

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache

Bf1, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Auxiliaris Steuerberatung GmbH, Nikolaiplatz 9, 8480 Mureck,

über die Beschwerde vom 29. August 2023 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 31. Juli 2023 betreffend Wiederaufnahme der Verfahren Umsatzsteuer 2019 und 2020 sowie Umsatzsteuer 2018, 2019, 2020 und 2021 zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerden betreffend Wiederaufnahme der Verfahren zur Umsatzsteuer 2019 und 2020 werden abgewiesen.

II. Die angefochtenen Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2018, 2019, 2020 und 2021 werden abgeändert:

Die Umsatzsteuer 2018 wird festgesetzt mit: 3.976,30 Euro.

Die Umsatzsteuer 2019 wird festgesetzt mit: 119.724,53 Euro.

Die Umsatzsteuer 2020 wird festgesetzt mit: 58.644,29 Euro.

Die Umsatzsteuer 2021 wird festgesetzt mit: -20.401,40 Euro.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den Entscheidungsgründen zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

III. 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, die *****Bf1***** (in der Folge kurz: Bf.) ist ein slowenisches Unternehmen, das im Bereich Durchführung von Maurer- und Fassadenarbeiten tätig ist und laut Finanzamt auch über Expertise im Bereich Konzepterstellung, Baudokumentation und Umsetzung von Neubauten verfügt.

In Folge einer **Außenprüfung** kam es bei der Bf. zur Wiederaufnahme der Verfahren betr. Umsatzsteuer 2019 und 2020 sowie zur Veranlagung zur Umsatzsteuer 2018 – 2021.

Dem Außenprüfungsbericht vom 27. Juli 2023 ist dabei Folgendes zu entnehmen:

*„4.1.1 Es wurden in den Unterlagen 2019 Belege gefunden, die darauf schließen lassen, dass bereits 2018 Erlöse erzielt wurden, wie zB. ER mit einem Baustellenhinweis, Schlussrechnungen Anfang 2019 mit fehlenden Teilrechnungen vermutlich bereits 2018 ausgestellt. Auch hat eine ZK03-Abfrage gezeigt, dass die Entsendung von Arbeitskräften für Baustellen gemeldet wurde, für die es jedoch keine entsprechenden AR gibt. Es handelt sich insgesamt um 11 Baustellen B2C (*****1***, ***2***, ***3***, ***4***, ***5***, ***6***, ***7***, ***8***, ***9***, ***10***, ***11*****) und 3 Baustellen B2B (*****12***, ***13***, ***14*****), deren Umsätze im Jahr 2018 bisher nicht erfasst wurden. In den über einen Link am 3.4.2023 zur Verfügung gestellten Daten wurden AR übermittelt, die auch den Zeitraum 2018 betreffen. Es wurde neben AR, die dem Einzelunternehmen *****Hr*** ***Gf***** zuzuordnen sind, auch eine AR mit der Re.Nr. 19/2018 vom 27.12.2018 vorgelegt, die von der *****Bf1***** ausgestellt wurde. Daraus konnte abgeleitet werden, dass mindestens 18 weitere AR von der *****Bf1***** ausgestellt wurden. Da für die Baustelle [...] die 5.TR mit der AR 19/2018, ausgestellt von [...], vorliegt und die TR 1- 4 im Schätzungsweg ermittelt werden muss, wird die gesamte Baustelle [...] mit dem Durchschnittsatz berechnet. Bis Prüfungsabschluss wurde nicht aufgeklärt, ob die fehlenden Erlöse 2018 dem Einzelunternehmen oder der GmbH zuzuordnen sind, es erfolgt daher die Hinzurechnung bei der [...]. (steuerliche Auswirkung 4.6).“*

Im Jahr 2018 wurde von der Bf. keine Steuererklärung eingereicht. Als Folge der Feststellung der Außenprüfung wurden im Jahr 2018 Umsätze an Privatpersonen iHv 605.000,- Euro und an Unternehmer (Reverse Charge) iHv 165.000 Euro geschätzt, Vorsteuern wurden keine in Abzug gebracht.

Im AP-Bericht heißt es weiter: „4.1.2 Von den angeforderten Unterlagen für den ausgedehnten Prüfungszeitraum 2018 und 9-11/22 wurden lediglich die AR 1-12/22 vorgelegt, alle weiteren Unterlagen sind bis Prüfungsabschluss ausständig.“

4.1.3 Für 2019 (5), 2021 (6) und 1-8/2022 (2) wurden ebenfalls ER mit Baustellenhinweisen ohne entsprechende AR (fehlende Baustellen) vorgelegt, die abverlangten vollständigen Grundaufzeichnungen wurden nicht vorgelegt. Es wird angenommen, dass es sich hier um B2C-Erlöse handelt.“

Als Folge wurden 2019 Umsätze an Privatpersonen iHv 278.902,33 Euro und 2021 Umsätze an Privatpersonen iHv 426.077,20 Euro hinzugeschätzt.

AP-Bericht: „4.1.4 Für eine stichprobenartige Auswahl von Baustellen wurden sämtliche Grundaufzeichnungen wie Angebote, vollständige Bauverträge (die auch sämtliche Änderungen und Ergänzungen umfassen), Auftragserteilungen und dazugehörige Bankeingänge abverlangt. Die vorgelegten Unterlagen sind jedoch nicht vollständig, so wurden zB. Differenzen zwischen den ausgestellten AR und Bankeingängen festgestellt, eine vollständige Überprüfung war somit nicht möglich.

4.1.5 Die mehrmals abverlangten vollständigen Kontoauszüge aller betrieblichen Konten wurden nicht vorgelegt, die Überprüfung der vollständigen Erfassung der erzielten steuerbaren Erlöse war auf diesem Weg nicht möglich.

4.1.6 Für das Jahr 2021 wurde eine Datei „ACL-J-IB_21.csv“ überreicht, in denen die geltend gemachten Vorsteuern monatlich als Sammelbuchungen (getrennt nach 10% und 20% bzw. Mischsatz) aufscheinen, dies hat auch eine stichprobenartige Überprüfung der Belege vor Ort ergeben. Die angeforderte detaillierte Aufstellung wurde nicht nachgereicht, eine Überprüfung der umfangreichen Belege erfolgte daher stichprobenartig, so weit nachvollziehbar.

4.1.7 Die Durchsicht der bei Prüfungsbeginn vorgelegten AR hat ergeben, dass es für den slowenischen Teil der AR keinen gesonderten Rechnungskreis gibt. Zur Überprüfung der Vollständigkeit wurden sämtliche fortlaufend nummerierten Rechnungen abverlangt. Die Überprüfung hat ergeben, dass tw. AR bisher nicht erfasst wurden: 2019: 1, 8, 9, 11, 12, 20, 21, 22, 24, 25, 28, 30, 33, 38, 41, 54, 55, 81, 186; 2020: 61, 132, 135, 137, 149, 152, 153, 171.“

Als Folge wurden 2019 Umsätze an Privatpersonen iHv 108.945,76 Euro an Unternehmer iHv 60.288 Euro, 2020 Umsätze an Privatpersonen iHv 70.000 Euro an Unternehmer iHv 177.433,71 Euro sowie 2021 Umsätze an Unternehmer iHv 60.212 Euro hinzugeschätzt.

AP-Bericht: „4.1.8 Es wurden AR mit Umsatzsteuer ausgewiesen, obwohl der Leistungsempfänger Unternehmer ist und die Steuerschuld auf diesen übergeht (RC), die Steuer wird bis zu einer Rechnungsberichtigung geschuldet.“

Als Folge setzte das Finanzamt die ausgewiesene Steuer gem. § 11 Abs 12 UStG 1994 iHv 42.249,70 Euro (2019) bzw. 27.360,67 Euro (2020) fest.

AP-Bericht: „4.1.9 Bei der Durchsicht der ER wurde festgestellt, dass das auf den Rechnungen ausgewiesene Skonto (2% bzw. 3%) nicht berücksichtigt wurde. Für eine Überprüfung wurden zu zufällig ausgewählten ER die Zahlungsnachweise abverlangt, jedoch bis Prüfungsabschluss nicht vorgelegt.

4.1.10 Die Durchsicht der Eingangsbelege hat ergeben, dass folgende Vorsteuern nicht abzugsfähig sind: Kein VSt-Abzug für RC, bei fehlenden Belegen, bei Lieferadresse in SLO (igL)“

Als Folge wurden die Vorsteuern der Jahre 2019 – 2021 um 5.430,58 Euro (2019), 14.780,53 Euro (2020), 3.105,23 Euro (2021) gekürzt.

Die Verfahren zur Umsatzsteuer 2019 und 2020 wurden mit den hier angefochtenen Bescheiden vom 31. Juli 2023 wieder aufgenommen, weil erstmals Belege, Unterlagen und

Verträge vorgelegt wurden und Auskünfte erteilt wurden, aus denen Rechnungsmängel, nicht erfasste Erlöse und nicht abzugsfähige Vorsteuern abzuleiten waren.

Die Veranlagung zur Umsatzsteuer 2018 – 2021 erfolgte mit den hier angefochtenen Bescheiden vom 31. Juli 2023. In den Bescheiden wurden die Umsätze wie hier dargestellt erhöht bzw. die Vorsteuern vermindert und eine Steuerschuld aufgrund der Rechnung festgesetzt.

Die dagegen erhobene **Beschwerde vom 28. August 2023** begründete die Bf. zunächst mit Mängeln des Außenprüfungsverfahrens. Da die Prüfung zudem ohne Abhaltung einer Schlussbesprechung abgeschlossen wurde, seien die angefochtenen Bescheide in Folge Verletzung von Verfahrensvorschriften rechtswidrig.

Die Beschwerde gegen die Wiederaufnahme der Verfahren wurde nicht begründet.

Inhaltlich seien der Bf. Umsätze falsch zugerechnet worden, da die diesen Umsätzen zugrunde liegenden Lieferungen bzw. Leistungen von anderen, fremden Unternehmen erbracht worden seien.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 21. Februar 2024** wurde die Beschwerde betreffend Wiederaufnahme der Verfahren Umsatzsteuer 2019 und 2020 abgewiesen.

Mit **Beschwerdevorentscheidungen vom 23. Februar 2024** wurde der Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2018 teilweise stattgegeben (geringere Zuschätzung von Umsätzen) und die Beschwerden gegen die Umsatzsteuerbescheide 2019, 2020 und 2021 abgewiesen.

Im **Vorlageantrag vom 20. März 2024** wiederholte die Bf. die Auffassung, dass die Bescheide mangels Schlussbesprechung rechtswidrig seien. Überdies seien die Umsätze in falscher Höhe geschätzt worden.

Mit **Schreiben vom 1. September 2025** ergänzte der steuerliche Vertreter seine Angaben und führte zu den bisher nicht erfassten Rechnungen aus:

Der Grund für das Fehlen der Rechnungen könne trotz Recherche nicht aufgeklärt werden. Es konnten jedoch die Ausgangsrechnungen 1/2019, 9/2019, 22/2019 und 38/2019 (Rechnungssumme insgesamt netto 71.222,55 Euro) gefunden werden, die die Baustellen ***6*** und ***7*** betreffen. Diese seien vom Finanzamt doppelt hinzugerechnet worden, nämlich laut Punkt 4.1.1 bzw. 4.1.3 und laut Punkt 4.2.

Im Rahmen eines **Erörterungstermines am 4. September 2025** ergänzte der steuerliche Vertreter seine Ausführungen dahingehend, dass die Bf. die Besteuerungsgrundlagen nunmehr bekannt gegeben habe, weshalb eine Schätzung nicht mehr notwendig sei.

Die Höhe der nicht erklärten Umsätze wurde ausführlich diskutiert. Hinsichtlich der einzelnen Jahre kam es zu folgenden Ergänzungen:

2018: Einigkeit besteht darüber, dass im Jahr 2018 nur für die Baustelle ***6*** insgesamt 19.881,48 Euro netto an Privatpersonen verrechnet wurden. Vorsteuern sind keine nachweisbar.

2019: Der steuerliche Vertreter erklärte, dass er Umsätze betr. der drei Baustellen ***1***, ***3*** und ***2*** nicht nachweisen könne. Er halte eine Zuschätzung von insgesamt maximal 30.000 Euro für plausibel, während das Finanzamt auf einer Zuschätzung von 167.341,41 Euro (Umsatz an Privatpersonen) beharrte.

2020: Das Finanzamt räumte ein, dass die vom Bf. unter Änderung 4.3 erklärten 40.000 Euro bereits in den unter Änderung 4.2 angesetzten 70.000 Euro enthalten seien.

2021: Für das Finanzamt war das Vorbringen zur Baustelle ***15*** ebenso plausibel wie der Umsatz an der Baustelle ***16*** iHv 20.358,34 Euro. Für die restlichen 4 Baustellen (***17***, ***18***, ***19*** und ***20***) würde das Finanzamt insgesamt 284.051 Euro Umsatz an private Kunden ansetzen. Nach Ansicht des Bf. wären demgegenüber insgesamt nur 30.358,34 Euro zuzuschätzen, weil die Bf. an den vom Finanzamt als „Baustellen“ bezeichneten Adressen ***19*** und ***20*** nie Bauleistungen erbracht habe.

In der vereinbarungsgemäß übermittelten **Stellungnahme des steuerlichen Vertreters** zum Erörterungstermin vom **30. Oktober 2025** führte dieser zu den Baustellen betr. 2021 aus, dass Baustelle ***17*** Gewährleistungsarbeiten betreffe, für die keine Rechnung gelegt wurde. Die Leistung wurde im Jahr 2017 vom Einzelunternehmen ***Gf*** erbracht (Anmerkung: Herr ***Gf*** ist 100% Eigentümer der Bf.). An der Baustelle ***18*** seien nur Zusatzarbeiten im Ausmaß von ca 10.000 Euro netto erbracht worden. Bei der als „Baustelle ***19***“ bezeichneten Adresse handle es sich tatsächlich um die ums Eck befindliche Baustelle ***22***. Dort sei eine Swimmingpoolumrandung um 5.000 Euro netto ausgeführt worden. Bei der Baustelle ***20*** sei die den Sockel für den straßenseitig gelegenen Zaun bildende Betonwand, ohne Erdaushubarbeit um ca. 6.000 Euro netto errichtet worden. Beigelegt waren Fotos von Bauwerken.

Das Finanzamt hält diese Ausführungen laut **Stellungnahme vom 26. November 2025** für unglaubwürdig, weil sie durch keinerlei Nachweise (wie Ausgangsrechnungen, Baustellentagebuch, etwaige Arbeits-(zeit)-aufzeichnungen, usw.) belegt sind. Die Nennung von „Circa“-Beträgen stelle generell keinen geeigneten Nachweis über die Höhe eines Ausgangsumsatzes dar. Die vorgelegten Bilder ließen sich auch nicht mit den auf Google-Maps veröffentlichten Bildern in Einklang bringen.

Der steuerliche Vertreter hat in einer **Replik vom 5. Dezember 2025** dazu angeführt, die Vorlage eines Bildes einer Stiege sei der Nachweis für Gewährleistungsarbeiten und die Behörde müsse ihrer Ermittlungspflicht nachkommen und sich in einem Augenschein von der Richtigkeit der Vorbringen überzeugen. Tatsache sei, dass die gegenständlichen Gewährleistungsarbeiten über Verlangen der ***GmbH1*** mit Sitz in ***17***, Geschäftsführer ***Hr*** ***A***, bei der Waldkapelle durchgeführt worden seien.

Nach nochmaligen genaueren Recherchen habe sich ergeben, dass in ***18*** im Auftrag der ***GmbH1*** Arbeiten an Garageneinfahrten mit einem Auftragsvolumen von maximal 10.000 Euro netto durchgeführt worden seien. Dazu sei der Geschäftsführer als Zeuge zu befragen.

Die Baustellenbezeichnung „***19***“ sei wie bereits dargelegt falsch. Ein Augenschein hätte das ergeben. Tatsächlich sei es zu Unterbetonarbeiten im Ausmaß von 5.000 Euro netto an der Adresse xxxx ***Ort1*** ***21*** (Nachbargrundstück) gekommen. Der Auftraggeber ***Hr*** ***M*** sei als Zeuge zu befragen.

In seiner schriftlichen Zeugenaussage, eingelangt am 6. Februar 2026 hat Herr ***Hr*** ***M*** Folgendes angegeben:

*„Anfang des Jahres 2021 wollte ich bei mir zu Hause in ***21***, xxxx ***Ort1*** den Poolbereich neu verfliesen und habe Herrn ***Hr*** ***Gf*** zu mir gebeten. Nach kurzer Rücksprache hat er mir eine Neuebnung des Poolbereiches mittels einer Betonpumpe vorgeschlagen und anschließend soll der Bereich neu verfließt werden. Als ich ihn nach Kosten für diese Arbeit gefragt habe, hat er mir gesagt, ich soll nur die gewünschten Fliesen zur Verfügung stellen und den Rest macht er ausnahmsweise kostenlos, aufgrund der Tatsache, dass er zuvor den Auftrag zur Errichtung des Mehrparteienhauses in der ***22***, xxxx ***Ort1*** erhalten hat.“* Beigelegt waren die Rechnungen des Folgejahres.

Im Auftrag von Herrn ***Hr*** ***A*** erklärte Frau ***B*** namens der ***GmbH1*** Gruppe mit Schreiben vom 13. Februar 2026, *„dass die Firma ***Bf1*** im Jahr 2021 keine Arbeiten für die ***GmbH1*** Projektentwicklung GmbH erbracht hat. Dementsprechend können wir Ihnen auch keine Rechnungen oder andere Unterlagen übermitteln.“*

In Vorbereitung der mündlichen Verhandlung hat der stV mit **Schriftsatz vom 2. Juni 2026** erstmals die Einvernahme diverser Zeugen beantragt.

In der **mündlichen Verhandlung am 17. Juni 2026** wurden die beantragten Zeugen mit Hinweis auf die Verfahrensförderungspflicht nicht vernommen. In weiterer Folge hat der Geschäftsführer und Eigentümer der Bf., Herr ***Gf*** erstmals im Verfahren persönlich und überzeugend zu den Bauarbeiten, die mit den Eingangsrechnungen verbunden waren, denen das Finanzamt keine Ausgangsrechnung zuordnen konnte, Stellung genommen. Im Einzelnen

sind seine Erklärungen hier im festgestellten Sachverhalt dargestellt um Wiederholungen zu vermeiden.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Das Finanzamt hat im Rahmen einer Außenprüfung der Streitjahre 2018 – 2021 bei der slowenischen Beschwerdeführerin diverse Buchführungsmängel festgestellt, wie im Rechenwerk nicht erfasste Ausgangsrechnungen, fehlende Belege für den Vorsteuerabzug sowie Eingangsrechnungen, die keiner erklärten Baustelle zuzurechnen waren und damit auf nicht erfasste Erlöse schließen lassen. Als Folge dieser Feststellungen wurden die Umsatzsteuerbescheide 2019 und 2020 wieder aufgenommen und die Veranlagung zur Umsatzsteuer 2018 – 2021 mit geänderten Beträgen vorgenommen.

Strittig ist im gegenständlichen Verfahren neben der Wiederaufnahme nur die Höhe der geschätzten Umsätze, nicht jedoch die Feststellungen zum Vorsteuerabzug bzw. zur Steuerschuld aufgrund der Rechnung gem. § 11 Abs 12 UStG 1994.

2018

Im Jahr 2018 wurde von der Bf. keine Steuererklärung eingereicht.

Im Rahmen des Erörterungstermins am 4. September 2025 kamen die Parteien nach Durchsicht der von der Bf. mit Schreiben vom 1. September 2025 vorgelegten Ausgangsrechnungen 1-18/2018 übereinstimmend zum Ergebnis, dass die Bf. mit Ausnahme der Baustelle ***6*** keine Umsätze in Österreich erzielt hat, weil die Ausgangsrechnungen nicht länderspezifisch, sondern länderübergreifend nummeriert wurden und damit vollständig vorlagen. Bemessungsgrundlage aller steuerpflichtigen Umsätze in Österreich ist 19.881,48 Euro. Mangels Unterlagen besteht kein Recht auf Abzug von Vorsteuern (was auch nicht behauptet wurde).

Wiederaufnahmegründe 2019 und 2020

Im Zuge der Außenprüfung wurden laut AP-Bericht erstmals Belege, Unterlagen und Verträge vorgelegt und Auskünfte erteilt, bei denen Rechnungsmängel, nicht erfasste Erlöse und nicht abzugsfähige Vorsteuern zu Tage traten: Ausgangsrechnungen wurden im Rechenwerk nicht erfasst, in Rechnungen wurde Umsatzsteuer zT fälschlich ausgewiesen, aber nicht erklärt und Vorsteuerbeträge wurden in Abzug gebracht, für die keine Nachweise vorhanden waren.

2019

Im Zuge der Außenprüfung wurden laut AP-Bericht Ausgangsrechnungen der Bf. (AR Nr. 1, 8, 9, 11, 12, 20, 22, 24, 25, 28, 33, 38, 41, 45, 55, 186 jeweils aus dem Jahr 2019) iHv insgesamt 108.945,76 Euro netto vorgelegt, die bisher im Rechenwerk nicht erfasst wurden. Sämtliche

Rechnungen wurden an Privatpersonen unter Ausweis der USt iHv 20% ausgestellt. Zu einer doppelten Hinzurechnung der Umsätze der Ausgangsrechnungen 1/2019, 9/2019, 22/2019 und 38/2019 – wie von der stV behauptet - ist es aktenkundig nicht gekommen.

Unstrittig wurden auch Ausgangsrechnungen der Bf. (AR Nr 21, 30, 44/2019) an Unternehmer iHv 60.288 Euro in der Steuererklärung nicht erfasst.

Ebenso unstrittig wurden an Unternehmer Rechnungen unter USt-Ausweis iHv 42.249,70 Euro ausgestellt, bei denen es richtigerweise zum Übergang der Steuerschuld kommt. Diese Umsatzsteuer wurde von der Bf. ebenfalls nicht erfasst.

Für insgesamt 5 Baustellen liegen Eingangsrechnungen vor, denen das Finanzamt keine Ausgangsrechnungen zuordnen konnte.

Für 2 davon ([...] in ***Ort2*** und [...] in ***Ort2***) wurde im Rahmen des Erörterungstermins festgestellt, dass die Leistungen bzw. Umsätze entgegen der Annahme des Finanzamtes sehr wohl erfasst wurden.

Zur Adresse ***1*** in ***Ort3*** (handschriftlicher Vermerk: 98) wurden mit Rechnung Nr. 41114 der Fa ***S*** vom 12. Juni 2019 Betonpumpkosten iHv 388,76 Euro und mit Rechnung Nr. 2196073 der Firma ***C*** aus ***Ort4*** vom 11.11.2019 ein Garagentor verrechnet.

Im Jahr 2018 wurden vom Einzelunternehmen EU . ***Gf*** S.P. an dieser Adresse „alle Arbeiten bis Rohbau ohne Dach“ erbracht (dazu mit ergänzender Begründung vom 1. September 2025 vorgelegt: Teilrechnungen 1, 2, 3 und 6 – richtig 4, gleichzeitig Endrechnung). Der Beton wurde nach den glaubhaften Schilderungen des Herrn ***Gf*** für das Zuschütten der Außenanlagen gebraucht, die erst möglich waren, nachdem andere Firmen die Dachkonstruktion fertiggestellt hatten. Gesondertes Entgelt habe er keines bekommen, da diese Arbeiten die Fertigstellung der Kanalisation betrafen, die seinen Angaben zufolge bereits mit dem Rohbau abgerechnet worden sei. Der Verkauf des Garagentors wurde nicht verrechnet (der Gf. konnte sich nicht an die Verrechnung erinnern, aktenkundig wurde nichts verrechnet). Üblicherweise verrechnet die Bf. laut Angaben des Gf. den Einkaufspreis mit einem 10%igen Gewinnaufschlag.

Zur Adresse ***3*** in ***Ort5*** verrechnete die Fa. ***S*** mit Rechnung Nr 41402 vom 18.6.2019 „C25/30 xc1 GK22 F45 CEM II 42, SN“ (0,4 m³ Beton) und zwei Aufzahlungen iHv 34,95 Euro. Baumeister ***D*** verrechnete mit Honorarnote 20/02 vom 28.9.2020 die Ausstellung einer „Bestätigung gemäß § 38 Abs. 2. Ziff. 1 des Steiermärkischen Baugesetzes (Bauführerbestätigung)“.

Die bestätigten Bauausführungen fanden bereits 2017 statt (Rechnungen aus dem Jahr 2017 vorgelegt mit Mail vom 1.9.2025 im Akt OZ Nr 130 ff). Im Rahmen der mündlichen Verhandlung ergänzte der Bf., dass man mit 0,4 m³ Beton „nur eine Kleinigkeit“ machen könne, die dem

Auftraggeber, ***N*** sicherlich nicht gesondert verrechnet wurde, weil dieser zu seinen besten Kunden zähle.

Zur Adresse ***2*** in ***Ort6*** verrechnete die ***GbmH3*** mit Rechnung Nr 150/2019 vom 29.5.2019 „Haltungsprüfungen“ am 7.5.2019. Die Haltungsprüfung bestätigte im Beschwerdefall die Dichtheit des Kanals.

An dieser Adresse wurde durch das Einzelunternehmen ***EU*** vor dem Jahr 2019 der Rohbau eines Bungalows errichtet, was durch die drei vorgelegten Teilrechnungen des Einzelunternehmens betr. „Erdarbeiten, Betonplatte und Maurerarbeiten“ nachgewiesen ist.

2020

Im Jahr 2020 wurden 561.819,30 Euro Umsätze erklärt und 177.433,71 Euro Umsätze an Unternehmer und 70.000 Euro Umsätze an Privatpersonen dazu geschätzt. Über diese Bemessungsgrundlagen besteht nach dem Erörterungstermin Einigkeit.

Die übrigen, nicht angefochtenen Feststellungen zur (bisher nicht erfassten) Steuerschuld aufgrund der Rechnung iHv 27.360,67 gem. § 11 Abs 12 UStG 1994 und zur Höhe des Vorsteuerabzuges (Kürzung um 14.780,53 Euro) entsprechen dem angefochtenen Bescheid betreffend Umsatzsteuer 2020 vom 31. Juli 2023.

2021

Nach dem Erörterungstermin unstrittig hat die Bf. an der Adresse ***P*** im Jahr 2021 keine Arbeiten ausgeführt. Ebenfalls unstrittig ist mit der Baustelle ***R*** ein Umsatz von 20.358,34 Euro netto an eine Privatperson erzielt worden.

Strittig ist die Zuschätzung von Umsätzen für vier Baustellen, bei denen das Finanzamt den Eingangsrechnungen keine Ausgangsrechnungen zuordnen konnte:

Mit Rechnung Nr. 10443 der Fa ***S*** vom 15.3.2021 wurden für die Baustelle ***20*** in ***Ort1*** Betonpumpkosten iHv 1.428,44 Euro verrechnet. Tatsächlich wurde ein Sockel für eine Betonwand errichtet, von dem ein Foto zum Akt genommen wurde. Nach den glaubhaften Darstellungen des Geschäftsführers im Rahmen der mündlichen Verhandlung hat der Leistungsempfänger dafür kein Bargeld entrichtet, sondern für die Bf. unentgeltlich andere Arbeiten ausgeführt. Mit Schreiben vom 30. Oktober 2025 (Stellungnahme zum Erörterungstermin) erklärte die Bf., dass der Sockel einen Wert von rund 6.000 Euro hätte, ebenso könne Herr ***V*** laut Schreiben vom 2. Juni 2026 bezeugen, dass die Betonarbeiten einen Wert von 6.000 Euro hätten. Demgegenüber gab der Gf. an, dass er dafür ca. 2.300 Euro netto verrechnen würde.

Mit Rechnung Nr. 10759 der Fa ***S*** vom 29.3.2021 wurden für die Baustelle ***19*** in ***Ort1*** Betonpumpkosten iHv 1.489,17 Euro verrechnet. Nach den Erläuterungen des Gf. bzw. stV in der mündlichen Verhandlung hat die Bf. für Herrn ***M*** an der Adresse

22 ein großes Bauvorhaben realisiert und bei der Gelegenheit in dessen Privathaus am ***23*** die Poolumrandung unentgeltlich saniert, wobei der Beton über die ***19*** angeliefert wurde. Daher kam es zu den Verwirrungen um die Adresse. Die Angaben bestätigte Herr ***M*** in seiner schriftlichen Zeugenaussage. Die Poolumrandung hat einen Wert von 5.000 Euro.

Mit Rechnung Nr. 20211506 der Fa ***GmbH5*** GmbH vom 16.4.2021 wurde Beton um 1.325,90 Euro für die Baustelle ***18*** verrechnet. Mit Rechnung vom 16.2.2021 wurden an der Baustelle ***24*** in der Nähe von ***18*** von der Firma ***E*** 3,5 Stunden LKW Dreiachser Kipper mit Kran iHv 236 Euro verrechnet.

Diese beiden Rechnungen betreffen zwei verschiedene Baustellen: An der Adresse ***18*** wurde nach den glaubhaften Darstellungen des Gf. in der mündlichen Verhandlung für die Firma ***GmbH1*** eine Stiege errichtet und der Boden einer Halle ausgebessert. Eine gesonderte Rechnung wurde nicht gelegt. Die Bf. behauptet, dies mit anderen Rechnungen abgerechnet zu haben und beziffert den Wert mit 3.000 Euro netto.

An der Adresse ***24*** wurde Schutt weggeräumt, der nach Angaben der Bf. bei einer Baustelle angefallen ist, bei der vor 2021 der Rohbau fertiggestellt wurde. Wann genau das gewesen ist, konnte er nicht angeben. Das Finanzamt stellte fest, dass zu dieser Adresse 2020 und 2019 keine Umsätze erklärt wurden.

Mit Rechnung Nr. 20213022 der Fa ***GmbH5*** GmbH vom 22.6.2021 wurde Beton für eine Baustelle in ***17*** iHv 1.441,60 Euro netto verrechnet. Nach den glaubhaften Darstellungen des Gf. in der mündlichen Verhandlung hat er in früheren Jahren als Einzelunternehmer für den Geschäftsführer der Firma ***GmbH1***, Herrn ***Hr*** ***A*** bei dessen Wochenendhaus in ***17*** die Außenanlagen hergestellt. Im Jahr 2021 wurde die Stiege durch die Bf. neu betoniert, wofür der Auftraggeber noch 6.000,00 Euro schuldig sei.

2. Beweiswürdigung

2018

Die Feststellungen zu den Umsätzen „***6***“ gründen sich auf die Verrechnung durch die Bf. Die Feststellungen zur Nummerierung der Ausgangsrechnungen ergeben sich aus den Buchhaltungsunterlagen der Bf., die vom Finanzamt im Rahmen des Erörterungstermins bestätigt wurden.

2019: Die Feststellungen zu den nicht erfassten Umsätzen an Unternehmer ergeben sich aus den übereinstimmenden Erklärungen von Bf. und Finanzamt im Erörterungstermin.

Die Feststellungen zu den Eingangsrechnungen 2019 und den Ausgangsrechnungen 2018 ergeben sich aus den angeführten aktenkundigen Rechnungen.

Die Feststellungen zu den nicht doppelt erfassten Umsätzen der Ausgangsrechnungen 1/2019, 9/2019, 22/2019 und 38/2019 ergeben sich aus den Berechnungen im Außenprüfbericht zu Punkt 4.2. Unter diesem Punkt wurden die bisher nicht erfasste Erlöse der AR Nr. 1, 8, 9, 11, 12, 20, 22, 24, 25, 28, 33, 38, 41, 45, 55, 186/2019 iHv insgesamt 108.945,76 Euro netto (wie in Tz 4.1.7 dargestellt) hinzugerechnet. Der in der Beschwerdeergänzung angeführte Punkt 4.1.1 betrifft ausschließlich das Jahr 2018. Für die dort angeführten Baustellen „***6***“ und „***7***“ kam es im Jahr 2019 zu keiner Zuschätzung (die im AP-Bericht als Punkt 4.1.3 mit Berechnung in Punkt 4.3 angeführt wäre).

Die Feststellungen zu den Eingangsrechnungen ohne zuordenbaren Ausgangsumsatz ergeben sich aus den aktenkundigen Eingangs- und Ausgangsrechnungen sowie den Angaben des Gf. im Rahmen der mündlichen Verhandlung.

2020: Die Feststellungen ergeben sich aus den Vorbringen der Parteien im Rahmen des Erörterungstermines am 4. September 2025.

2021: Die Feststellungen zu den Eingangsrechnungen ergeben sich aus den aktenkundigen Rechnungen.

Die Feststellungen zu den getätigten Arbeiten ergeben sich aus den Angaben der Bf. in ihren Schriftsätzen bzw. besonders den Angaben des Geschäftsführers im Rahmen der mündlichen Verhandlung.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Rechtslage

§ 303 BAO lautet:

(1) Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn

a) der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder

b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder

c) der Bescheid von Vorfragen (§ 116) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist,

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

(...)

§ 183 BAO idF BGBl I Nr. 108/2022 lautet auszugsweise:

(3) Von den Parteien beantragte Beweise sind aufzunehmen, soweit nicht eine Beweiserhebung gemäß § 167 Abs. 1 zu entfallen hat. Von der Aufnahme beantragter Beweise ist abzusehen,

wenn die unter Beweis zu stellenden Tatsachen als richtig anerkannt werden oder unerheblich sind, wenn die Beweisaufnahme mit unverhältnismäßigem Kostenaufwand verbunden wäre, es sei denn, daß die Partei sich zur Tragung der Kosten bereit erklärt und für diese Sicherheit leistet, oder wenn aus den Umständen erhellt, daß die Beweise in der offenbaren Absicht, das Verfahren zu verschleppen, angeboten worden sind, im Verfahren vor dem Verwaltungsgericht überdies dann, wenn das Beweisanbot der Parteien der Verfahrensförderungspflicht (§ 270 Abs. 2) widerspricht. Von der Aufnahme eines im Vorlageantrag gestellten Beweisantrages darf das Verwaltungsgericht nicht mit der Begründung absehen, dass der Beweisantrag der Verfahrensförderungspflicht (§ 270 Abs. 2) widerspricht. Gegen die Ablehnung der von den Parteien angebotenen Beweise ist ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig.

§ 184 BAO lautet:

(1) Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

(2) Zu schätzen ist 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.

(3) Zu schätzen ist ferner, 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.

§ 270 BAO idF BGBl I 2022/108 lautet:

(1) Auf neue Tatsachen, Beweise und Anträge, die der Abgabenbehörde im Laufe des Beschwerdeverfahrens zur Kenntnis gelangen, ist von der Abgabenbehörde Bedacht zu nehmen, auch wenn dadurch das Beschwerdebegehren geändert oder ergänzt wird. Dies gilt nach Maßgabe des Abs. 2 sinngemäß für dem Verwaltungsgericht durch eine Partei oder sonst zur Kenntnis gelangte Umstände; im Falle einer durchgeführten mündlichen Verhandlung jedoch nur bis zu deren Schließung (§ 277 Abs. 4).

(2) Jede Partei hat ihr Vorbringen so rechtzeitig und vollständig zu erstatten, dass das Verfahren möglichst rasch durchgeführt werden kann (Verfahrensförderungspflicht).

3.2. Wiederaufnahme der Verfahren zur Umsatzsteuer 2019 und 2020

Im Fall der Erhebung einer Beschwerde sowohl gegen die Wiederaufnahmebescheide als auch die Sachbescheide, ist zunächst über die Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide zu entscheiden (vgl. zB VwGH 17.5.2023, Ra 2022/13/0120, mwN).

Das Rechtsinstitut der Wiederaufnahme auf Grund neu hervorgekommener Tatsachen bietet die Möglichkeit, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen. Tatsachen in diesem Sinne sind Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis als vom rechtskräftigen Bescheid zum Ausdruck gebracht, geführt hätten. Neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche

Beurteilung solcher Sachverhaltselemente sind keine Tatsachen. Diese Tatsachen müssen auch neu hervorkommen, das heißt es muss sich um solche Tatsachen handeln, die bereits vor Abschluss des wiederaufzunehmenden Verfahrens bestanden haben, aber erst nach rechtskräftigem Abschluss dieses Verfahrens der Behörde bekannt geworden sind (VwGH 21.12.2012, 2009/17/0199).

Das Finanzamt stützt die Wiederaufnahme der Verfahren auf im Rahmen der Außenprüfung erstmals vorgelegte Belege, Unterlagen und Verträge bzw. erteile Auskünfte, bei denen Rechnungsmängel, nicht erfasste Erlöse und nicht abzugsfähige Vorsteuern zu Tage traten: Ausgangsrechnungen wurden im Rechenwerk nicht erfasst, in Rechnungen wurde Umsatzsteuer zT fälschlich ausgewiesen, aber nicht erklärt und Vorsteuerbeträge wurden in Abzug gebracht für die keine Nachweise vorhanden waren.

Nicht erfasste Erlöse bzw. nicht abzugsfähige Vorsteuern führen zwangsläufig dazu, dass ein anders lautender Bescheid zu ergehen hätte.

Da sämtliche Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme der Verfahren vorliegen und die Bf. auch nichts Gegenteiliges vorgebracht hat, erfolgte die Wiederaufnahme zu Recht.

3.3. Anträge auf Zeugeneinvernahmen

In Vorbereitung der mündlichen Verhandlung hat die Bf. erstmals die Einvernahme von Zeugen beantragt, die zusammengefasst bezeugen sollten, dass Arbeiten vom Geschäftsführer als Einzelunternehmer und nicht von der Bf. (Gesellschaft) ausgeführt wurden bzw. bereits in den Vorjahren abgeschlossen wurden (was im Verfahren bereits durch entsprechende Rechnungen belegt wurde). Weiters wurde beantragt, die bereits schriftlich einvernommenen Zeugen ***Hr*** ***M*** und ***Hr*** ***A*** einzuvernehmen, ohne auf die Richtigkeit der bereits getätigten Aussagen einzugehen (die schriftlichen Zeugenaussagen wurden gemeinsam mit der Ladung zur mündlichen Verhandlung an die Bf. versendet).

Im Verfahren vor dem BFG ist gem. § 183 Abs 3 BAO von einer Zeugeneinvernahme abzusehen, wenn das Beweisanbot der Parteien der Verfahrensförderungspflicht (§ 270 Abs. 2) widerspricht.

Ein Verstoß gegen die Verfahrensförderungspflicht iSd § 270 Abs. 2 BAO liegt (bereits) dann vor, wenn aus objektiver Sicht keine sachlichen Gründe dafür vorliegen, dass im Verfahren eingebrachte Beweisanträge nicht schon bereits in einem früheren Verfahrensstadium, etwa bereits im abgabenbehördlichen Verfahren oder spätestens nach Bekanntgabe des Vorlageberichts (§ 265 Abs 3 BAO) eingebracht hätten werden können (vgl. Ritz/Koran, BAO⁸, § 183 Rz 5c unter Verweis auf VwGH 24.1.1996, 94/13/0152).

Im Beschwerdefall wurden die Beweisanträge nicht nur objektiv verspätet gestellt (nämlich rund 2 Wochen vor der anberaumten mündlichen Verhandlung), sondern waren auch dem Inhalt nach geeignet, das Verfahren zu verschleppen: Bereits einvernommene Zeugen sollten nochmals das bereits Ausgesagte bezeugen bzw. die zu bezeugenden Tatsachen (Ausführung von Bauarbeiten) waren bereits durch Rechnungen belegt. Derartige Anträge widersprechen zweifellos der Verfahrensförderungspflicht iSd § 270 Abs. 2 BAO und es war gem. § 183 Abs 3 BAO von der Einvernahme dieser Zeugen abzusehen.

3.4. Schätzung der Besteuerungsgrundlagen

Die Befugnis (Verpflichtung) zur Schätzung beruht allein auf der objektiven Voraussetzung der Unmöglichkeit die Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln (VwGH 17.1.2023, Ra 2021/13/0014). Dies ist im Beschwerdefall bereits aufgrund der bei der Außenprüfung nicht vollständig vorliegenden Unterlagen gegeben.

Es ist Ziel der Schätzung, die Besteuerungsgrundlagen, soweit sie sich nicht an Hand von Unterlagen des Bf. und dessen Angaben zuverlässig ermitteln oder berechnen lassen, möglichst zutreffend festzustellen (vgl. z.B. VwGH 2.7.2002, 2002/14/0003; 8.9.2009, 2009/17/0119 bis 0122; 22.3.2010, 2007/15/0265; 29.4.2010, 2008/15/0122), und zwar so, dass das Ergebnis die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich hat, um so den tatsächlich erzielten wirtschaftlichen Ergebnissen und Verhältnissen möglichst nahe zu kommen (z.B. VwGH 21.10.2015, 2012/13/0097; VwGH 27.1.2016, 2012/13/0068).

Wer zur Schätzung begründeten Anlass gibt, muss jedoch die mit jeder Schätzung verbundene Unsicherheit hinnehmen (bspw. VwGH 5.2.2004, 2003/13/0147), liegt es doch geradezu im Wesen der Schätzung, dass die auf diese Weise zu ermittelnden Größen die tatsächlich erzielten Ergebnisse nur bis zu einem mehr oder weniger großen Genauigkeitsgrad erreichen können (VwGH 18. 12. 1973, 887/72; VwGH 25.2.2004, 2003/13/0147). Eine Fehlertoleranz (im Ergebnis, nicht im Verfahren und Denkvorgang) muss der Schätzung immanent angenommen werden (VwGH 21.5.1980, 0779/79).

Im Rahmen des Schätzungsverfahrens muss das Gericht auf alle vom Abgabepflichtigen substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen eingehen (ständige Rechtsprechung zB VwGH 26.3.2025, Ra 2021/13/0058 unter Verweis auf VwGH 24.9.2014, 2012/13/0107).

Dabei kommt dem im Erörterungstermin erreichten Einvernehmen (zB betr. die Jahre 2018 und 2020) die Bedeutung zu, dass damit den für die Schätzung relevanten Behauptungen der Bf. Rechnung getragen wurde.

Art der Schätzung

Wie oben dargelegt, besteht im Beschwerdefall die Befugnis (Verpflichtung) zur Schätzung. Die Wahl der Schätzungsmethode steht der Abgabenbehörde grundsätzlich frei. Es ist jene Schätzungsmethode zu wählen, die im Einzelfall zur Erreichung des Zieles, den tatsächlichen Gegebenheiten möglichst nahe zu kommen, am meisten geeignet erscheint (vgl. zB VwGH 27.8.2008, 2008/15/0196).

Das Finanzamt hat die Umsätze pro nicht abgerechneter Baustelle anhand der im jeweiligen Jahr durchschnittlich auf einer Baustelle erzielten Umsätze geschätzt, wobei es ausdrücklich eine Großbaustelle ausgeklammert hat.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung vermochte der Geschäftsführer ***Gf*** genaue Auskunft über die durchgeführten Arbeiten zu machen. Diese Angaben ermöglichen eine genauere Schätzung, die sich mit den Eingangsrechnungen in Einklang bringen lassen und es ist bei der Schätzung der jeweiligen Jahre darauf Bedacht zu nehmen.

Sicherheitszuschlag

Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages geht davon aus, dass bei mangelhaften Aufzeichnungen nicht nur die nachgewiesenermaßen nicht verbuchten Vorgänge, sondern auch noch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden. Aufgabe eines Sicherheitszuschlages ist es also, das Risiko möglicher weiterer Unvollständigkeiten von Aufzeichnungen auszugleichen; dabei sind die Umstände des Einzelfalles zu berücksichtigen. Auch mit Hilfe der Methode des Sicherheitszuschlages soll kein anderes Ergebnis erreicht werden, als jenes, das der wahrscheinlichsten Bemessungsgrundlage nahekommt. Der Sicherheitszuschlag hat ebenso wie andere Schätzungsbestandteile nicht Strafcharakter (kein "Straf-Zuschlag"). Seine Höhe hat sich daher nach den Besonderheiten des Schätzungsfalles und nach den festgestellten Fehlern, Mängeln und vermuteten Verminderungen des Ergebnisausweises, also nach den Gegebenheiten im Bereich des Tatsächlichen, zu richten (VwGH 20.9.2023, Ra 2023/13/0003 unter Verweis auf Stoll, Bundesabgabenordnung, § 184, 1941; VwGH 20.10.2021, Ra 2020/15/0048).

Soweit das Finanzamt daher die Anwendung eines Sicherheitszuschlages im Ausmaß von 5% der erklärten Umsätze der Jahre 2019 – 2021 beantragt hat, ist dies ebenfalls in den jeweiligen Jahren nach den o.a. Grundsätzen zu prüfen.

2018

Im Jahr 2018 konnten im Rahmen des Erörterungstermines die Besteuerungsgrundlagen ermittelt werden. Die Umsatzsteuer 2018 berechnet sich damit wie folgt:

Bezeichnung	KZ	Betrag	Steuerberechnung
steuerbarer Umsatz lt ET	000	19.881,48	
20% Normalsteuersatz	022	19.881,48	3.976,30

2019

Unstrittig wurden Ausgangsrechnungen an Privatpersonen iHv 108.945,76 Euro netto nicht im Rechenwerk erfasst und sind daher zu den steuerbaren Umsätzen bzw. den steuerpflichtigen Umsätzen hinzuzurechnen. Auch die Ausgangsrechnungen Nr. 21, 30, 44/2019, die an Unternehmer gelegt wurden, fanden sich bisher nicht in der Steuererklärung. Der Betrag von insgesamt 60.288 Euro ist den steuerbaren Umsätzen hinzuzurechnen, wobei es für diese Umsätze zum Übergang der Steuerschuld kommt.

Ebenso unstrittig wurden an Unternehmer Rechnungen mit USt-Ausweis iHv 42.249,70 Euro ausgestellt, bei denen es richtigerweise zum Übergang der Steuerschuld kommt. Diese Umsätze wurden von der Bf. ebenfalls nicht erfasst. Die Umsatzsteuer wird gem. § 11 Abs 12 UStG 1994 geschuldet und ist so in der Veranlagung zu erfassen.

In ***1*** in ***Ort3*** wurden 2019 unstrittig die Außenanlagen zugeschüttet sowie ein Garagentor eingebaut, wofür keine Umsätze erklärt wurden. Es ist daher schätzungshalber ein Umsatz hinzuzurechnen.

Für das Garagentor wird laut Geschäftsführer üblicherweise ein Aufschlag von 10% verrechnet. Für Einbau und Zuschüttung der Außenanlagen wären Arbeitsstunden zu verrechnen. 2019 lag das Verhältnis von Eingangsumsätzen (rund 95.000 Euro) und Ausgangsumsätzen (rund 570.000 Euro) bei rund 1:6. Nimmt man daher die Netto-Eingangsrechnung für Beton iHv 388,76 Euro und multipliziert diesen Betrag mit 6 kommt man auf einen Umsatz von 2.332,56 Euro. Es erscheint daher angemessen, für die Zuschüttung und das Garagentor insgesamt einen Umsatz von 5.000 Euro an dieser Baustelle hinzuzuschätzen.

An der Adresse ***3*** in ***Ort5*** wurden kleinere Arbeiten verrichtet, die nicht abgerechnet wurden. Dafür wurden 0,4 m³ Beton (Einkaufswert 34,95 Euro) gebraucht. Für diese unentgeltlich erbrachte Leistung ergibt sich die Notwendigkeit einer Zuschätzung im Ausmaß von 210 Euro (rund 35 Euro mal 6, Berechnung wie oben: Einkaufspreis mal 6).

Die zur Adresse ***2*** in ***Ort6*** verrechnete Haltungsprüfung bestätigte im Beschwerdefall die Dichtheit des Kanals, der durch das Einzelunternehmen EU . ***Gf*** S.P. vor dem Jahr 2019 zusammen mit dem Rohbau eines Bungalows errichtet wurde. Dies ist durch

die drei vorgelegten Teilrechnungen des Einzelunternehmens betr. „Erdarbeiten, Betonplatte und Maurerarbeiten“ nachgewiesen. Es hat daher zu keiner Zuschätzung zu kommen.

Aufgrund der Feststellungen betr. nicht erfasster Ausgangsrechnungen mit USt-Ausweis, eines nicht erklärten Umsatzes an Unternehmer und weiterer aufklärungsbedürftiger Baustellen, die in Summe fast 70% der erklärten Umsätze ausmachen, ist es nicht unwahrscheinlich, dass die Bf. nicht nur die nachgewiesenermaßen nicht verbuchten Vorgänge, sondern auch noch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet hat. Um das Risiko möglicher weiterer Unvollständigkeiten von Aufzeichnungen auszugleichen, ist es angemessen, im Streitjahr 2019 einen Sicherheitszuschlag iHv 5% der erklärten Umsätze zu verhängen. Der so ermittelte Betrag von 28.389,24 Euro ist in weiterer Folge auf Umsätze, die zum Normalsteuersatz zu versteuern sind und Umsätze, für die es zum Übergang der Steuerschuld kommt, im Verhältnis 1:1 aufzuteilen. Das Verhältnis ergibt sich aus den hier festgestellten Besteuerungsgrundlagen, denenzufolge es bei rund der Hälfte der steuerbaren Umsätze zum Übergang der Steuerschuld kommt.

Die Umsatzsteuer 2019 berechnet sich damit wie folgt:

[...]

2020

Im Rahmen des Erörterungstermines konnte Einvernehmen über die Besteuerungsgrundlagen hergestellt werden: Zu den erklärten Umsätzen sind 177.433,71 Euro Umsätze an Unternehmer und 70.000 Umsätze an Privatpersonen dazuzuschätzen. Die übrigen Feststellungen der Außenprüfung sind unbestritten.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung erklärte der Gf. ***Gf***, dass er an der Adresse ***24*** „vor 2021“ Bauleistungen erbracht habe. Das Finanzamt stellte anhand der vorliegenden Buchhaltungsunterlagen dazu fest, dass sich weder im Jahr 2020 noch im Jahr 2019 eine Ausgangsrechnung dazu befindet. Diesem Umstand kann durch die Anwendung eines Sicherheitszuschlages im beantragten Ausmaß von 5% der erklärten Umsätze (28.090,97 Euro) Rechnung getragen werden, um das Risiko weiterer Unvollständigkeiten von Aufzeichnungen auszugleichen. Die Höhe von 5% der erklärten Umsätze orientiert sich an den Gegebenheiten im Bereich des Tatsächlichen und hat die Möglichkeit der Erbringung von Leistungen an Unternehmer, für die es zum Übergang der Steuerschuld kommt, dadurch zu berücksichtigen, dass er zur Hälfte als „Reverse-Charge-Umsatz“ gem. § 19 UStG 1994 versteuert wird.

Die Umsatzsteuer 2020 berechnet sich damit wie folgt:

[...]

2021

Nach dem Erörterungstermin unstrittig hat die Bf. an der Adresse ***15***, ***Ort7*** im Jahr 2021 keine Arbeiten ausgeführt. Ebenfalls unstrittig ist mit der Baustelle ***16***, ***Ort8*** ein Umsatz von 20.358,34 Euro netto an eine Privatperson erzielt worden.

Zur Errichtung eines Sockels für eine Betonwand auf der Baustelle ***20*** in ***Ort1*** wurde mit Rechnung Nr. 10443 der Fa ***S*** vom 15.3.2021 Beton iHv 1.428,44 Euro verrechnet. Der Leistungsempfänger hat dafür kein Bargeld entrichtet, sondern für die Bf. andere Arbeiten ausgeführt. Der Wert der Leistung ist daher zu schätzen.

Seitens der Bf. wurden 6.000 Euro angegeben (Schreiben vom 30. Oktober 2025, in der mündlichen Verhandlung ausdrücklich als Schätzung des steuerlichen Vertreters bezeichnet), laut Schreiben vom 2. Juni 2026 könne Herr ***V*** bezeugen, dass die Betonarbeiten einen Wert von 6.000 Euro hätten, während laut Gf. dafür ca 2.300 Euro netto verrechnet würden. Im Jahr 2021 lag das Verhältnis von Eingangs- und Ausgangsumsätzen bei 1:5 (Vorleistungen rund 0,5 Mio., Umsätze rund 2,5 Mio.). Multipliziert man daher die Eingangsrechnung iHv 1.428,44 Euro mit 5 kommt man auf einen geschätzten Wert von 7.142,20 Euro, der den wahren Besteuerungsgrundlagen nahe kommen dürfte und den steuerbaren Umsätzen zuzurechnen ist.

Mit Rechnung Nr. 10759 der Fa ***S*** vom 29.3.2021 wurden für die Baustelle „***19***“ in ***Ort1*** Betonpumpkosten iHv 1.489,17 Euro verrechnet. Tatsächlich wurde an der Adresse ***23*** die Neuebnung des Poolbereiches und die anschließende Verfliesung unentgeltlich für Herrn ***Hr*** ***M*** übernommen, was dieser in seiner schriftlichen Zeugenaussage bestätigte.

Gem. § 3a Abs 1a Z 2 UStG 1994 ist die unentgeltliche Erbringung von sonstigen Leistungen durch den Unternehmer für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen, einem Umsatz gegen Entgelt gleichgestellt. Der Umsatz gem. § 3a Abs. 1a Z 1 und 2 UStG 1994 bemisst sich gem. § 4 Abs 8 lit b UStG 1994 nach den auf die Ausführung dieser Leistungen entfallenden Kosten. Soweit der Bf. daher angegeben hat, dass die Bauausführung 5.000 Euro netto ausmache, ist davon auszugehen, dass dieser Betrag die auf die Leistung entfallenden Kosten darstellt und für die Baustelle ***19*** in ***Ort1*** = ***23*** in ***Ort1*** als steuerbarer und steuerpflichtiger Umsatz hinzuzurechnen ist.

Mit Rechnung Nr. 20211506 der Fa ***GmbH5*** GmbH vom 16.4.2021 wurde Beton um 1.325,90 Euro für die Baustelle „***18***“ verrechnet, die für die Errichtung einer Stiege und die Ausbesserung des Bodens einer Halle der Firma ***GmbH1*** verwendet wurden. Die gemeinsame Abrechnung mit anderen Leistungen wurde nur behauptet, nicht aber glaubhaft gemacht. Obgleich der Wert von der Bf. mit 3.000 Euro netto angegeben wird, erscheint die Schätzung mit dem fünffachen des Einkaufswertes, das sind 6.629,50 Euro eher den wahren Besteuerungsgrundlagen zu entsprechen. Leistungsempfänger dieses Umsatzes ist allerdings

ein Unternehmer (Firma ***GmbH1***), weshalb es dafür zum Übergang der Steuerschuld gem. § 19 UStG 1994 kommt.

An der Adresse ***24*** wurde Schutt weggeräumt, der nach Angaben der Bf. bei einer Baustelle angefallen ist, bei der vor 2021 der Rohbau fertiggestellt wurde. Dafür wird im Jahr 2020 eine Zuschätzung in Form eines Sicherheitszuschlages vorgenommen. Für das Entfernen des Schutts im Jahr 2021 sind Kosten für Kipper iHv 236 Euro angefallen. Mangels anderer Nachweise bzw. Glaubhaftmachungen ist auch hier schätzungshalber von einem fünf mal so hohen steuerpflichtigen Umsatz, das sind 1.180 Euro auszugehen.

Für die Bauarbeiten am Wochenendhaus von Herrn ***Hr*** ***A*** bezog die Bf. Beton iHv 1.441,60 Euro netto. Der noch nicht abgerechnete Umsatz beträgt nach Angaben des Gf. 6.000 Euro. Die auch sonst schätzungshalber vorgenommene Zurechnung zu den steuerpflichtigen Umsätzen mit dem fünffachen des Aufwandes ergibt 7.208 Euro und scheint deshalb angemessen.

Die Umsatzsteuer 2021 berechnet sich wie folgt:

[...]

3.5. 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.

Im Beschwerdefall wird im Bereich des Tatsächlichen eine Schätzung vorgenommen. Damit ist keine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung verbunden weshalb die Revision nicht zuzulassen war.

Graz, am 6. Juli 2026