

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri***

in der Beschwerdesache des ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Wilhelm Schneller,
Quadernstraße 2 Tür 1, 6824 Schlins,

über die Beschwerden vom 01.03.2021 gegen die Umsatzsteuerbescheide 2019 und 2020 des
FA vom 29.04.2025, Steuernummer ***BF1StNr1***,

zu Recht erkennt:

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 und Sachverhalt:

Der Beschwerdeführer handelte im Streitzeitraum mit gebrauchten Handys, die er an
Endkunden (Privatpersonen) verkaufte. Er ermittelte die Umsatzsteuer gemäß § 24 UStG im
Wege der Differenzbesteuerung, d. h., der Umsatz bemisst sich an der Differenz zwischen
Einkaufspreis und Verkaufspreis.

Es fand bei ihm eine Umsatzsteuersonderprüfung für den Zeitraum 07/2019 bis 09/2020 statt.

Der Betriebsprüfer stellte das Fehlen von Ausgangsrechnungen und Bankauszügen fest und bat
um deren Nachreichung sowie Stellungnahme zu den ***4*** GmbH-Erlösen und zum
5 Account. Nach mehrmaliger Fristerstreckung wies der Prüfer darauf hin, dass die
Nichteinreichung der Unterlagen und die Nichtabgabe einer Stellungnahme infolge der

formellen und materiellen Unrichtigkeiten der Buchhaltung die Finanzverwaltung gemäß § 184 BAO zur Schätzung berechtigten.

Es kam schließlich zu Umsatzsteuerfestsetzungen wie nachstehend:

Für den Zeitraum 2019 übernahm der Betriebsprüfer die Bruttoeinnahmen aus der Buchhaltung. Der Handelswarenaufwand wurde um die i.H.v. 62.594,25 € auf den sogenannten „***2***-Unterlagen“ beruhenden Beträge, die mit dem Buchungstext „fehlende Belege ***1***.“ in der Buchhaltung aufscheinen und zu denen über Nachfrage keine Stellungnahme abgegeben wurde, reduziert (siehe Anhang zu Tz. 5 des BP-Berichts). Aus dem Bruttodifferenzbetrag wurde die Umsatzsteuer herausgerechnet, wodurch sich der steuerbare Umsatz ergab. Da es dem Prüfer aufgrund von fehlenden Ausgangsrechnungen und Bankbelegen nicht möglich war, den Einkauf mit dem Verkauf abzugleichen, nahm er eine Umsatzhinzuschätzung i.H.v. 15 % vor.

Auf diese Weise ermittelte sich ein mit dem Normalsteuersatz zu besteuender Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen und Leistungen i.H.v. 111.718,28 € und Vorsteuern i.H.v. 310,94 €. **Die Umsatzsteuer 12/2019 wurde mit 22.032,72 € festgesetzt.**

Für den Zeitraum 2020 wurden ebenfalls die Bruttoeinnahmen aus der Buchhaltung übernommen. Zusätzlich wurden die Einnahmen von der ***4*** GmbH in Ansatz gebracht. Der Handelswareneinsatz wurde um die Eingangsrechnungen „***3***“, die nicht die Rechnungsmerkmale gemäß § 11 Abs. 1 Z 3 UStG 1994 erfüllten, vermindert (siehe Anhang zu Tz. 4 des BP-Berichts). Aus dem Bruttodifferenzbetrag wurde die Umsatzsteuer herausgerechnet, wodurch sich der steuerbare Umsatz ergab. Da auch in diesem Zeitraum ein Abgleich der Einkäufe mit den Verkäufen mangels vorliegender Belege nicht erfolgen konnte, nahm der Prüfer ebenfalls eine 15 %-ige Umsatzhinzuschätzung vor (siehe „Schätzungsmethode“ in Anhang zu Tz. 6 des BP-Berichts).

Auf diese Weise ermittelte sich ein mit dem Normalsteuersatz zu besteuender Gesamtbetrag der Lieferungen und Leistungen i.H.v. 138.024,41 € und Vorsteuern i.H.v. 452,37 €. **Die Umsatzsteuer 07-09/2020 wurde mit 27.152,51 € festgesetzt.**

Laut Betriebsprüfungsbericht wurde die USt für das Jahr 2019 aus verfahrensökonomischen Gründen mit Bescheid für 12/2019 festgesetzt, jene für das Jahr 2020 mit Bescheid für das Quartal 07-09/2020. Die Vorsteuern wurden aus den übermittelten Umsatzsteuervoranmeldungen für die Zeiträume 07-12/2019 und 01-09/2020 übernommen.

Die Bescheide verwiesen begründend auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung in der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht.

Es langten **Beschwerden** ein, in denen der Beschwerdeführer durch seinen steuerlichen Vertreter ausführte:

Der Beschwerdeführer befinde sich schon länger im Ausland, es sei ihm aus diesem Grund nicht möglich gewesen, die von der Prüfung geforderten Nachweise zu erbringen. Es werde beantragt, zu den Anschaffungskosten der gebrauchten Handys auch die in diesem Zusammenhang notwendigen Gebühren hinzuzurechnen. Die von der Prüfung nicht akzeptierten „***3***“-Rechnungen i.H.v. 17.140 € seien selbstverständlich betrieblich veranlasst gewesen. Außerdem werde der pauschale Vorsteuerabzug von 1,8 % vom umsatzsteuerpflichtigen Umsatz beantragt.

Es ergingen abändernde **Beschwerdevorentscheidungen** mit nachstehender Begründung:

Über Mitteilung aus Deutschland sei hervorgekommen, dass der Beschwerdeführer in Deutschland von Privatpersonen über seinen ***5*** Account differenzbesteuerte Handys ankaufe, diese nach Österreich verbringe und dann über ***6*** an private Endkunden weiterverkaufe. Man sei zu dem Schluss gelangt, dass diese Umsätze in Österreich zu besteuern seien.

Einer Vorladung zur Erörterung der Besteuerungsgrundlagen sei der Beschwerdeführer nicht nachgekommen. Sein steuerlicher Vertreter habe mitgeteilt, er sei verhindert, es würden aber neue, korrigierte UVA-s eingereicht werden. Unterlagen für das erste Halbjahr 2019 seien nicht zu erlangen, diese befänden sich bei einem Herrn ***2***, zu welchem der Kontakt abgebrochen sei.

Seitens des Finanzamtes sei in der Folge eine Umsatzsteuersonderprüfung für den Zeitraum 07-12/2019 und 01-09/2020 anberaumt worden. In diesem Zusammenhang sei der Beschwerdeführer gebeten worden, die üblichen Buchhaltungsunterlagen, Grundaufzeichnungen, Nebenbücher und Belege zu übermitteln. Am 29.11.2020 seien neue, korrigierte UVA-s für die Zeiträume 07-10 und 12/2019 sowie 01-03 und 07-09/2020 eingelangt.

Der Beschwerdeführer sei an die einzureichenden Unterlagen bzw. Stellungnahmen, wie nachstehend aufgelistet, erinnert worden:

- Ausgangsrechnungen des Zeitraumes 07-12/2019 und 01-09/2020,
- Bankauszüge des Kontos mit einem näher spezifizierten IBAN (siehe BVE) sowie allfälliger weiterer betrieblicher Konten,
- Informationen und Unterlagen zu einem unbelegten Erlös aus 09/2020 i.H.v. 80.224,26 €,
- eine Inventarliste, Informationen und Unterlagen zu den Erlösen von der ***4*** GmbH,
- Unterlagen zu den Einkäufen bei der serbischen Firma „***3***“,
- Unterlagen zum unbelegten Einkauf „***1***“ (Anm.: Es handelt sich dabei um die auch als „***2***-Unterlagen“ bezeichneten Belege),

- Unterlagen ***5***-Abrechnungen.

Nach mehrmaliger Verzögerung habe das Finanzamt gegenüber dem Beschwerdeführer erklärt, dass es bei Nichteinlagen aller Unterlagen und Stellungnahmen bis 13.01.2021 von seiner Schätzungsbefugnis gemäß § 184 BAO Gebrauch machen werde. Nach Versendung einer Einladung zur Schlussbesprechung für Februar 2021 habe der steuerliche Vertreter mitgeteilt, darauf zu verzichten.

Es seien in der Folge die gegenständlich angefochtenen Bescheide ergangen, in denen die nachstehenden Sachverhalts- und Tatbestandselemente ihren Niederschlag fanden:

- Abgabenerhöhung gemäß § 29 Abs. 6 FinStrG i.H.v. 5 % der Mehrbeträge laut nachgereichter UVA-s,
- Nichtanerkennung der von der serbischen Firma „***3***“ ausgestellten Rechnungen mangels Erfüllung der in § 11 Abs. 1 Z 3 UStG 1994 genannten Rechnungsmerkmale,
- Kürzung des Handelswarenaufwandes im Monat August 2019 um den Betrag von 62.594,25 €, da es zu diesem Aufwand mit dem Buchungstext „fehlende Belege ***1***“ weder Belege noch Auskünfte gibt,
- ab Juli 2020 Eingänge von der Firma ***4*** GmbH auf dem Bankkonto des Beschwerdeführers, die nicht in die Buchhaltung aufgenommen wurden,
- eine Zuschätzung gemäß § 184 BAO i.H.v. 15 % für die Zeiträume 07-12/2019 und 01-09/2020 aufgrund der vorliegenden formellen wie auch materiellen Mängel der Buchhaltung.

Die Abgabenbehörde wies in ihrer Begründung im Weiteren auf die anzuwendende Differenzbesteuerung gemäß § 24 Abs. 4 Z 1 UStG 1994 hin, wonach der Umsatz nach dem Betrag bemessen werde, um welchen der Verkaufspreis den Einkaufspreis für den Gegenstand übersteige. Nebenkosten, die nach dem Einkauf des Gegenstandes anfielen und demnach nicht im Einkaufspreis enthalten seien, erhöhten nicht den Einkaufspreis.

In der Beschwerde sei nicht ausgeführt worden, um was für Gebühren es sich handle, die im Zusammenhang mit den Anschaffungskosten der gebrauchten Handys Berücksichtigung finden sollten. Im Zuge der Außenprüfung seien Gebühren nicht thematisiert worden. Die Abgabenbehörde gehe davon aus, dass mit den in der Beschwerde angeführten „Gebühren“ die Verkaufsgebühren der Plattform ***6*** gemeint seien. Dabei handle es sich allerdings um Nebenkosten, die nicht im Einkaufspreis enthalten seien, weil sie mit dem Verkauf der Handys in Zusammenhang stünden. Sie erhöhten nicht den Einkaufspreis und seien bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage außer Ansatz zu lassen.

Gemäß § 11 Abs. 1 Z 3 lit. b UStG 1994 müssten Rechnungen den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung enthalten. Den in Diskussion stehenden Rechnungen der „***3***“ fehle jeder Verweis auf den Beschwerdeführer oder sein Unternehmen. Es sei daher nicht

ersichtlich und auch nicht feststellbar, ob diese Rechnungen in Verbindung mit dem Beschwerdeführer und seinem Unternehmen stünden. Sie seien daher nicht tauglich, einen Einkauf nachzuweisen und könnten nicht berücksichtigt werden.

Für die Berechnung einer pauschalierten Vorsteuer sei die Summe der Bemessungsgrundlagen der differenzbesteuerten Umsätze heranzuziehen und daraus die Vorsteuer unter Berücksichtigung des nach § 14 UStG 1994 bzw. der dazu ergangenen Verordnungen herauszurechnen. In diesem Punkt könne der Beschwerde entsprochen werden und ergebe sich für 2019 eine pauschale Vorsteuer i.H.v. 2.098,36 €, für 2020 eine solche i.H.v. 2.592,46 €.

Im Ergebnis ging die abändernde Beschwerdevorentscheidung für 12/2019 weiterhin von steuerpflichtigen Lieferungen und Leistungen i.H.v. 111.718,28 € aus, brachte aber Vorsteuern i.H.v. 2.409,30 € in Ansatz. Auf diese Weise wurde die **Umsatzsteuer mit 19.934,36 €** festgesetzt.

Die abändernde Beschwerdevorentscheidung für 07-09/2020 ging weiterhin von steuerpflichtigen Lieferungen und Leistungen i.H.v. 138.024,41 € aus, brachte aber Vorsteuern i.H.v. 3.044,83 € in Ansatz (Anm. BFG: vgl. zu „*Vorsteuerpauschalierung und Differenzbesteuerung*“ Gaedke/Tumpel, SWK 2/2010, S 51). Auf diese Weise wurde die **Umsatzsteuer mit 24.560,05 €** festgesetzt.

Es langte in der Folge ein **Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht** mit nachstehendem Inhalt ein:

Auch wenn bei den Rechnungen von „***3***“ Rechnungsmerkmale fehlten, rechtfertige dies nicht, diese Rechnungen gar nicht zu berücksichtigen. Es sei ja auch keine Vorsteuer beantragt worden, lediglich der Aufwand sei vorhanden und auch ein diesbezüglicher Erlös verbucht. Die Akzeptanz der drei Rechnungen von „***3***“ vom 25.08.2020, 03.09.2020 und 16.09.2020 in der Gesamthöhe von 17.140 € werde daher beantragt.

Verkaufsgebühren erhöhten eindeutig den Einkaufspreis bzw. verminderten den Verkaufserlös und seien daher jedenfalls bei der Differenzbesteuerung zu berücksichtigen.

Betreffend „fehlenden Belege Herr ***2***“ in der Höhe von 62.594,25 € werde ebenfalls ersucht, diese zu akzeptieren. Der Beschwerdeführer habe alles ihm Mögliche getan, um die Belege zu bekommen, leider ohne Erfolg. Wenn man aber eine Rohaufschlagsberechnung mache, müsse einem klar werden, dass Einiges beim Wareneinsatz fehle.

Mit Datum vom 29.04.2025 erließ die Abgabenbehörde Umsatzsteuerjahresbescheide. Die **Umsatzsteuer für 2019** wurde auf Grundlage eines Gesamtbetrages der Lieferungen und sonstigen Leistungen von 111.718,28 € und Vorsteuern i.H.v. 2.411,80 € mit **19.931,86 €** festgesetzt.

Die **Umsatzsteuer für 2020** wurde auf Grundlage eines Gesamtbetrages der Lieferungen und sonstigen Leistungen von 138.024,41 € und Vorsteuern i.H.v. 3.044,83 € mit **24.560,05 €** festgesetzt.

Gegen diese Bescheide brachte der Beschwerdeführer durch seine steuerliche Vertretung neuerlich Beschwerden ein. Er führte aus, die steuerlichen Bemessungsgrundlagen seien im Schätzungswege festgesetzt worden, er reiche nun Steuererklärungen ein. In der Steuererklärung für **2019** wies er den Gesamtbetrag steuerpflichtiger Umsätze mit 16.232,97 € aus, den Gesamtbetrag der Vorsteuer mit 93,39 €. Er errechnete die Umsatzsteuerschuld mit 3.153,20 €.

In der Steuererklärung für **2020** zeigte er einen Gesamtbetrag steuerpflichtiger Umsätze von 18.982,16 € auf sowie einen Gesamtbetrag an Vorsteuer von 536,63 €. Er errechnete die Umsatzsteuerschuld mit 3.259,80 €.

Die geltend gemachten Beträge wurden nicht weiter erläutert.

Beigelegt war eine Erklärung, beinhaltend den Verzicht auf die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer ab dem Kalenderjahr 2019.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Beweiswürdigung

Die für die steuerliche Beurteilung maßgeblichen Grundlagen waren aus der Aktenlage samt Betriebsprüfungsbericht sowie aus durch die Richterinnen bei der Abgabenbehörde nachgeforderte Zahlenaufstellungen (Saldenlisten, Listen über Einnahmen und Aufwände) ableitbar.

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß **§ 253 BAO** gilt: Tritt ein Bescheid an die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides, so gilt die Bescheidbeschwerde auch als gegen den späteren Bescheid gerichtet. Dies gilt auch dann, wenn der frühere Bescheid einen kürzeren Zeitraum als der ihn ersetzende Bescheid umfasst.

Ein Bescheid gemäß § 253 BAO ist etwa ein Umsatzsteuerveranlagungsbescheid, der an die Stelle eines Umsatzsteuerfestsetzungsbescheides tritt (*Ritz/Koran*, BAO⁷, §253 Rz 2).

Streitgegenständlich gelten die Beschwerden vom 01.03.2021 nach § 253 BAO auch als gegen die Umsatzsteuerjahresbescheide 2019 und 2020 vom 29.04.2025 gerichtet, die an die Stelle der mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide 12/2019 und 07-09/2020 vom 03.02.2021 traten, wodurch diese aus dem Rechtsbestand ausgeschieden sind.

Bei den gegen die Umsatzsteuerjahresbescheide vom 29.04.2025 eingebrachten weiteren Beschwerden handelt es sich um ergänzende Schriftsätze zu den ursprünglichen Rechtsmitteln. Gegenstand des Beschwerdeverfahrens sind nunmehr die Umsatzsteuerjahresbescheide auf Basis der gegen die Festsetzungsbescheide gerichteten Beschwerden samt den dazu eingebrachten ergänzenden Schriftsätzen (vgl. VwGH 27.09.2023, Ra 2020/13/0083).

Gemäß **§ 24 Abs. 1 UStG 1994** gilt für die Lieferungen im Sinne des § 1 Abs. 1 Z. 1 von Kunstgegenständen, Sammlungsstücken oder Antiquitäten oder anderen beweglichen körperlichen Gegenständen, ausgenommen Edelsteine ... , eine Besteuerung nach Maßgabe der nachfolgenden Vorschriften (Differenzbesteuerung), wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

1. Der Unternehmer ist ein Händler, der gewerbsmäßig mit diesen Gegenständen handelt oder solche Gegenstände im eigenen Namen öffentlich versteigert (Wiederverkäufer).
2. Die Lieferung der Gegenstände an den Unternehmer wurde im Gemeinschaftsgebiet ausgeführt. Für diese Lieferung wurde
 - a) Umsatzsteuer nicht geschuldet oder
 - b) die Differenzbesteuerung vorgenommen.

Gemäß **§ 24 Abs. 4 Z. 1 UStG 1994** bemisst sich der Umsatz bei der Differenzbesteuerung bei Lieferungen nach dem Betrag, um den der Verkaufspreis den Einkaufspreis für den Gegenstand übersteigt.

Gemäß **§ 11 Abs. 1 Z. 3 UStG 1994** müssen Rechnungen u. a. enthalten

- a) den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers;
- b) den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung ...

Gemäß **§ 18 Abs. 1 UStG 1994** ist der Unternehmer verpflichtet, zur Feststellung der Steuer und der Grundlagen ihrer Berechnung Aufzeichnungen zu führen ...

Gemäß **§ 24 Abs. 11 UStG 1994** gilt § 18 mit der Maßgabe, dass aus den Aufzeichnungen des Unternehmers zu ersehen sein müssen

1. die Verkaufspreise oder die Werte nach § 4 Abs. 8 lit. a,
2. die Einkaufspreise und
3. die Bemessungsgrundlagen nach Abs. 4 oder 5.

Wendet der Unternehmer neben der Differenzbesteuerung die Besteuerung nach den allgemeinen Vorschriften an, hat der getrennte Aufzeichnungen zu führen.

Gemäß **§ 119 Abs. 1 BAO** hat der Abgabepflichtige die für den Bestand und Umfang seiner Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Gemäß Abs. 2 leg. cit. dienen der Offenlegung 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 ...

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

Gemäß **§ 184 Abs. 1 BAO** hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann. Gemäß Abs. 2 leg. cit. ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Erklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung von Grundlagen wesentlich sind. Gemäß Abs. 3 leg. cit. 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 formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Strittig ist:

- a) Zählen geltend gemachte Gebühren zu den Anschaffungskosten der gebrauchten Handys?
- b) Sind die Rechnungen von „***3***“ in Gesamthöhe von 17.140 € als Nachweis für entsprechenden Handelswareneinsatz geeignet?
- c) Ist der geltend gemachte Handelswareneinsatz „***2***“ i.H.v. 62.594,25 €, zu dem es keine Belege gibt, anzuerkennen?
- d) Erfolgte die Umsatzhinzuschätzung i.H.v. 15 % zu Recht?

Nicht strittig ist, dass grundsätzlich die Differenzbesteuerung anzuwenden ist, bei der sich der Umsatz nach dem Betrag bemisst, um den der Verkaufspreis den Einkaufspreis für den Gegenstand übersteigt.

a) Wie die Abgabenbehörde in der Beschwerdeentscheidung dargelegt hat, ist sie betreffend die Gebühren, die seitens des Beschwerdeführers nicht näher definiert, jedoch den Anschaffungskosten hinzugezählt wurden, davon ausgegangen, dass es sich um Verkaufsgebühren der Plattform ***6*** handelt. Dem hat der Beschwerdeführer in seinem Vorlageantrag nicht widersprochen, er hat vielmehr seiner Meinung Ausdruck verliehen, dass Verkaufsgebühren eindeutig den Einkaufspreis erhöhen bzw. den Verkaufserlös vermindern.

Als Einkaufspreis ist die für den Erwerb entrichtete Gegenleistung heranzuziehen. Fallen beim Erwerb Nebenkosten an, wie z.B. Überführungskosten eines Kfz, so erhöhen diese den Einkaufspreis. Nebenkosten, die zeitlich nach dem Erwerb anfallen und nicht im Einkaufspreis enthalten sind, erhöhen hingegen nicht den Einkaufspreis.

Verkaufspreis ist die gesamte Gegenleistung, die der Wiederverkäufer vom Abnehmer erhält, mit Ausnahme der (von der Differenz geschuldeten) USt (vgl. *Gaedke/Huber-Wurzinger in Melhardt/Tumpel*, UStG³ § 24 Rz 22, 23).

Streitgegenständlich erhöhen daher die geltend gemachten Gebühren - die nach dem Erwerb angefallen und von diesem unabhängig sind - nicht den Einkaufspreis und fließen nicht in jenen gemäß § 24 Abs. 4 Z. 1 UStG 1994 als Bemessungsgrundlage normierten Betrag ein, um den der Verkaufspreis den Einkaufspreis für den Gegenstand übersteigt.

b) Soweit der Beschwerdeführer durch seine steuerliche Vertretung argumentiert, die fehlende Empfängerbenennung bei den drei Rechnungen der Firma ***3*** in Gesamthöhe von € 17.140 stehe ihrer Berücksichtigung nicht entgegen, zumal ja keine Vorsteuer, sondern lediglich ein Aufwand geltend gemacht worden sei, kann ihm nicht gefolgt werden.

Zur Feststellung jeglicher steuerlich relevanten Bemessungsgrundlagen eines Unternehmens bedarf es jedenfalls einer Zuordenbarkeit von Rechnungen, wie sie sich gesetzesgemäß aus der Angabe des Namens und der Anschrift des Abnehmers einer Lieferung oder des Empfängers einer sonstigen Leistung ableiten lässt.

Es fällt darüber hinaus auf, dass den unadressierten Rechnungen der ***3*** Lieferungen zugrunde liegen, die nicht im Gemeinschaftsgebiet ausgeführt wurden (siehe § 24 Abs. 1 Z 2 UStG 1994), zumal es sich bei Serbien um ein Drittland handelt - der im Rechnungskopf vor dem Wort „Srbija“ (sic) aufscheinende Ort ***7*** liegt in Serbien. Auch wenn daher die hier in Diskussion stehenden Rechnungen den Anforderungen gemäß § 11 Abs. 1 Z 3 lit. b UStG 1994 entsprächen - was, wie oben ausgeführt, nicht der Fall ist - käme eine Differenzbesteuerung für eingeführte Gebrauchsgegenstände nicht zur Anwendung, da eine

solche diesfalls nur im Hinblick auf Kunstgegenstände, Sammlungsstücke und Antiquitäten gemäß § 24 Abs. 2 UStG 1994 gewählt werden könnte (vgl. *Ruppe/Achatz*, UStG⁵ § 24 Tz 11).

c) Das Bundesfinanzgericht teilt weiters die Rechtsüberzeugung der Abgabenbehörde, wonach der auf den sogenannten „***2***-Unterlagen“ beruhende Betrag i.H.v. € 62.594,25 betreffend das erste Halbjahr 2019 nicht als Handelswarenaufwand anerkannt werden kann.

Die BAO normiert Verpflichtungen zur Führung von Büchern oder Aufzeichnungen (§§124, 125, 126, 131, 132 BAO) samt Bereithaltung der dazugehörigen Belege, § 24 Abs. 11 UStG 1994 i.V.m. § 18 UStG 1994 schreibt speziell für den Bereich der Differenzbesteuerung vor, dass die Verkaufspreise und Einkaufspreise aus den Aufzeichnungen des Unternehmers zu ersehen sein müssen.

Gemäß § 132 Abs. 1 BAO sind Bücher und Aufzeichnungen sowie die zu den Büchern und Aufzeichnungen gehörigen Belege sieben Jahre lang aufzubewahren. Die jederzeitige vollständige, geordnete und inhaltsgleiche Wiedergabe bis zum Ablauf der gesetzlichen Aufbewahrungspflicht von sieben Jahren ist zu gewährleisten.

Die den Zeitraum erstes Halbjahr 2019 betreffenden „***2***-Unterlagen“ hätten daher im Prüfungszeitraum November 2020 bis Jänner 2021 und darüber hinaus verfügbar sein müssen.

Sind Belege oder Nachweise aus Gründen, die allein in den Bereich des Abgabepflichtigen fallen („Kontakt zu Herrn ***2*** abgebrochen“), innerhalb des von Gesetzes wegen vorgesehenen Aufbewahrungszeitraumes für die Abgabenbehörde über deren Verlangen - etwa im Rahmen einer Betriebsprüfung - nicht einsehbar, so kann der Abgabepflichtige der Nichtanerkennung von ihm geltend gemachter, darauf beruhender Aufwendungen nicht mit der Aussicht auf Erfolg entgegentreten.

d) Der steuerliche Vertreter hat seine Beschwerden gegen die Umsatzsteuer-Jahresbescheide 2019 und 2020, die, wie oben erläutert, als ergänzende Schriftsätze zu den gegen die Festsetzungsbescheide gerichteten Beschwerden zu werten sind, lediglich damit begründet, dass die steuerlichen Bemessungsgrundlagen im Schätzungswege festgesetzt worden seien und dass die Änderungen entsprechend den beiliegenden Steuererklärungen beantragt würden.

Festzuhalten ist dazu, dass der Beschwerdeführer durch seine steuerliche Vertretung den erklärten steuerpflichtigen Umsatz offenbar nicht gemäß § 24 Abs. 4 Z 1 UStG 1994 ermittelt hat. Er hat dazu keine Ausführungen getroffen, obwohl schon im BP-Bericht aus dem Jahr 2021 unter „Anhang zu Tz 2“ für 2019 und unter „Anhang zu Tz 3“ für 2020 im Anschluss an die Notiz des Betriebsprüfers, wonach „in den eingebrachten UVA's falsche Zahlen“ gemeldet worden seien, in nachvollziehbarer Weise detailliert dargelegt wurde, wie sich - abgesehen vom zahlenmäßigen Substrat - dem Grunde nach die Bemessungsgrundlage bei einer

anzuwendenden Differenzbesteuerung ermittelt. Auf diese Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die darüber aufgenommene Niederschrift bzw. den Prüfungsbericht wurde zudem schon in den angefochtenen Festsetzungsbescheiden vom 03.02.2021 begründend verwiesen. All diesen im Vorfeld der Jahresbescheide angesiedelten Ausführungen der Abgabenbehörde kommt Vorhaltscharakter zu und hat der Beschwerdeführer dazu keinerlei Einlassungen getroffen.

Wie oben unter I. dargestellt und aus dem BP-Bericht ersichtlich, kann von einer globalen Schätzung der Steuerbemessungsgrundlage nicht gesprochen werden. Vielmehr wurden betreffend das Streitjahr 2019 die Bruttoeinnahmen aus der Buchhaltung übernommen sowie der verzeichnete Handelswarenaufwand um die Position oben, c), gekürzt. Aus dem Bruttodifferenzbetrag wurde die Umsatzsteuer herausgerechnet, sodass sich der heranzuziehende, der Differenzbesteuerung zu unterziehende Umsatz i.H.v. € 97.146,33 ergab.

Auch für das Jahr 2020 wurden die Bruttoeinnahmen aus der Buchhaltung übernommen und nicht erklärte Einnahmen (***4*** GmbH) erfasst sowie der verzeichnete Handelswarenaufwand um die Position oben, b), bereinigt. Auch hier wurde aus dem Bruttodifferenzbetrag die Umsatzsteuer herausgerechnet, sodass sich ein der Differenzbesteuerung unterliegender Umsatz i.H.v. € 120.021,23 ergab.

Auf Grundlage der so ermittelten Umsätze wurde im Wege der Schätzungsmethode des **Sicherheitszuschlages** jeweils eine Umsatzhinzuschätzung i.H.v. 15 % vorgenommen.

Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages ist eine Schätzungsmethode, die davon ausgeht, dass es bei mangelhaften Aufzeichnungen wahrscheinlich ist, dass nicht nur nachgewiesenermaßen nicht verbuchte Vorgänge, sondern auch weitere, nicht entdeckte Vorgänge (Geschäftsfälle) nicht aufgezeichnet wurden (vgl. Ritz/Koran, BAO⁷, § 184 Tz 18).

Die Methode der Schätzung mit Hilfe eines Sicherheitszuschlages ist eine Methode für sich, die der korrigierenden Ergänzung der Besteuerungsgrundlagen dienen soll, von denen anzunehmen ist, dass sie zu niedrig ausgewiesen wurden. Der Sicherheitszuschlag hat nicht Strafcharakter. Seine Höhe hat sich daher nach den Besonderheiten des Schätzungsfalles und nach den festgestellten Fehlern, Mängeln und vermuteten Verminderungen des Ergebnisausweises, nach den Gegebenheiten im Bereich des Tatsächlichen also, zu richten (siehe Stoll, BAO-Kommentar, Bd. 2, § 184, S 1941).

Gegenständlich wurde festgestellt, dass Zahlungen der ***4*** GmbH auf dem Konto des Beschwerdeführers eingingen, die weder in die Buchhaltung aufgenommen noch erklärt wurden und sich über Nachfrage der BP als Erlöse von verkauften Handys herausstellten. Es war dabei zeitlich nicht eingrenzbar, ab wann diese Einnahmen erzielt wurden.

Fehlende und mehrfach nachgeforderte Unterlagen, wie Ausgangsrechnungen, Bankauszüge oder Abrechnungen des ***5*** Accounts, wurden nicht nachgereicht, sodass ein Abgleich von Einkauf mit Verkauf nicht möglich war. Eingangsrechnungen enthielten meist nur die Artikelbezeichnung, jedoch keine Handy ID, welche für eine zweifelsfreie Identifizierung eines jeden Handys gesorgt hätte, da jede ID weltweit nur einmal vergeben wird. Erlösabrechnungen von ***6*** wurden lediglich pauschal in die Buchhaltung aufgenommen. Am 30.9.2020 wurde eine Erlösbuchung i.H.v. € 80.224,26 mit dem Buchungstext „Anpassung an die eigene Liste“ vorgenommen, was den Betriebsprüfer zu dem Schluss berechtigte, dass nicht alle Belege an die Finanzverwaltung übermittelt worden waren. Zudem stellte er fest, dass Eintragungen nicht vollständig, richtig und zeitgerecht vorgenommen worden waren, sodass die Bücher und Aufzeichnungen nicht den Vorschriften des § 131 BAO entsprachen. Auch wurden Buchungen durchgeführt, zu denen es keine Belege gibt. Es liegt insofern keine sachliche Richtigkeit und keine ordnungsgemäße Führung von Büchern im Sinne des § 163 BAO vor.

In zusammenfassender Betrachtung erweist es sich daher, dass es aufgrund der Mangelhaftigkeit der Buchführung mit nicht verbuchten Geschäftsfällen, pauschal übernommenen Erlösabrechnungen von ***6***, unvollständigen und nicht zeitgerechten Eintragungen etc. wahrscheinlich ist, dass es weitere nicht aufgezeichnete, unentdeckte Geschäftsfälle gibt.

Die Abgabenbehörde war daher dem Grunde nach berechtigt, Sicherheitszuschläge in Ansatz zu bringen (vgl. VwGH 20.10.2009, 2006/13/0164, VwGH 20.12.2000, 98/13/0047).

Auch hinsichtlich der Höhe des Sicherheitszuschlages kann der Abgabenbehörde nicht entgegengetreten werden, zumal diesbezüglich nichts Konkretes eingewendet wurde und nicht versucht wurde, anhand eigener Berechnungen darzulegen, dass die vom Finanzamt unter Berücksichtigung des Sicherheitszuschlages ermittelten Ergebnisse mit den tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnissen nicht übereinstimmen könnten (siehe dazu oben, Nicht-Eingehen auf im Betriebsprüfungsbericht und in den USt-Festsetzungsbescheiden Dargelegtes).

Die Festsetzung von Sicherheitszuschlägen erfolgt daher sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach zu Recht.

Jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent (vgl. etwa VwGH 23.04.2014, Ro 2014/13/0022). Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (zB VwGH 20.10.2021, Ra 2020/15/0048; 15.11.2021, Ra 2021/13/0088; 17.4.2024, Ra 2023/15/0009). Ziel einer jeden Schätzung ist es, den tatsächlichen Gegebenheiten, der tatsächlichen Besteuerungsgrundlage, möglichst nahe zu kommen (vgl. VwGH 2.6.1992, 87/14/0160).

Insgesamt war wie im Spruch zu entscheiden.

2.2. 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.

Die Lösung der in Streit stehenden Rechtsfragen lässt sich in klarer Weise aus dem Gesetz ableiten und findet Deckung in der höchstgerichtlichen Rechtsprechung. Darüber hinaus beruht sie auf Fragen der Beweiswürdigung, wie sie einer Revision nicht zugänglich sind.

Feldkirch, am 3. September 2025