

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende \*\*\*Ri1\*\*\*, die Richterin \*\*\*Ri2\*\*\* sowie die fachkundigen Laienrichter \*\*\*LRi1\*\*\* und \*\*\*LRi2\*\*\* in der Beschwerdesache \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\*, vertreten durch die Rechtsanwälte GesbR, über die Beschwerde vom 25. Mai 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 21. April 2021 betreffend Einkommensteuer 2018, Steuernummer \*\*\*BF1StNr1\*\*\* nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 26. Februar 2025 in Anwesenheit des Schriftführers zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (in der Folge kurz: Bf) war Gesellschafter und Geschäftsführer der A GmbH mit einer Beteiligung in Höhe von 10%. Neben aus seiner Tätigkeit als Geschäftsführer der A GmbH resultierenden Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit wurden im Einkommensteuerbescheid 2018 vom 21. April 2021 Einkünfte aus Kapitalvermögen in Höhe von € 206.500,-, resultierend aus der Veräußerung dieses GmbH-Anteils mit Abtretungsvertrag vom 9. Jänner 2018 an die A Limited, angesetzt und gemäß § 27a EStG 1988 mit dem besonderen Steuersatz von 27,5% besteuert, woraus sich eine Einkommensteuer in Höhe von € 56.787,50 ergibt. Die Einkünfte wurden aus dem Verkaufspreis in Höhe von € 210.000,- abzüglich der geleisteten Stammeinlage iHv € 3.500,- als Anschaffungskosten berechnet.

Dagegen wurde mit Eingabe vom 25. Mai 2021 Beschwerde erhoben und zusammengefasst damit begründet, dass die A GmbH zahlungsunfähig und überschuldet war und daher ein Konkursantrag gestellt worden sei. Jedenfalls habe der Bf für den Verkauf kein Geld erhalten und habe er daher keine derartigen, dem Einkommensteuergesetz unterliegenden Einkünfte erzielt.

Die Beschwerde wurde mit Beschwerdeverentscheidung vom 11. Oktober 2022 abgewiesen, wobei die Abgabenbehörde den Zufluss des Kaufpreises unter Verweis auf das Erkenntnis des BFG vom 9. August 2022, RV/3100357/2019 (betreffend den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2018 desselben Beschwerdeführers) zusammengefasst damit begründete, dass im Abtretungsvertrag die Fälligkeit mit 14 Tagen nach Abschluss des Abtretungsvertrages vereinbart worden sei und der Beschwerdeführer als Geschäftsführer und Gesellschafter der Käuferin jedenfalls über deren Vermögenssituation Bescheid wissen habe müssen. Zudem seien keinerlei Nachweise über die behaupteten Liquiditätsprobleme der Käuferin erbracht worden und auch kein Hinwirken der Käufer auf Bezahlung des ausstehenden Kaufpreises oder diesbezügliche gerichtliche Schritte nachgewiesen worden. Insgesamt gehe die Abgabenbehörde mangels konkreter Anhaltspunkte, dass der Abtretungsvertrag nicht vereinbarungsgemäß erfüllt worden sei, davon aus, dass die zwischen den gleichen Personen auf Verkäufer- und Käuferseite getroffene Vereinbarung eingehalten worden sei und der Kaufpreis daher zugeflossen sei.

Im Vorlageantrag vom 14. November 2022 beantragte der Beschwerdeführer die Durchführung einer mündlichen Verhandlung sowie die Entscheidung durch den Senat und verwies hinsichtlich der Beschwerdegründe auf die Ausführungen in der Beschwerde vom 25. Mai 2021.

In einem Ersuchen um Ergänzung vom 2. Juli 2024 an den Beschwerdeführer wurde seitens des Bundesfinanzgerichtes darauf hingewiesen, dass der Beschwerdeverentscheidung nach der höchstgerichtlichen Judikatur Vorhaltecharakter zukomme, und ersucht, zu den in der Beschwerdeverentscheidung angesprochenen Punkten Stellung zu nehmen sowie entsprechende Unterlagen vorzulegen. Insbesondere wurde darauf hingewiesen, dass der Abtretungsvertrag inklusive der Vereinbarung über den Kaufpreis und dessen Fälligkeit auf Käufer- und Verkäuferseite von den gleichen Personen in unterschiedlicher Funktion unterschrieben wurde. Darüber hinaus wurde auch das zeitliche Auseinanderfallen der vereinbarten Fälligkeit des Kaufpreises und der angegebenen Zahlungsschwierigkeiten der A GmbH bzw der Konkurseröffnung am 8. Oktober 2018 sowie fehlende gerichtliche Schritte des Verkäufers auf Zahlung eines ausständigen Kaufpreises angeführt.

In der Beantwortung dieses Ergänzungsersuchens vom 5. September 2024 wurde ausgeführt, dass die A GmbH infolge der Eröffnung des Konkursverfahrens mittlerweile aufgelöst worden sei, das Stammkapital der A GmbH, an der der Bf mit 10% beteiligt gewesen sei, € 35.000,-

betragen habe und im Zeitraum 2017 und Anfang 2018 neben dem Bf noch der zweite Gesellschafter der A GmbH (Herr X) sowie zwei weitere Personen Gesellschafter der A Limited gewesen seien. Tatsächlich habe der Bf den vereinbarten Kaufpreis in Höhe von € 210.000,- von der A Limited nie erhalten. Soweit der Bf Kenntnis darüber habe, habe auch der zweite Gesellschafter der A GmbH den Kaufpreis für die Veräußerung seiner Anteile nie erhalten. Ab dem Tag der Fälligkeit des Kaufpreises, dem 23. Jänner 2018, habe der Bf diesen regelmäßig urgiert. Schließlich sei die gerichtliche Eintreibung des Kaufpreises jedoch nicht mehr möglich gewesen und daher unterblieben. Weiters werde festgehalten, dass ein Eigenkapital in Höhe von € 2.895.000,-, wie es im Zuge einer gutachterlichen Bewertung des Marktwertes des Eigenkapitals der A GmbH zum Stichtag 31. Dezember 2017 festgestellt worden sei, nicht vor einer Insolvenz der Gesellschaft knapp ein Jahr später schütze.

Strittig ist, ob der Erlös aus dem Verkauf der GmbH-Anteile dem Beschwerdeführer zugeflossen ist und damit Einkünfte erzielt wurden, die der Einkommensteuer unterliegen.

## II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

### 1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer war einer von zwei Gesellschaftern der A GmbH. Er hielt einen Gesellschaftsanteil in Höhe von 10% und war ab dem 7. Juli 2017 selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer. Der zweite Gesellschafter, Herr X, war zu 90% an der A GmbH beteiligt und war bis zum 7. Juli 2017 selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer. Die A GmbH hatte ihren Sitz in T und war mit dem Geschäftszweig „IT Dienstleistungen und Handel mit dezentralen kryptographischen Werten“ im Firmenbuch eingetragen. Konkret handelt die A GmbH mit Kryptowährungen, insbesondere Bitcoin, Ethereum Classic, Monere oder Dash. Das Stammkapital der Gesellschaft betrug € 35.000,-.

Mit notariellem Abtretungsvertrag vom 9. Jänner 2018 veräußerten die beiden Gesellschafter ihre GmbH-Anteile jeweils zur Gänze an die A Limited mit Sitz in Hong Kong, Business Number \*\*\*B-Nr\*\*\*, welche somit neu in die Gesellschaft eintrat. Der Abtretungsvertrag lautete in „§ 1 Vertragsgegenstand“ wie folgt:

*„Im Firmenbuch des Landesgerichtes ist unter FN \*\*\*Nr\*\*\* die A GmbH mit Sitz in T eingetragen. Das Stammkapital beträgt EUR 35.000,00.*

*Herr \*\*\*Bf1\*\*\* (der Verkäufer) ist einer von zwei Gesellschaftern der Gesellschaft und zwar mit Geschäftsanteilen zu insgesamt nominal EUR 3.500,00 (= 10 % am Stammkapital), welche zur Gänze bar eingezahlt sind. Herr Herr X (der weitere Verkäufer) ist der zweite Gesellschafter der*

*Gesellschaft und zwar mit Geschäftsanteilen zu insgesamt nominal EUR 31.500,00 (= 90 % am Stammkapital), welche ebenfalls zur Gänze bar eingezahlt sind.*

*Der Marktwert des Eigenkapitals („equity value“) der Gesellschaft beträgt gemäß Bewertungsgutachten des Sachverständigen zum 31.12.2017 rund EUR 2,895.000,00.“*

Der Beschwerdeführer verkaufte seinen Geschäftsanteil mit diesem Abtretungsvertrag zu einem Preis von € 210.000,- und Herr X zu einem Preis von € 2,5 Mio in Bitcoin. Die Fälligkeit wurde mit 14 Tagen nach Vertragsabschluss vereinbart, der Kaufpreis war daher jeweils am 23. Jänner 2018 fällig. Der Abtretungsvertrag wurde von Herr X und dem Bf einerseits als Verkäufer der Geschäftsanteile und andererseits als jeweils selbständig vertretungsbefugte Geschäftsführer (Director of the company) der Käuferin A Limited unterzeichnet.

Zu diesem Abtretungsvertrag wurde am 9. Jänner 2018 vor dem öffentlichen Notar ein Notariatsakt erstellt. Zu diesem Zweck erschienen die Parteien \*\*\*Bf1\*\*\*, geb. am \*\*\*Geb-Datum1\*\*\*, und Herr X, geb. am \*\*\*Geb-Datum2\*\*\*, sowie die A Limited mit dem Sitz in Hong Kong, Business Number \*\*\*B-Nr\*\*\* des Hong Kong Business Directory, \*\*\*Adr\*\*\*, diese vertreten durch die jeweils selbständig vertretungsbefugten Geschäftsführer (Director of the company) \*\*\*Bf1\*\*\*, geb. am \*\*\*Geb-Datum1\*\*\*, und Herr X, geb. am \*\*\*Geb-Datum2\*\*\*, vor dem öffentlichen Notar in seiner Amtskanzlei und übergaben diesem den Abtretungsvertrag vom 9. Jänner 2018 zum Zwecke der notariellen Bekräftigung. Vom öffentlichen Notar wurde diese Privaturkunde am 9. Jänner 2018 im Sinne des § 54 Notariatsordnung geprüft und unterzeichnet. Der aufgenommene Notariatsakt wurde samt der beigehefteten Privaturkunde den Parteien klar und deutlich vorgelesen, von ihnen als ihrem wahren Willen entsprechend genehmigt und sodann von ihnen wie auch vom öffentlichen Notar am 9. Jänner 2018 unterschrieben.

Am 9. Jänner 2018, somit am Tag der Erstellung des Notariatsaktes, stellte der Bf vertreten durch den öffentlichen Notar, als Geschäftsführer der A GmbH an das Landes- als Handelsgericht den „Antrag auf Eintragung von Veränderungen im Gesellschafterstand sowie Änderung der Geschäftsanschrift“. Der Antrag war darauf gerichtet, im Firmenbuch unter FN \*\*\*Nr\*\*\* bei der A GmbH die Gesellschafter \*\*\*Bf1\*\*\* und Herr X zu löschen und die neue Gesellschafterin A Limited mit einer übernommenen und hierauf geleisteten Stammeinlage von € 35.000,- sowie die neue Geschäftsanschrift \*\*\*Adr2\*\*\* einzutragen. Dieser Antrag langte beim Firmenbuch am 11. Jänner 2018 elektronisch ein; die entsprechenden Eintragungen im Firmenbuch erfolgten am 25. Jänner 2018.

Hinsichtlich des zweiten Gesellschafters der A GmbH, Herr X, erfolgte die Vorschreibung der Einkommensteuer betreffend die Einkünfte aus der Veräußerung des GmbH-Anteils ebenfalls entsprechend des Abtretungsvertrages vom 9. Jänner 2018. Der diesbezügliche Einkommensteuerbescheid 2018 wurde von diesem jedoch nicht bekämpft.

Die A Limited mit Sitz in Hong Kong, \*\*\*Adr\*\*\*, wurde mit Gesellschaftsvertrag („Articles of Association“) vom 14. Juli 2017 gegründet und am 20. Juli 2017 unter der Business Number \*\*\*B-Nr\*\*\* des Hong Kong Business Directory eingetragen. Gründungsgesellschafter waren der Bf und Herr X sowie Herr Y und Herr Z, wobei alle vier Personen zu gleichen Teilen mit je einem Anteil an der A Limited beteiligt waren. Diese vier Personen waren jeweils auch selbständig vertretungsbefugte Geschäftsführer („Directors of the company“) der A Limited.

Mit Beschluss des Landesgerichtes vom 8. Oktober 2018, \*\*\*AZ\*\*\*, wurde über das Vermögen der A GmbH der Konkurs eröffnet. Die Gesellschaft war infolge Eröffnung des Konkursverfahrens aufgelöst. In der Folge wurde vom Masseverwalter angezeigt, dass die Insolvenzmasse nicht ausreiche, um die Masseforderungen zu erfüllen (Masseunzulänglichkeit). Mit Beschluss des Landesgerichtes vom 23. Oktober 2018, \*\*\*AZ\*\*\*, wurde ausgesprochen, dass das Unternehmen gemäß § 114a Abs 2 IO geschlossen bleibt. Nachdem der Wegfall der Masseunzulänglichkeit angezeigt wurde und ein Verteilungsentwurf vorgelegt und genehmigt wurde, wurde der Konkurs nach der Schlussverteilung mit Beschluss vom 24. Jänner 2025 aufgehoben. Dieser Beschluss erwuchs in Rechtskraft.

## 2. Beweiswürdigung

Der vorstehende Sachverhalt ergibt sich aus der dem Bundesfinanzgericht vorliegenden Aktenlage und der ergänzenden Einsichtnahme in die elektronischen Datenbanken der Finanzverwaltung sowie die Einsichtnahme in die Insolvenzdatei der Republik Österreich. Strittig ist hingegen, ob dem Bf der lt Abtretungsvertrag vom 9. Jänner 2018 aus der Veräußerung seines Geschäftsanteiles an der A GmbH zustehende Kaufpreis von € 210.000,- im Streitjahr 2018 zugeflossen ist, und ob demnach die Veräußerung des Geschäftsanteiles dem Zuflussprinzip folgend im Jahr 2018 eine Steuerpflicht (mit 27,5% des Substanzgewinnes) nach sich gezogen hat.

Gemäß § 138 BAO haben auf Verlangen der Abgabenbehörde die Abgabepflichtigen und die diesen in § 140 BAO gleichgestellten Personen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119 BAO) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung. Bücher, Aufzeichnungen, Geschäftspapiere, Schriften und Urkunden sind auf Verlangen zur Einsicht und Prüfung vorzulegen, soweit sie für den Inhalt der Anbringen von Bedeutung sind.

Bezogen auf den vorliegenden Streitfall ist ein Zahlungsfluss im Hinblick auf den dem Bf aus der Veräußerung seines Geschäftsanteiles an der A GmbH zustehenden Veräußerungserlös von € 210.000,- nicht aktenkundig. So konnte die belangte Behörde dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid keinen Nachweis über einen erfolgten Zufluss des Kaufpreises auf ein Bankkonto des Bf zugrunde legen. Die belangte Behörde stützte ihre Argumentation

vielmehr auf den Abtretungsvertrag vom 9. Jänner 2018, wonach der Kaufpreis innerhalb von 14 Tagen an den Bf zu bezahlen gewesen wäre. Demgegenüber argumentierte der Bf dahingehend, dass der Betrag von € 210.000,- aus dem Verkauf seiner Anteile bis dato weder in Geld noch in Kryptowährungen an ihn geflossen sei und begründete dies mit Liquiditätsproblemen der Käuferseite. Ein „Negativbeweis“, dass der Kaufpreis tatsächlich nicht zugeflossen sei, sei ihm „schlicht unmöglich“. Im Zuge der Beantwortung eines Ergänzungsersuchens des Bundesfinanzgerichtes vom 5. September 2024 gab der Bf erneut an, er habe den Kaufpreis nie erhalten. Er habe diesen jedoch nach Fälligkeit regelmäßig urgiert. Es sei dann zur Konkurseröffnung der A GmbH am 8. Oktober 2018 gekommen und schließlich sei eine gerichtliche Eintreibung des Kaufpreises nicht mehr möglich gewesen und daher unterblieben.

Für das Bundesfinanzgericht ist somit auf eine Glaubhaftmachung im Sinne des § 138 Abs 1 BAO abzustellen. Entscheidend ist, ob glaubhaft von einem im Streitjahr 2018 erfolgten Zahlungsfluss im Hinblick auf den aus der Abtretung des Geschäftsanteiles resultierenden Kaufpreis von € 210.000,- ausgegangen werden kann oder nicht. Diese Frage kann nur im Wege der freien Beweiswürdigung beantwortet werden.

Gemäß § 167 Abs 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Gemäß § 269 Abs 1 BAO haben die Verwaltungsgerichte im Beschwerdeverfahren die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden auferlegt und eingeräumt sind. Der Grundsatz der freien Beweiswürdigung bedeutet, dass alle Beweismittel grundsätzlich gleichwertig sind und es keine Beweisregeln gibt. Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zB VwGH 25.4.1996, 95/16/0244; 19.2.2002, 98/14/0213; 9.9.2004, 99/15/0250).

Im Rahmen der freien Beweiswürdigung gelangt der erkennende Senat zum Ergebnis, dass dem Bf der Veräußerungserlös von € 210.000,- aus der Veräußerung seines Gesellschaftsanteils an der A GmbH im Streitjahr 2018 zugeflossen ist. Dies aus folgenden Gründen:

Der Abtretungsvertrag vom 9. Jänner 2018, der vom Bf und Herr X zum einen als Verkäufer der Geschäftsanteile und zum anderen als jeweils selbständig vertretungsbefugte Geschäftsführer der Käuferin A Limited unterzeichnet wurde, sieht in § 3 („Fälligkeit des Kaufpreises“) vor, dass der jeweilige Kaufpreis an die Verkäufer binnen 14 Tagen zu bezahlen war. Das Fälligkeitsdatum war somit der 23. Jänner 2018. Es liegen keine Anhaltspunkte vor, dass bzw warum die Käuferin A Limited den Abtretungsvertrag vom 9. Jänner 2018 nicht eingehalten und demnach den Kaufpreis nicht bis zum Fälligkeitstag bezahlt haben sollte.

Der Bf wies hinsichtlich des – wie von ihm behauptet – nicht erfolgten Zahlungsflusses bereits im Verfahren betreffend den an den Bf ergangenen Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2018 vom 18. Jänner 2018 auf Liquiditätsprobleme der Käuferin A Limited hin. So sei die A Limited als Alleingesellschafterin der insolventen A GmbH aufgrund des Konkurses dieser Gesellschaft in Liquiditätsprobleme geraten und könne den Kaufpreis „derzeit nicht bezahlen“. Ein wesentliches Asset der A Limited sei die durch den Konkurs wertlos gewordene Beteiligung an der A GmbH gewesen bzw sei dies noch immer (vgl BFG 9.8.2022, RV/3100357/2019). Im nunmehrigen Beschwerdeverfahren wurde in der Beschwerde lediglich auf die Zahlungsunfähigkeit und Überschuldung der A GmbH hingewiesen. Auch in der Stellungnahme vom 5. September 2024 wurde wiederum auf die Konkurseröffnung betreffend die A GmbH am 8. Oktober 2018 Bezug genommen und angegeben, dass die gerichtliche Eintreibung des Kaufpreises schließlich nicht mehr möglich gewesen und daher unterblieben sei. In der mündlichen Verhandlung am 26. Februar 2025 wurde zu diesem Punkt seitens des Beschwerdeführers vorgebracht, dass es, als der Abtretungsvertrag geschlossen worden sei, bereits finanziell bergab gegangen sei. Die vier an der A Limited beteiligten Geschäftspartner hätten noch weitere Gesellschaften gehabt und es sei auch die Rede davon gewesen, wenn die A Limited den Kaufpreis nicht zahlen könne, werde dieser von der „\*\*\*B\*\*\*“ fließen, das sei eine Schweizer Gesellschaft der damaligen Geschäftspartner des Bf, Herr Z und Herr Y. Tatsächlich sei das Geld nie geflossen.

Die Argumentation des Bf im Hinblick auf bestehende Liquiditätsprobleme der A Limited kann vom erkennenden Senat nicht nachvollzogen werden. Der Bf und Herr X traten ihre Anteile an der A GmbH mit dinglicher Wirkung zum 31. Dezember 2017 und mit Gewinnbezugsrecht ab Beginn des Geschäftsjahres 1. Jänner 2018 an die Käuferin A Limited ab. Der Marktwert des Eigenkapitals („equity value“) der A GmbH betrug gemäß Bewertungsgutachten des Sachverständigen zum 31. Dezember 2017 rund € 2.895.000,- (vgl § 1 „Vertragsgegenstand“ des Abtretungsvertrages vom 9. Jänner 2018). Der Sachverständige wurde vom Bf und Herr X beauftragt, zum Bewertungsstichtag 31. Dezember 2017 „den Verkehrswert der Gesellschaft (potenzieller Veräußerungspreis) als objektivierten Unternehmenswert zu bestimmen“. Dem Bewertungsgutachten nach war die A GmbH zum Bewertungsstichtag 31. Dezember 2017 hoch profitabel und hätte sich lt Planrechnung auch in den Folgejahren weiterhin äußerst positiv entwickelt. Unter Zugrundelegen des Bewertungsgutachtens wurde den Abtretungen der Geschäftsanteile zum 31. Dezember 2017 auch ein Marktwert des Eigenkapitals („equity value“) der A GmbH von € 2.895.000,- zugrunde gelegt. Bei dieser Sachlage ist auszuschließen, dass die A GmbH zum – hier maßgeblichen – Fälligkeitszeitpunkt 23. Jänner 2018, somit nicht einmal einen Monat nach dem Bewertungsstichtag, bereits insolvent gewesen sein sollte; die A Limited hätte die Geschäftsanteile an einer insolventen Gesellschaft wohl nicht um insgesamt € 2.710.000,- erworben. In weiterer Folge kann auch ausgeschlossen werden, dass sich deren Alleingesellschafterin, die A Limited, bereits zu diesem Zeitpunkt (aufgrund einer „wertlos gewordenen Beteiligung an der A GmbH“) in Zahlungsschwierigkeiten befunden haben sollte.

In diesem Zusammenhang ist weiters zu bedenken, dass der Bf seinen Gesellschaftsanteil an der A GmbH am 9. Jänner 2018 wohl nicht an die A Limited verkauft hätte, wenn die Käuferin bereits zu diesem Zeitpunkt mit Liquiditätsproblemen zu kämpfen gehabt hätte; als selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer („Director of the company“) und Gesellschafter der A Limited musste der Bf über die Vermögenssituation der Käuferin jedenfalls Bescheid wissen. Darüber hinaus sind seitens des Bf im gesamten Verfahren keinerlei Unterlagen oder Bücher der A Limited vorgelegt worden, welche die behaupteten Zahlungsschwierigkeiten der Käuferin belegen könnten (vgl. nochmals BFG 9.8.2022, RV/3100357/2019; in diesem Erkenntnis wurde der Zufluss ebenfalls bejaht und es wurde kein weiteres Rechtsmittel dagegen erhoben).

Der Bf selbst brachte die Liquiditätsprobleme der A Limited in Zusammenhang mit der Insolvenz der A GmbH, die zu einer wertlos gewordenen Beteiligung an dieser Gesellschaft und dazu geführt habe, dass die A Limited den Kaufpreis an den Bf „derzeit nicht bezahlen“ könne. Dazu ist festzuhalten, dass über das Vermögen der A GmbH erst am 8. Oktober 2018, somit Monate nach Abschluss des Abtretungsvertrages vom 9. Jänner 2018, der Konkurs eröffnet wurde (vgl. den Beschluss des Landesgerichtes vom 8. Oktober 2018, \*\*\*AZ\*\*\*). Zum Fälligkeitstag 23. Jänner 2018 war das Konkursverfahren bezüglich der A GmbH keineswegs absehbar und befand sich demnach auch die A Limited noch nicht (aufgrund einer „wertlos gewordenen Beteiligung an der A GmbH“) in Zahlungsschwierigkeiten. Liquiditätsprobleme der A Limited bereits zum Fälligkeitstag wurden auch nicht ansatzweise nachgewiesen. Auf die erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen bei Auslandssachverhalten wird diesbezüglich verwiesen.

Für das Bundesfinanzgericht ist im Rahmen der Beweiswürdigung auch von Bedeutung, dass der Bf die Käuferin A Limited bislang nicht gerichtlich auf Zahlung des Kaufpreises geklagt hat. Wenn der Kaufpreis von € 210.000,- dem Bf nicht tatsächlich bis zum Fälligkeitstag, dem 23. Jänner 2018, bezahlt worden wäre, dann hätte er unverzüglich gerichtliche Schritte gegen die Käuferin A Limited auf Zahlung des Kaufpreises einleiten müssen. Dies ist jedoch nicht geschehen, worin das Bundesfinanzgericht einen weiteren gewichtigen Anhaltspunkt für die im Streitjahr tatsächlich erfolgte Bezahlung des Kaufpreises erblickt. Der Hinweis des Bf auf Liquiditätsprobleme der A Limited und eine sich daraus ergebende mangelnde Erfolgsaussicht eines Gerichtsverfahrens vermag im Hinblick auf die vorstehenden Ausführungen nicht zu überzeugen; zum Fälligkeitstag befand sich die A Limited noch nicht in Zahlungsschwierigkeiten.

Auch das nunmehr in der mündlichen Verhandlung vom 26. Februar 2025 erstattete Vorbringen, der Beschwerdeführer habe den Kaufpreis bis zur Eröffnung des Insolvenzverfahrens der A GmbH im Oktober 2018 regelmäßig urgiert, vermag an dieser Beurteilung nichts zu ändern, zumal keine Nachweise über diese Urgenzen vorgelegt werden konnten. Im Gegenteil erfolgte die diesbezügliche Argumentation der Beschwerdeführerseite zudem widersprüchlich. Einerseits gab der Bf selbst an, die Urgenzen seien in Form von

Telegram-Chats im Zeitraum 2017 bis Anfang 2018 erfolgt. Die Vertreterin des Bf korrigierte den angegebenen Zeitraum dahingehend, dass diese jedenfalls bis zur Eröffnung des Insolvenzverfahrens im Oktober 2018 fortgesetzt worden seien. Die Chats seien in der Folge gelöscht worden und seien daher auch im Strafverfahren nicht sichergestellt worden. Im Hinblick auf die in diesem Zeitraum bereits laufenden Verfahren bei der Abgabenbehörde betreffend ebendiesen Sachverhalt, beginnend mit dem Antrag auf Herabsetzung der Vorauszahlung an Einkommensteuer für das Jahr 2018 vom 23. Februar 2018, hätte der Bf der ihn treffenden Mitwirkungs- und Beweisvorsorgepflicht entsprechend Nachweise aufbewahren müssen.

Im Verfahren betreffend den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2018 vom 18. Jänner 2018 legte der Bf der Abgabenbehörde mit Eingabe vom 21. September 2018 Kontoauszüge zu seinem Privatkonto bei der Sparkasse T, \*\*\*Kto-Nr\*\*\*, über den Zeitraum Jänner 2017 bis 1. August 2018 zum Beweis dafür vor, dass der Kaufpreis von € 210.000,- aus dem Verkauf seiner Anteile an der A GmbH „bis zum heutigen Tag nicht überwiesen“ worden sei. Dazu ist festzuhalten, dass die vorgelegten Kontoauszüge lediglich Beweis darüber liefern, dass der streitgegenständliche Veräußerungserlös nicht in diesem Zeitraum auf dieses Bankkonto geflossen ist. Im nunmehrigen Verfahren wurde in der mündlichen Verhandlung am 26. Februar 2025 vorgebracht, dass auch im Zuge eines Strafverfahrens die Konten des Bf geöffnet worden seien. Auf all diesen Konten liege keine Transaktion betreffend die Veräußerung der GmbH-Anteile vor. Es kann jedoch – wie dies auch die Abgabenbehörde zum Ausdruck gebracht hat – gerade im Hinblick auf die internationale Tätigkeit des Bf nicht ausgeschlossen werden, dass der Zahlungsfluss auf ein anderes, dem Bundesfinanzgericht nicht bekannt gegebenes Konto erfolgt ist.

Für den Bf lässt sich auch nichts gewinnen, wenn man davon ausgehen wollte, dass bezüglich des Kaufpreises von € 210.000,- aus dem Verkauf seiner Anteile an der A GmbH ein Zahlungsfluss auf ein Bankkonto des Bf im Streitjahr 2018 nicht erfolgt sein sollte. Dies aus folgenden Gründen:

Gemäß § 19 Abs 1 EStG 1988 sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Ein Zufluss von Einnahmen im Sinne des § 19 Abs 1 EStG 1988 erfolgt in jenem Jahr, in dem der Steuerpflichtige die wirtschaftliche Verfügungsmacht über die Einnahmen erhält (VwGH 5.3.1986, 85/13/0085). Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist eine Einnahme dann zugeflossen, wenn der Empfänger über sie „tatsächlich und rechtlich“ (VwGH 29.4.2010, 2007/15/0293) bzw „rechtlich und wirtschaftlich“ (VwGH 19.6.2002, 98/15/0142) verfügen kann. Die Einnahme muss tatsächlich in das Vermögen des Steuerpflichtigen übergegangen sein, der Steuerpflichtige muss über die Einnahme „frei verfügen“ können (VwGH 29.1.2014, 2009/13/0209). Dem tatsächlichen Übergang sind jene Fälle gleichgestellt, in denen die Verwirklichung eines Anspruchs derart nahe gerückt und gesichert ist, dass dies wirtschaftlich der tatsächlichen Realisierung des

Anspruchs gleichkommt (vgl *Mayr/Hayden in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG<sup>24</sup>, § 19 Tz 8, mwN).

Bei Leistungsabrechnungen eines Gesellschafter-Geschäftsführers gegenüber seiner Kapitalgesellschaft sind nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes für die Frage deren Zuflusses – abgesehen von der Zuleitung des Barbetrages – insbesondere zwei mögliche zuflussbegründende Umstände zu unterscheiden, die beide für sich einen Zufluss beim Gesellschafter-Geschäftsführer bewirken können und daher getrennt zu prüfen sind, wobei der frühere Zeitpunkt den Zufluss bewirkt. Zum einen ist auf den Gutschriftszeitpunkt durch die Kapitalgesellschaft abzustellen. Nimmt eine Kapitalgesellschaft eine Gutschrift zu Gunsten ihres Geschäftsführers etwa auf dem Verrechnungskonto vor, geht die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes von einem Zufluss aus, wenn die GmbH zahlungsfähig ist. Der Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft hat grundsätzlich die tatsächliche Verfügungsmacht über die zu seinen Gunsten ausgestellten Gutschriften (vgl VwGH 30.10.2014, 2012/15/0143; 26.2.2013, 2010/15/0061, mit den dort angeführten weiteren Nachweisen; vgl auch *Mayr/Hayden in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG<sup>24</sup>, § 19 Tz 30, Stichwort „Gutschriften“). Da es für den Zuflusszeitpunkt auf das Erlangen der Verfügungsmacht des Geschäftsführers im Sinne des § 19 EStG 1988 ankommt, ist dabei jedoch nicht die allfällige Erfassung der Gutschrift mit einem rückwirkenden Buchungstag im Rechenwerk der Kapitalgesellschaft, sondern der Zeitpunkt der tatsächlichen Einbuchung der Gutschrift seitens der Kapitalgesellschaft maßgebend. Zum anderen kommt für den Fall, dass ein Steuerpflichtiger gleichzeitig Mehrheitsgesellschafter jener GmbH ist, die sein Schuldner ist, noch einem weiteren Umstand Bedeutung zu. So nimmt die Rechtsprechung in diesem Fall einen Zufluss auch bereits an, sobald die Forderung fällig ist, vorausgesetzt die GmbH ist nicht zahlungsunfähig (vgl nochmals VwGH 30.10.2014, 2012/15/0143; 23.3.2010, 2007/13/0037; 28.6.2006, 2002/13/0175).

Der Abtretungsvertrag vom 9. Jänner 2018 wurde vom Bf auch als selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer (Director of the company) der Käuferin A Limited unterzeichnet. Der Bf war zudem (neben drei weiteren Personen) Gesellschafter der A Limited, wobei alle vier Personen zu gleichen Teilen mit je einem Anteil an dieser ausländischen Gesellschaft beteiligt waren. Eine Mehrheitsbeteiligung des Bf an der A Limited lag demnach zum Abtretungszeitpunkt nicht vor. Für die weitere Betrachtung ist somit nicht allein auf den Fälligkeitszeitpunkt der Kaufpreisforderung, sondern auf den Zeitpunkt der Gutschrift des Kaufpreises zu Gunsten des Bf auf dessen Verrechnungskonto durch die A Limited abzustellen.

Einem Einwand des Bf zufolge sei ihm der Kaufpreis durch die A Limited nicht auf einem Verrechnungskonto gutgeschrieben worden. Dies stellt nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes lediglich eine durch nichts bewiesene Behauptung dar. Bereits im Verfahren zum Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2018 (vgl BFG 9.8.2022, RV/3100357/2019) wurden trotz entsprechender Ersuchen der Abgabenbehörde sowie des Bundesfinanzgerichtes keine Jahresabschlüsse (Bilanzen, Gewinn- und Verlustrechnungen)

oder Verrechnungskonten der A Limited und deren Entwicklung, seine Person betreffend, zur Einsichtnahme vorgelegt. Mit Schreiben vom 7. Juni 2022 teilte der Bf mit, dass ihm eine entsprechende Vorlage der angeforderten Unterlagen „nicht möglich“ sei. „Seines Wissens“ sei die A Limited ohne jegliche Kontoverbindung und es seien auch seit Gründung keine Bilanzen erstellt worden. Im Zuge einer Vertagungsbitte vom 21. Jänner 2025 betreffend die anberaumte mündliche Verhandlung teilte die rechtsfreundliche Vertreterin des Bf mit, der Bf sei bemüht Unterlagen der A Limited aus Hong Kong zu erhalten, mit denen nachgewiesen werden könne, dass der gegenständliche Kaufpreis nie an ihn überwiesen worden wäre. Jedoch wurden bis zur und auch in der mündlichen Verhandlung am 26. Februar 2025 keinerlei Unterlagen betreffend die A Limited vorgelegt.

Gemäß § 115 Abs 1 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Diese Verpflichtung wird durch eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen, wie beispielsweise bei Auslandssachverhalten, eingeschränkt. Nach der Rechtsprechung liegt eine erhöhte Mitwirkungspflicht der Partei (eine in den Hintergrund tretende amtswegige Ermittlungspflicht) ua dann vor, wenn Sachverhaltselemente ihre Wurzeln im Ausland haben; die Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht ist in dem Maße höher, als die behördlichen Ermittlungsmöglichkeiten geringer sind (VwGH 23.2.1994, 92/15/0159; VwGH 26.7.2000, 95/14/0145). Diesfalls besteht somit eine erhöhte Mitwirkungspflicht, eine Beweismittelbeschaffungspflicht und eine Vorsorgepflicht (vgl zB *Loukota*, Internationale Steuerfälle, Tz 429 ff; *Kotschnigg*, ÖStZ 1992, 84; VwGH 25.5.1993, 93/14/0019; VwGH 28.5.2009, 2008/15/0046). Seiner erhöhten Mitwirkungspflicht hat der Bf nicht entsprochen, da er auch auf mehrmalige Nachfragen keine Unterlagen vorlegte. Auf seine Stellung als Gesellschafter-Geschäftsführer der ausländischen A Limited wird diesbezüglich verwiesen, wonach seine Mitwirkung an der Sachverhaltsermittlung nach Auffassung des Bundesfinanzgerichtes durchaus erfüllbar und zumutbar gewesen wäre.

Wenn die Partei die sie treffende erhöhte Mitwirkungspflicht verletzt, hat die Behörde den maßgebenden Sachverhalt im Rahmen der freien Beweiswürdigung (§ 167 BAO) festzustellen (vgl VwGH 23.2.1994, 92/15/0159). In diesem Zusammenhang wurde vom Bf festgehalten (vgl das Schreiben vom 7. Juni 2022), dass die A Limited – „so sein Wissen“ – seit ihrer Gründung keine Bilanzen erstellt habe. Dem ist zu entgegen, dass das Bundesfinanzgericht keine Veranlassung hat anzunehmen, dass die A Limited ihren Verpflichtungen zur Einhaltung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung nicht bzw nicht ausreichend nachgekommen sein sollte. Wie der Bf selbst zum Ausdruck brachte (vgl die Beschwerde vom 29. Oktober 2018 zu RV/3100357/2019), sei die A Limited aufgrund des anzustellenden Typenvergleichs nach § 1 Abs 3 Z 1 KStG 1988 einer österreichischen Kapitalgesellschaft vergleichbar. Für diese gelten die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung. Die formellen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) sollen sicherstellen, dass die Aufzeichnungen in den Büchern vollständig,

systematisch und zuverlässig vorgenommen werden. Dies dient vor allem Dokumentationszwecken. Die formellen GoB sind in den §§ 190, 193, 194, 212 und 216 UGB sowie für steuerliche Zwecke in den §§ 131 und 132 BAO kodifiziert. Grundsätzlich müssen die Bücher so geführt werden, dass sich ein sachverständiger Dritter innerhalb einer angemessenen Zeit einen Überblick über die Geschäftsvorfälle und über die Lage des Unternehmens verschaffen kann. Die Geschäftsvorfälle müssen sich in ihrer Entstehung und Abwicklung verfolgen lassen (§ 190 Abs 1 UGB). Die Eintragungen in die Bücher und die sonstigen erforderlichen Aufzeichnungen müssen vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet vorgenommen werden (§ 190 Abs 3 UGB). Vollständigkeit erfordert, dass sämtliche Geschäftsvorfälle erfasst werden und alle Posten im Jahresabschluss enthalten sind (§ 196 Abs 1 UGB).

Das Bundesfinanzgericht geht davon aus, dass sich auch die A Limited den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprechend verhalten hat und den Beteiligungserwerb aufgrund des am 9. Jänner 2018 abgeschlossenen Abtretungsvertrages zeitgerecht und richtig in ihre Bücher aufgenommen hat; gegenteilige Anhaltspunkte liegen nicht vor. Dass die A Limited – der Behauptung des Bf zufolge – „ohne jegliche Kontoverbindung“ sei und „seit Gründung keine Bilanzen erstellt“ habe, ist für das Bundesfinanzgericht nicht nachvollziehbar und demnach auch nicht glaubhaft. Das Bundesfinanzgericht geht daher weiters davon aus, dass die A Limited die Gutschrift des Kaufpreises von € 210.000,- zu Gunsten des Bf auf dessen Verrechnungskonto ordnungsgemäß (zeitgerecht im Hinblick auf den – hier maßgeblichen – Fälligkeitszeitpunkt 23. Jänner 2018) verbucht hat, sofern man nicht ohnehin von der Bezahlung des Kaufpreises auf ein Bankkonto des Bf bis zum Fälligkeitszeitpunkt ausgehen wollte. Damit wurde aber ein Zufluss des Kaufpreises im Sinne des § 19 Abs 1 EStG 1988 im Streitjahr 2018 bewirkt.

Was die erforderliche Zahlungsfähigkeit der A Limited zum – allfälligen – Gutschriftszeitpunkt betrifft, wird auf die vorstehenden Ausführungen verwiesen. Im Übrigen setzt eine Zahlungsunfähigkeit ein dauerndes „Nichtzahlenkönnen“ voraus, während eine bloße Zahlungsstockung im Allgemeinen dann anzunehmen ist, wenn lediglich vorübergehend und kurzzeitig ein Mangel an Zahlungsmitteln besteht, der durch alsbaldige Mittelbeschaffung (wie etwa durch kurzfristig mögliche Verwertung vorhandener Aktiva oder Aufnahme eines Überbrückungskredites) wieder behebbar ist (vgl. VwGH 29.7.1997, 95/14/0014). In diesem Zusammenhang ist festzuhalten, dass vom Bf im gegenständlichen Beschwerdeverfahren zu keinem Zeitpunkt eine Zahlungsunfähigkeit der A Limited als mögliches Hindernis für den Kaufpreiszufuß eingewendet wurde; er sprach stets dezidiert nur von vorübergehenden „Liquiditätsproblemen der Käuferseite“, die zudem erst aufgrund des Konkurses der A GmbH aufgetreten seien. Vorübergehende Zahlungsstockungen der A Limited, für die zudem keinerlei Nachweise vorliegen, hindern die Annahme des Kaufpreiszufußes an den Bf nicht.

Insgesamt kommt der erkennende Senat daher im Rahmen der Beweiswürdigung zum Ergebnis, dass der Bf den Kaufpreis in Höhe von € 210.000,- im Jahr 2018 nach Abschluss des Abtretungsvertrages vom 9. Jänner 2018 in Form von Geld oder zumindest einer Gutschrift auf einem Verrechnungskonto erhalten hat.

### **3. Rechtliche Beurteilung**

#### **3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)**

Gemäß § 27 Abs 1 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung des StRefG 2015/2016, BGBl I Nr 118/2015, sind Einkünfte aus Kapitalvermögen Einkünfte aus der Überlassung von Kapital (Abs 2), aus realisierten Wertsteigerungen von Kapitalvermögen (Abs 3) und aus Derivaten (Abs 4), soweit sie nicht zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs 3 Z 1 bis 4 EStG 1988 gehören. Bei Tauschvorgängen ist § 6 Z 14 EStG 1988 sinngemäß anzuwenden.

Gemäß § 27 Abs 2 Z 1 lit a EStG 1988 gehören zu den Einkünften aus der Überlassung von Kapital Gewinnanteile (Dividenden) und sonstige Bezüge aus Aktien oder Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung. Gemäß § 27 Abs 3 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung des BudBG 2012, BGBl I Nr 112/2011, gehören zu den Einkünften aus realisierten Wertsteigerungen von Kapitalvermögen Einkünfte aus der Veräußerung, Einlösung und sonstigen Abschichtung von Wirtschaftsgütern, deren Erträge Einkünfte aus der Überlassung von Kapital im Sinne von Abs 2 sind (einschließlich Nullkuponanleihen).

Gemäß § 27a Abs 1 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung des StRefG 2015/2016, BGBl I Nr 118/2015, unterliegen Einkünfte aus Kapitalvermögen

1. im Fall von Geldeinlagen und nicht verbrieften sonstigen Forderungen bei Kreditinstituten, ausgenommen Ausgleichzahlungen und Leihgebühren gemäß § 27 Abs 5 Z 4 EStG 1988, einem besonderen Steuersatz von 25 %,
2. in allen anderen Fällen einem besonderen Steuersatz von 27,5 % und sind bei der Berechnung der Einkommensteuer des Steuerpflichtigen weder beim Gesamtbetrag der Einkünfte noch beim Einkommen (§ 2 Abs 2 EStG 1988) zu berücksichtigen, sofern nicht die Regelbesteuerung (Abs 5) anzuwenden ist.

Gemäß § 27a Abs 3 Z 2 lit a EStG 1988 sind als Einkünfte anzusetzen bei realisierten Wertsteigerungen von Kapitalvermögen (§ 27 Abs 3 EStG 1988) der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös, dem Einlösungs- oder Abschichtungsbetrag und den Anschaffungskosten, jeweils inklusive anteiliger Stückzinsen.

Gemäß § 19 Abs 1 EStG 1988 sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind.

Die Veräußerung des Geschäftsanteiles an der A GmbH lt Abtretungsvertrag vom 9. Jänner 2018 unterliegt beim Bf der Kursgewinnbesteuerung gemäß § 27 Abs 3 EStG 1988. Dem Abtretungsvertrag zufolge beträgt der Veräußerungserlös € 210.000,-, abzüglich der geleisteten Stammeinlage von € 3.500,- als Anschaffungskosten ergibt sich demnach ein – auch nicht weiter bestrittener – steuerpflichtiger Substanzgewinn von € 206.500,-. Unter Zugrundelegung eines Steuersatzes gemäß § 27a Abs 1 Z 2 EStG 1988 von 27,5% resultiert aus diesem Substanzgewinn eine Einkommensteuer in Höhe von € 56.787,50.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)**

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

Im vorliegenden Beschwerdefall wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art 133 Abs 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Im Hinblick auf den Zufluss von Einnahmen iSd § 19 Abs 1 EStG 1988 konnte sich das Bundesfinanzgericht auf die zitierte ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stützen. Darüber hinaus hing die Entscheidung im Wesentlichen von den Sachverhaltsumständen des konkreten Falles ab. So hatte das Bundesfinanzgericht im Rahmen der freien Beweiswürdigung darüber zu befinden, ob dem Bf der aus der Veräußerung seines Geschäftsanteiles zustehende Kaufpreis im Streitjahr 2018 zugeflossen ist oder nicht. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Feldkirch, am 17. März 2025