

## IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. R. in der Beschwerdesache B. A., A-Straße 1/1/1, 1100 Wien gegen die Bescheide des Finanzamts Wien 4/5/10 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer jeweils für die Jahre 2007 bis 2010 zu Recht erkannt:

1. Die Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2007 bis 2010, Umsatzsteuer für die Jahre 2007, 2009 und 2010 werden abgeändert.  
Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.
2. Die Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2008 wird abgewiesen.  
Dieser Bescheid bleibt unverändert.
3. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin ist eine verheiratete Mutter von drei Kindern, die seit dem 11. März 2005 durchgehend über eine Kontrollkarte für Prostituierte verfügt hat.

Mit Schreiben vom 17. Jänner 2005 erklärte Mag. N.N. als steuerlicher Vertreter den Verzicht seiner Mandantin auf Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z. 27 UStG 1994 ab dem Jahr 2005. In dem beim Finanzamt am 19. Jänner 2005 eingelangten Fragebogen bezeichnete der steuerliche Vertreter die Betätigung/ die Art der Einkünfte der Beschwerdeführerin als „Warenpräsentator, Schausteller“ und schätzte die voraussichtlichen Jahresumsätze mit 7.500 Euro für das Eröffnungsjahr und 9.000 Euro für das Folgejahr. Am 16. Mai 2007 endete die mit Bescheid des Magistratischen

Bezirksamts für den 10. Bezirk vom 28. Dezember 2004 entstandene Berechtigung zur Ausübung des Gewerbes eines Warenpräsentators einschließlich der Vermittlung von Warenhandelsgeschäften zwischen Unternehmen und Privaten.

Wegen Nichtabgabe der Einkommensteuer- und Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2007 wurden die Bemessungsgrundlagen gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt. Mit dem Einkommensteuerbescheid vom 30. Jänner 2009 und dem Umsatzsteuerbescheid vom 19. Jänner 2009 wurden die Einkommensteuer aufgrund der Annahme von Einkünften aus Gewerbebetrieb in Höhe von 1.699,68 Euro mit 0,00 Euro und die Gesamtentgelte in Höhe von 1.699,68 Euro mit dem 20% Normalsteuersatz versteuert. Diese Bescheide erwuchsen unangefochten in Rechtskraft.

Für die Streitjahre 2007 bis 2010 waren dem Abgabeninformationssystem der Finanzverwaltung folgende Meldedaten ersichtlich:

2007				
Art	Zeitraum	Arbeitgeber/ Auftraggeber+)	Information	Betrag in Euro
3(2)	0609-1912	AMS Ö*)	NH	1.337,70
3(2)	2012-3112	AMS Ö*)	NH	176,16
109a	2007	XXX-Österreich	FOLGE,KORR.	1.699,68

#### Meldungen historisch

Art	Zeitraum	Arb.-/AuftrG.+)	Information	Betrag in Euro
109a	2007	XXX-Österreich		58,77
2008				
Art	Zeitraum	Arb.-/AuftrG.+)	Information	Betrag in Euro
109a	2008	XXX-Österreich		184,27
3(2)	0101-3001	AMS Ö*)	NH	440,40
3(2)	3101-0402	Wr. GKK**)		2.436,88
3(2)	2302-1904	AMS Ö*)	NH	836,76
3(2)	1305-2008	AMS Ö*)	NH	1.468,00
3(2)	1609-2809	AMS Ö*)	NH	190,84
2009				
Art	Zeitraum	Arb.-/AuftrG.+)	Information	Betrag in Euro

3(2)	3101-0106	Wr. GKK**) )		1.787,80
3(2)	0602-2102	AMS Ö*)	NH	203,84
3(2)	0306-3006	AMS Ö*)	NH	356,72
3(2)	0107-3110	AMS Ö*)	NH	1.805,64
3(2)	0111-3112	AMS Ö*)	PVOR	895,48

2010

Meldungen aktiv

Art	Zeitraum	Arb.-/AuftrG.+)	Information	Betrag in Euro
109a	2010	XXX-Österreich		572,67
3(2)	0101-0106	AMS Ö*)		2.231,36
3(2)	0206-3008	AMS Ö*)		1.321,20
3(2)	3108-3108	AMS Ö*)	NH	14,68
3(2)	0109-2811	AMS Ö*)	NH	1.658,07
3(2)	2911-3112	Wr. GKK**) )		614,79

+) Arbeitgeber/Auftraggeber; \*) Arbeitsmarktservice Österreich; \*\*) Wiener Gebietskrankenkassa

Mit Mail einer "\$" wurde dem AMS ein Hinweis auf den Link "www.B-ha... . at übermittelt; auf dieser Homepage warb die Beschwerdeführerin als Prostituierte (130 Euro/Stunde). Über Vorhalt des AMS betreffend Nichtmeldung einer Beschäftigung gab die Beschwerdeführerin gegenüber K.M.B. von der Landesgeschäftsstelle des AMS Wien am 12. März 2012 zu Protokoll, seit 2005 als gemeldete Prostituierte in Wien tätig zu sein, die Homepage www. B-ha... at zu betreiben und mit den Kunden ausschließlich über ihr Telefon 000/00000000in Kontakt zu kommen. Die Kontakte würden ausschließlich in Hotels bzw. bei Hausbesuchen stattfinden. Die Beschwerdeführerin verfüge über keine Aufzeichnungen über die Kundenfrequenz und Rechnungen.

Seit August 2008 sei die Beschwerdeführerin unter „m.d.h.“ registriert, habe dort Erotikfilme veröffentlicht und erhalte für die Schaltungen 25 % Honorar, wenn die Filme gebucht werden. Diese Beträge würden auf das Konto der Beschwerdeführerin überwiesen, Rechnung oder Honorarnoten gebe es darüber nicht. Die Beschwerdeführerin gehe seit 2005 zweimal monatlich zur vorgeschriebenen Kontrolluntersuchung, damals habe sie einen Steuerberater ... gehabt und habe eine Steuererklärung im Zusammenhang der weiteren gewerblichen Tätigkeit bei XXX abgegeben. Bis zur Zurücklegung des Gewerbescheins für Direktvertrieb im Mai 2007 habe sie auch über ihre Tätigkeit als Prostituierte genaue Aufzeichnungen (Einnahmen/

Ausgabenrechnung) geführt und habe die Einkünfte gemeinsam mit jenen aus dem Direktvertrieb versteuert; warum sie danach diese Aufzeichnungen nicht mehr geschrieben habe, könne sie sich nicht erklären.

Seit der Wiedermeldung beim AMS 9/2007 habe die Beschwerdeführerin damals ca. zwei bis drei Kunden pro Woche gehabt, damals habe sie pro Stunde 100 Euro verlangt, seit dem Vorjahr verlange sie 130 Euro/Stunde.

Seit zwei Jahren sei die Kundenfrequenz gesunken, die Beschwerdeführerin habe nur mehr zwei bis drei Kunden pro Monat. Ab 2007 habe sie etwa 1500 Euro bis 2000 Euro monatlich an Einkommen erzielt, seit Jahren habe sich das auf etwa 400 Euro monatlich reduziert.

Über Frage, warum die Beschwerdeführerin weiterhin zweimal monatlich zur Kontrolluntersuchung gehe und auch die Kontrollkarte weiterhin behalte, gab die Beschwerdeführerin an, nach wie vor dieses Gewerbe auszuüben und zu hoffen, wieder daraus ein Einkommen zu erzielen.

Mit Bescheiden vom 4. April 2012 nahm das Finanzamt die Verfahren hinsichtlich der Umsatzsteuer und Einkommensteuer jeweils für das Jahr 2007 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf und setzte die Einkommensteuer/Umsatzsteuer für das Jahr 2007 neu bzw. für die darauffolgenden Streitjahre erstmalig fest. Die Begründung der in Rede stehenden Wiederaufnahmbescheide lautete:

*„Laut Aktenlage wurden lediglich Einkünfte als Warenpräsentatorin und Schaustellerin erklärt. Laut Niederschrift mit dem Arbeitsmarktservice Wien vom 12. März 2012 sind Sie seit 2006 als gemeldete Prostituierte in Wien tätig. Dass Sie diese gewerbliche Tätigkeit ausgeübt haben, wurde dem Finanzamt erst durch die Anzeige des Arbeitsmarktservice bekannt und stellt daher gemäß § 303 BAO einen Grund zur Wiederaufnahme der Verfahren dar.“*

Mit dem beim Finanzamt am 17. April 2012 eingelangten „*Einspruch der Umsatzsteuerbescheide*“ u.a. für die Jahre 2007 bis 2010“ vom 16. April 2012 zeigte die Beschwerdeführerin dem Finanzamt an, die Tätigkeit als Prostituierte ab September 2007 nur mehr sporadisch ausgeübt zu haben [da sie wegen ihrer Krankheit nicht mehr so in die Öffentlichkeit gegangen sei], legte dem „*Einspruch*“ als Beweis für die Erklärung, die Tätigkeit seit März 2012 nicht mehr ausgeführt zu haben, die „*Abmeldung*“ [Bestätigung des Magistrats der Stadt Wien MA 15 - Gesundheitsdienst der Stadt Wien STD - Ambulatorium vom 12. April 2012] mit dem Text „*Die Beschwerdeführerin war in unserer Stelle unter laufender ärztlicher Kontrolle und hat die Kontrollkarte mit heutigem Tag zurückgelegt.*“ bei und behauptete, laut ihren erst jetzt gefundenen Kalenderaufzeichnungen ca. 4.000 Euro bis 6.000 Euro ohne Abzüge der Ausgaben jährlich hinzuerdient zu haben; diese Beträge könnten auch belegt werden.

Unter Bezugnahme auf das (als Beschwerde zu wertende) Schreiben der Beschwerdeführerin vom 16. April 2012 hielt das Finanzamt der Beschwerdeführerin mit Bescheid vom 18. April 2012 vor, dass dem Rechtsmittel eine Begründung sowie die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten werde, fehle, und beauftragte

die Beschwerdeführerin, die angeführten Mängel beim Finanzamt gemäß § 85 Abs. 2 BAO bis zum 16. Mai 2012 zu beheben.

Mit den beim Finanzamt am 26. April 2012 eingelangten Einkommensteuer- und Umsatzsteuererklärungen für die Streitjahre wurde der Gesamtbetrag der Umsatzsteuerbemessungsgrundlagen betreffend Lieferungen und sonstige Leistungen einschließlich Anzahlungen (jeweils ohne Umsatzsteuer) mit 8.050,92 Euro für das Jahr 2007, 4.826,10 Euro für das Jahr 2008, 3.713,60 Euro für das Jahr 2009 und 5.502,35 Euro für das Jahr 2010 beziffert; die vorgenannten Beträge wurden unter der Kennzahl 016(„davon steuerfrei OHNE Vorsteuerabzug gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 (Kleinunternehmer)“) der Umsatzsteuererklärung für das entsprechende Jahr eingetragen. Die betrieblichen Einkünfte wurden in Höhe von 9.148,77 Euro für das Jahr 2007, 5.484,27 Euro für das Jahr 2008, 3.713,60 Euro für das Jahr 2009 und 6.252,67 Euro für das Jahr 2010 erklärt. Unter der Kennzahl 9230 der Einkommensteuererklärungen E1 für die Streitjahre wurden dem Finanzamt die „*Übrigen und/oder pauschale Aufwendungen/ Betriebsausgaben, Kapitalveränderungen – Saldo. Bei USt-Bruttosystem: inkl. USt- Zahllast, jedoch ohne Kennzahl 9233*“ mit 1.090,80 Euro für das Jahr 2007, 636 Euro für das Jahr 2008, 506,40 Euro für das Jahr 2009 und mit 68,72 Euro für das Jahr 2010 offen gelegt.

Mit dem auf die Umsatzsteuer und Einkommensteuer jeweils für die Streitjahre Bezug habenden Schreiben vom 16. Mai 2012 ersuchte das Finanzamt gemäß § 143 (und § 85) BAO um folgende Auskünfte:

- „1. Möchten Sie, dass die Einkommensteuererklärungen vom 26.04.2012 als Berufung gewertet werden? Falls ja: Wie lautet die Begründung? Ist die Begründung die gleiche wie bei der Umsatzsteuer (Einfluss von Antidepressiva und Druck von außen)?
2. Weisen Sie bitte den Schweregrad Ihrer Depression (Symptome) nach!
3. Weisen Sie bitte nach, welches Antidepressivum Sie am 12. März 2012 eingenommen haben?
4. Über welche Internet-Plattformen (z.B\_m.d.h..com) haben Sie Ihre Leistungen angeboten?
5. Wie teilen sich die Einnahmen nach Art (Internet, persönlicher Kundenkontakt) und Kalenderjahr auf?“

Mit Mail vom 14. Juni 2012 beantwortete die Beschwerdeführerin die im Schreiben vom 16. Mai 2012 gestellten Fragen wie folgt:

- “1. Ja, ich möchte Einspruch dagegen erheben, der Grund ist der selbe.
2. Ich leide unter Panikattacken, Claustrophobie, Dysthymie.
3. Ich nehme folgende Medikamente: Citalopram 20mg 1x tägl; Alprastad 0,5mg 1x täglich; Venlafaxin Hex Ret KPS 37.5 1x täglich; Venlafaxin Hex Ret KPS 75mg 2x täglich; Mirtazapin Hex FTBL 30 mg 1x täglich; Mirtel 45mg 1x täglich.
- 4.m.d.h..com
5. Kontakte kamen durch die oben genannte Werbung aber nur nach telefonischer Vereinbarung zu stande (Wertkarten Telefon dessen Rufnummer ich seit 1. Jänner 2012 nicht mehr benutzt habe).“

Mit den abändernden Berufungsvorentscheidungen betreffend Umsatzsteuer- und Einkommensteuer für die Streitjahre hielt das Finanzamt der Beschwerdeführerin wie folgt vor:

*„Die Besteuerungsgrundlagen der Umsatzsteuerbescheide 2007 bis 2010 ...mussten wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen gemäß § 184 Abs. 2 BAO auf dem Schätzungswege ermittelt werden. Als Grundlage der Schätzung wurde die Niederschrift ihrer Aussage vom 12. März 2013 Beginn 8:20 Uhr vor einem Mitarbeiter des Arbeitsmarktservices Wien herangezogen. In dieser Niederschrift geben Sie zusätzliche Einkünfte in Höhe von ca. 2.000 Euro monatlich bekannt. Sie trafen ebenfalls die Aussage, keine Grundaufzeichnungen zu führen.“*

*Im Zuge der Berufung wurde vorgebracht, dass die Aussage vor dem Arbeitsmarktservice unter Einfluss von Antidepressiva und unter Druck des AMS-Mitarbeiters getätigt worden sei. Die Kalenderaufzeichnungen wären wieder aufgetaucht und hätten ergeben, dass nur 4.000 bis 6.000 Euro jährlich hinzuverdient worden seien.*

*Im Vorhalteverfahren wurde um die Übermittlung der Kalender zur Beweiswürdigung gebeten. Dieser Aufforderung wurde nicht Folge geleistet.*

*Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Behörde in freier Beweiswürdigung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.*

*Die Aussage vor dem Mitarbeiter des Arbeitsmarktservices hat keine Fakten hervorgebracht, die nicht durch die Sachverhaltsermittlung unzweifelhaft nachgewiesen werden konnten (Kontrollkarte seit 2005, Inhaberin der Domain www. B-ha... at usw.). Der Einwand, die Aussage nur unter Einfluss von Antidepressiva und Druck des AMS Mitarbeiters getätigt zu haben, kann deshalb nur auf die Höhe der zusätzlichen Einkünfte abzielen.*

*Die Gestaltung und Wartung einer Homepage, der Besuch der periodischen Kontrolluntersuchungen bei der Gesundheitsbehörde (2x monatlich seit 2005) und die über vierzig fabrizierten und hochgeladenen Videoclips auf m.d.h..com lassen auf überdurchschnittliche Anstrengungen bei der Sicherung und Erzielung der Einkünfte schließen. Im Lichte dieser Anstrengungen erscheint die bei der Befragung durch das Arbeitsmarktservice angegebene Summe von ca. 2.000 Euro monatlich den tatsächlichen Umständen zu entsprechen. Es ist nicht anzunehmen, dass für zusätzliche Einkünfte um die 300 Euro monatlich diese Beschwerlichkeiten über einen längeren Zeitraum in Kauf genommen werden.*

*Mit 19. Jänner 2005 wurde eine Erklärung gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 (Verzicht auf die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer) ab dem Jahr 2005 abgegeben und bis dato nicht widerrufen. Die Kleinunternehmerbefreiung kann deshalb nicht greifen.*

*Die von Ihnen angebotenen Dienstleistungen im Inland sind als steuerbare Umsätze zu werten, für die weder eine Steuerbefreiung besteht, noch der begünstigte Steuersatz von 10 % anzuwenden ist. Die Umsätze müssen daher dem Normalsteuersatz von 20 % unterzogen werden.*

*Da in ihrer Aussage der Stundensatz mit 100 Euro bzw. 130 Euro als Entgelt inklusive*

*Umsatzsteuer angegeben wurde und nicht von einem Ausweis der Umsatzsteuer auf einer Rechnung ausgegangen werden kann, ist die Steuerbemessungsgrundlage in den bekämpften Bescheiden als Bruttowert anzusehen und war auf die im § 4 Abs. 1 UStG 1994 definierte Bemessungsgrundlage zu kürzen.*

*Durch die Nichtvorlage von Grundaufzeichnungen jedweder Art kann die ursprüngliche Einkommensteuerbemessungsgrundlage deshalb nur in folgenden Punkten abgeändert werden: Im Sinne der Bruttomethode bei der Gewinnermittlung wird die einbehaltene Umsatzsteuer von der Bemessungsgrundlage abgezogen. Die inhärent beantragte Basispauschalierung durch das Ausfüllen der Kennzahl 9230 (sonstige Aufwendungen) in Höhe von 12 % war ebenfalls zu gewähren.“*

In weiterer Folge erhab die Beschwerdeführerin Einspruch gegen die oben genannten Bescheide (der als Vorlageantrag betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer jeweils für die Jahre 2007 bis 2010 zu werten war), behauptete, dass die Einkommen- und Umsatzbescheide für die Streitjahre noch immer nicht der Wahrheit entsprechen würden, und bat um ein persönliches Gespräch im Finanzamt, „um dieses zu klären“.

Im Zuge des mit dem Vertreter des Finanzamts am 21. Oktober 2013 geführten Gesprächs gab die Beschwerdeführerin zu ihrer Beschwerde u. a. zu Protokoll: „*Als Grundaufzeichnungen können bei Bedarf die handschriftlich geführten Taschenkalender vorgelegt werden. Die Kalender bleiben bis zur Aufforderung durch den Unabhängigen Finanzsenat bei der Beschwerdeführerin. Es wird in weiterer Folge bekannt gegeben, dass keine selbständige Tätigkeit seit März 2012 mehr ausgeführt wird. Deshalb wird ersucht, die Betriebsaufgabe anzumerken und die Regelbesteuerungsoption zu widerrufen.*“

Im Zuge des Erörterungsgesprächs vom 10. April 2014 legte die Beschwerdeführerin im Wesentlichen dar, weder angestellt, noch am Straßenstrich tätig gewesen zu sein. Die Beschwerdeführerin habe nur Haus- und Hotelbesuche gehabt, sei zu den Kunden über das Internet gekommen, sei entweder per E-Mail oder telefonisch kontaktiert worden. Der Kundentermin sei immer mündlich vereinbart worden; die Art der Leistung, der Lohn und die Adresse seien im Rahmen des Telefongesprächs vereinbart worden; erst dann sei die Beschwerdeführerin zur Adresse hingefahren. Hin und wieder sei es vorgekommen, dass der Freier entweder nicht anwesend gewesen sei, oder abgesagt habe. In den Jahren 2007 bis 2010 habe der Stundenlohn 100 Euro betragen, es habe auch einen Dreistundensatz, das sei nur angebotsmäßig gewesen, zu speziellen Zeiten z. B. Weihnachten gegeben. Der Zuschlag habe die Taxikosten umfasst. Der Lohn sei 100 Euro plus Taxikosten gewesen.

Zum Film sei die Beschwerdeführerin, welche keine Internetexpertin sei, über einen Tipp eines Kunden gekommen. Die Filme seien ausschließlich zuhause gedreht worden. Die Freischaltung im Internet sei durch Anklicken der Seite Anmelden erfolgt. Die Beschwerdeführerin habe über vierzig ca. drei Minuten-Clips gedreht und zur Verfügung gestellt. Bei Anklicken des Films habe der Kunde bei der Plattform m.d.h..com. zu zahlen gehabt. Wer bei der Plattform dahinterstecke, wisse die Beschwerdeführerin nicht. In

Zypern sei die Beschwerdeführerin nicht gewesen, die Leistungen seien übers Konto verrechnet worden.

Über Frage des Amtsvertreters nach der Lohnerhöhung gab die Beschwerdeführerin zu Protokoll, dass der Grundlohn immer hundert Euro gewesen sei. Die Fahrspesen hätte die Beschwerdeführerin dazu geschrieben.

Die Beschwerdeführerin habe in den Streitjahren eine Homepage gehabt, die der Ehegatte erstellt und gewartet hatte. Die Art der Kontaktdaten auf der Homepage beschrieb die Beschwerdeführerin mit den Worten „*E-Mail Adresse und ein Wertkartenhandy.*“

Zu Ihren Vermögensverhältnissen brachte die Beschwerdeführerin vor, kein Vermögen, kein Auto, nicht einmal einen Führerschein zu haben, weshalb sie Taxis benütze oder öffentlich fahre.

Über Frage nach den Lebenshaltungskosten gab die Beschwerdeführerin im Wesentlichen zu Protokoll, drei Kinder zu haben und verheiratet zu sein. Die Söhne A.A. und B.A. seien immer bei der Großmutter gewesen, die Großmutter habe die Obsorge über die drei Kinder gehabt. Die Beschwerdeführerin habe die Alimente bezahlt. Die Beschwerdeführerin und ihr Gatte seien Notstandsbezieher.

Die Großmutter habe die Familienbeihilfe für alle drei Kinder bezogen. Im Mai 2010 sei das Ehepaar in die größere Wohnung in einem gemeinnützigen Genossenschaftsbau umgezogen. Die Beschwerdeführerin habe zwar drei Monatsmieten als Kaution, aber keinen Genossenschaftsanteil, keine Maklerprovision und keine Ablöse zu zahlen gehabt. Die Lebenshaltungskosten für die Kinder seien mit den Alimenten abgedeckt worden. Die Kinder hätten über kein Vermögen in den Streitjahren verfügt.

Über Frage nach den Einkommensverhältnissen des Ehegatten gab E.A. A. zu Protokoll, Notstandsgeld in den Streitjahren bezogen zu haben, weil er an Diabetis, Stauballergie und Übergewicht/Bluthochdruck leide; er habe ein Hüftleiden und seit einem Bandscheibenvorfall im Jahr 2001 Schmerzen.

Über Vorhalt der Angaben der Beschwerdeführerin vor dem AMS gab die Beschwerdeführerin an, damals medikamentös eingestellt worden zu sein, und hätte deswegen nicht an die Führung von Aufzeichnungen gedacht. Zur damaligen Zeit sei ihr alles egal gewesen, die Beschwerdeführerin habe an verschiedenen Phobien (Claustrophobie, Sozialphobie) gelitten und habe auch Panikattacken gehabt. Die Beschwerdeführerin habe nicht jeden Tag Kundschaften gehabt, wegen der Krankheiten habe sie gar nichts machen können. Damals habe die Beschwerdeführerin neurologische Betreuung und Therapien gehabt; diverse Medikamente seien zu nehmen gewesen. Im Jahr 2010 sei der Verdacht auf ADHS bei Sohn C.A. aufgetreten.

Mit E-Mail vom 10. April 2014 wurden dem Bundesfinanzgericht Schreiben des Dr. M., Facharzt für Neurologie und Psychiatrie, vom 26. September 2008, 7. November 2008 und 2. Februar 2009, ein Psychologischer Kurzbericht der WGKK vom 1. Dezember 2008, eine Zeitbestätigung des Magistrats der Stadt Wien, MA 15, vom 12. April 2012, ein Fachärztlicher Befundbericht des Dr. N., Facharzt für Neurologie und Psychiatrie vom

30. Juni 2012 sowie eine Notiz des letztgenannten Facharztes vom 11. Februar 2013 übermittelt.

Mit dem darauffolgenden Schreiben vom 10. Juni 2014 hielt der Amtsvertreter nach Zitaten aus Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofs betreffend § 184 BAO vor:

*"Für die Wahl der Schätzungsmethode „innerer Betriebsvergleich“ war für das Finanzamt entscheidend, dass die Beschwerdeführerin bereits in den Streitjahren zuvor ihrer Tätigkeit als Prostituierte nachgegangen ist, sodass nicht mehr von einer Anlaufphase mit Anlaufverlusten zu sprechen war.*

*Die vorgelegten Kalender waren der Beweis dafür, dass die Tätigkeit in den Streitjahren ohne Unterbrechung ausgeübt wurde. Die als Nachweis für Einnahmensausfälle vorgelegten ärztlichen Bescheinigungen dokumentieren zwar Arztbesuche, in deren Rahmen Krankheiten mit Phasen der Arbeitsunfähigkeit bescheinigt wurden, jedoch war die Dauer der eingeschränkten Arbeitsfähigkeit nur von September 2008 bis Ende Jänner 2009 bestätigt. Gegen einen krankheitsbedingten Einnahmenausfall in dem letztgenannten Zeitraum sprachen die Kalenderaufzeichnungen für die Jahre 2008 und 2009 mit den Eintragungen „27. November 2008 – Thomas Vip 100“, „3. Dezember – VIP Thomas 100“, „10. Dezember - VIP Thomas 100“, „31. Dezember – Helmut Video“ jeweils für das Jahr 2008 und keinem einzigen Einnahmeneintrag für den Jänner 2009.*

*Für die Abänderung der Bescheide sprachen die Kalenderaufzeichnungen, verschafften sie dem Finanzamt doch nachträglich die Gewissheit über kontinuierliche Einnahmenrückgänge in den Streitjahren. Dieser Umstand findet Deckung im Beginn einer weiteren entgeltlichen Tätigkeit der Beschwerdeführerin: Zur Schaustellung körperlicher Aktivitäten vor einer Kamera zwecks Vermarktung in Videoclipform über das Internet. Über die Höhe der bezogenen Erlöse fehlen Aufzeichnungen, aufgrund dessen allein schon die Abgabenbehörde gemäß § 184 Abs. 1 BAO dazu befugt war, die Steuerbemessungsgrundlagen auf dem Schätzungsweg zu ermitteln.*

*Das Streben der Beschwerdeführerin nach Einnahmen in den Streitjahren war aus den Familien- und Vermögensverhältnissen abzuleiten, sprachen diese doch für höhere als die im § 293 ASVG in der für die Streitjahre gültigen Fassungen ersichtlichen Beträge zur Deckung der Lebenshaltungskosten für ein Ehepaar. Sowohl die Beschwerdeführerin, als auch ihr Ehegatte bezogen Notstandshilfe in den Streitjahren und waren für drei Kinder unterhaltpflichtig, ohne zum Bezug der Familienbeihilfe in diesem Zeitraum berechtigt gewesen zu sein. Damit waren die Ausführungen der Beschwerdeführerin im Zuge des Erörterungsgesprächs, demnach sie über kein Vermögen verfüge, glaubhaft.*

*Dem Wesen nach ist die Schätzung ein Beweisverfahren, bei dem der Sachverhalt unter Zuhilfenahme mittelbarer Beweise (indirekte Beweisführung) ermittelt wird (vgl. Hlavenka, ÖStZ 1993, 364; VwGH 18. Dezember 1997, 96/16/0143; Schilcher, Grenzen der Mitwirkungspflichten, 96). Aufgrund der vorgelegten Beweismittel, den nunmehr näher bekannten Einnahmenmöglichkeiten der Beschwerdeführerin (Tätigkeit der Prostitution, Clip-Darstellerin) und den daraus gezogenen Schlussfolgerungen beantragt das Finanzamt, die Steuermessungsgrundlagen für die Streitjahre wie folgt abzuändern:*

Ausgehend von geschätzten Bruttoeinnahmen in Höhe von 36.000 Euro für das Jahr 2007, 25.000 Euro für das Jahr 2008, 20.000 Euro für das Jahr 2009 und 15.000 Euro für das Jahr 2010 sind die zuvor genannten Beträge um die 20 % Umsatzsteuer zu kürzen, woraufhin vom jeweiligen Nettobetrag die Betriebskostenpauschale so wie den Berufungsvorentscheidungen in Abzug zu bringen ist:

2007			
<i>Eink. aus Gw. *)</i>	<i>Laut BVE</i>	18.146,43 €	
	<i>B-E. Neu**) </i>	36.000,00 €	
	<i>N-E. Neu***)</i>	30.000,00 €	
	<i>- 12% P. ``)</i>	-3.600,00 €	
<i>Eink. aus Gw. *)</i>	<i>Neu</i>	26.400,00 €	26.400,00 €
2007			
<i>Stpfl. Erlöse')</i>	<i>Laut BVE</i>		21.416,40 €
	<i>Neu</i>		30.000,00 €

2008			
<i>Stpfl. Erlöse')</i>	<i>Laut BVE</i>		20.000,00 €
	<i>Neu</i>		20.000,00 €
<i>N. st. E. +)</i>			1.000,00 €

2008			
<i>Eink. aus Gw. *)</i>	<i>Laut BVE</i>	17.600,00 €	
	<i>B-Einn. Neu**) </i>	25.000,00 €	
	<i>N-Einn. Neu***)</i>	21.000,00 €	
	<i>- 12% P. ``)</i>	-2.420,00 €	
<i>Eink. aus Gw. *)</i>	<i>Neu</i>	18.580,00 €	18.580,00 €

2009			
<i>Stpfl. Erlöse')</i>	<i>Laut BVE</i>		20.000,00 €
	<i>Neu</i>		14.166,66 €
<i>N. st. E. +)</i>			3.000,00 €

2009			
<i>Eink. aus Gw. *)</i>	<i>Laut BVE</i>	17.600,00 €	
	<i>B-Einn. Neu**) )</i>	20.000,00 €	
	<i>N-Einn. Neu***) )</i>	17.165,66 €	
	<i>- 12% P. `` )</i>	-2.059,88 €	
<i>Eink. aus Gw. *)</i>	<i>Neu</i>	15.105,78 €	15.105,78 €

2010			
<i>Stpfl. Erlöse` )</i>	<i>Laut BVE</i>	20.000,00 €	
	<i>Neu</i>	9.166,67 €	
<i>N. st. E. +)</i>		4.000,00 €	

2010			
<i>Eink. aus Gw. *)</i>	<i>Laut BVE</i>	15.312,00 €	
	<i>B-Einn. Neu**) )</i>	15.000,00 €	
	<i>N-Einn. Neu***) )</i>	13.167,67 €	
	<i>- 12% P`` )</i>	-1.580,12 €	
	<i>Zwischensumme</i>	11.587,55 €	
	<i>Gewinnfreibetrag</i>	1.506,38 €	
<i>Eink. aus Gw. *)</i>	<i>Neu</i>	10.081,17 €	10.081,17 €

\*) Einkünfte aus Gewerbebetrieb; \*\*) Bruttoeinnahmen; \*\*\*) Nettoeinnahmen;

`) Steuerpflichtige Erlöse; ``) Pauschale; +) Nicht steuerbare Erlöse".

Mit Schreiben des Bundesfinanzgerichts vom 10. Juni 2014 wurde der Beschwerdeführerin mitgeteilt, dass die angefochtenen Bescheide aufgrund der beigelegten Stellungnahme des Amtsvertreters Michael Reither, BA vom 10. Juni 2014 abgeändert werden könnten, und um Abgabe einer Gegenäußerung zum beigelegten Schreiben des Amtsvertreters innerhalb von vier Wochen ab Erhalt dieses Schreibens ersucht.

Mit dem beim Bundesfinanzgericht am 18. Juni 2014 eingelangten Formular zu § 22 des Zustellgesetzes zeigte die Post den Zustellversuch des mit 10. Juni 2014 datierten Schreibens des Bundesfinanzgerichts am 13. Juni 2014, die Einlage der Verständigung

über die Hinterlegung in die Abgabeeinrichtung, die Hinterlegung beim Postamt 1000 und den Beginn der Abholfrist mit 16. Juni 2014 an.

In weiterer Folge langte das beim Postamt 1000 hinterlegte Schreiben vom 10. Juni 2014 beim Bundesfinanzgericht nicht zurück; eine Gegenäußerung der Beschwerdeführerin zu der zur Beschwerde abgegebenen Stellungnahme des Finanzamts unterblieb.

### **Sachverhalt**

Unbestritten ist, dass die Beschwerdeführerin -eine verheiratete Mutter von drei Kindern- seit dem Jahr 2005 als Prostituierte gemeldet ist. Im Jahr 2007 hat Frau A. ihre Betätigung als Warenpräsentatorin aufgegeben; ab dem Jahr 2008 ist sie sowohl als Prostituierte, als auch als Clipdarstellerin tätig gewesen. Der Ehegatte E.A. A. hat in den Streitjahren Notstandshilfe bezogen.

Aufgrund der Aktenlage steht fest, dass Vereinbarungen zwischen B. A. und deren Freiern über den Termin, die Art der Leistung, der Lohn und die Adresse in mündlicher Form abgeschlossen worden sind. Der (Stunden-) Lohn der Beschwerdeführerin hat 100 Euro plus Taxikosten betragen. Zu speziellen Zeiten ist ein "Dreistundensatz" angeboten worden. Die Kontaktaufnahme der Freier ist telefonisch erfolgt. Die Leistungen sind in Hotels bzw. anlässlich Hausbesuchen erbracht worden. Die Beschwerdeführerin hat keine Aufzeichnungen über die Kundenfrequenz und Rechnungen geführt.

Der Text zur Homepage "m.d.h. com." lautet u. a.: ".... *Du registrierst Dich als P/H.. , lädst Deine eigenen Videos und Bilder hoch, die auf m.d.h..com zum Kauf angeboten werden. Du erhältst ... 25 % vom Umsatz- monatlich auf Dein Bankkonto!*" Unter der letztgenannten Homepage hat die Beschwerdeführerin u. a. ihre sexuellen Vorlieben beschrieben und ihren Webcam- Stundenplan für die ganze Woche offen gelegt.

Aufgrund des beim Bundesfinanzgericht am 18. Juni 2014 eingelangten Formulars zu § 22 des Zustellgesetzes steht fest, dass ein postalischer Zustellversuch des mit 10. Juni 2014 datierten Schreibens des Bundesfinanzgerichts an die Adresse der Beschwerdeführerin am 13. Juni 2014 erfolgt ist; eine Verständigung über die Hinterlegung des Schriftstücks beim Postamt 1000 (Beginn der Abholfrist: 16. Juni 2014) ist in die Abgabeeinrichtung gelegt worden. Das der Beschwerdeführerin per Hinterlegung zugestellte Schreiben des Finanzamts ist unkommentiert geblieben.

### **Rechtslage**

In verfahrensrechtlicher Hinsicht haben die Abgabenbehörden gemäß § 115 Abs. 1 und 3 BAO die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen, von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind, sowie die Angaben der Abgabepflichtigen und amtsbekannte Umstände auch zugunsten der Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen. Den Parteien ist gemäß § 115 Abs. 2 BAO Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben.

Nach Ritz, BAO<sup>5</sup>, Rz 6 zu § 115, sind die Grenzen der amtswegigen Ermittlungspflicht die Unmöglichkeit, Unzulässigkeit, Unzumutbarkeit oder Unnötigkeit der Sachverhaltsermittlung (vgl Vogel, FJ 1973, 124 ff; Schilcher, Grenzen der Mitwirkungspflichten, 36 ff). Die amtswegige Ermittlungspflicht der Abgabenbehörden besteht innerhalb der Grenzen ihrer Möglichkeiten und des vom Verfahrenszweck her gebotenen und zumutbaren Aufwandes (VwGH 26. Jänner 2004, 2000/17/0172; 21. Februar 2007, 2005/17/0088; 15. Dezember 2009, 2006/13/0136).

Die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände sind gemäß § 119 Abs. 1 BAO vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen; die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

Der Offenlegung dienen gemäß § 119 Abs. 2 BAO insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekanntgeben.

Als Beweismittel im Abgabenverfahren kommt gemäß § 166 BAO alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist. Ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht, hat die Abgabenbehörde gemäß § 167 Abs. 2 BAO unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen.

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

Zu schätzen ist § 184 Abs. 2 BAO zufolge insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind. Gemäß § 184 Abs. 3 BAO ist ferner 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.

Gegenstand der Schätzung sind nach Ritz, BAO<sup>5</sup>, Rz 1 zu § 184 BAO und den dort zitierten Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofs die Besteuerungsgrundlagen oder ein Teil hievon, nicht jedoch die Abgabenhöhe (VwGH 21. Jänner 1998, 95/16/0322).

Die Schätzungsbefugnis erstreckt sich neben dem Sachverhalt der Höhe nach auf den Sachverhalt dem Grunde nach (VwGH 10. November 1995, 92/17/0177). Dem Wesen nach ist die Schätzung ein Beweisverfahren, bei dem der Sachverhalt unter Zuhilfenahme mittelbarer Beweise (indirekte Beweisführung) ermittelt wird (VwGH 18. Dezember 1997, 96/16/0143).

Nach Ritz, BAO<sup>5</sup>, Rz 3 zu § 184 BAO und den dort zitierten Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofs ist Ziel der Schätzung, den wahren Besteuerungsgrundlagen (den tatsächlichen Gegebenheiten) möglichst nahe zu kommen (vgl. z.B. VwGH 2. Juli 2002, 2002/14/0003; 8. September 2009, 2009/17/0119 bis 0122; 22. März 2010, 2007/15/0265; 29. April 2010, 2008/15/0122). Jeder Schätzung ist eine gewisse *Ungenauigkeit* immanent (VwGH 15. Mai 1997, 95/16/0144; 23. April 1998, 97/15/0076; 26. November 1998, 95/16/0222; 9. Dezember 2004, 2000/14/0166; 23. Februar 2012, 2009/17/0127). Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (z.B. VwGH 30. September 1998, 97/13/0033; 19. März 2002, 98/14/0026; 27. August 2002, 96/14/0111; 8. September 2009, 2009/17/0119 bis 0122).

Nach Ritz, BAO<sup>5</sup>, Rz 6 zu § 184, und den dort zitierten Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofs beruht die Befugnis (Verpflichtung) zur Schätzung allein auf der *objektiven* Voraussetzung der *Unmöglichkeit*, die Besteuerungsgrundlagen der Beschwerdeführerin zu ermitteln oder zu berechnen (VwGH 28. Februar 1995, 94/14/0157; 19. März 2003, 2002/16/0255; 3. August 2004, 2001/13/0022; 1. Juni 2006, 2002/15/0174; 23. Februar 2010, 2008/15/0027; vgl. VwGH 4. Dezember 2003, 2003/16/0148, Schätzung als *ultima ratio*), nicht aber "bloße „Schwierigkeiten“ sachlicher oder rechtlicher Natur. Deren Überwindung mag Mühe kosten, die aber aufzuwenden ist (z.B. VwGH 13. September 2006, 2002/13/0105).

Nach Ritz, BAO<sup>5</sup>, Rz 12 zu § 184 BAO steht die Wahl der Schätzungsmethode der Abgabenbehörde grundsätzlich frei (z.B. VwGH 18. Juli 2001, 98/13/0061; 18. November 2003, 2000/14/0187; 24. März 2009, 2006/13/0150; 21. Dezember 2010, 2009/15/0006; 28. Juni 2012, 2009/15/0201).

Es ist jene Methode (allenfalls mehrere Methoden kombiniert) zu wählen, die im Einzelfall zur Erreichung des Ziels, den tatsächlichen Gegebenheiten (der tatsächlichen Besteuerungsgrundlage) möglichst nahe zu kommen, am geeignetsten erscheint (vgl. VwGH 25. Juni 1998, 97/15/0218; 18. Juli 2001, 98/13/0061; 24. September 2003, 99/13/0094; 27. August 2007, 2004/17/0211; 27. August 2008, 2008/15/0196; 29. April 2010, 2008/15/0122; 27. Jänner 2011, 2007/15/0226). Jene Schätzungsmethode ist besser, die sich auf mehr weitgehend gesicherte Ausgangspositionen stützen kann (Stoll, BAO, 1932).

Als Schätzungsmethoden werden in der Literatur (z.B. Stoll, BAO, 1931 ff; Doralt, EStG<sup>11</sup>, § 4 Tz 20) vor allem der äußere und der innere Betriebsvergleich, die Schätzung nach dem Lebensaufwand oder nach dem Vermögenszuwachs, die kalkulatorische Schätzung und der Sicherheitszuschlag erwähnt.

Nach Ritz, BAO<sup>5</sup>, Rz 14 zu § 184 BAO, wird beim inneren Betriebsvergleich die Schätzung auf Ergebnissen desselben Betriebes anderer Zeiträume (i.d.R. früherer Wirtschaftsjahre) aufgebaut (vgl. z.B. VwGH 5. Mai 1992, 92/14/0018).

Nach Ritz, BAO<sup>5</sup>, Rz 16 zu § 184 BAO, hat die Schätzung nach dem Lebensaufwand (den Lebenshaltungskosten) - abgesehen von allgemeinen Erfahrungswerten –

insbesondere die persönlichen, familiären und wirtschaftlichen Verhältnisse des Abgabepflichtigen zu berücksichtigen (vgl. VwGH 27. Februar 2002, 97/13/0149). Auch wenn die Partei - allerdings nur im Rahmen des Zumutbaren – eine Mitwirkungspflicht im Schätzungsverfahren trifft, besteht dennoch keine den Lebensaufwand betreffende Beweisvorsorgepflicht (keine Pflicht der Partei, ihre Lebenshaltungskosten aufzuzeichnen, etwa ein Haushaltsbuch zu führen).

In verfahrensrechtlicher Hinsicht besteht gemäß Ritz, BAO<sup>5</sup>, Rz 19ff. zu § 184 BAO, die Mitwirkungspflicht der Partei im Schätzungsverfahren (VwGH 17. Oktober 1991, 91/13/0090; 19. März 2008, 2008/15/0017). Das Parteiengehör ist bei der Schätzung von Besteuerungsgrundlagen zu wahren (VwGH 17. Februar 1994, 93/16/0160; 20. Juni 1995, 92/13/0037; 28. Mai 1998, 96/15/0260; 30. Mai 2012, 2008/13/0230). Der Partei sind daher vor Bescheiderlassung die Ausgangspunkte, Überlegungen, Schlussfolgerungen, die angewandte Schätzungsmethode und das Schätzungsergebnis zur Kenntnis zu bringen. Es liegt danach an der Partei, begründete Überlegungen vorzubringen, die z.B. für eine andere Schätzungsmethode oder gegen einzelne Elemente der Schätzung sprechen (VwGH 7. Juni 1989, 88/13/0015).

Die Behörde hat auf alle substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen einzugehen und sich damit auseinanderzusetzen, auch wenn die Richtigkeit der Behauptungen erst durch weitere Erhebungen geklärt werden muss (z.B. VwGH 31. Juli 2002, 98/13/0194; 28. Oktober 2004, 2001/15/0137; 27. Oktober 2008, 2005/17/0199; 27. Juni 2012, 2012/13/0015).

## **Erwägungen**

Die Befugnis zur Schätzung beruht allein auf der objektiven Voraussetzung der Unmöglichkeit der Ermittlung oder Berechnung der Besteuerungsgrundlagen. Eine solche durfte die belangte Behörde bereits bei der Erlassung der Abgabenbescheide für die Jahre 2007 annehmen, weil die Beschwerdeführerin als „Warenpräsentator, Schausteller“ weder eine Einkommensteuererklärung, noch eine Umsatzsteuererklärung jeweils für das Jahr 2007 beim Finanzamt abgegeben hatte, sodass die belangte Behörde die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO im Schätzungswege zu ermitteln hatte.

Die Berechtigung der belangten Behörde zur Schätzung der Abgabenbemessungsgrundlagen für die Jahre 2007 bis 2010 war Folge dessen, dass die Beschwerdeführerin anlässlich ihrer Befragung beim Arbeitsmarktservice am 12. März 2012, was Ihre Tätigkeit als Prostituierte anbelangt, zu Protokoll gegeben hatte, „*über keinerlei Aufzeichnungen über die Kundenfrequenz und Rechnungen zu verfügen*“ und den Grund, warum sie nach dem Mai 2007 diese genauen Aufzeichnungen (Einnahmen/ Ausgabenrechnung) nicht mehr geschrieben habe, nicht erklären zu können. Hinsichtlich der Zurschaustellung Ihres Körpers, den gegen Entgelt an "m.d.h." zahlende Besucher betrachten konnten, schloß die Beschwerdeführerin den Bestand von Rechnungen oder Honorarnoten aus.

Mit den beim Finanzamt im April 2012 eingelangten Abgabenerklärungen für die Streitjahre wurden dem Finanzamt folgende Daten angezeigt:

	2007	2008	2009	2010
Umsätze	8.050,92	4.826,10	3.713,60	5.502,35
E. a. s. A.+)	9.090,00	5.300,00	4.220,00	5.680,00
Betriebsausg.*)	1.090,80	636,00	506,40	681,60
E. a. s. A.+)	58,77	184,27	-	572,67
Betriebsausg.*)	7,05	22,11	-	68,72

\*) Betriebsausgaben; +) Einnahmen aus selbständiger Arbeit

Aufgrund des Fehlens von Aufzeichnungen über die Entgelte für die sexuellen Handlungen der Beschwerdeführerin für die Jahre 2007 bis 2010 war die Vollständigkeit der in den Abgabenerklärungen für die Streitjahre angeführten steuerpflichtigen Entgelte in Zweifel zu ziehen.

Für die Wahl der Schätzungsweise „innerer Betriebsvergleich“ war entscheidend, dass die Beschwerdeführerin bereits in den Streitjahren zuvor ihrer Tätigkeit als Prostituierte nachgegangen war. Es war daher nicht von einer Betätigung in einer Anlaufphase mit Anlaufverlusten, sondern einer seit dem Jahr 2005 laufenden Betätigung der Beschwerdeführerin als Prostituierte zu sprechen.

Die beim Arbeitsmarktservice am 12. März 2012 protokollierten Angaben der Beschwerdeführerin, durchschnittlich ca. zwei bis drei Kunden pro Woche gehabt und für die Stunde 100 Euro verlangt zu haben, die dem Finanzamt mit den Abgabenerklärungen für die Jahre 2008 und 2009 angezeigten steuerpflichtigen Entgelte in Höhe von 4.826,10 Euro für das Jahr 2008 bzw. in Höhe von (nur) 3.713,60 Euro für das Jahr 2009 sowie die am 12. März 2012 protokolierte Erklärung der Beschwerdeführerin gegenüber dem Leiter der Amtshandlung beim Arbeitsmarktservice, K.M.B. "Seit zwei Jahren ist die Kundenfrequenz ... gesunken.." ergaben ein Gesamtbild der Verhältnisse, das dem Bundesfinanzgericht Gewissheit über den Rückgang an Einnahmen und Umsätzen der Beschwerdeführerin aus ihrer Tätigkeit als Prostituierte in den Streitjahren verschaffte.

Für das Bundesfinanzgericht gab es keinen Grund, den vom Leiter der Amtshandlung beim Arbeitsmarktservice am 12. März 2012 protokollierten Angaben der Beschwerdeführerin nicht zu folgen, zumal erstens kein Grund einsichtig war, weshalb die Beschwerdeführerin wahrheitswidrige Angaben machen hätte sollen und zweitens sich aus dem Akt kein Anhaltspunkt dafür ergab, dass K.M.B. die Beschwerdeführerin durch die protokollierten Angaben hätte wahrheitswidrig belasten wollen.

Die dem Bundesfinanzgericht im Zuge des Erörterungsgesprächs als Beweismittel vorgelegten Kalenderaufzeichnungen für die Streitjahre konnten zwar keine Grundaufzeichnungen ersetzen, waren jedoch dazu geeignet, kontinuierliche Einnahmenrückgänge innerhalb des Zeitraums von 2007 bis 2010 glaubhaft zu machen. In zeitlicher Hinsicht eröffnete das durch die sinkende Nachfrage bedingte Mehr an Freizeit für die Beschwerdeführerin die Möglichkeit, die Ausübung einer weiteren Tätigkeit

gegen Entgelt zu beginnen. Zum Beweis für die Mitwirkung der Beschwerdeführerin an der Herstellung von Videos zum Beispiel im Jahr 2008 sei auf den Kalendereintrag für den 31. Dezember 2008 " Helmut Video" verwiesen.

Die Bereitschaft der Beschwerdeführerin, die jeweilige Leistung jedermann anzubieten, der nach ihr Bedarf hatte, belegten die Eintragungen in den vorgelegten Kalendern für die Jahre 2007 bis 2010, die gestaltete und gewartete Homepage der Beschwerdeführerin, die regelmäßigen Kontrolluntersuchungen der Beschwerdeführerin bei der Gesundheitsbehörde sowie die vielen produzierten und hochgeladenen Videoclips auf m.d.h..com.

Die Absicht der Beschwerdeführerin, Einnahmen in den Streitjahren zu erzielen, war aus den Familien- und Vermögensverhältnissen abzuleiten. Diese hatten für einen Geldbedarf gesprochen, der den dem § 293 ASVG in der für das jeweilige Streitjahr geltenden Fassung ersichtlichen Richtsatz zur Deckung der Lebenshaltungskosten für ein Ehepaar im jeweiligen Streitjahr überschritten hatte. Da die Beschwerdeführerin und ihr Ehegatte Notstandshilfe in den Streitjahren bezogen hatten und für drei Kinder unterhaltpflichtig gewesen waren, ohne zum Bezug der Familienbeihilfe in diesem Zeitraum berechtigt gewesen zu sein, waren die Ausführungen der Beschwerdeführerin im Zuge des Erörterungsgesprächs, demnach sie über kein Vermögen verfüge, glaubhaft.

Die als Nachweis für Einnahmensausfälle vorgelegten ärztlichen Bescheinigungen dokumentierten nicht nur Arztbesuche der Beschwerdeführerin, in deren Rahmen der behandelnde Arzt Krankheiten mit Phasen der Arbeitsunfähigkeit bescheinigt hatte, sondern bestätigten auch eine Einschränkung der Arbeitsfähigkeit der Patientin für einen Zeitraum von September 2008 bis Ende Jänner 2009. Dass die Beschwerdeführerin trotz ihres Gesundheitszustands im letztgenannten Zeitraum gewerbebetriebliche Aktivitäten entfaltet hatte, belegten die als Beweismittel vorgelegten Kalenderaufzeichnungen für die Jahre 2008 und 2009 mit den Eintragungen „27. November 2008 – Thomas Vip 100“, „3. Dezember 2008 – VIP Thomas 100“, „10. Dezember 2008 - VIP Thomas 100“, „31. Dezember 2008 – Helmut Video“ und das Fehlen von Einnahmeneinträgen für den Jänner 2009. Die Kalenderaufzeichnungen standen daher in einen unauflösbaren Widerspruch zu den als Beweismittel vorgelegten ärztlichen Bescheinigungen und bewirkten den Ausschluss der Annahme eines krankheitsbedingten Einnahmenausfalls im letztgenannten Zeitraum.

Mit der Beendigung der gewerblichen Tätigkeit eines Warenpräsentators einschließlich der Vermittlung von Warenhandelsgeschäften zwischen Unternehmen und Privaten im ersten der in Rede stehenden Streitjahre, der Ausübung einer in den Streitjahren umsatzrückläufigen Betätigung als Prostituierte und der gleichzeitigen Begründung einer weiteren Einkunftsquelle, welche für die Zukunft nicht steuerbare Erlöse und Gewinne erwarten ließ, war die Annahme von Umsätzen aus Gewerbebetrieb in konstanter Höhe in den Streitjahren zu verneinen. Es waren daher zwangsläufig die angefochtenen Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2007 bis 2010 und die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2007, 2009 und 2010 abzuändern.

Die Beschwerdeführerin hatte weder Zeitaufzeichnungen, noch handschriftliche Umsatzaufzeichnungen geführt, sodass eine genaue Ermittlung (Berechnung) der Besteuerungsgrundlagen unmöglich war. Die belangte Behörde war daher dazu befugt, die Grundlagen für die Abgabenerhebung gemäß § 184 BAO zu schätzen. Dabei wurden die Bemessungsgrundlagen unter Zuhilfenahme

- a) der Daten der ursprünglichen Abgabenbescheide für das Jahr 2007;
- b) der beim Finanzamt im Jahr 2012 eingelangten Abgabenerklärungen für die Streitjahre;
- c) der Niederschriften vom 12. März 2012 und 10. April 2014, mit denen die Angaben der Beschwerdeführerin beim Arbeitsmarktservice am 12. März 2012 und beim Bundesfinanzgericht (im Zuge eines Erörterungsgesprächs) am 10. April 2014 festgehalten worden waren;
- d) der als Beweismittel im Zuge des Erörterungsgesprächs angebotenen Taschenkalender für die Jahre 2007 bis 2010 ermittelt.

Mit der Stellungnahme des Finanzamts vom 10. Juni 2014 wurden der Beschwerdeführerin die Ausgangspunkte, Überlegungen, Schlussfolgerungen, die angewandte Schätzungsmethode und das Ergebnis der Schätzungen für die Streitjahre zur Kenntnis gebracht. Danach lag es an der Beschwerdeführerin, begründete Überlegungen vorzubringen, die z. B. gegen einzelne Elemente der Schätzung sprechen hätten können.

Die Änderung der Bemessungsgrundlagen betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2007 bis 2010, Umsatzsteuer für die Jahre 2007, 2009 und 2010 und die Beibehaltung der Umsatzsteuerbemessungsgrundlage für das Jahr 2008 so wie im angefochtenen Umsatzsteuerbescheid 2008 wurde in der an das Bundesfinanzgericht adressierten Stellungnahme der belangten Behörde vom 10. Juni 2014 dargestellt, deren postalische Zustellung am 13. Juni 2012 versucht wurde. Nach Einlage der Verständigung über die Hinterlegung in der Abgabeeinrichtung wurde die in Rede stehende Stellungnahme beim Postamt 1000 hinterlegt; die Abholfrist begann am 16. Juni 2014. Mangels fristgerechter Abgabe einer Gegenäußerung der Beschwerdeführerin zu der in Rede stehenden Stellungnahme des Finanzamts bestanden seitens des Bundesfinanzgerichts keine Bedenken, den Ausführungen der belangten Behörde in der Stellungnahme vom 10. Juni 2014 zu folgen und die von der belangten Behörde geschätzten Grundlagen für die Erhebung der Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2007 bis 2010 dem Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts zu Grunde zu legen.

Für die Abweisung der Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2008 war entscheidend, dass das Ergebnis der Prüfung der geschätzten Grundlagen für die Streitjahre dafür gesprochen hatte, dass die belangte Behörde bei der Schätzung der Grundlage für die Erhebung der Umsatzsteuer für das Jahr 2008 den tatsächlichen Gegebenheiten möglichst nahe gekommen war, sodass keine Bedenken bestanden, die von der belangten Behörde für die Erhebung der Umsatzsteuer für das Jahr 2008 ermittelte Grundlage unverändert zu belassen. Es war daher die Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2008 abzuweisen.

## **Zulässigkeit einer Revision**

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

Diese Voraussetzung liegt im Beschwerdefall nicht vor, da die Schätzung dem Wesen nach ein Beweisverfahren ist, bei dem der Sachverhalt unter Zuhilfenahme mittelbarer Beweise ermittelt wird. Die aufgenommenen Beweise unterliegen der freien Beweiswürdigung (§ 167 BAO). Das Ziel der Schätzung besteht darin, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahezukommen. In der vorliegenden Beschwerde wurde daher keine Rechtsfrage aufgeworfen, der grundsätzliche Bedeutung zu kommt. Gegen dieses Erkenntnis ist daher keine (ordentliche) Revision zulässig.