

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 20. Oktober 2022 gegen die Bescheide des ***FA*** datiert vom 3. Oktober 2022 betreffend Einkommensteuer 2019, 2020 und datiert vom 4. Oktober 2022 betreffend Einkommensteuer 2021 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin hat am 3. Februar 2020 die händisch erstellte Erklärung zur Arbeitnehmerinnenveranlagung 2020 abgegeben, in welcher sie angegeben hat, nur einen Arbeitgeber im Jahr 2017 gehabt zu haben, den Alleinerzieherabsetzbetrag beantragte und erklärte, für weniger als 330 Tage dieses Jahres Arbeitslosengeld, Notstandshilfe, Überbrückungshilfe oder Leistungen aus der Grundversorgung oder Mindestsicherung erhalten zu haben.

Ausgehend von Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit von € -64,36 und dem daraus sich ergebenden Einkommen von € 0,00 erhielt die Beschwerdeführerin eine Abgabengutschrift von € 494,00 mit dem Einkommensteuerbescheid datiert vom 27. März 2020. Aus diesem geht auch hervor, dass die Beschwerdeführerin im Jahr 2019 Notstandshilfe für insgesamt 365 Tage, also das gesamte Jahr, vom Arbeitsmarktservice Österreich erhalten hat (in Summe € 11.139,80).

In gleicher Weise erklärte die Beschwerdeführerin im am 20. Januar 2021 händisch ausgefüllten Formular für die Arbeitnehmerinnenveranlagung 2020 den Alleinerzieherabsetzbetrag zu beantragen. Im Übrigen hat die Beschwerdeführerin abgesehen von den persönlichen Daten keine Eintragungen vorgenommen.

Das Finanzamt folgte den Angaben der Beschwerdeführerin im Einkommensteuerbescheid 2020 datiert vom 4. März 2021, welcher aufgrund des fehlenden Einkommens erneut zu einer Abgabengutschrift von € 494,00 führte.

Die Beschwerdeführerin erhielt in diesem Jahr für 93 Tage Notstandshilfe (€ 2.965,29) und für die restliche Zeit des Jahres Krankengeld während der Arbeitslosigkeit von der österreichischen Gesundheitskasse (insgesamt € 11.215,60).

In der gleichen Art, wie im Jahr zuvor, füllte die Beschwerdeführerin die Erklärung zur Arbeitnehmerinnenveranlagung 2021 am 5. Februar 2022 aus.

Aufgrund der Kontrollrechnung nach § 3 Abs. 2 EStG 1988 (Einkommensteuergesetz 1988, BGBl. Nr. 400/1988) setzte das Finanzamt den Gesamtbetrag der erhaltenen Notstandshilfe für 365 Tage von € 11.622,04 als Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit an, berücksichtigte sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf dem Pauschalbetrag von € 127,68 sowie den Pauschalbetrag für Werbungskosten von € 132,00, was ein Einkommen von € 7.182,36 ergab. Aufgrund der Absetzbeträge führte dies erneut zu einer Abgabengutschrift (€ 564,00).

Mit den Bescheiden datiert vom 3. Oktober 2022 nahm das Finanzamt die Verfahren für die Einkommensteuer 2019 bis 2021 gemäß § 303 Abs. 1 BAO (Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961) wieder auf und verwies hinsichtlich der Begründung im Wesentlichen auf den Inhalt der neuen Sachbescheide vom gleichen Datum.

In diesen neuen Sachbescheiden für die Einkommensteuer 2019 bis 2022 alle datiert vom 3. Oktober 2022 setzte das Finanzamt Einkünfte aus Gewerbebetrieb von je € 20.000,00 an. Unter Berücksichtigung der zuvor angesetzten Abgabengutschriften führte dies zu Abgabennachforderungen von € 2.029,00 2019, € 5.560,00 2020 und € 564,00 2021.

In der am 20. Oktober 2022 Post übergebenen Beschwerde gegen die letztgenannten Einkommensteuerbescheide 2019 bis 2021 brachte die Beschwerdeführerin vor, dass sie in diesen Jahren nur ein geringfügiges Gewerbe ausgeübt habe. Als alleinerziehende Mutter sei sie beim Arbeitsmarktservice gemeldet gewesen und habe nur geringfügig dazuverdienen dürfen. Das Geschäft sei in der *****1***** in *****2***** sei ebenfalls nur „*geringfügig*“ gewesen. Während der Pandemie sei das Geschäft geschlossen gewesen und habe die Beschwerdeführerin keine Einnahmen gehabt und keine Unterstützung erhalten. Im Dezember 2021 sei ihr Sohn an Diabetes I erkrankt und habe sie deswegen und wegen fehlender Einnahmen der Geschäfte schließen müssen. Das Gewerbe sei gelöscht worden.

Händisch ist auf der Berufungsschrift noch ergänzt, dass an das Arbeitsmarktservice monatlich Einkommensteuererklärungen gesendet worden seien.

Diese Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide 2019 bis 2021 wurden vom Finanzamt mit den Beschwerdevorentscheidungen datiert vom 24. Februar 2023 mit der Begründung abgewiesen, dass die Beschwerdeführerin keinerlei Unterlagen vorgelegt habe.

Dagegen wandte sich die Beschwerdeführerin mit dem nicht als solchen bezeichneten Antrag auf Vorlage der Beschwerden an des Bundes Finanzgericht vom 22. März 2023 und begehrte die sofortige Richtigstellung der „*verdrehten und unrichtigen Dinge*“ beim Finanzamt, dem Arbeitsmarktservice, der Sozialversicherungsanstalt und anderen Ämtern.

Dazu führte die Beschwerdeführerin aus, dass die angefochtenen Bescheide unrichtig seien. In den Jahren 2019 bis 2022 sei die Beschwerdeführerin durchgehend beim Arbeitsmarktservice gemeldet und zu diesem Zeitpunkt sei ihr Sohn gerade eben zwei Jahre alt gewesen. Sie habe damals keiner vollen Selbstständigkeit nachkommen können, da sie für ihr Kind sorgepflichtig und alleinerziehend gewesen sei. Nach der Darstellung der Sozialversicherungsanstalt, welche sie am Vortag gesprochen habe, gebe es eine falsche Meldung des Finanzamtes, dass die Beschwerdeführerin seit 2019 durchgehend ein eine „*volle Selbstständigkeit*“ ausgeübt haben solle und eine falsche Umsatzaufstellung von € 20.000,00, welche nicht der Wahrheit entspreche. Im Jahr 2019 sei sie von der Pflichtversicherung ausgenommen gewesen und davon war Sozialversicherungsanstalt schriftlich verständigt worden. Ihre Selbstständigkeit (wohl gemeint ihre Einkünfte aus gewerblicher Tätigkeit) seien immer unter € 5.000,00 im Jahr gelegen und habe sie monatlich für das Arbeitsmarktservice ihre Umsätze dokumentieren müssen. Dies liege auch beim Arbeitsmarktservice auf. Aufgrund der falschen Aufstellung, welche das Finanzamt bei der Sozialversicherungsanstalt gemacht habe, sei ihre Position als Kleinunternehmer in eine volle Selbstständigkeit umgewandelt worden und ihr Bezug vom AMS (Notstandshilfe) gesperrt worden. Ihr Sohn sei im Jahr 2021 (im Dezember) an Diabetes mellitus Typ I erkrankt und könne sie daher nur einer geringfügigen Beschäftigung nachkommen und habe ihr Geschäft schließen müssen. Ihr Sohn habe die Pflegestufe I und seine Beschwerdeführerin mit seiner durchgehenden Pflege und mit längeren Krankenhausaufenthalten beschäftigt, weswegen es zu einer Verzögerung für das Einreichen der Unterlagen gekommen sei.

Diesem Schreiben beigelegt waren 26 Rechnungsformulare ohne laufende Nummer oder genaues Datum (die meisten jedoch wohl aus dem Jahr 2021), wobei nur die erste den Firmennamen der Beschwerdeführerin samt Adresse ihres Geschäftes trägt, wobei jedoch nicht ersichtlich ist, ob es sich um Eingangs- oder Ausgangsrechnungen handelt.

Weiter beigelegt waren händisch erstellte und dabei mit dem Titel Bruttoerklärung Arbeitsmarktservice für 2019 und 2020 benannte, Listen in denen die jeweiligen Monate mit

Beträgen zwischen null und € 240,00 jedoch ohne jede weiteren Angabe angeführt waren (2019: € 1,105,00, 2020: € 1.182,00).

Im Bericht über die Vorlage der Beschwerden an das Bundesfinanzgericht vom 30. März 2023, welcher auch der Beschwerdeführerin übermittelt wurde, führte das Finanzamt aus, dass es die Verfahren für die Einkommensteuer 2019 bis 2021 gemäß § 303 Abs. 1 BAO wiederaufgenommen habe, da nach den Recherchen des Finanzamtes und dem ausgefüllten Fragebogen die Beschwerdeführerin in den Jahren 2019 bis 2021 gewerblich tätig gewesen sei und ein Nagelstudio betrieben habe. Die Beschwerdeführerin habe ihre Aufzeichnungen, (Kassabuch) nicht vorgelegt, weswegen das Finanzamt das Einkommen geschätzt habe. Nach Auskunft des Arbeitsmarktservice würden dort nur Bruttoerklärungen (wie die im Vorlageantrag beigelegten) ohne jede weiteren Belege oder sonstige Aufzeichnungen vorliegen. Als Beweismittel würden der vorgelegte Akt die Recherchen des Finanzamtes und die von der Beschwerdeführerin unbeantworteten Ersuchen um Ergänzung dienen.

Am 3. April 2023 wandte sich die Beschwerdeführerin mit E-Mail an den Präsidenten des Bundesfinanzgerichtes mit den Worten: *„Im Anhang die Bestätigung über das Bruttoeinkommen geringfügig selbstständig. Sowie die Information über das Pflegegeld für meinen Sohn! Bitte um Überweisung meiner Arbeitsmarktservice Leistung zur Deckung des Lebensunterhaltes!“*

Dem beigelegt war ein Foto einer Stellungnahme an das Arbeitsmarktservice vom 31. März 2023 in welcher die Beschwerdeführerin darstellte, seit 27. Februar 2023 eine selbstständige Erwerbstätigkeit auszuüben, nämlich das modellieren von Fingernägeln. Dazu sei kein Geschäftslokal erforderlich und dies erfolge nur nach Terminvereinbarung und zwar von freitags 10:00 Uhr vormittags bis 14:00 Uhr und samstags zur gleichen Zeit. Das Gewerbe sei abgemeldet worden. Ihr Sohn habe Diabetes I und eine Insulinpumpe. Die Betreuung erfordere viel Zeit und Krankenhausaufenthalte. Weiter beigelegt waren ein Foto des Antrages auf Vorlage der Beschwerden das Bundesfinanzgericht vom 22. März 2023 (siehe oben) und ein Pflegegeldbescheid der Pensionsversicherungsanstalt vom 7. Januar 2023, in welchem das Pflegegeld für den Sohn der Beschwerdeführerin mit € 322,70 monatlich festgelegt wurde.

Am 11. Mai 2023 teilte die Beschwerdeführerin mit E-Mail mit, dass sie gestern von der Sozialversicherung einen Kontoauszug erhalten habe, aus welchem ein Fantasiebetrag von € 17.712,86 hervorgehe, was nicht der Wahrheit entspreche. Die Beschwerdeführerin habe die Ombudsstelle der Sozialversicherung kontaktiert, welche sich aber an die Vorgaben des Finanzamtes halten müsse. Sie bitte darum, den Akt dringend zu bearbeiten, da sie die alleinerziehende Mutter eines sieben Jahre alten Sohnes an Diabetes I erkrankten Sohnes sei. Die Beschwerdeführerin habe seit 2019 immer ein geringfügiges Gewerbe ausgeübt, um mit ihrem Sohn über die Runden zu kommen. Dazu habe sie monatlich Bruttoerklärungen an das Arbeitsmarktservice gesendet, und sich korrekt an die Gesetze gehalten. Sie habe nie ein volles

Gewerbe ausüben können, da sie mit der Aufsicht und Erziehung ihres Sohnes beschäftigt gewesen sei. Die Unwahrheiten müssten korrigiert werden.

Entsprechender Aufforderung des Richters teilte das Finanzamt mit E-Mail vom 28. Juli 2023 mit, dass am 7. März 2022 das Gründungsverfahren des Gewerbebetriebes der Beschwerdeführerin untersucht worden sei. Das entsprechende Formular habe die Beschwerdeführerin aber nur hinsichtlich dem Verkauf von Taschen und Lederwaren ab Februar 2022 angemeldet. Dementsprechend seien vom Finanzamt die Vorlage der Eröffnung des Nageldesign Studio 2019 und des Taschenverkaufes 2022 und mit Vorhalt vom 8. März 2022 die Jahreserklärungen 2019 bis 2021 abverlangt worden.

Diese Vorhalte seien jedoch von der Beschwerdeführerin nicht beantwortet worden. Gleiches gilt für die Erinnerung vom 8. Juni 2022 mit der bis zum 30. Juni 2022 gesetzten Frist, sowie für die Erinnerung vom 28. Juni 2022 und der mit 30. August 2022 gesetzten Frist. Auf all diese Schreiben und Vorhalte habe die Beschwerdeführerin nicht reagiert, weswegen am 3. Oktober 2022 das Einkommen der Beschwerdeführerin für die Jahre 2019 bis 2022 geschätzt worden sei.

Grundlage für diese Schätzung seien Internet-Recherchen (Facebook und Zeitschriften) gewesen. Auch für das Jahr 2022 habe die Beschwerdeführerin bis zu diesem Zeitpunkt keine Abgabenerklärungen eingebracht.

Beigefügt waren Bildschirmkopien einer Internet-Suche vom 23. Oktober 2022 und den in dieser Suchmaschine auffindbaren Kundenbewertungen für das Nagelstudio der Beschwerdeführerin, deren Urteil gemischt ausfiel. Die Rezensionen bezogen sich auf einen Zeitraum von ein bis drei Jahren vor der Suche also die Jahre 2019 bis 2021, dem Beschwerdezeitraum. Die Meinungen gehen von Begeisterung bis zu herber Kritik (*„Ich war geschockt es war ein Albtraum. Es war unsauber, die Dame empfing mich ohne Maske und erzählte mir, dass Corona ein fähig ist. Es war ein kleiner Balkon mit einem alten wackeligen Tisch, schmutzigen Lampe.“*). Zwei der Rezesentinnen gaben an bei der Beschwerdeführerin eine Ausbildung für Nageldesign durchlaufen zu haben.

Ebenso legte das Finanzamt einen Auszug aus dem Gewerbeinformationssystem Austria vom 28. Juli 2023 vor, aus welchem hervorgeht, dass die Beschwerdeführerin vom 5. September 2017 bis zum 25. März 2022 das freie Gewerbe des modellieren von Fingernägeln (Nagelstudio) ausgeübt hat.

Weitere Bildschirmkopien vom 29. September 2022 aus Internetbranchenverzeichnissen zeigen, dass die Beschwerdeführerin sowohl an ihrem fixen Standort in der ***1*** als auch von ihrem Wohnort aus (Mobildienst) das modellieren von Nägeln angeboten hat. Aus der Facebookseite der Gemeinde ***2*** geht hervor, dass neben der Möglichkeit der Terminvereinbarung die Beschwerdeführerin an ihrem Standort in der ***1*** Öffnungszeiten

von montags, dienstags und donnerstags von 10 bis 16 Uhr, mittwochs von 10 bis 14 und 16 bis 19:30 Uhr, freitags 13 bis 19:30 Uhr und samstags zehn bis 18:00 Uhr angegeben hat.

Die nächste Beilage des Finanzamtes sind die Schätzungsgrundlagen für die Jahre 2019 bis 2021. Im Eröffnungsfragebogen habe die Beschwerdeführerin angegeben, ab 2019 gewerblich tätig gewesen zu sein, dies widerspreche den Daten im Gewerbeinformationssystem (siehe oben), weswegen die Schätzung ab dem Beginn 2019 erfolgt sei (wohl mobiler Nageldienst). Im September 2021 sei ein Geschäft in ***2*** eröffnet worden. Laut einem Zeitungsbericht sei die Neounternehmerin bei der lokalen Bevölkerung aus ihrer Zeit als „***4***“ und als Inhaberin einer Nageldesign Boutique am ***3*** bekannt. Nach einigen Jahren als mobile Dienstleister habe sich die Beschwerdeführerin erneut dazu entschieden, einen fixen Standort zu etablieren, dort würde dann Kundeninnen eine große Palette an Serviceleistungen für gepflegte Hände und Nägel zur Verfügung stehen.

Aus diesem Grund sei die Schätzung ab dem Beginn der Tätigkeit im Jahr 2019 erfolgt. Die Öffnungszeiten des Ladengeschäfts hätten 41 Wochenstunden betragen und sei für die Tätigkeit als mobile Nageldesignerin vergleichbare Zeitraum an Arbeitszeiten angenommen worden.

Eine professionelle neue Nagelverlängerung würde üblicherweise eineinhalb bis zwei Stunden in Anspruch nehmen. Je nach Zustand Naturnägel und zusätzlichen Wünschen könne die Zeit auch variieren. Für das auffüllen und Ray bilanzieren einer Nagelmodellage müsse man zwischen einer und eineinhalb Stunden einplanen. Nach der auf Facebook ersichtlichen Preisliste, habe die Beschwerde für den für das Erstellen von Gelnägeln € 50,00, das Auffüllen € 38,00 und die Maniküre € 28,00 verrechnet. Es werde daher für die Schätzung der Einkünfte der Beschwerdeführerin von einem Stundensatz von € 25,00 ausgegangen.

Bei 41 Stunden in der Woche und 52 Wochen im Jahr ergebe dies einen Jahresumsatz von € 53.300,00. Davon seien 20 % für Urlaub oder Krankheit, weitere 20 % für Lehrzeit sowie nochmals 10 % für Unwägbarkeiten abzuziehen, was einen gerundeten Umsatz von € 30.000,00 ergebe. Abzüglich Materialkosten von geschätzt € 10.000,00 für diese Schätzung zu einem Jahresgewinn von € 20.000,00.

Diese Unterlagen samt der Schätzungsmethode wurden der Beschwerdeführerin vom Bundesfinanzgericht mit Vorhalt vom 31. Juli 2023 und dem Ersuchen dazu binnen vier Wochen ab Zustellung Stellung zu nehmen, nachweislich übermittelt.

Darauf antwortete die Beschwerdeführerin mit E-Mail vom 30. August 2023, dass sie im Jahr 2019 geringfügiges Gewerbe als Nageldesignerin ausgeübt habe. Ihr am tt. mm.2016 geborener Sohn sei damals zwei Jahre alt gewesen.

Als alleinerziehende Mutter sei sie aus persönlichen und finanziellen Gründen gezwungen gewesen Geld dazuzuverdienen. Ihr Sohn sei an drei bis vier Tagen der Woche zwischen 9:00

und 12:00 Uhr einer Tagesmutter gewesen. In dieser Zeit habe sie die Möglichkeit gehabt, zu Kunden zu fahren und dort ein neues Nagelset durchzuführen. Was etwa zwei Stunden in Anspruch genommen habe. Das Arbeitsmarktservice habe alle ihre Bruttoerklärungen aufliegen. Sie habe nur sehr begrenzt Kundentermine gehabt. Dies seien im Monat etwa insgesamt vier Termine zu € 250,00 gewesen. Davon habe sie auch die Tagesmutter bezahlen müssen. Es habe auch Monate ohne Kundentermine gegeben. Ihr Einkommen im Jahr 2019 sei unter € 3.000,00 gelegen und daher geringfügig gewesen.

Die Eröffnung des Nagelstudios in der ***1*** habe sie mit Unterstützung ihres Vaters gewagt und gehofft neue Kunden zu gewinnen. Das Geschäft habe Öffnungszeiten von Montag bis Freitag gehabt, da dort der pensionierte Vater der Beschwerdeführerin Handtaschen verkauft habe. Dafür habe dieser für den Erwerb der Handtaschen und für Werbung seine Ersparnisse von € 3.800,00 investiert. Die Nageltermine im Geschäft hätten bei etwa vier Terminen pro Woche für ein neues Nagelset (€ 49,00) beziehungsweise Auffüllen der Nägel (€ 38,00) wöchentlich € 174,00 im Jahr „2088“ ausgemacht. Die Bruttoerklärungen würden beim Arbeitsmarktservice ***2*** aufliegen. Es habe auch Monate ohne Kundentermine gegeben und dazu sei noch die Covid-Maßnahmen gekommen.

Im Dezember 2022 sei ihr Sohn an Diabetes I erkrankt und habe der Beschwerdeführerin das Ladengeschäft für fünf Wochen schließen müssen. Der Mietrückstand des Geschäftes habe nach der Schließung € 1.800,00 betragen. Das Geschäft sei mit einem Verlust von circa € 3.800,00 geschlossen worden. Die Grundaufzeichnungen seien von der Beschwerdeführerin eingeschrieben an das Finanzamt ***2*** eingeschrieben gesendet und an das Bundesfinanzgericht weitergeleitet worden. Die Bruttoerklärungen würden beim Arbeitsmarktservice aufliegen.

Aufgrund der falschen Berechnungen (des Finanzamtes) sei der Beschwerdeführerin das Geld vom Arbeitsmarktservice gesperrt worden. Die Sozialversicherung habe vom Finanzamt die Information erhalten, dass die Beschwerdeführerin als „Vollselbstständige“ ihr Gewerbe ausgeübt habe und würde nun € 18.078,12 von der Beschwerdeführerin fordern. Wie könne eine alleinerziehende Frau mit einem Kleinkind ein volles Gewerbe ausüben? Die Beschwerdeführerin bitte um Überprüfung der falschen Aussagen des Finanzamtes.

Die Beschwerdeführerin wolle noch erläutern, dass der Familienabsetzbetrag für das Jahr 2022 vom Finanzamt einfach storniert worden sei. Ein Mitarbeiter des Finanzamtes habe telefonisch angegeben, dass dem Kollegen bei der Bearbeitung Ihres Antrages der Finger ausgerutscht wäre. Alle Aussagen der Beschwerdeführerin würden der Wahrheit entsprechen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin hat in den Jahren 2019 bis 2021 (und auch davor ab dem 5. September 2017) ihre Dienste für das modellieren von Fingernägeln (Nagelstudio) mobil und ab 29. Juli 2021 auch in ihrem Ladengeschäft in der ***1*** 1, in ***2*** angeboten.

Dabei hat sie für diese Tätigkeit nach der Schätzung des Finanzamtes, auf welche noch in den Punkten Beweiswürdigung und rechtliche Beurteilung einzugehen sein wird, 41 Stunden pro Woche aufgewendet, wobei aber die Hälfte der Zeit und der Einnahmen beziehungsweise des Umsatzes aufgrund von Urlaub sowie Krankheit, Leerzeit und sonstigen Unwägbarkeiten keine Einnahmen generierten. Bei einem Stundensatz der Bruttoeinnahmen von € 25,00 ergibt dies Bruttoeinnahmen für das jeweilige Jahr von gerundet € 30.000,00, denen Aufwendungen im vom Finanzamt geschätzten Ausmaß von € 10.000,00 gegenüberstehen.

In den Beschwerdejahren war der Sohn der Beschwerdeführerin 2019 drei Jahre, 2020 vier Jahre und 2021 fünf Jahre alt, also im Alter, welches das Besuchen des Kindergartens erlaubt. Nach der Darstellung der Beschwerdeführerin war ihr Sohn ohne nähere Bestimmung des Jahres an 3 bis 4 Tagen in der Woche für 3 Stunden in der Betreuung einer Tagesmutter.

Nach der Darstellung der Beschwerdeführerin in der Stellungnahme vom 30. August 2023 ist ihr Sohn im Dezember 2022 an Diabetes mellitus Typ I im Dezember 2022, also jedenfalls außerhalb des Beschwerdezeitraums, erkrankt.

Trotz mehrmaliger Aufforderung des Finanzamtes hat die Beschwerdeführerin die Grundaufzeichnungen ihrer gewerblichen Tätigkeit in den Jahren 2019 bis 2021 nicht vorgelegt oder solche erst gar nicht geführt.

Die von der Beschwerdeführerin beigelegten händischen jahresweisen Umsatzlisten, in welchen die Einnahmen monatlich mit einem Betrag in Summe angeführt werden (maximal € 220,00) im Monat, stehen in Widerspruch zur Darstellung der Beschwerdeführerin in der Stellungnahme vom 30. August 2023 im Monat jedenfalls € 174,00 an Bruttoeinnahmen gehabt zu haben. Grundaufzeichnungen wie ein durchnummeriertes Rechnungsheft, ein Kassabuch oder gar Registriertkassenaufzeichnungen wurden nicht vorgelegt oder existieren nicht. Die beigebrachten Rechnungskopien sind nicht nummeriert und auch zeitlich nicht eindeutig zuordenbar (wegen teilweise fehlenden Rechnungsdatums).

Ebenso wenig hat die Beschwerdeführerin eine Einnahmen- Ausgabenrechnung oder gar Buchhaltung vorgelegt oder geführt.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem Vorbringen der Verfahrensparteien, den von Ihnen vorgelegten oben beschriebenen Unterlagen und den Einblick in die Datenbanken der Finanzverwaltung sowie des Gewerbeinformationssystems Austria und der durchgeführten Internetrecherche.

Das Vorbringen der Verfahrensparteien unterscheidet sich darin, dass das Finanzamt basierend auf einer Schätzung nach § 184 BAO (Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961) davon ausgeht, dass die Beschwerdeführerin in den Beschwerde Jahren jeweils geschätzte Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von € 20.000,00 erzielt hat, während die Beschwerdeführerin behauptet, mit ihren Einkünften unter der sozialversicherungsrechtlichen Geringfügigkeitsgrenze geblieben zu sein und deshalb zu Recht Notstandshilfe und Krankengeld bezogen zu haben.

Bieten sich in einem Abgabenverfahren verschiedene Möglichkeiten der tatsächlichen Sachverhaltsverwirklichung an, so genügt es nach ständiger Rechtsprechung von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zum Beispiel VwGH 23.9.2010, 2010/15/0078; 28.10.2010, 2006/15/0301; 26.5.2011, 2011/16/0011; 20.7.2011, 2009/17/0132; für Viele Ritz/Koran, BAO⁷, § 167, Rz 8).

Die Darstellung der Beschwerdeführerin nur Einkünfte unterhalb der sozialversicherungsrechtlichen Geringfügigkeitsgrenze im Beschwerdezeitraum gehabt zu haben, erscheint im Hinblick darauf, dass diese keine Grundaufzeichnungen vorlegen wollte, sich im Verfahren über die Höhe ihrer Einkünfte in unterschiedlicher sich widersprechender Weise geäußert hat (siehe oben in der Darstellung des bisherigen Verfahrens), ebenso das Alter ihres Sohnes als Grund Erwerbstätigkeit im geringeren Ausmaß in ihren Aussagen variiert, aber jedenfalls die Beschwerdeführer darin (in den Aussagen) jenes (das Alter des Kindes) unter dem tatsächlichen Alter ihres Sohnes angesetzt hat und auf die Fundstellen im Internet, nämlich die Einträge bei Facebook und in diversen Gewerbeverzeichnissen, sowie die Kundenrezensionen, wenig wahrscheinlich. Beziehungsweise lässt all dies auf eine rege geschäftliche Tätigkeit der Beschwerdeführerin schließen, wofür auch die externe Kinderbetreuung durch eine Tagesmutter ein zu berücksichtigender Faktor ist.

All dies spricht für die Richtigkeit der Schätzung des Finanzamtes, auch wenn dieser systembedingt eine Unsicherheit innewohnt und macht dies das Ergebnis der Schätzung deutlich wahrscheinlicher als die Darstellung der Beschwerdeführerin.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung/Stattdage)

Zum steuerpflichtigen Einkommen, welches der Einkommensteuer gemäß § 2 Abs. 1 EStG 1988 Einkommensteuergesetz 1988, BGBl. Nr. 400/1988) zugrunde zu legen ist, gehören gemäß § 2 Abs. 3 Z 3 EStG 1988 auch die Einkünfte nach § 23 EStG 1988, also aus Gewerbebetrieb.

Dies sind jene Einkünfte, welche aus einer selbstständigen, nachhaltigen Betätigung, welche mit Gewinnabsicht unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt, wenn diese Betätigung weder als Ausübung der Land- und Forstwirtschaft noch als selbstständige Arbeit anzusehen ist, entspringen.

Dass die Beschwerdeführerin durch ihre Tätigkeit im Nageldesign und der Nagelpflege solche Einkünfte erzielen wollte, steht außer Frage. Nur bei der Höhe dieser Einkünfte haben das Finanzamt unter Beschwerdeführerin unterschiedliche Standpunkte vertreten (siehe oben unter Beweiswürdigung).

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

§ 184 Abs. 2 BAO sieht vor, dass insbesondere dann zu schätzen ist, wenn der abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichende Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, welche für die Ermittlung der Grundlagen nach § 184 Abs. 1 BAO wesentlich sind.

Ferner ist nach § 184 Abs. 3 BAO auch dann zu schätzen, wenn der abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, welche er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorliegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, welche geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen Zweifel ziehen.

Bei den betrieblichen Einkunftsarten, wie denen aus Gewerbebetrieb bei der Beschwerdeführerin, sind die Einkünfte, also der Gewinn, nach § 4 Abs. 1 EStG 1988 grundsätzlich durch doppelte Buchführung zu ermitteln.

Wenn keine gesetzliche Verpflichtung zur Buchführung besteht und solche auch nicht freiwillig geführt werden, wie dies bei der Beschwerdeführerin der Fall war, kann der Gewinn auch als Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben nach § 4 Abs. 3 EStG 1988 (Einnahmen-Ausgabenrechnung) ermittelt werden.

Zu einer ordnungsgemäßen Einnahmen-Ausgaben-Rechnung gehört einerseits die nachweisliche Erfassung der Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben durch entsprechende (fortlaufende) Kassenbelege und Rechnungsbücher, das Führen eines Wareneingangsbuches, eines Anlagenverzeichnisses und das Nutzen einer Registrierkasse, soweit dies verpflichtend notwendig ist.

All diese Unterlagen hat die Beschwerdeführerin trotz mehrmaliger Aufforderung nicht vorgelegt oder erst gar nicht geführt. Die beigebrachten händischen Tabellen über angebliche monatliche Bruttoeinkünfte, die für das Arbeitsmarktservice erstellt wurden und Rechnungsbelege, die nicht nummeriert sind und zum Teil zeitlich nicht zugeordnet werden können, reichen dafür keinesfalls aus.

Damit hat die Beschwerdeführerin die Voraussetzungen aller drei Absätze des § 184 BAO erfüllt, da das Finanzamt aufgrund der vorgelegten Unterlagen den Gewinn aus Gewerbebetrieb nicht korrekt ermitteln kann, weitere Unterlagen trotz mehrmaliger Aufforderung nicht vorgelegt und korrekte Aufzeichnungen nicht beigebracht oder geführt wurden (herrschende Ansicht, siehe für Viele Marschner in Jakom EStG¹⁶, § 4, 46 ff.).

Liegt die Schätzungsberechtigung, wie hier bei der Beschwerdeführerin, vor, ist die Abgabenbehörde in der Wahl der Schätzungsmethode grundsätzlich frei. Werden keine (korrekten) Steuererklärungen, wie von der Beschwerdeführerin bei den ursprünglichen Bescheiden vor- und wird auch dann die Gewinnermittlung nicht offengelegt, so wie dies die Beschwerdeführerin getan hat, ist eine Vollschatzung vorzunehmen.

Dass das Finanzamt dabei sich an den von der Beschwerdeführerin beworbenen Öffnungszeiten orientiert und einen durchschnittlichen Stundenverdienst, errechnet aus den angebotenen Leistungen und den dafür notwendigen Zeiträumen, angesetzt hat, kann angesichts der fehlenden Mitwirkung durch die Beschwerdeführerin nicht kritisiert werden.

Die grundsätzliche Methode der Schätzung wurde auch von der Beschwerdeführerin, damit konfrontiert, nicht infrage gestellt, sondern ohne jeden Nachweis bloß behauptet, geringere Einkünfte erzielt zu haben, welche aber jene übersteigen, die sie gegenüber dem Arbeitsmarktservice angegeben hat.

Auch die Behauptung der Beschwerdeführerin aufgrund der notwendigen Betreuung ihres minderjährigen Sohnes gar nicht über so viel Zeit verfügt zu haben, wie sie selbst als Öffnungszeiten in ihrem Geschäftslokal angegeben hat, ist im Hinblick auf die Kinderbetreuungsmöglichkeiten im Kindergarten und die zusätzliche Behauptung der Beschwerdeführerin eine Tagesmutter genutzt zu haben, nicht geeignet die Richtigkeit der Schätzungsmethode des Finanzamtes in Zweifel zu ziehen.

Bedenkt man das das Finanzamt die errechneten Bruttoeinnahmen und 50 % gekürzt hat, um Krankenstand, Urlaub und Zeiten ohne Kundenverkehr in die Berechnung einzubeziehen und dazu noch Materialkosten von einem Drittel des angenommenen Umsatzes berücksichtigt hat, erscheint die Berechnungsmethode des Finanzamtes trotz aller Unsicherheit einer Schätzung den möglichen Tatsachen angemessen und keinesfalls willkürlich zulasten der Beschwerdeführerin.

War das Finanzamt gemäß § 184 Abs. 1 bis 3 BAO zur Schätzung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb der Beschwerdeführerin berechtigt und hat wie dargestellt eine angemessene Schätzungsmethode verwendet, so trägt die Beschwerdeführerin das Risiko der Ungenauigkeit, welche einer solchen Methode der Feststellung der Einkünfte gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 innewohnt und waren daher der Beschwerden gegen die in den wieder aufgenommenen Verfahren ergangenen verfahrensgegenständlichen Einkommensteuerbescheide 2019 bis 2021 als unbegründet abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Da sich dieses Erkenntnis im Wesentlichen auf die Beweiswürdigung und die unmittelbare Anwendung des § 184 BAO beschränkt, wurden keine Rechtsfragen berührt, der Bedeutung über die unmittelbare Auswirkung im gegenständlichen Verfahren hinausgeht.

Wien, am 22. September 2023