Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Abteilung I
A-4566/2014

Urteil vom 9. Juni 2015

Besetzung

Richter Michael Beusch (Vorsitz),
Richter Daniel Riedo, Richter Jürg Steiger,
Gerichtsschreiberin Anna Strässle.

Parteien

A._____ AG, (…),
vertreten durch lic. iur. Marcel Landolt, Rechtsanwalt,
(…),
Beschwerdeführerin,

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV,
Hauptabteilung Mehrwertsteuer,
Schwarztorstrasse 50, 3003 Bern,
Vorinstanz,

Gegenstand

Mehrwertsteuer (1. Quartal 2006 - 4. Quartal 2009;
Umsatzschätzung).

Sachverhalt:

A.
Die A._____ AG (nachfolgend: Steuerpflichtige) bezweckt gemäss Handelsregistereintrag unter anderem (Zweck). Sie ist seit dem (Datum) bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen. Die Steuerpflichtige betrieb während des vorliegend interessierenden Kontrollzeitraums zwei Filialen, eine in (Ort X) und eine in (Ort Y).

B.
Am 7. und 8. Juli 2011 führte die ESTV bei der Steuerpflichtigen eine Mehrwertsteuerkontrolle durch. Sie überprüfte die Steuerperioden 1. Quartal 2006 bis 4. Quartal 2010 (Zeit vom 1. Januar 2006 bis 31. Dezember 2010). Dabei stellte sie im Kontrollbericht unter anderem fest, dass die deklarierten Umsätze nicht realistisch sein könnten und nicht alle steuerpflichtigen Einnahmen korrekt bzw. vollständig in der Buchhaltung deklariert worden seien. Mit der "Einschätzungsmitteilung (EM) Nr. Z / Verfügung" vom 8. August 2012 forderte die ESTV von der Steuerpflichtigen für die Periode vom 1. Quartal 2006 bis 4. Quartal 2009 Mehrwertsteuern im Betrag von Fr. 83'875.-- nebst Verzugszins (Steuerkorrektur zugunsten der ESTV) nach.

C.
Mit Eingabe vom 13. September 2012 erhob die Steuerpflichtige bei der ESTV Einsprache unter anderem gegen die vorerwähnte "EM Nr. Z / Verfügung" und beantragte, diese sei unter Kosten- und Entschädigungsfolge aufzuheben und es sei festzustellen, dass sie für die Jahre 2006-2010 (bzw. vorliegend relevant: 2006-2009) keine Mehrwertsteuer mehr schulde. Zur Begründung führte sie im Wesentlichen aus, im Kontrollbericht sei festgehalten, dass eigentlich nur die Buchhaltung der Jahre 2007 und 2008 nicht vollständig vorgelegen hätten; der für die Jahre 2009 und 2010 ermittelte fiktive Umsatz – da für diese Jahre die Buchhaltungsunterlagen ja gerade vollständig vorhanden gewesen seien – sei demnach nicht rechtens. Die ESTV habe bei ihrer Kontrolle ungenau gearbeitet und ihre Berechnung enthalte diverse Fehler; diverse umsatzminimierende Faktoren seien nicht berücksichtigt worden. Des Weiteren sei dadurch, dass ihr das Kontrollergebnis nicht zugestellt worden sei, das rechtliche Gehör verletzt worden.

D.
Nach einer ergänzenden Untersuchung hiess die ESTV mit "Einsprache-

entscheid" vom 16. Juni 2014 die Einsprache teilweise gut und setzte die Steuernachforderung für die Steuerperioden 1. Quartal 2006 bis 4. Quartal 2009 auf Fr. 51'341.-- zuzüglich Verzugszins fest. Die ESTV gab im Wesentlichen zu bedenken, die Voraussetzungen für die Vornahme der Umsatzaufrechnung seien gegeben. Wie bereits mit der EM aufgezeigt, habe sich anhand der Gebindeeinkäufe ergeben, dass der verbuchte Umsatz nicht den Tatsachen entsprechen könne. Da auch die nachgereichten Belege der Steuerpflichtigen für die Richtigkeit des erfassten Bargeldverkehrs nicht den erforderlichen Nachweis erbringen würden, habe die ESTV eine Schätzung nach pflichtgemässem Ermessen vornehmen müssen bzw. sei auch weiterhin dazu berechtigt und verpflichtet. Hinsichtlich der bestrittenen Höhe ihrer Schätzung führte die ESTV aus, sie habe bei der Berechnung des Umsatzes aus dem Verkauf von Speisen zum Normalsatz die Zahlen angepasst, indem sie sich auf einen Durchschnitt der in den Jahren 2006-2010 bezogenen Tischsets aufgrund der von der Steuerpflichtigen angegebenen Sitzplatzanzahl bis Ende Januar 2009 abgestützt habe. Sodann seien 13'400 Stück Pizzaschachteln aufgrund des Umzuges tatsächlich nicht in die Berechnung miteinzubeziehen. Was jedoch das zu Werbe- und Sponsoringzwecken verschenkte Material anbelange, habe die Steuerpflichtige den von ihr dargestellten Sachverhalt nicht hinreichend nachweisen können. Weiter gehe die ESTV bei ihrer Umsatzberechnung zu Gunsten der Steuerpflichtigen in Bezug auf Pizzaschachteln und Tischsets – und sodann analog auch bei Essschalen der (Name Lieferantin) – nun von einem Verschleiss in Höhe von 5 % aus. Das Argument der Falschlieferung erweise sich hingegen als unbegründet bzw. als reine Behauptung und auch der von der ESTV verwendete Durchschnittspreis pro Pizza sei nicht anzupassen. Sodann sei auch ein Abzug von der Schätzung für Getränke, welche vom Personal und vom Inhaber konsumiert worden seien, für angebliche Gratisgetränke an Kunden und dergleichen nicht zu gewähren. Da die Verfügung mit Einsprache habe angefochten werden können, sei eine Anhörung nicht erforderlich gewesen und das rechtliche Gehör somit nicht verletzt.

E.

Dagegen erhob die Steuerpflichtige (nachfolgend auch: Beschwerdeführerin) am 14. August 2014 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht und beantragt, der "Einspracheentscheid" der ESTV vom 16. Juni 2014 sei aufzuheben und es sei festzustellen, dass die Beschwerdeführerin für die Jahre 2006-2010 [bzw. vorliegend relevant: 2006-2009] keine Mehrwertsteuer mehr schulde. Eventualiter sei der "Einspracheentscheid" der

ESTV vom 16. Juni 2014 aufzuheben und zur Neubeurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen; alles unter Kosten- und Entschädigungsfolge (zzgl. MWST) zulasten der Vorinstanz. Zur Begründung bringt die Beschwerdeführerin unter anderem vor, die ESTV habe sowohl im Juli 2011 und Dezember 2011 als auch im August 2013 diverse Lieferanten bzw. Gesellschaften und Vereine ohne ihr Wissen um Auskunft ersucht, wobei sie sich zu sämtlichen Antwortschreiben nicht habe äussern können. Sodann stünden ihre ausgewiesenen Bruttorenditen von 66 %-67 % im Einklang mit den Vergleichszahlen; die von der ESTV berechnete "Traumrendite" von 73.6 % könne demnach nicht stimmen. Die Ausführungen der ESTV bzgl. des zu Werbe- und Sponsoringzwecken verschenkten Materials seien absolut unverständlich und nicht nachvollziehbar; belegten und bestätigten doch diverse Schreiben diesen Umstand; insgesamt ergebe sich folglich ein Minderumsatz von Fr. 785'000.--, diesen nicht in Abzug zu bringen sei geradezu ein Ermessensmissbrauch. Auch müsse eine Umsatzminderung in Höhe von Fr. 165'360.-- (bzw. Fr. 133'440.-- mit Mengenkürzungen von 5 % bzw. 20 %) für die Aufbewahrung von Speisen, das Mitgeben von Speiseresten an die Gäste und den Eigengebrauch beachtet werden. Die Lieferantin habe sodann selbst bestätigt, dass 20 % der Lieferung der (Name Material) als nicht brauchbar in Abzug gebracht werden müssten; einerseits wegen des heiklen Materials an sich und andererseits wegen des Transports. Auch hier verfalle die ESTV in einen Ermessensmissbrauch, wenn sie lediglich einen Verschleiss von 5 % anerkenne. Aus dem "Menupass" sei ersichtlich, dass beim 11-ten Mittagessen jeweils eine Ermässigung von Fr. 15.-- gewährt worden sei. Da am Mittag rund 75 % des Umsatzes gemacht worden sei, sei eine Herabsetzung der Durchschnittspreise um Fr. 1.-- durchaus gerechtfertigt; vielmehr noch, weil die Pizza Margherita am meisten verkauft worden sei und diese im Jahr 2006 lediglich Fr. 11.-- gekostet habe. Nicht zuletzt auch wegen der Teuerung – die ESTV stütze sich auf Preise aus dem Jahre 2011 – ergebe sich somit insgesamt ein Minderumsatz von Fr. 254'908.--. Die ESTV habe auch die Gratisabgabe von Digestives an Kunden nicht berücksichtigt, obwohl der Umsatz mit Spirituosen sehr wohl in der Berechnung aufgeführt worden sei.

F.

Die ESTV (nachfolgend: Vorinstanz oder ESTV) beantragt mit Vernehmlassung vom 26. September 2014, die Beschwerde sei aufgrund der zu Unrecht in die Berechnung des Umsatzes einbezogenen Spirituosen im Umfang von Fr. 3'667.70 gutzuheissen, im Übrigen aber unter Kosten- und Entschädigungsfolge abzuweisen. Als Begründung hält die Vo-

rinstanz insbesondere entgegen, sie habe sich aufgrund des geringen Umfangs des Zahlenmaterials bzw. Erfahrungszahlen im Bereich Pizzakurier und Pizza Take-away gerade gegen die Verwendung dieser Zahlen und für eine Schätzung aufgrund des eingekauften Materials wie Tischsets, Servietten und Essensverpackungen entschieden. Hinsichtlich des zu Werbe- und Sponsoringzwecken verschenkten Materials sei zu bemerken, dass nachträglich erstellten Beweismitteln nur ein eingeschränkter Beweiswert zukomme. Punkto Materialverschleiss weist die Vorinstanz darauf hin, dass nicht alle von (Name Lieferantin) gelieferten Gefässe aus demselben Material hergestellt worden seien. (Name Lieferantin) bestätige lediglich beim "Material EPS" (geschäumter Polystyrol) und bei "Plastikdosen" einen Verschleiss von 20 %; nicht so bei den ebenfalls verwendeten Produkten aus "OPS" (orientiertes Polystyrol) oder "PP" (Polypropylen Copo). Die Beschwerdeführerin mache allerdings zu Recht geltend, dass Spirituosen – welche gratis an die Kunden weitergegeben worden seien – in die Berechnung des Umsatzes miteinbezogen worden seien; die Beschwerde sei somit teilweise gutzuheissen. Durch das Nichterwähnen der Überprüfung der Argumentation der Beschwerdeführerin und durch das Einholen weiterer Erkundigungen sei der Beschwerdeführerin aber kein Nachteil entstanden; das rechtliche Gehör sei nicht verletzt worden. Letztlich weiche das Ergebnis der Schätzung der Vorinstanz mit einer Bruttogewinnmarge von 72.8 % nicht bzw. nur unwesentlich von den Erfahrungszahlen ab und es sei somit an ihrer Schätzung festzuhalten.

G.
Auf die weiteren Ausführungen der Parteien sowie die eingereichten Unterlagen wird – soweit entscheidwesentlich – im Rahmen der nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.
1.1 Das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG). Gemäss Art. 31 VGG beurteilt das Bundesverwaltungsgericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 VwVG. Vorliegend stellt jedenfalls der angefochtene "Einspracheentscheid" vom 16. Juni 2014 eine solche Verfügung dar (vgl. dazu ausführlich die neuere Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts zu seiner funktionalen Zuständigkeit zur Behand-

lung von Beschwerden gegen "Einspracheentscheide" der ESTV, die im Zuge von "Einsprachen" gegen EM ergangen sind: statt vieler Urteil des BVGer A-2473/2014 vom 13. März 2015 E. 1.2, mit Hinweisen; vgl. auch Urteil des BGer 2C_842/2014 vom 17. Februar 2015 E. 5 und BGE 140 II 202). Eine Ausnahme nach Art. 32 VGG liegt nicht vor. Die Vorinstanz ist zudem eine Behörde im Sinn von Art. 33 VGG. Das Bundesverwaltungsgericht ist demnach für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde zuständig.

1.2 Auf die im Übrigen frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG) ist demnach einzutreten.

1.3

1.3.1 Am 1. Januar 2010 ist das (neue) Mehrwertsteuergesetz (MWSTG, SR 641.20) in Kraft getreten. In materieller Hinsicht bleiben die bisherigen Vorschriften auf alle während ihrer Geltungsdauer eingetretenen Tatsachen, entstandenen Rechtsverhältnisse und erbrachten Leistungen anwendbar (Art. 112 Abs. 1 und 2 MWSTG). Der vorliegende Sachverhalt betrifft Steuerperioden vor dem 1. Januar 2010, aber nach dem 1. Januar 2001. Er untersteht damit in materieller Hinsicht dem am 1. Januar 2001 in Kraft getretenen (und bis Ende 2009 in Kraft stehenden) Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (aMWSTG, AS 2000 1300) sowie der dazugehörigen Verordnung vom 29. März 2000 (aMWSTGV, AS 2000 1347).

1.3.2 Demgegenüber findet das neue mehrwertsteuerliche Verfahrensrecht auf sämtliche im Zeitpunkt des Inkrafttretens hängige Verfahren sofort Anwendung (Art. 113 Abs. 3 MWSTG). Allerdings ist Art. 113 Abs. 3 MWSTG insofern restriktiv zu handhaben, als gemäss höchstrichterlicher Rechtsprechung nur eigentliche Verfahrensnormen sofort auf hängige Verfahren anzuwenden sind, und es dabei nicht zu einer Anwendung von neuem materiellen Recht auf altrechtliche Sachverhalte kommen darf (ausführlich: Urteil des BVGer A-1113/2009 vom 23. Februar 2010 E. 1.3). Kein Verfahrensrecht in diesem engen Sinn stellen etwa die nachfolgend abgehandelten Themen wie die Buchführungspflicht, das Selbstveranlagungsprinzip oder die Ermessensveranlagung dar, so dass vorliegend diesbezüglich noch altes Recht anwendbar ist. Keine Anwendung finden deshalb beispielsweise Art. 70, 71, 72 oder 79 MWSTG, obwohl sie unter dem Titel "Verfahrensrecht für die Inland- und die Bezugssteuer" stehen (statt vieler: Urteile des BVGer A-4506/2011 vom 30. April 2012 E. 1.3 und A-2998/2009 vom 11. November 2010 E. 1.2). Hingegen kann unter

anderem Art. 81 MWSTG unter die von Art. 113 Abs. 3 MWSTG anvisierten Verfahrensbestimmungen subsumiert werden (zum Ganzen: Urteil des BVGer A-6180/2012 vom 3. September 2013 E. 1.2.1, mit weiteren Hinweisen; PASCAL MOLLARD ET AL., Traité TVA, 2009, S. 1235 Rz. 670).

1.4 Im Verwaltungsverfahren und in der Verwaltungsrechtspflege gilt der Untersuchungsgrundsatz, wonach die Behörde den rechtserheblichen Sachverhalt von Amtes wegen festzustellen hat (Art. 12 VwVG). Diese Vorschrift gilt nunmehr ausdrücklich auch im Mehrwertsteuerrecht, da nach Art. 81 Abs. 1 MWSTG der Vorbehalt für Steuerverfahren gemäss Art. 2 Abs. 1 VwVG auf das Mehrwertsteuerrecht keine Anwendung mehr findet (vgl. E. 1.3.2). Gelangt der Richter aufgrund der Beweiswürdigung nicht zur Überzeugung, eine rechtserhebliche Tatsache habe sich verwirklicht, so stellt sich die Frage, ob zum Nachteil der Steuerbehörde oder des Steuerpflichtigen zu entscheiden ist, wer also die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen hat (sog. materielle Beweislast). Im Steuerrecht gilt grundsätzlich, dass die Steuerbehörde für die steuerbegründenden und steuererhöhenden Tatsachen beweisbelastet ist, während der steuerpflichtigen Person der Nachweis der Tatsachen obliegt, welche die Steuerschuld mindern oder aufheben (statt vieler: Urteil des BGer 2C_232/2012 vom 23. Juli 2012 E. 3.5; Urteil des BVGer A-665/2013 vom 10. Oktober 2013 E. 1.4, mit weiteren Hinweisen; vgl. auch BLUMENSTEIN/LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl. 2002, S. 454).

2.

2.1 Der Anspruch auf rechtliches Gehör ist als selbständiges Grundrecht in Art. 29 Abs. 2 BV verankert und wird für das Verwaltungsverfahren in den Art. 29 ff. VwVG konkretisiert. Er umfasst im Wesentlichen das Recht einer Partei auf Teilnahme am Verfahren und auf Einflussnahme auf den Prozess der Entscheidfindung. In diesem Sinne dient das rechtliche Gehör einerseits und in Ergänzung des Untersuchungsgrundsatzes der Sachaufklärung, stellt andererseits aber auch ein persönlichkeitsbezogenes Mitwirkungsrecht beim Erlass von Verfügungen dar, die in die Rechtstellung des Einzelnen eingreifen. Zu den Mitwirkungsrechten gehört insbesondere das Recht einer Partei, sich vor Erlass einer Verfügung zur Sache zu äussern, Einsicht in die Akten zu nehmen und mit erheblichen Beweisanträgen gehört zu werden. Der Anspruch auf rechtliches Gehör umfasst als Mitwirkungsrecht mithin alle Befugnisse, die einer Partei einzuräumen sind, damit sie ihren Standpunkt in einem Verfahren wirksam zur Geltung bringen kann (BGE 135 II 286 E. 5.1; Urteil des BGer

1C_77/2013 vom 19. Juli 2013 E. 3.2; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-1251/2012 vom 15. Januar 2014 E. 2.2, mit weiteren Hinweisen).

Seitens der Behörden folgt aus dem Anspruch der Parteien auf rechtliches Gehör die Pflicht zur (vorgängigen) Orientierung über die entscheidrelevanten tatsächlichen Grundlagen (BGE 132 V 387 E. 3.1; MÜLLER/SCHEFER, Grundrechte in der Schweiz: im Rahmen der Bundesverfassung, der EMRK und der UNO-Pakte, 4. Aufl. 2008, S. 860 ff.). Zudem muss die Behörde die Vorbringen der Parteien tatsächlich prüfen und in der Entscheidfindung berücksichtigen. Aus dieser Prüfungs- und Berücksichtigungspflicht fliesst nach der Rechtsprechung sodann die Pflicht der Behörde, ihren Entscheid zu begründen (BGE 136 I 229 E. 5.2, mit Hinweisen; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-1251/2012 vom 15. Januar 2014 E. 2.2).

2.2

2.2.1 Die Beschwerdeführerin rügt zunächst, die Vorinstanz habe nicht gebührend über den Verfahrensgang orientiert. Sie habe – ohne die Beschwerdeführerin darüber in Kenntnis zu setzen – im Juli und Dezember 2011 diverse Lieferanten der Beschwerdeführerin angeschrieben und Unterlagen einverlangt, aufgrund derer sie dann einen fiktiven Umsatz errechnet habe. Weiter habe sie es insbesondere versäumt, den Eingang diverser Antwortschreiben von Gesellschaften und Vereine der Beschwerdeführerin anzuzeigen, welche sie ohne Wissen Letzterer im August 2013 um Auskunft ersucht habe. Sämtliche Antwortschreiben, welche allesamt zugunsten der Beschwerdeführerin ausgefallen seien, habe die Vorinstanz als irrelevant abgetan, ohne dass der Beschwerdeführerin die Möglichkeit eröffnet worden sei, sich hierzu zu äussern (Beschwerde, S. 3 f.).

2.2.2 Die Vorinstanz hält demgegenüber dafür, die Beschwerdeführerin habe im Rahmen des Einspracheverfahrens die Möglichkeit gehabt, zur Schätzungshöhe ausführlich Stellung zu nehmen. Von dieser hätte sie auch Gebrauch gemacht, indem sie eine angebliche Gratisabgabe von Gebinden an verschiedene Vereine geltend gemacht und Belege eingereicht habe. Da die Vereine im zweiten Schreiben keine gegenteiligen Angaben gemacht hätten, habe kein Grund bestanden, der Beschwerdeführerin vor Erlass des "Einspracheentscheids" eine Möglichkeit zur Stellungnahme einzuräumen (Vernehmlassung, S. 6 f.).

2.2.3 Die Rüge der Beschwerdeführerin erweist sich als unbegründet. Vorliegend ist – zu Recht – unbestritten, dass die Vorinstanz berechtigt war, bei den Lieferanten, Gesellschaften und Vereinen der Beschwerdeführerin um Auskunft zu ersuchen (vgl. Art. 61 aMWSTG). Unbestritten ist die Tatsache, dass die Vorinstanz die Beschwerdeführerin vor Erlass ihrer EM und des "Einspracheentscheids" nicht über diese Auskunftsersuchen orientiert hat. Entgegen der Behauptung der Beschwerdeführerin war die Vorinstanz jedoch vor Erlass der EM nicht verpflichtet, die Beschwerdeführerin zu orientieren, zumal es sich bei der EM nicht um eine Verfügung handelt (zur grundsätzlichen Unzulässigkeit, eine EM direkt als Verfügung im Sinne von Art. 5 VwVG auszugestalten, vgl. BGE 140 II 202 E. 5 f.; Urteil des BVGer A-184/2014 vom 24. Juli 2014 E. 1.1). Zudem ist – zu Recht – auch nicht bestritten, dass die ESTV im Rahmen ihrer Ermessenseinschätzung zu Untersuchungsmassnahmen berechtigt bzw. verpflichtet ist (vgl. nachfolgend E. 3.6.2). Ein Anspruch der Betroffenen, diesbezüglich stets vorgängig informiert zu werden, besteht nicht. Letztlich kann aber ohnehin offen bleiben, ob hinsichtlich des zweiten Auskunftsersuchens eine Gehörsverletzung vorliegt, da diese geheilt würde, da das Bundesverwaltungsgericht mit voller Kognition entscheidet und eine Rückweisung das Verfahren nur unnötig verlängern würde.

3.

3.1 Der Mehrwertsteuer unterliegen die im Inland gegen Entgelt erbrachten Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen (Art. 5 Bst. a und b aMWSTG), sofern sie nicht ausdrücklich von der Steuer ausgenommen sind. Als Dienstleistung gilt jede Leistung, die keine Lieferung eines Gegenstandes ist (Art. 7 Abs. 1 aMWSTG).

3.2 Mehrwertsteuerpflichtig ist grundsätzlich, wer eine mit der Erzielung von Einnahmen verbundene gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt, sofern seine Lieferungen und seine Dienstleistungen im Inland jährlich gesamthaft Fr. 75'000.-- übersteigen (Art. 21 Abs. 1 aMWSTG). Mehrwertsteuerpflichtig sind insbesondere natürliche Personen, Personengesellschaften, juristische Personen des privaten und öffentlichen Rechts, unselbständige öffentliche Anstalten sowie Personengesamtheiten ohne Rechtsfähigkeit, die unter gemeinsamer Firma Umsätze tätigen (Art. 21 Abs. 2 aMWSTG).

3.3 Die Mehrwertsteuer wird vom Entgelt berechnet. Dazu gehört alles, was der Leistungsempfänger (oder ein Dritter für ihn) als Gegenleistung

für die Lieferung oder Dienstleistung aufwendet (Art. 33 Abs. 1 und 2 aMWSTG).

3.4

3.4.1 Die Veranlagung und Entrichtung der Mehrwertsteuer erfolgt nach dem Selbstveranlagungsprinzip (Art. 46 f. aMWSTG; vgl. Urteil des BGer 2C_356/2008 vom 21. November 2008 E. 3.2; Urteil des BVGer A-5312/2008 vom 19. Mai 2010 E. 2; BLUMENSTEIN/LOCHER, a.a.O., S. 421 ff.). Der Steuerpflichtige hat selbst und unaufgefordert über seine Umsätze und Vorsteuern abzurechnen und innerhalb von 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode den geschuldeten Mehrwertsteuerbetrag an die ESTV abzuliefern. Das Selbstveranlagungsprinzip bedeutet auch, dass der Leistungserbringer für die Feststellung der Mehrwertsteuerpflicht bzw. -forderung selbst verantwortlich ist (vgl. Urteile des BGer 2C_356/2008 vom 21. November 2008 E. 3.2 und 2A.109/2005 vom 10. März 2006 E. 2.1; statt vieler: Urteil des BVGer A-665/2013 vom 10. Oktober 2013 E. 2.3).

3.4.2 Zu den Obliegenheiten der mehrwertsteuerpflichtigen Person gehört insbesondere auch die Buchführungspflicht. Der Mehrwertsteuerpflichtige hat 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 (Art. 58 Abs. 1 Satz 1 aMWSTG). Über die Buchführungspflicht kann die ESTV nähere Bestimmungen aufstellen (Art. 58 Abs. 1 Satz 2 aMWSTG). Von dieser Befugnis hat sie im Rahmen des Erlasses der Wegleitung für Mehrwertsteuerpflichtige (in erster Auflage erschienen im Herbst 1994 [herausgegeben im Frühling 1997]; als Wegleitung 2001 zur Mehrwertsteuer [Wegleitung 2001] danach herausgegeben per 1. Januar 2001 [und per 1. Januar 2008 herausgegeben als Wegleitung 2008 zur Mehrwertsteuer]) Gebrauch gemacht. In den – vorliegend einschlägigen – Wegleitungen 2001 und 2008 sind genauere Angaben enthalten, wie eine derartige Buchhaltung auszugestalten ist (je Rz. 878 ff.). Alle Geschäftsfälle müssen fortlaufend, chronologisch und lückenlos aufgezeichnet werden (je Rz. 884) und alle Eintragungen haben sich auf entsprechende Belege zu stützen, 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 (sog. "Prüfspur"; vgl. je Rz. 890 und 893 ff.; vgl. Urteil des BGer 2C_356/2008 vom 21. November 2008 E. 3.3; statt vieler: Urteile des

BVGer A-665/2013 vom 10. Oktober 2013 E. 2.4.1, mit weiteren Hinweisen und A-6180/2012 vom 3. September 2013 E. 2.7.2).

3.4.3 Nach der Rechtsprechung ist die steuerpflichtige Person selbst bei geringem Barverkehr zur Führung zumindest eines einfachen ordentlichen Kassabuches verpflichtet. Sie ist zwar mehrwertsteuerrechtlich nicht gehalten, kaufmännische Bücher im Sinne des Handelsrechts zu führen; die Bücher müssen die erzielten Umsätze jedoch lückenlos erfassen und die entsprechenden Belege sind aufzubewahren (vgl. Urteile des BGer 2C_206/2012 vom 6. September 2012 E. 2.2, 2A.693/2006 vom 26. Juli 2007 E. 3.1 und 2A.569/2006 vom 28. Februar 2007 E. 3.1). Die detaillierte und chronologische Führung eines Kassabuches muss besonders hohen Anforderungen genügen. Soll ein Kassabuch für die Richtigkeit des erfassten Bargeldverkehrs Beweis erbringen, ist zu verlangen, dass in diesem die Bareinnahmen und -ausgaben fortlaufend, lückenlos und zeitnah aufgezeichnet werden und durch Kassenstürze regelmässig – in bargeldintensiven Betrieben täglich – kontrolliert werden. Nur auf diese Weise ist gewährleistet, dass die erfassten Bareinnahmen vollständig sind, das heisst den effektiven Bareinnahmen entsprechen (vgl. statt vieler: Urteil des BGer 2C_206/2012 vom 6. September 2012 E. 2.2). Die zentrale Bedeutung eines korrekt geführten Kassabuchs ist allen Steuerarten gleichermassen eigen (vgl. Urteile des BGer 2C_206/2012 vom 6. September 2012 E. 2.2 und 2C_835/2011 vom 4. Juni 2012 E. 2.2.2; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-825/2013 vom 16. Oktober 2013 E. 2.4.4, mit weiteren Hinweisen).

3.5

3.5.1 Liegen keine oder nur unvollständige Aufzeichnungen vor (Verstoss gegen die formellen Buchführungsvorschriften) oder stimmen die ausgewiesenen Ergebnisse mit dem wirklichen Sachverhalt offensichtlich nicht überein (Verstoss gegen die materiellen Buchführungsregeln), so nimmt die ESTV gemäss Art. 60 aMWSTG eine Schätzung nach pflichtgemässem Ermessen vor (vgl. etwa Urteil des BGer 2C_970/2012 vom 1. April 2013 E. 4.1). Diese Bestimmung ist auch heranzuziehen, falls mangels Aufzeichnungen – worunter nicht nur Geschäftsbücher im Sinne von Art. 58 Abs. 1 aMWSTG zu verstehen sind (vgl. dazu PASCAL MOLLARD, TVA et taxation par estimation, veröffentlicht in: ASA 69 S. 518) – die sachverhaltsmässigen Grundlagen zur Beantwortung der Frage, ob überhaupt eine Steuerpflicht vorliegt, nicht einwandfrei ermittelt werden können (zur Ermessensveranlagung als Sachverhaltsermittlung durch Schät-

zung vgl. grundlegend: BLUMENSTEIN/LOCHER, a.a.O., S. 404; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-665/2013 vom 10. Oktober 2013 E. 2.5.1).

3.5.2 Art. 60 aMWSTG unterscheidet nach dem Ausgeführten zwei voneinander unabhängige Konstellationen, welche zu einer Ermessensveranlagung führen. Die erste ist diejenige der ungenügenden Aufzeichnung (Konstellation 1). In diesem Fall hat eine Schätzung insbesondere auch dann zu erfolgen, wenn die Verstösse gegen die formellen Buchhaltungsvorschriften als derart gravierend zu qualifizieren sind, dass sie die materielle Richtigkeit der Buchhaltungsergebnisse in Frage stellen (statt vieler: BGE 105 Ib 181 E. 4a; Urteile des BGer 2C_429/2009 vom 9. November 2009 E. 3 und 2A.437/2005 vom 3. Mai 2006 E. 3.1). Zweitens kann selbst eine formell einwandfreie Buchführung die Durchführung einer Schätzung erfordern, wenn die ausgewiesenen Ergebnisse mit dem wirklichen Sachverhalt offensichtlich nicht übereinstimmen (Konstellation 2). Dies ist nach der Rechtsprechung der Fall, wenn die in den Büchern enthaltenen Geschäftsergebnisse von den von der Steuerverwaltung erhobenen branchenspezifischen Erfahrungszahlen wesentlich abweichen, vorausgesetzt die kontrollierte Person ist nicht in der Lage, allfällige besondere Umstände, auf Grund welcher diese Abweichung erklärt werden kann, nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen (zum Ganzen statt vieler: Urteile des BVGer A-665/2013 vom 10. Oktober 2013 E. 2.5.2 und A-4922/2012 vom 14. Juni 2013 E. 2.5.2, mit Hinweisen).

3.6

3.6.1 Sind die Voraussetzungen für eine Ermessenstaxation erfüllt, so ist die ESTV nicht nur berechtigt, sondern verpflichtet, eine solche nach pflichtgemässem Ermessen vorzunehmen. Die Fälle, in denen die Steuerpflichtigen ihre Mitwirkungspflichten nicht wahrnehmen bzw. keine, unvollständige oder ungenügende Aufzeichnungen über ihre Umsätze (bzw. hinsichtlich der Feststellung oder Überprüfung der Steuerpflicht) führen, dürfen keine Steuerausfälle zur Folge haben (Urteil des BGer 2A.552/2006 vom 1. Februar 2007 E. 3.2; Urteile des BVGer A-665/2013 vom 10. Oktober 2013 E. 2.6.1 und A-4922/2012 vom 14. Juni 2013 E. 2.6.1).

3.6.2 Hat die ESTV eine Schätzung nach pflichtgemässem Ermessen vorzunehmen, hat sie dabei diejenige Schätzungsmethode zu wählen, die den individuellen Verhältnissen im Betrieb der steuerpflichtigen Person soweit als möglich Rechnung trägt, auf plausiblen Annahmen beruht und deren Ergebnis der wirklichen Situation möglichst nahe kommt (statt vie-

ler: Urteile des BGer 2C_1078/2012 vom 24. Mai 2014 E. 2.3 und 2C_970/2012 vom 1. April 2013 E. 4.1). Das Ziel der Ermessensveranlagung ist es, den tatsächlichen Gegebenheiten möglichst gerecht zu werden. In jedem Fall muss die Schätzung pflichtgemäss sein. Dies bedingt die Berücksichtigung der Besonderheiten des Einzelfalls und den Einbezug von ausreichend abgestützten Schätzungshilfen und vernünftigen und zweckmässigen Schätzmethoden. Ein pflichtgemässes Ermessen schliesst auch ein, dass die ESTV in zumutbarem Rahmen Auskünfte, Nachweise und Belege bei Dritten einholt (vgl. DIETER METZGER, Kurzkommentar zum Mehrwertsteuergesetz, 2000, S. 190 Rz. 1 ff.). Die ESTV ist gehalten, eine wirklichkeitsnahe Lösung zu treffen, bei welcher schlüssige Anhaltspunkte für das Vorhandensein der von der ESTV angenommenen Faktoren vorliegen und die Schätzung somit einen hohen Grad an Wahrscheinlichkeit für sich hat (statt vieler: Urteil des BVGer A-6001/2011 vom 21. Mai 2013 E. 2.4.1). In Betracht kommen Schätzungsmethoden, die auf eine Ergänzung oder Rekonstruktion der ungenügenden Buchhaltung hinauslaufen, aber auch Umsatzschätzungen aufgrund unbestrittener Teil-Rechnungsergebnisse in Verbindung mit Erfahrungssätzen. Die brauchbaren Teile der Buchhaltung und allenfalls vorhandene Belege sind soweit als möglich bei der Schätzung zu berücksichtigen. Sie können durchaus als Basiswerte der Ermessenstaxation fungieren (statt vieler: Urteile des BVGer A-665/2013 vom 10. Oktober 2013 E. 2.6.2 und A-4922/2012 vom 14. Juni 2013 E. 2.6.2, mit weiteren Hinweisen; MOLLARD, a.a.O., S. 530 ff.).

3.7

3.7.1 Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen "Einspracheentscheid" in vollem Umfang überprüfen. Die Beschwerdeführerin kann neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Unangemessenheit rügen (Art. 49 Bst. c VwVG; ANDRÉ MOSER ET AL., Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl. 2013, Rz. 2.149 ff.; ULRICH HÄFELIN ET AL., Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl. 2010, Rz. 1758 ff.).

3.7.2 Das Bundesverwaltungsgericht überprüft das Vorliegen der Voraussetzungen für die Vornahme einer Ermessenstaxation – als Rechtsfrage – uneingeschränkt. Als ausserhalb der Verwaltungsorganisation und Behördenhierarchie stehendes, von der richterlichen Unabhängigkeit bestimmtes Verwaltungsgericht auferlegt es sich trotz des möglichen Rügegrundes der Unangemessenheit bei der Überprüfung von zulässigerweise

erfolgten Ermessensveranlagungen jedoch eine gewisse Zurückhaltung und reduziert dergestalt seine Prüfungsdichte. Grundsätzlich setzt das Bundesverwaltungsgericht nur dann sein eigenes Ermessen an die Stelle desjenigen der Vorinstanz, wenn dieser bei der Schätzung erhebliche Ermessensfehler unterlaufen sind (zum Ganzen statt vieler: Urteil des BVGer A-665/2013 vom 10. Oktober 2013 E. 2.8.2, mit weiteren Hinweisen). Diese Praxis wurde vom Bundesgericht bestätigt (vgl. bereits Urteil des BGer 2C_426/2007 vom 22. November 2007 E. 4.3, ferner: Urteil des BGer 2C_970/2012 vom 1. April 2013 E. 4.3).

3.7.3 Für das Vorliegen der Voraussetzungen zur Vornahme einer Ermessenseinschätzung ist nach der allgemeinen Beweislastregel die ESTV beweisbelastet (E. 1.4). Sind die Voraussetzungen erfüllt und erscheint die vorinstanzliche Schätzung nicht bereits im Rahmen der durch das Bundesverwaltungsgericht mit der gebotenen Zurückhaltung (E. 3.7.2) vorzunehmenden Prüfung als pflichtwidrig, obliegt es – in Umkehr der allgemeinen Beweislast – der steuerpflichtigen Person, den Nachweis für die Unrichtigkeit der Schätzung zu erbringen (vgl. statt vieler: Urteile des BGer 2C_1078/2012 vom 24. Mai 2014 E. 2.5 und 2C_970/2012 vom 1. April 2013 E. 4.2; Urteil des BVGer A-665/2013 vom 10. Oktober 2013 E. 2.8.3, mit weiteren Hinweisen). Weil das Ergebnis der Ermessensveranlagung selbst auf einer Schätzung beruht, kann sich die steuerpflichtige Person gegen eine zulässigerweise durchgeführte Ermessenseinschätzung nicht mit allgemeiner Kritik zur Wehr setzen. Vielmehr hat sie darzulegen, dass die von der ESTV vorgenommene Schätzung offensichtlich fehlerhaft ist, und sie hat auch den Beweis für ihre vorgebrachten Behauptungen zu erbringen (statt vieler: Urteil des BGer 2C_970/2012 vom 1. April 2013 E. 4.3).

4.

Im vorliegenden Fall hat die Vorinstanz die Umsätze der Beschwerdeführerin in ihren Filialen in (Ort X) und (Ort Y) in der massgebenden Zeit vom 1. Januar 2006 bis 31. Dezember 2009 ermessensweise ermittelt. Da die Voraussetzungen für eine Ermessenseinschätzung durch die Vorinstanz zu Recht bejaht wurden – was durch die Beschwerdeführerin im Übrigen auch nicht (mehr) bestritten wird –, war diese nicht nur berechtigt, sondern vielmehr verpflichtet, eine Einschätzung vorzunehmen (E. 3.6.1). Nachfolgend ist daher – mit der gebotenen Zurückhaltung (E. 3.7.2) – zu prüfen, ob bei der fraglichen Schätzung ein Ermessensfehler der Vorinstanz erkennbar ist (vgl. sodann E. 4.1-4.3) und es der Beschwerdeführerin in Verneinung dessen letztlich nachzuweisen gelingt, dass die

Schätzung offensichtlich unrichtig ist bzw. dass der Vorinstanz dabei erhebliche Ermessensfehler unterlaufen sind (E. 4.4).

4.1 Die Vorinstanz berechnete zunächst das Total der in den fraglichen Jahren verkauften Speisen, welche zum Verzehr vor Ort in den Lokalen der Beschwerdeführerin verkauft wurden und dem Normalsatz unterliegen, indem sie die den Durschnitt der in den fraglichen Jahren bezogenen Anzahl Tischsets durch die durchschnittlich angebotenen Jahressitzplätze dividierte, mit den von der Beschwerdeführerin im massgebenden Jahr tatsächlich angebotenen Sitzplätze multiplizierte und diese pro Jahr kalkulierte Anzahl verwendeter Tischsets (abzüglich 5 % für defekte Gebinde) mit einem durchschnittlichen Umsatz von Fr. 20.-- multiplizierte. Die Anzahl Tischsets pro Jahr liessen sich anhand der jeweiligen Rechnung des Lieferanten exakt ermitteln. Da die Beschwerdeführerin jährlich sehr unterschiedliche Mengen an Tischsets bestellte, ging die Vorinstanz davon aus, dass in den Jahren, in denen der Bezug tiefer ausfiel, auch Restbestände aus dem Vorjahr verwendet worden sind; deshalb berechnete die Vorinstanz den Durchschnitt der in den Jahren 2006-2010 bezogenen Tischsets. Bei der angebotenen Sitzplatzanzahl stützte sich die Vorinstanz auf die Angaben der Beschwerdeführerin (vgl. "Einspracheentscheid", S. 10 f. und Beilage zum "Einspracheentscheid"). Zum Total des Umsatzes aus Speisen zum Normalansatz addierte die Vorinstanz das Total des Umsatzes aus alkoholischen Getränken, worauf das Total des Gesamtumsatzes zum Normalsatz resultierte (vgl. Beilage zum "Einspracheentscheid").

4.2 Alsdann ergibt sich das Total des durch die Vorinstanz errechneten Gesamtumsatzes zum reduzierten Steuersatz aus der Anzahl Pizzaschachtelbezüge, Isolierschalenbezüge für warme Snacks, Bezüge diverser transparenter Schalen für Salate und Bezüge Verpackungen PP ["PP" (Polypropylen Copo)] schwarz mit transparentem Deckel (alle abzüglich 5 % für defekte Gebinde) multipliziert mit dem jeweiligen Einzelpreis von Fr. 16.--, Fr. 14.--, Fr. 10.-- und Fr. 17.--. Auch hierbei liessen sich die Stückzahlen pro Jahr anhand der jeweiligen Rechnung des Lieferanten exakt ablesen. Zum Total des Umsatzes aus Speisen addierte die Vorinstanz das Total des Umsatzes aus nicht alkoholischen Getränken, woraus sich das Total des Gesamtumsatzes zum reduzierten Steuersatz (Take-away) ableiten liess (vgl. Beilage zum "Einspracheentscheid").

4.3 Die Vorinstanz stützte sich bei ihrer Berechnung soweit möglich auf die vorhandenen Beweismittel. Ihre Schätzung erscheint im Rahmen ei-

ner vom Bundesverwaltungsgericht unter der gebotenen Zurückhaltung vorgenommenen Prüfung nicht als pflichtwidrig:

4.3.1 Was das von der Vorinstanz ermittelte Total des Gesamtumsatzes zum Normalansatz und zum reduzierten Steuersatz betrifft, beanstandet die Beschwerdeführerin zu Recht nicht das Abstellen auf die durchschnittlich in den fraglichen Jahren bezogenen Anzahl Tischsets bzw. Anzahl Pizzaschachtelbezüge und dergleichen. Aus den Lieferantenrechnungen ergab sich die exakt bezogene Menge der besagten Gebinde für die Jahre 2006-2009.

4.3.2 Die vorinstanzliche Ermittlung des durchschnittlichen Umsatzes von Fr. 20.-- pro Tischset erscheint ebenso wenig als offensichtlich pflichtwidrig:

Die Vorinstanz hat vorliegend anhand der Speisekarte der Beschwerdeführerin überprüft, welcher Preis von den Kunden für den überwiegenden Teil der Speisen der Beschwerdeführerin bezahlt wurde. Hierbei kam sie zum Schluss, dass der überwiegende Teil der Speisen Fr. 17.-- oder mehr gekostet habe; wenn also nur jeder zweite Gast zusätzlich einen Salat oder ein Dessert (oder gar beides) konsumiert habe, wäre der angenommene Umsatz von Fr. 20.-- bereits überschritten worden. Sodann seien auch die Menus gemäss Speisekarte für Fr. 15.-- serviert worden (Vernehmlassung, S. 6). Ausgehend von diesem Befund hat die Vorinstanz zulässigerweise einen durchschnittlichen Umsatz von Fr. 20.-- pro Tischset berücksichtigt. Es ist mit der Vorinstanz einig zu gehen, dass es sich vorliegend somit um eine eher vorsichtige, aber durchaus angemessene Schätzung handelt.

4.3.3 Gleiches muss auch für die vorinstanzliche Ermittlung des jeweiligen Einzelpreises von Fr. 16.-- für eine Pizza gelten; auch diese erscheint nicht als offensichtlich pflichtwidrig:

Die Vorinstanz erwog, die vereinzelt eingereichten Belege aus den Jahren 2007-2009 zeigten zwar teils tatsächlich einen um Fr. 1.-- tieferen Verkaufspreis. Sofern diese Belege aber überhaupt den Nachweis für die behauptete Preisdifferenz von Fr. 1.-- erbringen könnten, fiele dies letztlich nicht ins Gewicht, da die Vorinstanz bei ihrer Schätzung von einem durchschnittlichen Preis pro Pizza von Fr. 16.-- ausgegangen sei und in den massgeblichen Jahren der überwiegende Teil der Pizzen zu einem Verkaufspreis zwischen Fr. 16.-- und Fr. 18.-- angeboten worden sei. So-

dann kam die Vorinstanz zum Schluss, der Verkaufspreis von Fr. 11.-- für die Pizza Margherita sowie deren Anteil am Pizzaumsatz sei nicht belegt. Letztlich ergebe sich die behauptete Ermässigung von Fr. 15.-- bei jedem 11-ten Mittagessen weder anhand des eingereichten "Flyer mit Menupass" noch aus den übrigen Unterlagen (vgl. Vernehmlassung, S. 5; "Einspracheentscheid", S. 17 f.). Auch hier hat die Vorinstanz zulässigerweise keine Anpassungen ihrer Schätzung vorgenommen und ist weiterhin von einem Einzelpreis von Fr. 16.-- pro Pizza ausgegangen.

4.3.4 Vorliegend hat sich die Vorinstanz bei der Höhe der Umsatzschätzung gerade nicht auf Erfahrungszahlen abgestützt und der Beschwerdeführerin auch aufgezeigt, weshalb Erfahrungszahlen in ihrem Fall nicht sachgerecht gewesen wären. Sie gab nämlich zu bedenken, die Erfahrungszahlen für den Bereich Fast-Food, Imbiss, Take-away, Pizzakurier, Kebab und dergleichen würden bei der Bruttogewinnmarge eine sehr hohe Spannbreite aufweisen; die Auswertung habe lediglich zwölf Betriebe im Bereich Pizzakurier bzw. Pizza Take-away ergeben; hierbei verfügten nur Einzelne über Vorrichtungen für die Konsumation vor Ort. Aufgrund des geringen Zahlenmaterials habe sie sich gegen die Anwendung der Erfahrungszahlen und für eine Schätzung aufgrund des eingekauften Materials wie Tischsets etc. entschieden (Vernehmlassung, S. 3).

4.4 Die bisherigen Ausführungen ergeben, dass die Vorinstanz zur Vornahme einer Ermessenseinschätzung berechtigt war (E. 4) und sie diese pflichtgemäss vorgenommen hat (vgl. E. 4.1-4.3). Sodann obliegt es nun der Beschwerdeführerin nachzuweisen, dass die Schätzung der Vorinstanz offensichtlich unrichtig ist bzw. dass dieser dabei erhebliche Ermessensfehler unterlaufen sind.

4.4.1

4.4.1.1 Die Beschwerdeführerin macht geltend, sie habe diverses Material zu Werbe- und Sponsoringzwecken an die Feuerwehr (Ort), die Fasnachtsgesellschaft (Name), den Adventsmarkt (Ort), den Italienischen Verein für (…) und die B._____ GmbH verschenkt. Obwohl alle "Beschenkten" den von ihr vorgebrachten Sachverhalt bestätigten, beachte die Vorinstanz diese Auskünften mit dem Argument, dass diesen lediglich ein stark eingeschränkter Beweiswert – da nachträglich erstellt – zukomme, nicht. Die Annahme der Vorinstanz, die Beschwerdeführerin habe nichts verschenkt, sei geradezu weltfremd; die von ihr angegebene Menge an "Gratisabgaben" an die Vereine habe deshalb als bewiesen zu gel-

ten, was zu einer Umsatzminderung von Fr. 785'000.-- führe (Beschwerde, S. 7 ff.).

Hierzu entgegnet die Vorinstanz, die Bestätigungen der Vereine und Gesellschaften seien zu einem Zeitpunkt erstellt worden, als das Einspracheverfahren bereits hängig gewesen sei. Folglich handle es sich um nachträglich erstellte Beweismittel, denen nur ein stark eingeschränkter Beweiswert zukomme. Die Angaben des Feuerwehrvereins widersprächen sich, als dass zuerst von Publikumsanlässen und später von vereinsinternen Anlässen die Rede sei; sodann erscheine eine Verwendung von insgesamt 7'000 Tischsets in den Jahren 2006-2010 als sehr hoch. Auf zahlreichen Bildern von Anlässen des Fasnachtsvereins im Internet seien keine Tischsets und Servietten erkennbar. Weder der Italienische Verein für (…) noch die B._____ GmbH besässen Unterlagen zu den Verkäufen oder zu der Verwendung; die Angaben könnten demnach nicht überprüft werden. Insgesamt würden die angeblich abgegebenen Mengen an Essensverpackungen, Servietten und Tischsets als unrealistisch erscheinen, da bei tatsächlicher Abgabe pro Sitzplatz in den Filialen durchschnittlich weniger als an zwei von drei Tagen ein Essen serviert worden wäre, was wirtschaftlich nicht nachvollziehbar sei. Sodann sei unglaubhaft, dass weder die "Beschenkten" noch die Beschwerdeführerin in ihren Unterlagen über die Abgabe oder den Erhalt in irgendeiner Form Buch geführt hätten und über Belege verfügten (Vernehmlassung, S. 4 f.; "Einspracheentscheid", S. 12 ff.).

4.4.1.2 Der Feuerwehrverein von (Ort) gab mit Schreiben vom 31. August 2012 (Vernehmlassungsbeilage 31, Beleg Nr. 16) an die Beschwerdeführerin an, er habe zwischen 2006-2010 insgesamt 7'000 Stück Tischsets, Servietten und Einweggeschirr von der Beschwerdeführerin für Publikumsanlässe ([…]) erhalten. Im Antwortschreiben mit Eingang am 13. September 2013 auf das Auskunftsersuchen der Vorinstanz vom 14. August 2013 (beides Vernehmlassungsbeilage 21) bestätigt der Feuerwehrverein zwar die Anzahl geschenkter Gebinde, machte nunmehr jedoch geltend, diese seien nicht für Publikumsanlässe als vielmehr für interne Anlässe wie (…), Familientag und kleine Vereinsanlässe bezogen worden. Hierzu ist zu bemerken, dass freiwillige Auskünfte, welche von Drittpersonen von sich aus (Denunziationen) oder auf Ersuchen des Steuerpflichtigen als Auskunftsperson erteilt werden, lediglich mit Vorbehalten als Beweismittel in Frage kommen. Dies daher, weil der Beweiswert solcher Auskünfte wegen der fehlenden gesetzlichen Auskunftspflicht zurückhaltend zu beurteilen ist; insbesondere dann, wenn sie

schriftlich erfolgen. Auskünfte von auskunftspflichtigen Privatpersonen stellen hingegen vollwertige Beweismittel dar (ZWEIFEL/CASANOVA, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht Direkte Steuern, 2008, § 14 Rz. 34). Vorliegend bestätigt – wie gesagt – der Feuerwehrverein, 7'000 Stück Gebinde erhalten zu haben, widerspricht sich aber bezüglich des Verwendungszwecks. Es ist der Beschwerdeführerin zuzustimmen, dass dieser zwar nicht der relevante Punkt darstellt; zumindest vermag die widersprüchliche Aussage über den Verwendungszweck aber berechtigte Zweifel daran zu erwecken, ob die Angabe der genauen Stückzahl durch den Feuerwehrverein tatsächlich der Wahrheit entspricht; auch im Hinblick darauf, dass niemals über den Bezug Buch geführt worden sei, keine Belege bestünden und die Anlässe doch bereits einige Jahre zurückliegen, ist es fraglich, ob sich Personen des Feuerwehrvereins noch an die exakte Menge erinnern können. Dass die Vorinstanz folglich davon ausgegangen ist, dass die Beschwerdeführerin den von ihr dargestellten Sachverhalt nicht hinreichend nachzuweisen vermöge, ist nicht zu beanstanden.

4.4.1.3 Auch die Angaben des Fasnachtsvereins (Name) in seinem Bestätigungsschreiben vom 5. September 2012 an die Beschwerdeführerin (Vernehmlassungsbeilage 31, Beleg Nr. 17) – 9'000 Stück Tischsets und Servietten von 2006-2010 erhalten zu haben – sind zurückhaltend zu beurteilen. In seinem Antwortschreiben vom 21. August 2013 (Vernehmlassungsbeilage 22) auf das Auskunftsersuchen der Vorinstanz bestätigt der Fasnachtsverein lediglich noch, Servietten und Tischsets gesponsert bekommen zu haben; er spricht aber nicht mehr von einer bestimmten Anzahl an Gebinden ("haben in den Jahren 2006 bis 2010 […] Servietten und Tischsets gesponsert bekommen"). Es ist mit der Vorinstanz einig zu gehen, dass die Aussage im Antwortschreiben vom 21. August 2013, "ein erheblicher Teil" der Tischsets und Servietten seien einmal auf dem Fasnachtswagen gelagert worden und hätten daher entsorgt werden müssen, nicht nachvollziehbar erscheint, da der Fasnachtsverein alljährlich neue Servietten und Tischsets bezogen haben soll. Wenn der Vorfall nämlich tatsächlich – so wie von der Beschwerdeführerin geltend gemacht – während des (…) Jubiläums des Vereins geschehen wäre (in diesem Jahr seien gemäss Bestätigungsschreiben vom 5. September 2012 5'000 Stück gesponsert worden), hätten sich Personen des Fasnachtsvereins wohl an dieses einmalige Ereignis erinnert und dies auch so bekundet. Vielmehr spricht er aber davon, einen erheblichen Teil "dieser Tischsets und Servietten mal auf unserem Fasnachtswagen gelagert (…)" zu haben und nimmt gerade nicht Bezug auf das (…) Jubiläum. Auch hier kann der

Vorinstanz letztlich nicht vorgehalten werden, dass sie den eingereichten Schreiben des Fasnachtsvereins nicht zugestand, den von der Beschwerdeführerin dargestellten Sachverhalt hinreichend aufzeigen zu können.

4.4.1.4 Gleiches muss für die Bestätigungen des Adventsmarkt (Ort) (Vernehmlassungsbeilage 31, Beleg Nr. 18), des Italienischen Vereins für (…) (Vernehmlassungsbeilage 31, Beleg Nr. 19) und der B._____ GmbH (Vernehmlassungsbeilage 31, Beleg Nr. 20) an die Beschwerdeführerin gelten. Es handelt sich hierbei um freiwillige Auskünfte, welche von Drittpersonen auf Ersuchen des Steuerpflichtigen als Auskunftsperson erteilt worden und letztlich zurückhaltend zu beurteilen sind (E. 4.4.1.2). Zwar bestätigen alle in ihren Antwortschreiben an die Vorinstanz die angeblichen Lieferungen; mangels Belegen bzw. Unterlagen zu den Verwendungen oder Verkäufen sind diese Angaben aber letztlich nicht überprüfbar.

4.4.1.5 Letztlich ist mit der Vorinstanz einig zu gehen, dass es sich bei den Bestätigungen der Gesellschaften und Vereine um nachträglich erstellte Beweismittel handelt, denen ohnehin nur ein stark eingeschränkter Beweiswert zukommt (vgl. dazu Urteile des BVGer A-5166/2011 vom 3. Mai 2012 E. 3.3.2, A-2541/2008 vom 9. September 2009 E. 3.3.1 und A-1367/2006 vom 2. Juni 2008 E. 4.2.2). Daran vermag der Einwand der Beschwerdeführerin, es sei normal, dass sie sich nicht jedes Mal von den Beschenkten bestätigen habe lassen, dass diese etwas bekommen hätten und ihr daher nichts anderes übrig geblieben sei, als während der Einsprachefrist die Bestätigungen zu verlangen, nichts zu ändern (Beschwerde, S. 9). Es erscheint tatsächlich unrealistisch und wirtschaftlich kaum nachvollziehbar, dass bei tatsächlicher Abgabe der angeblich verschenkten Mengen an Essensverpackungen, Servietten und Tischsets pro Sitzplatz in den Filialen durchschnittlich weniger als an zwei von drei Tagen ein Essen serviert worden wäre. Hierzu lässt sich aus den widersprüchlichen Aussagen der Beschwerdeführerin, bei den Sitzplätzen im alten Lokal in (Ort X) habe es sich um Selbstbedienungsplätze gehandelt, bei welchen nur selten vor Ort gegessen worden sei bzw. meistens sei das "gerade Bestellte" aus den entsprechenden Behältnissen vor Ort gegessen worden, nichts zu ihren Gunsten ableiten. Gleiches gilt für die weiteren Ausführungen der Beschwerdeführerin wie: in den Monaten Juli und August sei jeweils sehr wenig Umsatz erzielt worden, die Lokale hätten samstags, sonntags und an Feiertagen nur am Abend geöffnet gehabt und letztlich würde auch nicht jeder Gast etwas essen (Beschwerde,

S. 8). Sodann erscheinen auch die Ausführungen darüber, dass sich anhand der bestellten Tischsets eine tatsächliche Abgabe von Material zu Werbe- und Sponsoringzwecken ergebe (Beschwerde, S. 9), nicht nachvollziehbar; bringt doch die Beschwerdeführerin – wie erwähnt – selber vor, dass in den Monaten Juli und August angeblich sehr wenig Umsatz erzielt würde, was aber letztlich gerade die Umsatzeinbusse von Juli 2007 bis Januar 2008 erklären würde und somit nicht zwingend auf eine tatsächliche Abgabe geschlossen werden kann. Mitunter ist schliesslich unglaubhaft, dass weder die "Beschenkten" noch die Beschwerdeführerin über die Abgabe oder den Erhalt der Gebinde in irgendeiner Form Buch geführt hätten und über Belege verfügten, sich jedoch nach Jahren an die abgegebene Stückzahl erinnern können sollen. Somit ist mit der Vorinstanz einig zu gehen, dass die eingereichten Bestätigungen der Gesellschaften und Vereine den von der Beschwerdeführerin dargestellten Sachverhalt insgesamt nicht hinreichend aufzuzeigen vermögen. Da der Beschwerdeführerin somit der Gegenbeweis der offensichtlichen Unrichtigkeit der Schätzung misslingt, hat diese die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen (E. 1.4 und E. 3.7.3).

4.4.2

4.4.2.1 Die Beschwerdeführerin rügt sodann, die Vorinstanz habe nicht berücksichtigt, dass diverses Material benötigt werde, um Lebensmittel aufzubewahren, den Gästen die Speisereste mitzugeben oder für den Eigengebrauch; insgesamt ergebe sich hierfür eine Umsatzminderung in Höhe von Fr. 165'360.-- (bzw. Fr. 133'440.-- mit Mengenkürzungen von 5 % bzw. 20 %; Beschwerde, S. 9 f.).

4.4.2.2 Aus diesem Vorbringen kann die Beschwerdeführerin jedoch ebenfalls nichts zu ihren Gunsten ableiten. Sie hat es denn auch weder substantiiert noch mit entsprechenden Unterlagen belegt. Die Vorinstanz hat demgegenüber bei ihrer Schätzung der Anzahl Gebinde bereits den Verschleiss von 2 % auf 5 % zu Gunsten der Beschwerdeführerin korrigiert. Dass die Vorinstanz somit die allfällige Aufbewahrung von Speisen, das Mitgeben von Speiseresten und den Eigengebrauch mit dem korrigierten Verschleiss von 5 % als bereits abgegolten betrachtet, erweist sich nicht als unsachgerecht.

4.4.3

4.4.3.1 Die Beschwerdeführerin bringt vor, eine 20 %-ige Reduktion des kalkulierten Umsatzes ergebe sich schliesslich aufgrund der beschädigten Lieferungen von Essschalen der (Name Material), einem hochsensib-

len Material, welches oft bereits defekt geliefert oder bei "unfachmännischer Handhabung" kaputt gehe. Die Lieferantin habe sodann selbst bestätigt, dass 20 % der (Name Material) als nicht brauchbar in Abzug gebracht werden müssten. Als Begründung habe die Lieferantin das Material an sich genannt und den Transport. Auch hier verfalle die ESTV in einen Ermessensmissbrauch, wenn sie lediglich einen Verschleiss von 5 % anerkenne, denn erwiesenermassen sei die Handhabung dieses zerbrechlichen Materials schwieriger, als jene der Tischsets und der Pizzaschachteln (Beschwerde, S. 10).

Die Vorinstanz gibt zu bedenken, dass ein Schreiben der Lieferantin vom 28. Februar 2012 [recte: 28. August 2012] tatsächlich eine Beschädigung von 20 % der Schalen bestätige. Sie habe daraufhin bei der Lieferantin nachgefragt, worauf sich deren Erfahrung bzgl. des Verschleisses stütze, ob sie diesbezüglich über Nachweise verfüge und ob sie ihr weitere drei Kunden, welche diese Produkte bezogen haben, nennen könne. Als Antwort kam von der Lieferantin bloss, sich auf "eigene Erfahrungen" im täglichen Kontakt mit den Produkten zu stützen und zudem hätten Lieferprobleme mit einem Transporteur in der besagten Region bestanden. Die Vorinstanz kommt aufgrund dessen insgesamt zum Schluss, die Angaben der Lieferantin seien ungenau und nicht überprüfbar und es sei demnach analog zum Verschleiss bei Pizzaschachteln und Tischsets ein Verschleiss von 5 % miteinzubeziehen ("Einspracheentscheid", S. 16). Sie fährt sodann fort, es seien nicht alle gelieferten Gefässe aus demselben Material hergestellt worden. Die Lieferantin bestätige lediglich beim "Material EPS" (geschäumter Polystyrol) und bei "Plastikdosen" ein Verschleiss von 20 %; nicht so bei den ebenfalls verwendeten Produkten aus "OPS" (orientiertes Polystyrol) oder "PP" (Polypropylen Copo) bzw. gehe aus den Angaben der Lieferantin nicht klar hervor, ob sich der Begriff "Plastikdosen" auf Produkte aus "OPS" und "PP" beziehe (Vernehmlassung, S. 5).

4.4.3.2 Es ist der Vorinstanz zwar zuzustimmen, dass aus den Angaben der Lieferantin nicht eindeutig klar wird, ob sich der Begriff "Plastikdosen" auch auf Produkte aus "OPS" und "PP" bezieht. Sodann wird im Schreiben vom 15. August 2013 (Vernehmlassungsbeilage 28) lediglich noch Bezug auf das Material "geschäumter Polyester" genommen, bzgl. der "Plastikdosen" folgen aber keinerlei weitere Ausführungen. Letzteres vermag mitunter jedoch auch daran liegen, dass die Vorinstanz in ihrem Auskunftsgesuch vom 14. August 2013 (Vernehmlassungsbeilage 28) nur Rückfragen bzgl. Menüschalen aus geschäumtem Polystyrol gestellt hat.

Anhand der beiden Schreiben der Lieferantin kann jedoch darauf geschlossen werden, dass auch bei Fragen bzw. weiteren Abklärungen bzgl. "Plastikdosen" nicht präzisere Informationen oder gar Belege zu erwarten gewesen wären. Selbst wenn es sich letztlich bei den "Plastikdosen" um Produkte aus "OPS" und "PP" handeln würde, wären die Angaben der Lieferantin insgesamt zu ungenau und auch nicht mit entsprechenden Unterlagen belegt. Im Schreiben vom 28. August 2012 (Vernehmlassungsbeilage 31, Beleg Nr. 21) führt diese beispielsweise aus: "laut unserer Erfahrung werden rund 20 % (…) beschädigt" und "bei den Plastikdosen ist das Sprungrisiko erhöht, schätzungsweise 20 %", wobei wiederum erwähnt werden muss, dass es sich um eine freiwillige Auskunft handelt, welche von Drittpersonen auf Ersuchen des Steuerpflichtigen als Auskunftsperson erteilt worden und somit zurückhaltend zu beurteilen ist (E. 4.4.1.2). Schliesslich bestätigt die Lieferantin in ihrem Antwortschreiben vom 15. August 2013 auf das Auskunftsgesuch der Vorinstanz einen angeblichen Verschleiss in der Höhe von 20 % nicht erneut. Auch in diesem Punkt ist somit nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanz erhebliche Zweifel an den Angaben der Lieferantin hegte und von einem Verschleiss von 5 % ausging.

4.4.4

4.4.4.1 Die Beschwerdeführerin macht geltend, ihre ausgewiesenen Bruttorenditen von 66 %-67 % stünden im Einklang mit den Vergleichszahlen, was auch das kantonale Steueramt so gesehen habe. Die von der Vorinstanz berechnete "Traumrendite" von 73.6 % widerspreche den Zahlen der Gewerbestatistik und könne demnach nicht stimmen (Beschwerde, S. 5).

Die Vorinstanz entgegnet, das Ergebnis ihrer Schätzung mit einer Bruttogewinnmarge von neu 72.8 % (in Anbetracht der Umsatzberechnungsanpassung aufgrund der beantragten teilweisen Gutheissung der Beschwerde; nachfolgend E. 4.4.5) weiche nicht bzw. nur unwesentlich von den Erfahrungszahlen ab; die Schätzung stimme somit mit den Erfahrungszahlen überein (Vernehmlassung, S. 7 ff.).

4.4.4.2 Hier sei in Erinnerung gerufen, dass die Vorinstanz sich bei der Höhe der Umsatzschätzung aufgrund des geringen Umfangs des Zahlenmaterials im Bereich Pizzakurier und Pizza Take-away gerade nicht auf Erfahrungszahlen abgestützt bzw. sich für eine Schätzung aufgrund des eingekauften Materials wie Tischsets etc. entschieden hat (E. 4.3.4). Die Vorinstanz ging somit von den individuellen Verhältnissen im Betrieb

der Beschwerdeführerin aus, wobei das Ergebnis der von der Vorinstanz vorgenommenen Schätzung tatsächlich nur gering von den Erfahrungszahlen abweicht. Dies spricht – auch in Anbetracht des geringen Umfangs des Zahlenmaterials/Erfahrungszahlen – zumindest nicht dagegen, dass die Schätzung der Vorinstanz korrekt erfolgt ist bzw. der wirklichen Situation möglichst nahe kommt. Die Vorinstanz hat sich bei ihrer Schätzung – wie gesagt – soweit möglich auf die individuellen Verhältnisse der Beschwerdeführerin abgestützt. Dennoch war sie teilweise gezwungen, mit aus dem Betrieb der Beschwerdeführerin stammenden Durchschnittswerten zu arbeiten (vgl. E. 4.1 und E. 4.3). Hierbei sind selbstverständlich gewisse Ungenauigkeiten in Kauf zu nehmen, die sich systemimmanent bei der Ermittlung von Durchschnittswerten ergeben; letztlich hätte es die Beschwerdeführerin jedoch selbst in der Hand gehabt, durch ordnungsgemässe Aufzeichnungen von vornherein Klarheit über ihre erzielten Umsätze zu schaffen (vgl. Ausführungen Festsetzung Ansätze bei Erfahrungszahlen: Urteile des BGer 2C_429/2009 vom 9. November 2009 E. 5.2; Urteile des BVGer A-1237/2012 vom 23. Oktober 2012 E. 3.5 und A-5166/2011 vom 3. Mai 2012 E. 3.5, mit weiterem Hinweis).

4.4.5 Unbestritten ist das Vorbringen der Beschwerdeführerin, die Vorinstanz habe auch die Gratisabgabe von Digestives an Kunden nicht berücksichtigt, obwohl der Umsatz mit Spirituosen sehr wohl in der Berechnung aufgeführt worden sei (Beschwerde, S. 11). Die Vorinstanz beantragt ihrerseits eine teilweise Gutheissung der Beschwerde bzw. eine Reduktion der Steuernachforderung im Umfang von Fr. 3'667.70 (Vernehmlassung, S. 2 und 6).

4.4.6 Im Ergebnis misslingt der Beschwerdeführerin der Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit der vorinstanzlichen Schätzung.

4.5 Dem Gesagten zufolge ist die Beschwerde im Umfang von Fr. 3'667.70 gutzuheissen, im Übrigen jedoch abzuweisen.

5.

Ausgangsgemäss ist die Beschwerde betreffend die Gratisabgabe von Digestives an Kunden im Umfang von Fr. 3'667.70 gutzuheissen (vgl. E. 4.4.5), im Übrigen jedoch abzuweisen. Die Verfahrenskosten sind in der Regel der unterliegenden Partei aufzuerlegen. Unterliegt diese nur teilweise, so werden die Verfahrenskosten ermässigt (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Der Beschwerdeführerin sind deshalb die Verfahrenskosten von Fr. 4'500.-- anteilsmässig zu dreizehn Vierzehntel (13/14), also in der Hö-

he von Fr. 4'200.--, aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Der von der Beschwerdeführerin darüber hinaus geleistete Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 300.-- ist ihr nach Rechtskraft dieses Urteils zurückzuerstatten. Der Vorinstanz sind keine Kosten aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 2 VwVG). Unter Würdigung der eingereichten Rechtsschriften ist der Beschwerdeführerin sodann zu Lasten der Vorinstanz für das teilweise Obsiegen eine Parteientschädigung in der Höhe von Fr. 450.-- (inkl. Auslagen und Mehrwertsteuer) zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 und 2 VwVG; Art. 7 ff. des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird im Umfang von Fr. 3'667.70 gutgeheissen; im Übrigen jedoch abgewiesen.

2.
Die Verfahrenskosten von Fr. 4'500.-- werden der Beschwerdeführerin im Umfang von Fr. 4'200.-- auferlegt. Der von der Beschwerdeführerin einbezahlte Kostenvorschuss wird zur Bezahlung der auferlegten Verfahrenskosten verwendet. Der darüber hinaus geleistete Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 300.-- wird der Beschwerdeführerin nach Eintritt der Rechtskraft dieses Urteils zurückerstattet.

3.
Die Vorinstanz wird verpflichtet, der Beschwerdeführerin eine Parteientschädigung von Fr. 450.-- zu bezahlen.

4.
Dieses Urteil geht an:

– die Beschwerdeführerin (Gerichtsurkunde)
– die Vorinstanz (Ref-Nr. […]; Gerichtsurkunde)

Der vorsitzende Richter: Die Gerichtsschreiberin:

Michael Beusch Anna Strässle

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden (Art. 82 ff., 90 ff. und 100 BGG). Die Rechtsschrift ist in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie die Beschwerdeführerin in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: