



GZ. RV/0238-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Kurt Cepicky Wirtschaftstreuhand GmbH, gegen die Bescheide des Finanzamtes für Körperschaften betreffend Umsatz-, Körperschaft- und Gewerbesteuer für die Jahre 1991 bis 1993, Umsatzsteuer für das Jahr 1994 und Umsatzsteuer für Jänner bis August 1995 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die Bw. wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 11. November 1965 gegründet. Betriebsgegenstand war der Betrieb einer Schnellwäscherei. Geschäftsführer war Herr W, welcher auch zu 100 % an der Bw. beteiligt ist. Mit Generalversammlungsbeschluss vom 15. Mai 2003 wurde die Liquidation der Bw. beschlossen und Herr W zum Liquidator bestellt.

Anlässlich einer bei der Bw. durchgeführten Betriebsprüfung (BP) wurden die zu den berufsgegenständlichen Nachforderungen führenden, folgenden, im BP-Bericht vom 2. April 1996 bzw. in der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 13. März 1996 dargestellten Feststellungen getroffen:

Tz. 14a Mängel der Buchführung, die zu Umsatzzuschätzungen führten:

Im Zuge der BP seien folgende formelle und materielle Mängel der Bücher festgestellt worden, die zu einer Umsatzzuschätzung für den Prüfungszeitraum 1991 bis 1993 und dem Nachschauzeitraum Jänner 1994 bis August 1995 führten:

1. Kalkulationsdifferenzen
2. Seitens des Gesellschafter-Geschäftsführers seien keinerlei Nachweise erbracht worden, durch welche Einkunftsquellen er seine Lebenshaltungskosten bestritten habe. Der Einwand, dass seine Kosten von seiner Lebensgefährtin getragen worden seien, sei nicht glaubwürdig, da der Gesellschafter-Geschäftsführer mindestens seit dem Jahr 1983 aus der Firma keinerlei Geschäftsführerbezüge erhalten habe.
3. Durch die BP sei festgestellt worden, dass die Tageseinnahmen mittels Rechenstreifen einer Rechenmaschine erfasst worden seien. Weiters seien teilweise Paragons ausgestellt worden, sofern es sich bei den Kunden um Unternehmer gehandelt habe. Die Rechenstreifen und die Paragons seien nicht aufbewahrt worden.
4. Von der geprüften Gesellschaft seien laut Aushang im Unternehmen folgende Preise verrechnet worden:

Gemischte und glatte Wäsche je ATS 55,00 (€ 4,00) pro kg

Trocken- und Feuchtwäsche je ATS 55,00 (€ 4,00) pro kg

Mantel ATS 45,00 (€ 3,27)

Hemd ATS 45,00 (€ 2,54)

Maschinenbügeln ATS 45,00 (€ 3,27) pro kg

Bei der stichprobenweisen Überprüfung der Tageseinnahmen laut Kassabücher für den Zeitraum 1991 bis 1993 sei festgestellt worden, dass keine einzige erfasste Tageseinnahme mit einem Betrag auf ATS 5,00 (€ 0,36) geendet habe.

5. Seitens der BP seien folgende Tagesumsätze während des laufenden Prüfungsverfahrens festgestellt worden:

Am 16. November 1995 und 13 Uhr 45	ATS 4.700,00 (€ 341,56),
am 22. November 1995 um 15 Uhr 15	ATS 2.755,00 (€ 200,21) und
am 13. Februar 1996 um 13 Uhr 55	ATS 2.890,00 (€ 210,02)

Öffnungszeit bis 17 Uhr.

Unter den von der BP stichprobenweise erhobenen Tageseinnahmen laut Kassabuch sei lediglich am 2. Jänner 1991 eine Tageseinnahme von ATS 3.300,00 (€ 239,82) aufgeschienen. Der überwiegende Teil der verbuchten Tageseinnahmen habe einen Betrag von weniger als ATS 2.000,00 (€ 145,35) aufgewiesen. Die Erhöhung des verrechneten Kilopreises um ATS 5,00 (€ 0,36) 1995 gegenüber dem Prüfungszeitraum 1991 bis 1993 könne nach Ansicht der BP diese Abweichungen nicht rechtfertigen.

6. Laut vorgelegter Buchhaltung seien in den Jahren 1991 und 1992 je 620 Kilogramm sowie im Jahr 1993 640 Kilogramm Waschmittel zugekauft worden. Trotz eines geringfügig höheren Waschmittelzukaufes im Jahr 1993 habe der erklärte Umsatz 1993 ATS 332.300,00 (€ 24.149,18) brutto gegenüber ATS 414.260,00 (€ 30.105,45) brutto für das Jahr 1992 betragen.

7. Auf Grund der vorliegenden Buchhaltung sei ein durchschnittlicher Wareneinkauf von 50 Kilogramm Waschmittel pro Monat festgestellt worden. Bei Gegenüberstellung der Zukäufe von Waschmittel sei festgestellt worden, dass der Verbrauch von Waschmittel in einigen Monaten offensichtlich höher gewesen sei, da ansonsten kein neuerlicher Zukauf erforderlich gewesen wäre. Durch die Bw. sei daher offensichtlich nicht der gesamte Wareneinkauf im Rechenwerk erfasst worden, sodass die Kalkulation aufgrund des Waschmittelverbrauches nur bedingt für die Umsatzzuschätzungen herangezogen hätte werden können, obwohl auch hier erhebliche Kalkulationsdifferenzen festgestellt worden seien.

Aufgrund dieser festgestellten formellen und materiellen Mängel der Buchführung wurden die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO geschätzt. Grundlage für die Umsatzzuschätzungen der BP war ausschließlich die Kalkulation aufgrund des Wasserverbrauches. Daher unterbleibt die Wiedergabe der Ausführungen zur Kalkulation aufgrund des Waschmittelverbrauches.

Für die Berechnung der Umsatzzuschätzungen aufgrund des Wasserverbrauches seien von der BP folgende Kalkulationsgrundlagen herangezogen worden:

1. Laut telefonischer Rücksprache beim Lieferanten der 6 Waschmaschinen GWA 7 betrage der Wasserverbrauch zwischen 177 Liter bei 90 Grad und 144 Liter bei 30 Grad pro Wasch-

vorgang. Für die Kalkulation sei von der BP daher ein durchschnittlicher Wasserverbrauch von 200 Liter pro Waschvorgang angesetzt worden.

2. Laut telefonischer Rücksprache bei jener Firma, welche im Jänner 1992 eine Enthärtungsanlage geliefert und installiert habe, betrage der Verlust an Wasser je nach Einstellung ca. 160 – 180 Liter. Eine Wasseraufbereitung werde üblicherweise alle 3 – 4 Tage vorgenommen und würde ca. 50 Minuten dauern. Laut dem Gesellschafter-Geschäftsführer der Bw. sei das Wasser täglich enthärtet worden. Von der BP sei daher ein durchschnittlicher Wasserverlust von 200 Liter pro Tag ab dem Jahre 1992 angenommen worden.

3. Das Fassungsvermögen der Waschmaschinen habe sieben Kilogramm betragen. Seitens der Bw. seien mindesten drei Kilogramm in Rechnung gestellt worden. Dies habe einem durchschnittlichen Bruttoerlös im Prüfungszeitraum 1991 bis 1993 von ATS 150,00 (€ 10,90) entsprochen. Als Basis für die Kalkulation sei ein durchschnittlicher Waschvorgang von vier Kilogramm angenommen worden. Dies entspreche einem Bruttoerlös von ATS 200,00 (€ 14,53).

4. Die BP habe weiters berücksichtigt, dass teilweise für die Reinigung der Wäsche zwei Waschvorgänge bzw. eine Aufteilung in Bunt- und Weißwäsche erforderlich gewesen seien. Diese Grundlagen hätten zu der folgenden Berechnung der Umsatzzuschätzung nach dem Wasserverbrauch geführt:

	1991	1992	1993
	ATS	ATS	ATS
Wasserverbrauch in Kubikmeter	1891	1873	1791
Verlust durch Wasseraufbereitung laut Lieferant (Anschaffung Jänner 1992) 200 l - 1992 bis Juli 5 Tage, Rest 1992 und 1993 4 Tage geöffnet	0	239	208
Wasserverlust umgerechnet auf Kubikmeter (1/5)	0	47,8	41,6
Wasserverbrauch abzüglich Wasserverlust in Kubikmeter	1891	1825,2	1749,4
Wasserverbrauch abzüglich Wasserverlust in Litern	1891000	1825200	1749400
Wasserverbrauch pro Waschvorgang in Litern	200	200	200
Waschvorgänge pro Jahr	9455	9126	8747
Erlös pro Waschvorgang mindestens S 150,00 brutto (für 3 kg Wäsche, die BP rechnet mit einem Mindest- erlös von S 200,00 brutto für 4 kg Wäsche)	200,00	200,00	200,00
Kalkulierter Umsatz unter Berücksichtigung des Wasserverbrauches brutto	1.891.000	1.825.200	1.749.400
Kalkulierter Umsatz unter Berücksichtigung des Wasserverbrauches netto	1.575.833	1.521.000	1.457.833
laut Gegendarstellung werden von der BP 2 Waschvor- gänge berücksichtigt	787.917	760.500	728.917
Umsatz laut Erklärungen	336.850	345.217	276.917
Kalkulatorische Umsatzdifferenz in Schilling	451.067	415.283	452.000
Kalkulatorische Umsatzdifferenz in Prozent	134%	120%	163%
Umsatzzuschätzungen laut BP	451.000	415.000	452.000

Für den Umsatzsteuernachschauzeitraum Jänner 1994 bis August 1995 sei der durchschnittliche Verkürzungsfaktor in Prozent der Jahre 1991 bis 1993 als Bemessungsgrundlage für die Umsatzzuschätzung angesetzt worden.

Die Kalkulationsgrundlagen seien dem Gesellschafter-Geschäftsführer und dem steuerlichen Vertreter der Bw. im laufenden Prüfungsverfahren vorgehalten worden. Seitens der geprüften Gesellschaft seien dazu folgende Gegendarstellungen übermittelt worden:

"Erwerb des Wäschereibetriebes 1965. Damals wurde wegen der geringen Kosten keine Kalkulation über Wasser- bzw. Waschpulververbrauch angestellt. Im Jahre 1966 wurde ein Wasserverbrauch von 5.000 Schilling (€ 363,36) für das ganze Jahr errechnet. Daher wurde der Betrieb ohne Berücksichtigung wassersparender Waschmaschinen den damaligen Verhältnissen angepasst, eingerichtet.

Der Dampfkessel ist ein Niederdruckkessel von 0,6 Atü. Dazu wurde eine Enthärtungsanlage ohne Automatik installiert. Dieser Kessel für Dampf und Heißwasser wurde ebenfalls ohne Errechnung der entstehenden Wasserkosten gekauft, weil damals diese Kosten sehr gering waren. Solche Kessel gibt es heute nicht mehr, weil der Verbrauch der Wasserzufuhr für Dampf und Heißwasser dreimal so hoch ist, als bei Geräten nach dem derzeitigen

technischen Stand. Es werden nur mehr Hochdruckkessel erzeugt, weil der Verbrauch um circa 50% geringer ist. Dazu wurden 7 Waschmaschinen Type CLAIROMATIC, Füllgewicht 5 bis 7 Kilogramm, installiert. Diese Maschinen benötigen pro Waschvorgang 400 Liter Wasser (Warm und Kalt). Dadurch ist ein großer zusätzlicher Wasserverbrauch für die Dampferzeugung entstanden. Von diesen Maschinen ist noch 1 Maschine in Betrieb, die für besonders stark verschmutzte Wäsche verwendet wird. Diese Wäsche fällt vorwiegend von Restaurants (Tisch- und Küchenwäsche) an. Einmaliges Waschen genügt bei dieser Wäsche nicht, der Waschvorgang muss bei circa 80% dieser Wäsche bis zu zweimal wiederholt werden, da ansonsten die Wäsche nicht rein ist und es daher dann zu Reklamationen kommt. Daher benötigt diese Maschine bereits alleine bei zweimaligen Waschvorgang circa 800 Liter Wasser. Es handelt sich bei diesem Waschautomaten um einen Strömungswaschautomaten, wo Wasser während des Waschvorganges permanent durchfließt, dadurch kann eine spezielle Reinheit auch bei stark verschmutzter Wäsche erzielt werden. Siehe Beilage technische Beschreibung CLAIROMATIC. Auch diese Maschinen werden seit 10 Jahren nicht mehr gebaut, weil der Wasserverbrauch gegenüber neuen Geräten bis maximal das 2-fache beträgt.

Vor circa 10 Jahren wurden die übrigen 6 Maschinen, weil sie nicht mehr betriebsfähig und zu teuer im Wasserverbrauch waren, durch neue Waschautomaten ersetzt. Diese Maschinen haben ein Fassungsvermögen von 5 Kilogramm Trockenwäsche. Der Wasserverbrauch liegt bei circa 200 Liter, auch bei 3 Kilogramm Wäsche ist der Verbrauch nicht geringer, da die Wassermenge automatisch geregelt wird.

Dabei möchte ich noch folgendes Problem aufzeigen: Zum Beispiel:

5 Kilogramm Wäsche, davon 60% Weißwäsche, 40% Buntwäsche

Die Wäsche muss auf 2 Maschinen aufgeteilt werden = Wasserverbrauch circa 400 Liter
60% der anfallenden Wäsche kommt von alten Menschen (kommen 1mal pro Monat), die ebenfalls stark verschmutzt ist und daher 2 mal gekocht werden muss, wieder mindestens doppelter Wasserverbrauch. Da wir eine Mietwäscherei sind, waschen circa 30% bis 35% der Kundschaft selbst und bringen dafür ihr eigenes Waschpulver mit. Die seit 1992 in Betrieb stehende neue Enthärtungsanlage regeneriert für den Dampf- und Heißwasserverlust von 1 Kubikmeter täglich. Die Anlage ist nach dem heutigen technischen Stand nicht mehr wirtschaftlich, weil der Wasserverbrauch gegenüber einer neuen Anlage 2mal bis 3mal so hoch ist.

Wasserverbrauch: Hier wurde nicht berücksichtigt, dass die Waschmaschinen mit Dampf beheizt werden. Der Wasserverbrauch für den Dampfkessel beträgt pro Tag durchschnittlich 2 Kubikmeter.

Des weiteren wurde die Kalkulation mit einem falschen Kilopreis erstellt. Erst seit 1995 beträgt der Preis für 4 Kilogramm Wäsche ATS 220,00 (€ 15,99) inkl. 20% MWSt. In den Jahren 1991 bis 1993 betrug der Preis für 4 Kilogramm Wäsche ATS 160,00 (€ 11,63) inkl. 20% MWSt."

Die BP führte zu diesen Gegendarstellungen folgendes aus: Am 22. November 1995 sei der Gesellschafter-Geschäftsführer der Bw. telefonisch befragt worden, wie hoch er den Wasserverbrauch im Kessel durch die Dampferzeugung einschätze. Herr W habe erklärt, dass seiner Ansicht nach der Verbrauch an Wasser für die Dampferzeugung nicht sehr groß wäre.

Auf Grund der Einwendungen zum verrechneten Kilopreis sei der abgabenrechtliche Erhebungsdienst beauftragt worden, bei diversen Kunden (Unternehmungen) Erhebungen bezüglich der verrechneten Kilopreise vorzunehmen. Dabei sei festgestellt worden, dass die Einwendungen der geprüften Gesellschaft unrichtig seien, da auf Grund von vorliegenden Paragons nachweislich ATS 50,00 (€ 3,63) pro Kilo Wäsche im Prüfungszeitraum 1991 bis 1993 verrechnet worden seien.

Tz. 29 Langfristige Verbindlichkeiten:

In der Bilanz per 31. Dezember 1993 sei eine langfristige Verbindlichkeit in Höhe von ATS 191.500,00 (€ 13.916,85) aufgeschienen, welche bereits seit dem Jahre 1984 unverändert in den jeweiligen Jahresbilanzen ausgewiesen worden sei. Da offensichtlich diese langfristigen Verbindlichkeiten nicht eingefordert worden seien, seien diese bilanzmäßig aufzulösen.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der BP und erließ, nach Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO für die Veranlagungszeiträume 1991 bis 1993, entsprechende Umsatz-, Körperschaft- und Gewerbesteuerbescheide für die Jahre 1991 bis 1993 und entsprechende Umsatzsteuerbescheide für das Jahr 1994 und den Zeitraum Jänner bis August 1995.

In der dagegen erhobenen Berufung vom 7. Juni 1996 brachte die Bw. folgendes vor:

Erst auf Grund der ergangenen Bescheide habe sich die Bw. konkrete Auskünfte und Unterlagen betreffend des Wasserverbrauches für die Waschmaschinen, für die Enthärtungsanlage sowie für die Dampferzeugung verschafft. Es handle sich bei der Mietwäscherei um einen Kleinbetrieb, der von einer Person geführt werde, wobei keine Vergleiche mit Großwäschereien angestellt werden könnten. Von der Bw. werde folgende

Stellungnahme der Wirtschaftskammer Wien, Landesinnung Wien der Textilreiniger, Wäscher und Färber vom 4. Juni 1996 vorgelegt:

Aus fachlicher Sicht sei zu der Berechnung der Umsatzzuschätzungen nach dem Wasserverbrauch folgendes anzumerken: Die Berechnungen würden ein sehr unterschiedliches Bild zeigen. Die Zuschätzungen aufgrund des Wasserverbrauches seien 1991 mit 134 %, 1992 mit 120 % und 1993 mit 163 % angenommen worden. Die Umsätze würden zwischen ATS 728.917,00 (€ 52.972,46) und ATS 787.917,00 (€ 57.260,16) liegen. Diese Umsätze würden bedingen, dass eine Beschäftigung von zwei Arbeitnehmern angenommen werden müsste. Der Betrieb der Firma werde aber alleine durch den Geschäftsführer Herrn W geführt. Die möglichen Umsätze pro Beschäftigten in der Textilreinigungsbranche würden zwischen ATS 350.000,00 (€ 25.435,49) bis ATS 450.000,00 (€ 32.702,78) je nach Betriebsstruktur betragen. Die vorliegende Betriebsstruktur sei aber nicht geeignet, einen Jahresumsatz pro Beschäftigten in der Höhe von ATS 450.000,00 (€ 32.702,78) zu erzielen, sondern liege deutlich darunter. Die in den Umsatzsteuererklärungen angegebenen Umsätze zwischen ATS 276.000,00 (€ 20.057,70) bis ATS 345.000,00 (€ 25.072,13) seien durchaus realistisch. Die vorgenommenen Umsatzzuschätzungen durch die BP seien nicht praxisgerecht. Die Annahme des Wasserverbrauches zur Einschätzung des Umsatzes sei fachlich nicht zulässig. Der Wasserverbrauch sei in einer Größenordnung von 1 zu 8 zwischen Waschverfahren für leicht verschmutzter Wäsche und Waschverfahren für stark verschmutzter Wäsche durchaus praxisbezogen. Die von der BP vorgenommenen Umsatzzuschätzungen seien völlig unrealistisch und würden einer fachlichen Überprüfung nicht standhalten. Die genannten Werte könnten durch eine langjährige Reihenuntersuchung der Textilreinigungsbetriebe durch das Institut für Gewerbe- und Handwerksforschung nachgewiesen werden.

Die Ausstattung des Betriebes der Bw. bestehe aus sechs Trommelwaschmaschinen der Type GWA 7, Wasserverbrauch pro Waschvorgang 300 Liter, sowie einer Waschmaschine der Type CLAIROMATIC, hier handle es sich um einen Durchströmungsautomaten mit einem durchschnittlichen Verbrauch von 500 Liter Wasser pro Waschvorgang.

80 % der einlangenden Wäschemenge müsse auf zwei Maschinen, 20 % auf drei Maschinen aufgeteilt werden. Die Wäsche der einzelnen Kunden werde immer getrennt gewaschen (dürfe nicht mit einer anderen Kundenwäsche vermischt werden), deshalb müsse sie auch aufgeteilt werden, wodurch sich der höhere Wasserverbrauch gegenüber Großwäschereien, die die Wäschestücke markieren und entsprechend sortiert in Waschmaschinen mit 100 Kilogramm Fassungsvermögen waschen würden, ergebe. Auch sei darauf hinzuweisen, dass die alte Enthärtungsanlage im Jänner 1992 durch ein neues Gerät ersetzt worden sei. Daher sei

auch für das Jahr 1991 bzw. für weiter zurückliegende Jahre ein täglicher Wasserverbrauch von 500 Liter zu berücksichtigen. Für die Dampferzeugung würden täglich 800 Liter Wasser benötigt, dies müsse ebenfalls beim Wasserverbrauch entsprechend einkalkuliert werden. Zusammenfassend sei festgestellt, dass der von der BP auf Grund des jährlichen Wasserverbrauches eruierte Umsatz nicht den Tatsachen entspreche.

Die vom Gesellschafter-Geschäftsführer angeblich gemachten Angaben würden nicht den Tatsachen entsprechen, da er das handschriftliche Protokoll teilweise wegen der schlechten Handschrift nicht lesen habe können bzw. über verschiedenen anfallende Verbrauchsmengen nicht richtig informiert gewesen sei. Dazu sei ein Punkt besonders hervorzuheben: Aus der Frage des Prüfers betreffend dem Preis für ein Kilogramm Wäsche sei nicht eindeutig hervorgegangen, dass damit die Jahre 1991 bis 1993 gemeint gewesen seien. Es sei daher der derzeit aktuelle Kilopreis von ATS 55,00 (€ 4,00) inkl. 20 % USt bekannt gegeben worden. Der Kilopreis für den Zeitraum 1991 bis 1993 habe jedoch inkl. 20 % USt ATS 40,00 (€ 2,91) betragen, wobei bei ca. 5 % der einlangenden Wäschemenge ein Expresszuschlag von ATS 10,00 (€ 0,73) inkl. 20 % USt pro Kilo verrechnet worden sei. Insofern könne die Feststellung seitens des Prüfers, dass im Prüfungszeitraum keine einzige der Tageseinnahmen auf einen Betrag von ATS 5,00 (€ 0,36) geendet habe erklärt werden, da vor allem die BP selbst von einem Kilopreis von ATS 50,00 (€ 3,63) ausgehe.

Tz. 29 Langfristige Verbindlichkeiten:

Die von der BP aufgelöste langfristige Verbindlichkeit von ATS 191.500,00 (€ 13.916,85) sei bereits zum 1. Jänner 1991 verjährt. Eine Auflösung müsste daher durch Berichtigung der Eröffnungsbilanz zum 1. Jänner 1991 erfolgen.

Mit Schreiben vom 16. September 1996 nahm die BP zur Berufung wie folgt Stellung:

Wie aus der Niederschrift vom 16. November 1995, aus den Gegendarstellungen vom 12. Dezember 1995 und 1. Februar 1996 sowie aus der eingebrachten Berufung ersichtlich sei, würden seitens der Geschäftsleitung laufend widersprüchliche Angaben zu den Prüfungsfeststellungen eingebracht werden. Nach Ansicht der BP sei es unglaublich, dass jemand, der Jahrzehnte in diesem Gewerbe tätig sei, nicht über den Wasserverbrauch der verwendeten Maschinen konkrete Auskünfte erteilen könne. Entsprechende Unterlagen seien nicht vorgelegt worden.

Bis 12. Juli 1992 sei eine Dienstnehmerin beschäftigt gewesen. Diese sei vom 1. Juni 1992 bis 12. Juli 1992 im Krankenstand gewesen, was auch zu ihrer Entlassung geführt habe.

Laut Betriebsdatenblatt betrage der Wasserverbrauch beim Durchströmungsautomaten CLAIROMATIC 400 Liter pro Waschvorgang.

In der Praxis erscheine es unglaublich, dass generell jede einlangende Wäschemenge auf mindestens zwei Maschinen aufgeteilt werde. Sollte dies tatsächlich immer der Fall sein, stelle sich die Frage, ob nicht trotzdem nur ein Waschvorgang zu berücksichtigen wäre, weil pro Kilogramm Wäsche verrechnet werde. Würde nun ein Kunde z.B. eine Wäschemenge von sechs Kilogramm, aufzuteilen in 50 % Buntwäsche und in 50 % Kochwäsche, zur Reinigung übergeben, sei es unmaßgeblich, dass zwei Maschinen dafür verwendet werden müssten. Verrechnet würden dabei pro Waschvorgang mindestens drei Kilogramm.

Die Behauptung, dass für die Dampferzeugung täglich 800 Liter Wasser benötigt worden seien, sei nicht bewiesen worden. Der Gesellschafter-Geschäftsführer habe am 22. November 1995 erklärt, dass seiner Ansicht nach der Wasserverbrauch für die Dampferzeugung nicht sehr hoch gewesen sei. Laut Gegendarstellung vom 1. Februar 1996 habe der Wasserverbrauch für den Dampfkessel pro Tag durchschnittlich zwei Kubikmeter betragen, nunmehr im Zuge der Berufung jedoch "nurmehr" 800 Liter.

Der Gesellschafter-Geschäftsführer habe nach Verlesung die Niederschrift vom 14. November 1995 unterfertigt, womit die Richtigkeit zur Kenntnis genommen worden sei. Die Angaben in der Berufung seien daher eine Schutzbehauptung. Eine Kopie der Niederschrift sei dem Gesellschafter-Geschäftsführer bei Unterfertigung ausgehändigt worden.

Erhebungen bei Kunden hätten ergeben, dass im Prüfungszeitraum 1991 bis 1993 nachweislich ATS 50,00 (€ 3,63) pro Waschvorgang verrechnet worden seien. Ein Expresszuschlag sei jedoch nicht ersichtlich gewesen. Grundaufzeichnungen, die für die Ermittlung der Tageslosungen als Beweis oben angeführter Behauptung zu Grunde gelegt hätten werden können, seien nicht aufbewahrt worden (laut Niederschrift mit dem Geschäftsführer vom 16. November 1995).

Tz. 29 Langfristige Verbindlichkeiten:

Diesem Ansuchen der Bw. könne sich die BP anschließen, so dass in diesem Punkt der Berufung stattzugeben wäre.

Zum Schreiben der Wirtschaftskammer Wien vom 4. Juni 1996 sei auszuführen, dass Zuschätzungen in einem gleichen Prozentverhältnis sich nur dann ergeben würden, wenn

Umsatzverkürzungen in gleicher Höhe pro Tag und Jahr getätigt worden seien (z.B. wenn ATS 1.000,00 (€ 72,67) pro Tag verkürzt worden wären).

Gesamt gesehen sehe die BP keine Notwendigkeit die von ihr kalkulatorisch ermittelten Besteuerungsgrundlagen zu revidieren.

In der Gegenäußerung zur Stellungnahme der BP führte die Bw. folgendes aus:

Konkrete Überlegungen zum Wasserverbrauch seien erst im Zuge der zunehmenden Diskussion über Umweltverschmutzung etc. angestellt worden. Bei der Aufnahme der Tätigkeit der Wäscherei seien Überlegungen zum Wasserverbrauch wegen der geringen Kosten und auch dadurch, dass Wasser immer in ausreichender Menge auch in Zukunft zur Verfügung zu stehen schien, nicht notwendig gewesen. Der Gesellschafter-Geschäftsführer habe im Jahr 1989 ein neues Herz transplantiert erhalten. Die damit verbundenen physischen und psychischen Belastungen, auch vor der Operation, hätten natürlich dazu geführt, dass der Wasserverbrauch oder Waschmittelverbrauchsmengen nicht die Wichtigkeit gehabt hätten, wie vielleicht bei einem anderen Unternehmer.

Die Beschäftigung eines Dienstnehmers führe nicht zu einer Einstufung des Unternehmens als Großbetrieb. Die Dienstnehmerin habe beschäftigt werden müssen, da es der Gesundheitszustand des Gesellschafter-Geschäftsführers nicht zugelassen habe, seine gesamte Arbeitskraft in das Unternehmen einzubringen. Am 23. November 1989 sei dem Gesellschafter-Geschäftsführer im Alter von 61 Jahren ein neues Herz transplantiert worden. Dadurch sei seine Arbeitskraft bereits vor dieser Zeit teilweise und nach der Operation komplett ausgefallen und habe sich lediglich auf gelegentliche Kontrollarbeiten beschränkt. Infolge des Geschäftsrückganges und des langen Krankenstandes der Dienstnehmerin vom 1. Juni 1992 bis zum 12. Juli 1992 hätte dieses Dienstverhältnis per 12. Juli 1992 gekündigt werden müssen. Seit dieser Zeit sei der Betrieb alleine vom Gesellschafter-Geschäftsführer geführt worden. Auch habe die Arbeitszeit wegen Arbeitsmangels ab 1. August 1992 von einer 5-Tage-Woche auf eine 4-Tage-Woche = 28 Arbeitsstunden reduziert werden müssen.

Betreffend des erhöhten Wasserverbrauches sei auf den veralteten Maschinenpark hinzuweisen: 1 Dampfkessel – 22 Jahre alt, 1 Strömungswaschmaschine CLAIROMATIC – 25 Jahre alt, 6 Trommelwaschmaschinen GWA 7/8 – 11 Jahre alt. Zum Anschaffungszeitpunkt der Trommelwaschmaschinen sei der Wasserpreis noch sehr gering gewesen und es sei daher auf den Wasserverbrauch nicht geachtet worden. Die Maschinen seien damals noch mit einem hohen Wasserverbrauch konzipiert worden, um dadurch auch ein gutes Waschergebnis erzielen zu können. Um die Maschinen leichter verkaufen zu können, seien die

Verbrauchsangaben weit unter dem tatsächlichen Wasserverbrauch gelegen, wie sich leider erst in der Praxis herausgestellt habe. Auch habe die hohe Waschmittelzugabe bedingt, dass die Spülvorgänge zusätzlich 1x bis 2x wiederholt werden hätten müssen. Die Wäsche bekomme, wenn das Waschpulver nicht 100-%ig herausgespült werde, beim Bügeln gelbe Flecken. Auch sei eine exakte Wasserentnahme bei 11 Jahre alten Maschinen nicht mehr gegeben.

Laut Auskunft der Steuerberaterin, die sowohl ihre Geschäftsräumlichkeiten als auch ihre Wohnung einige Häuser von der Bw. entfernt gehabt habe, seien in den letzten Jahren mehrmals Mitarbeiter der Wasserwerke in ihrem Haus gewesen, da laut Auskunft der Wasserverbrauch in diesem Gebiet so hoch wäre, dass eine Kontrolle der Wasserentnahmen notwendig gewesen sei. Im Gespräch mit den Mitarbeitern des Wasserwerkes sei erklärt worden, dass das Auffinden von Wassergebrechen oft gar nicht möglich sei. Vor allem in Altbauten würde viel Wasser aufgrund von veralteten Leitungen versickern.

Laut Auskunft des Prüfers im Rahmen der Schlussbesprechung am 13. März 1996 liege der Preis der Bw. über dem anderer Wäschereien. Bei einem derzeitigen Kilopreis von ATS 55,00 (€4,00) inkl. USt erscheine es daher kaum möglich, bereits im Zeitraum 1991 bis 1993 allgemein ATS 50,00 (€3,63) inkl. USt verlangt haben zu können. Weiters könne nur nochmals darauf hingewiesen werden, dass die Innung der Textilreiniger nach ihren Erfahrungen von ganz anderen Umsätzen pro beschäftigter Person ausgehen würde. Im Rahmen des äußeren Betriebsvergleiches sei dies auch eine Schätzungsmöglichkeit des Umsatzes.

Für die Dampf- und Heißwassererzeugung würden täglich 800 Liter Wasser benötigt. Der vorhandene Dampfkessel sei vor 22 Jahren installiert worden. Die Installationsfirma würde nicht mehr existieren.

Bezüglich des verrechneten Kilopreises sei noch einmal mit aller Deutlichkeit hervorzuheben, dass der genannte Kilopreis von ATS 55,00 (€4,00) inkl. 20 % MWST der Preis zum Zeitpunkt der Fragestellung des Prüfers gewesen sei und sich keinesfalls auf die Jahre 1991 bis 1993 bezogen habe. Der Preis habe damals ATS 40,00 (€2,91) inkl. 20 % MWST betragen. Allerdings sei bei ca. 5 % der Kunden (Restaurantbetriebe) aufgrund einer internen Vereinbarung ein Kilopreis von ATS 50,00 (€3,63) inkl. 20 % MWST für die Jahre 1991 bis 1993 verrechnet worden. Dieser Preis beinhalte einen Expresszuschlag von ATS 10,00 (€0,73), der nicht separat ausgewiesen worden sei. Dieser Preis sei zur Verrechnung gelangt, weil die Wäsche innerhalb von einem Tag gewaschen und gebügelt werden musste.

Mit Schreiben vom 23. Oktober 1996 brachte die Wirtschaftskammer Wien, Landesinnung Wien der Textileiniger, Wäscher und Färber zur Stellungnahme der BP folgendes vor:

Die BP sei auf die fachliche Argumentationen nicht eingegangen. In der Stellungnahme vom 4. Juni 1996 seien die für die Betriebsstruktur pro Arbeitskraft erzielbaren Umsätze angeführt worden. Die von der BP geschätzten Umsätze seien realistisch nicht zu erzielen gewesen. Dies könne durch eine seit Jahren durch das Institut für Gewerbe- und Handwerksforschung in der Branche durchgeführte Reihenuntersuchung nachgewiesen werden.

Mit Schreiben vom 13. März 1997 übermittelte die Bw. das Gutachten des gerichtlich beeideten Sachverständigen, Ing. K, über die Beurteilung des Wasserverbrauches in Relation zu den Umsatzzahlen der Jahre 1991 bis 1993 vom 7. März 1997. Aus diesem Gutachten ist folgende Zusammenfassung ersichtlich:

"Die quasi unanzweifelbare Größe Gesamtwasserverbrauch wurde in einem auf Basis eines auf den Umsatzzahlen der Berechnungszeiträume 1991 bis 1993 erstellten Rechenmodells zur Ermittlung des jeweiligen Wasch-Wasserverbrauches den gemeldeten Umsätzen gegenübergestellt. Aus den umfangreichen gutachterlichen Beurteilungen in gegenständlicher Causa geht hervor, dass Umsätze und Wasserverbrauch – Streuungen einbeziehend – in durchaus nachvollziehbarer Relation zu einander stehen. Die zwecks Begutachtung vom Auftraggeber genannten Zahlen sind nach Sachverständigenansicht unter Berücksichtigung der besonderen Situation – sowie fallweise nach oben und/oder nach unten abweichender Parameter – plausibel und rechnerisch schlüssig. Die Abweichungen liegen demnach in der Toleranz und erklären sich aus der Art und Weise der Betriebspraxis der Bw."

Über die Berufung wurde erwogen:

Schätzungsbefugnis:

Gemäß § 184 Abs. 3 BAO, BGBl 194/1961 hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Nur Bücher und Aufzeichnungen, die eine zuverlässige Ermittlung des tatsächlichen Umsatzes und Gewinnes ermöglichen, sind geeignet, der Abgabenerhebung zu Grunde gelegt zu werden (vgl. VwGH 30.9.1998, 97/13/0033).

Bereits formelle Buchführungsmängel, die einen Zweifel an der sachlichen Richtigkeit der Bücher nach sich zu ziehen vermögen, begründen die Schätzungsbefugnis der Abgabenbehörde.

Eines Nachweises der Abgabenbehörde, dass die Aufzeichnungen tatsächlich unrichtig sind, bedarf es nicht (vgl. VwGH 30.11.1999, 94/14/0173).

Gemäß § 131 Abs. 1 Z 5 BAO sollen die zu Büchern oder Aufzeichnungen gehörigen Belege derart aufbewahrt werden, dass die Überprüfung der Eintragungen jederzeit möglich ist.

Gemäß § 132 Abs. 1 BAO sind Bücher und Aufzeichnungen sowie die zu den Büchern und Aufzeichnungen gehörigen Belege sieben Jahre aufzubewahren.

Laut Niederschrift vom 16. November 1995 ermittelte die Bw. die Tageslosung mittels Rechenstreifens einer Rechenmaschine und übernahm den Betrag in das Kassabuch. Die Rechenstreifen wurden nicht aufbewahrt. Diese als Grundlage für die Aufzeichnung der Erlöse notwendigen Grundaufzeichnungen sind als aufbewahrungspflichtige Belege gemäß § 131 Abs. 1 Z 5 und § 132 Abs. 1 BAO anzusehen, welche im Sinn dieser Gesetzesstelle die Überprüfung der Eintragungen in die Bücher und Aufzeichnungen ermöglichten und für die Abgabenerhebung von Bedeutung waren. Allein der Umstand, dass diese Grundaufzeichnungen nicht aufbewahrt wurden, begründet die Schätzungsbefugnis der Abgabenbehörde (vgl. VwGH vom 14.12.1995, 93/15/0102, 20.2.1991, 90/13/0214).

Im Hinblick auf das Fehlen dieser Grundaufzeichnungen, ist es für die Schätzungsbefugnis der Abgabenbehörde nicht mehr von Bedeutung, ob auch die sonstigen von der BP festgestellten Mängel der Buchführung berechtigt bzw. stichhältig sind.

Schätzungsmethode:

Ist die Schätzung zulässig, so steht die Wahl der anzuwendenden Schätzungsmethode der Abgabenbehörde im Allgemeinen frei, doch muss das Verfahren einwandfrei abgeführt und die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge schlüssig und folgerichtig sein.

Die Schätzungsmethode hängt von den Gegebenheiten im Einzelfall ab und wird von dem Ziel jeder Schätzung bestimmt, den tatsächlichen Verhältnissen so nahe wie möglich zu kommen.

Zur Methode der kalkulatorischen Schätzung ist grundsätzlich festzuhalten, dass die Kalkulation auf einwandfreien Grundlagen beruhen und sich mit allen Einwendungen des Abgabepflichtigen auseinandersetzen muss (vgl. VwGH 27.5.2003, 98/14/0072).

Das gewählte Verfahren muss stets auf das Ziel gerichtet sein, diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, die die größte Wahrscheinlichkeit für sich haben (VwGH 22.6.1983, 83/13/0051).

Nach herrschender Lehre und Rechtsprechung muss derjenige, der zu einer Schätzung begründeten Anlass gibt, die mit jeder Schätzung verbundene Unsicherheit hinnehmen, da es im Wesen einer Schätzung liegt, dass die auf diese Weise ermittelten Größen die tatsächlich ermittelten Ergebnisse nur bis zu einem mehr oder weniger großen Genauigkeitsgrad erreichen. Es liegt im Wesen einer Schätzung, dass dabei eine Beweisführung für ein bestimmtes Ergebnis nicht möglich ist (vgl. VwGH 14.12.1995, 93/15/0102).

Die von der Bw. und der Wirtschaftskammer Wien, Landesinnung Wien der Textilreiniger, Wäscher und Färber vorgebrachte Möglichkeit der Schätzung nach dem äußeren Betriebsvergleich stellt grundsätzlich eine zulässige Schätzungsmethode dar. Die Wahl der Schätzungsmethode steht der Abgabenbehörde jedoch frei. Die von der BP gewählte Methode der kalkulatorischen Schätzung auf der Basis des Wasserverbrauches ist die Methode, die im vorliegenden Einzelfall zur Erreichung des Zieles, den tatsächlichen Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen, am geeignetsten ist.

Zu der durchgeführten Berechnung der BP ist folgendes auszuführen:

- Wasserverbrauch: Der von der BP den Berechnungen zugrunde gelegte Gesamtwasserverbrauch wird von der Bw. nicht bestritten.
- Verlust durch Wasseraufbereitung: Die BP hat einen Wasserverbrauch von 200 Liter pro Tag ab der Anschaffung der Wasseraufbereitungsanlage im Jänner 1992 berücksichtigt. Grundlagen dieser Berechnung waren für die BP die Auskunft des Lieferanten dieser Anlage, der den Wasserverlust je nach Einstellung mit 160 bis 180 Liter und eine Aufbereitung alle 3 bis 4 Tage angegeben hat, und eine tägliche Wasserenthärtung laut den Angaben des Gesellschafter-Geschäftsführers der Bw. Die Bw. ermittelte den Wasserverbrauch für die Wasseraufbereitung mit 500 Liter täglich. Das vorliegende Gutachten enthält keine Angaben über den Wasserverbrauch der Enthärtungsanlage. Laut vorliegendem Protokoll über die Kontrolle der Anlage vom 29. Mai 1996 liefere die Anlage nur dann ausreichend Wasser, wenn jeden 2. Tag, aus Sicherheitsgründen jeden Tag einmal regeneriert werde, wobei bis zu 500 Liter Wasser zur Regeneration benötigt würden. Im Hinblick darauf, dass sowohl die Angaben des Lieferanten (Auskunft vom 22. November 1995) als auch die Angaben laut Kontrollprotokoll vom 29. Mai 1996 erst nach dem zu beurteilenden Prüfungszeitraum erfolgten, können diese Angaben nur bedingt für die Beurteilung der tatsächlichen Verhältnisse der Prüfungsjahre 1992 und

1993 herangezogen werden. Auch enthalten beide Angaben nur allgemeine Ausführungen zur verwendeten Enthärtungsanlage und keine konkreten Ausführungen zur tatsächlichen Verwendung bei der Bw. Aufzeichnungen oder sonstige Nachweise für die Anzahl der durchgeführten Regenerationen wurden von der Bw. nicht vorgelegt. Da die BP ihrer Kalkulation eine tägliche Regeneration zu Grunde gelegt hat und davon auszugehen ist, dass der Wasserverbrauch der neuen Enthärtungsanlage den Angaben der Herstellerfirma entspricht, bewegt sich die Berechnung der BP in den Jahren 1992 und 1993 innerhalb der jeder Schätzung innewohnenden Unsicherheit. Dieser Verlust durch die Wasseraufbereitung ist auch bei der Kalkulation des Wasserverbrauchs für das Jahr 1991 zu berücksichtigen. Da der Wasserverbrauch des Jahres 1992 (1.873 Kubikmeter) vom Wasserverbrauch des Jahres 1991 (1.891 Kubikmeter) nur unwesentlich abweicht, ist davon auszugehen, dass die der Schätzung für das Jahr 1992 zugrunde gelegten Werte auch den tatsächlichen Verhältnissen im Jahr 1991 entsprechen.

- Wasserverbrauch pro Waschvorgang: Der Wasserverbrauch des Durchströmungsautomaten CLAIROMATIC beträgt laut Betriebsdatenblatt 400 Liter pro Waschvorgang. Technische Beschreibungen für die von der Bw. verwendeten sechs Stück Waschmaschinen Type GWA 7 liegen nicht vor. Aus den vorgelegten technischen Beschreibungen der Waschmaschinen Type GWA 8, GWA 6 und GWA 4 ergibt sich ein Wasserverbrauch von 285 Liter bei der Waschmaschine der Type GWA 8, von 250 Liter bei der Type GWA 6 und 215 Liter bei der Type GWA 4 pro Waschvorgang. Aus diesen Angaben kann geschlossen werden, dass der von der BP ihren Berechnungen zugrunde gelegte Wasserverbrauch von 200 Liter pro Waschvorgang zu niedrig angesetzt wurde. Der Bw. ist entgegenzuhalten, dass sie zunächst einen Wasserverbrauch des Durchströmungsautomaten CLAIROMATIC von 400 Liter und einen Wasserverbrauch der Waschmaschine Type GWA 7 von 200 Liter angegeben hat und erst in der Berufung von einem Wasserverbrauch des Durchströmungsautomaten CLAIROMATIC von 500 Liter und der Waschmaschine Type GWA 7 von 300 Liter ausgegangen ist. Mangels exakter Ermittlungsmöglichkeit des Wasserverbrauchs ist von einem durchschnittlichen Wasserverbrauch von 270 Liter je Waschvorgang auszugehen. Dieser Verbrauchswert wurde auch den Berechnungen des Sachverständigen laut vorliegendem Gutachten zugrundegelegt. Es ist daher davon auszugehen, dass dieser Verbrauchswert den tatsächlichen Verhältnissen entspricht.
- Wasserverbrauch für Dampferzeugung: Ein entsprechender Wasserverbrauch für die Dampferzeugung wurde von der BP bei der Kalkulation nicht berücksichtigt. Die Bw. legt ihren Berechnungen einen Wasserverbrauch von 800 Liter zugrunde. Das Sachver-

ständigengutachten geht von einem Dampfverbrauch je Waschgang in Höhe von 18,50 Kilogramm aus. Dies ergibt einen Wasserverbrauch für die Dampferzeugung von 131 Kubikmeter im Jahr 1991, 134,3 Kubikmeter im Jahr 1992 und 107,7 Kubikmeter im Jahr 1993. Da zweifelsohne ein entsprechender Wasserverbrauch für die Dampferzeugung zu berücksichtigen ist und der Wasserverbrauch dafür laut Gutachten schlüssig ist, sind diese Verbrauchsmengen bei der Kalkulation entsprechend zu berücksichtigen.

- Erlös pro Waschvorgang: Mangels Vorliegen von Grundaufzeichnungen (siehe Ausführungen zur Schätzungsbefugnis) konnten von der Bw. keine Nachweise für die tatsächlich verrechneten Kilopreise beigebracht werden. Laut den bei Kunden der Bw. vorgefundenen Paragons der Bw. wurde in den Jahren 1991, 1992 und 1993 ein Kilopreis von ATS 50,00 (€ 3,63) verrechnet. Aus den vorliegenden Paragons ergibt sich kein Hinweis auf verrechnete Expresszuschläge. Da die Bw. den Beweis für ihre Behauptungen schuldig geblieben ist, ist davon auszugehen, dass der Preis für ein Kilogramm Wäsche entsprechend den vorliegenden Belegen in Höhe von ATS 50,00 (€ 3,63) verrechnet wurde.
- Zerlegung der Waschposten je Kundenauftrag und Anzahl der Waschgänge: Von der BP wurden bei der Kalkulation generell zwei Waschvorgänge berücksichtigt. Konkrete Angaben wurden von der Bw. durch die bloß beispielhaften Ausführungen zur Anzahl der Waschgänge nicht vorgebracht. Dass die von der BP generell berücksichtigten zwei Waschvorgänge den tatsächlichen Verhältnissen entsprechen ergibt sich auch aus den geschätzten Rechengrößen des vorliegenden Gutachtens, das von folgenden Verteilungsverhältnissen ausgeht: 25 % der Kundenaufträge würden sich aus einem Waschposten, 73 % aus zwei Waschposten und 2 % aus drei Waschposten zusammen setzen. 20 % der Waschgänge müssten wegen mangelhaften Wascherfolges nochmals durchgeführt werden.

Die bloß allgemeinen Vorbringen der Bw. zum veralteten Maschinenpark, den unrichtigen Verbrauchsangaben der Maschinenerzeuger, der hohen Waschmittelzugabe, der Unmöglichkeit des Auffindens von Wassergebrechen und dem Versickern von Wasser in Altbauten enthalten keine konkreten Angaben bezüglich der Auswirkungen auf die Höhe des Wasserverbrauches. Entsprechende Nachweise wurden nicht beigebracht. Auch muss die Bw., da sie zur Schätzung Anlass gegeben hat, die mit jeder Schätzung verbundenen Ungewissheiten hinnehmen.

Nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates entspricht die von der BP angewendete Schätzungsmethode der Kalkulation auf Basis des Wasserverbrauches durchaus den tat-

sächlichen Verhältnissen und Gegebenheiten und ist somit anwendbar. Entsprechend den obigen Ausführungen ergeben sich folgende Neuberechnungen der Umsatzzuschätzungen:

	1991	1992	1993
	ATS	ATS	ATS
Wasserverbrauch in Kubikmeter	1891	1873	1791
Wasserverlust durch Wasseraufbereitung	46,2	47,8	41,6
Wasserverlust durch Dampferzeugung	131	134,3	107,7
Wasserverbrauch abzüglich Wasserverlust in Kubikmeter	1713,8	1690,9	1641,7
Wasserverbrauch abzüglich Wasserverlust in Litern	1713800	1690900	1641700
Wasserverbrauch pro Waschvorgang in Litern	270	270	270
Waschvorgänge pro Jahr	6347	6263	6080
Erlös pro Waschvorgang mindestens S 150,00 brutto (für 3 kg Wäsche, die BP rechnet mit einem Mindest- erlös von S 200,00 brutto für 4 kg Wäsche)	200,00	200,00	200,00
Kalkulierter Umsatz unter Berücksichtigung des Wasserverbrauchs brutto	1.269.481	1.252.519	1.216.074
Kalkulierter Umsatz unter Berücksichtigung des Wasserverbrauchs netto	1.057.901	1.043.765	1.013.395
laut Gegendarstellung werden von der BP 2 Waschvor- gänge berücksichtigt	528.951	521.883	506.698
Umsatz laut Erklärungen	336.850	345.217	276.917
Kalkulatorische Umsatzdifferenz in Schilling	192.101	176.666	229.781
Kalkulatorische Umsatzdifferenz in Prozent	57%	51%	83%
Umsatzzuschätzungen laut Berufungsentscheidung	192.000	177.000	230.000

Für den Umsatzsteuernachschauzeitraum Jänner 1994 bis August 1995 wurde von der BP der durchschnittliche Verkürzungsfaktor der Jahre 1991 bis 1993 in Höhe von 139 Prozent als Bemessungsgrundlage für die Umsatzzuschätzung angesetzt. Wie bereits ausgeführt steht die Wahl der anzuwendenden Schätzungsmethode bei Zulässigkeit der Schätzung der Abgabenbehörde grundsätzlich frei. Die Bw. wendet sich nicht gegen die von der BP für den Nachschauzeitraum Jänner 1994 bis August 1995 angewendeten Schätzungsmethode. Da sich der Umfang des Betriebes der Bw. im Nachschauzeitraum Jänner 1994 bis August 1995 nicht verändert hat, bestehen gegen die gewählte Schätzungsmethode der BP keine Bedenken. Allenfalls bestehende Abweichungen der Schätzung von den tatsächlichen Erlösen sind als unvermeidbare Unsicherheit hinzunehmen, die in der Natur jeder Schätzung liegt.

Entsprechend deren vom unabhängigen Finanzsenat vorgenommenen Abänderungen der Umsatzzuschätzungen in den Jahren 1991 bis 1993 ist der durchschnittliche Verkürzungsfaktor der Jahre 1991 bis 1993 in Höhe von 63,67 Prozent als Bemessungsgrundlage für die Umsatzzuschätzung im Nachschauzeitraum Jänner 1994 bis August 1995 anzusetzen.

Tz. 29 Langfristige Verbindlichkeiten:

Gemäß den Bestimmungen des § 4 Abs. 2 EStG 1988, BGBl 400/1988, ist ein unrichtiger Bilanzansatz zu berichtigen. Das Erlöschen einer Verbindlichkeit kann nur in jenem Wirtschaftsjahr gewinnerhöhend erfasst werden, in dem die Verbindlichkeit tatsächlich weggefallen ist. Der unrichtige Bilanzansatz im Fehlerjahr kann nicht mit steuerlicher Wirkung in einem späteren Wirtschaftsjahr ausgeglichen werden.

Die von der BP zum Bilanzstichtag 31. Dezember 1993 gewinnerhöhend aufgelöste Verbindlichkeit war laut den vorliegenden Unterlagen bereits im Wirtschaftsjahr 1976 weggefallen. Eine gewinnerhöhende Erfassung war somit nur im Wirtschaftsjahr 1976 möglich. Die gewinnerhöhende Auflösung der Verbindlichkeit in Höhe von ATS 191.500,00 (€ 13.916,85) im Wirtschaftsjahr 1993 durch die BP erfolgte daher nicht zu Recht.

Beilage: 4 Berechnungsblätter

Wien, 11. Mai 2004