommis-sionen vom 3. Februar 1993 (VRSK; SR 173.31) auf dem Zirkulationsweg

erkannt:

- 1.- Die Beschwerde von X, ..., vom 6. September 2004 wird abgewiesen und der Einspracheentscheid der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 3. August 2004 bestätigt.
- 2.- Die Verfahrenskosten für das Beschwerdeverfahren vor der Eidgenössischen Steuerrekurskommission im Betrage von Fr. 800.-- (Spruch- und Schreibgebühren) werden der Beschwerdeführerin auferlegt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 800.-- verrechnet.
- 3.- Dieser Entscheid wird der Beschwerdeführerin und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich eröffnet.

Rechtsmittelbelehrung

Der Entscheid kann innerhalb von dreissig Tagen seit der Eröffnung mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde (Art. 97 ff. des Bundesgesetzes vom 16. Dezember 1943 über die Organisation der Bundesrechtspflege [OG; SR 173.110]) beim Schweizerischen Bundesgericht angefochten werden; **ausgenommen sind Entscheide über Erlass oder Stundung geschuldeter Abgaben (Art. 99 Abs. 1 lit. g OG)**. Die Beschwerdeschrift ist dem Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, in drei Ausfertigungen einzureichen. Sie hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift des Beschwerdeführers oder seines Vertreters zu enthalten; die

Ausfertigung des angefochtenen Entscheides und die als Beweismittel angerufenen Urkunden sind beizulegen, soweit der Beschwerdeführer sie in Händen hat (Art. 106 Abs. 1 und Art. 108 Abs. 1 und 2 OG). Die Beschwerdefrist steht still (Art. 34 Abs. 1 OG):

- a) vom siebten Tage vor Ostern bis und mit dem siebten Tage nach Ostern;
- b) vom 15. Juli bis und mit dem 15. August;
- c) vom 18. Dezember bis und mit dem 1. Januar.

Eidgenössische Steuerrekurskommission

Der Vizepräsident:

André Moser

Die Gerichtsschreiberin:

Sonja Bossart