

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Andrea Pamperl in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ECOVIS Austria Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., Rechte Wienzeile 225 / Top 601, Stiege D, 1120 Wien, über die Beschwerde vom 25. Februar 2019 gegen die Bescheide des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt (nunmehr: Finanzamt Österreich) jeweils vom 23. Jänner 2019 betreffend Dienstgeberbeitrag 2014 bis 2016 und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2014 bis 2016, Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird 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

Im Bericht gem. § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung betreffend Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag, Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag und Abzugsteuer jeweils 2014 bis 2016 vom 23. Jänner 2019 wurde unter anderem folgende Feststellung getroffen:

„Im Prüfungszeitraum wurden irrtümlich die GF-Bezüge des 100% Gesellschaftergeschäftsführers nicht den Lohnnebenkosten unterzogen. Es erfolgt eine Nachverrechnung von DB, DZ und KommSt.“

Folgende Beträge wurden nachverrechnet:

2014:

DB: Hinzurechnung 15.000 Euro, Nachforderung 675 Euro

DZ: Hinzurechnung 15.000 Euro, Nachforderung 66 Euro

2015:

DB: Hinzurechnung 18.000 Euro, Nachforderung 810 Euro

DZ: Hinzurechnung 18.000 Euro, Nachforderung 79,20 Euro

2016:

DB: Hinzurechnung 18.000 Euro, Nachforderung 810 Euro

DZ: Hinzurechnung 18.000 Euro, Nachforderung 79,20 Euro

Die Abgabenbehörde folgte dem Ergebnis der Außenprüfung und setzte die oben angeführten Beträge mit **Bescheiden über die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages (DB) und Bescheiden über die Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag (DZ)** vom jeweils 23. Jänner 2019 fest.

In der dagegen eingebrachten **Beschwerde** vom 25. Februar 2019 wurde beantragt, die Nachforderung mit jeweils 0,00 Euro festzusetzen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Geschäftsführungsbezüge nie (auch nicht fiktiv) geflossen wären. Die Bezüge wären in den Jahren 2015 bis 2016 als Aufwand gegen ein Verbindlichkeitenkonto gebucht worden. Eine Zahlung sei aufgrund der wirtschaftlichen Situation (hohe Bankverbindlichkeiten, kein weiterer Rahmen, hohe Lieferantenverbindlichkeiten) nicht möglich gewesen. Die Ergebnisse vor Steuern hätten sich wie folgt dargestellt:

2014: plus TEUR 18, wobei ein hoher Anteil an noch nicht abrechenbaren Leistungen enthalten sei,

2015: minus TEUR 149

2016: minus TEUR 86.

Die Gesellschaft sei dadurch auch stark insolvenzgefährdet gewesen. Diese hätte nur dadurch verhindert werden können (2018 werde das Ergebnis wieder deutlich positiv sein), dass zum einen das Geschäftsmodell der Gesellschaft deutlich geändert worden sei und somit die Fixkostenbelastung deutlich gesenkt hätte werden können und zum anderen, dass Lieferanten, die Bank und auch der Geschäftsführer selbst bereit gewesen wären, auf bestehende Forderungen zu verzichten.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 18. September 2019 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde nach Wiedergabe der Rechtsgrundlagen im Wesentlichen ausgeführt, dass Einnahmen dem Steuerpflichtigen dann zugeflossen sind, wenn

er über diese rechtlich und wirtschaftlich verfügen könne. Wie der VwGH in seinem Erkenntnis vom 23. Dezember 1995, 95/13/0246 ausgeführt hätte, sei im Übrigen nicht zu bezweifeln, dass der Geschäftsführer einer Gesellschaft grundsätzlich auch die tatsächliche Verfügungsmacht über zu seinen Gunsten ausgestellte Gutschriften innehave (Verweis auf VwGH 20. Juni 1990, 89/13/0202 und 22. Februar 1993, 92/15/0048). Dass der Verfügungsmacht des Geschäftsführers über die auf den Verrechnungskonten der GmbH gutgeschriebenen Beträge ein rechtliches Hindernis entgegengestanden wäre, sei in der Beschwerde nicht behauptet worden. Die Gutschrift von Einnahmen auf einem Verrechnungskonto stelle dann keinen Zufluss dar, wenn sie auf einer Zahlungsunfähigkeit des Arbeitgebers beruhe. Zahlungsunfähigkeit liege vor, wenn der Schuldner objektiv generell mangels bereiter Mittel nicht nur vorübergehend außerstande ist, fällige Geldschulden regelmäßig zu erfüllen (Verweis auf VwGH 19. Mai 1993, 89/13/0252). Dies sei dann gegeben, wenn der Schuldner mangels flüssiger Mittel dauernd unfähig sei, binnen angemessener Frist alle seine fälligen Schulden zur Gänze oder zumindest im Wesentlichen zu begleichen („dauerndes Nichtzahlenkönnen“, Verweis auf VwGH 29. Juli 1997, 95/14/0014). Keine Zahlungsunfähigkeit liege vor, wenn lediglich vorübergehend ein Zahlungsmittelmangel bestehe, der durch kurzfristige mögliche Verwertung vorhandener Aktiva (Verweis auf VwGH 29. Juli 1997, 95/14/0014) oder durch Aufnahme eines Kredites (Verweis auf VwGH 30. November 1993, 93/14/0155) behebbar sei. Im Hinblick auf die erforderliche Fremdüblichkeit ist also auch in diesen Fällen von einem Zufluss der Geschäftsführerbezüge auszugehen, weil die GmbH auch im Falle eines fremden Gläubigers (Geschäftsführers) zur Kreditaufnahme gezwungen wäre, um die fälligen Bezüge zu begleichen. Die Beweislast, die Gründe für die Zahlungsunfähigkeit darzustellen, treffe den Steuerpflichtigen (Verweis auf VwGH 13. Dezember 1995, 95/13/0246). Im gegenständlichen Fall seien die Geschäftsführerbezüge unstrittig auf dem Verrechnungskonto gebucht worden. Trotz Aufforderung, die behauptete Zahlungsunfähigkeit nachzuweisen und trotz mehrmaliger Fristverlängerungen zur Beibringung der Beweise seien keine Belege vorgelegt worden.

Mit **Vorlageantrag** vom 24. Oktober 2019 wurde die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht und eine mündliche Verhandlung beantragt. Begründend wurde nochmals der Inhalt der Beschwerde vorgebracht und darüber hinaus, dass das Finanzamt selbst in der Beschwerdevorentscheidung festhalte, dass Einnahmen dem Steuerpflichtigen dann zugeflossen sind, wenn er über die rechtlich und wirtschaftlich verfügen könne. Ein rechtliches Hindernis sei tatsächlich nicht entgegen gestanden, dies sei aber auch zu keinem Zeitpunkt behauptet worden. Allerdings liege ein wirtschaftliches Hindernis vor, die oben angeführten Zahlen und die dem Finanzamt übermittelten Jahresabschlüsse und Steuererklärungen 2014 bis 2016 würden dies belegen. Auch seien die Kontoblätter bereits im Zuge der Prüfung vorgelegt worden. Es werde somit auch der Vorwurf bestritten, dass dem Finanzamt Nachweise für die wirtschaftlichen Gründe einer Nichtauszahlung nicht belegt worden wären. Ein Zufluss könne nur dann im Zeitpunkt der Einbuchung erfolgen, sofern die

GmbH zahlungsfähig ist. Liege allerdings Zahlungsunfähigkeit vor, könne kein Zufluss erfolgt sein. Eine Zahlungsunfähigkeit im Sinne der Bestimmung des § 19 EStG sei dann anzunehmen, wenn sie mangels Kreditwürdigkeit keine Fremdmittel (Aufnahme eines Überbrückungskredites) aufnehmen hätte können, um die ausstehenden Geschäftsführer-Gehälter zu finanzieren (Verweis auf VwGH 29. Juli 1997, 95/14/0014). Dies sei im gegenständlichen Zeitraum gegeben und werde wie folgt begründet: Die Bilanzen und Gewinn- und Verlustrechnungen 2014 bis 2016 sowie zusätzlich die drei Kreditverträge bei der ***Bank*** würden vorgelegt werden. Wie den Bilanzen zu entnehmen sei, verfüge die ***Bf1*** über keinerlei Cash-Reserven. Es hätten neben Lieferanten- und Finanzamtsverbindlichkeiten noch Bankverbindlichkeiten in erheblicher Höhe bestanden. Ein Kontokorrentrahmen sei stetig voll ausgeschöpft gewesen. Die Aufnahme eines Überbrückungskredites sei nicht möglich gewesen. Die Bank sei im Oktober 2015 lediglich bereit gewesen, die Laufzeiten der zwei Ratenkredite zu verlängern. Neue Finanzierungen seien nicht bereitgestellt worden. Soweit erinnerlich sei es auch im gegenständlichen Zeitraum das Ansinnen der Bank gewesen, den Kontokorrentrahmen zu reduzieren und somit der Gesellschaft sogar Finanzierungsmittel zu entziehen. Auf Druck der Bank wurde ein Kredit im Oktober 2017 durch eine Casheinzahlung von Herrn ***Nachname GF*** in Höhe von 61.025,84 Euro fast vollständig getilgt worden. Der Vollständigkeit halber sei erwähnt, dass die Bank, wie schon ab 2014, auch in weiterer Folge nicht bereit gewesen wäre, neue Finanzierungen bereitzustellen. Im April 2016 habe die ***Bank*** den Kontokorrentrahmen schließlich sogar gekündigt. Eine neue Bank sei in 2018 nur bereit gewesen, die Kreditforderungen zu übernehmen (ohne jedoch neue Finanzierungsmittel bereitzustellen), weil der Geschäftsführer auf bestehende Forderungen verzichtet habe und bereits gewesen wäre, persönliche Sicherheiten bereitzustellen. Es liege daher im gegenständlichen Zeitraum eine Zahlungsunfähigkeit vor.

Dem Vorlageantrag beigelegt wurden

1. eine Bilanz zum 31. Dezember 2016, eine Gewinn- und Verlustrechnungen 1. Jänner 2016 bis 31. Dezember 2016, in welchen auch die Jahre 2014 und 2015 ersichtlich sind,
2. ein Kreditvertrag zwischen der Bf und der ***Bank*** vom 14. Oktober 2015 über einen Kredit in Höhe von 80.000 Euro (Verwendungszweck: „Betriebsmittel“),
3. ein Kreditvertrag vom 9. Juli 2012 zwischen der Bf und der ***Bank*** über einen Kredit in Höhe von 107.000 Euro (Verwendungszweck: „Anschaffung einer ***Anlage***“),
4. eine Nachtragsvereinbarung (Ratenänderung und Laufzeitverlängerung) zwischen der Bf und der ***Bank*** vom 14. Oktober 2015 betreffend Abstattungskredit in Höhe von 107.000 Euro vom 9. Juli 2012, wonach die Raten ab 15. Oktober 2015 von derzeit 1.973,00 Euro monatlich auf 677,80 Euro monatlich geändert/reduziert werden,

5. ein Kreditvertrag zwischen der Bf und der ***Bank*** vom 12. Mai 2014 über einen Kredit in Höhe von 100.000 Euro (Verwendungszweck: „Ausgliederung von Betriebsmittelkredit“),
6. eine Nachtragsvereinbarung (Ratenänderung und Laufzeitverlängerung) zwischen der Bf und der ***Bank*** vom 14. Oktober 2015, wonach die Raten betreffend Abstattungskredit von 100.000 Euro vom 12. Mai 2014 ab 15. Oktober 2015 von 1.849,50 Euro auf 863,50 Euro monatlich geändert/reduziert werden,
7. ein Kontoblatt vom 31. Dezember 2017 und
8. ein Schreiben der ***Bank*** vom 11. April 2018 betreffend Kündigung des Betriebsmittelkredites vom 14. Oktober 2015.

Mit **Beschluss** des Bundesfinanzgerichts vom 9. März 2023 wurde die beschwerdeführende Partei aufgefordert, Stellung zu einer Stellungnahme des Finanzamtes ohne Datumsangabe, wonach die Geschäftsführer-Bezüge als Aufwand in der G+V-Rechnung geltend gemacht worden seien und gegen das Verrechnungskonto ***Vorname GF*** ***Nachname GF*** gebucht worden wären, auf diesem Verrechnungskonto laufend Entnahmen von Herrn ***Nachname GF*** verbucht worden wären und diese mit einer Habenbuchung am 31.12. der GF-Bezüge wieder verringert worden seien, in den Bilanzen keine Verbindlichkeit der GmbH gegenüber dem Geschäftsführer ersichtlich sei und der Geschäftsführer die GF-Bezüge in seiner Einkommensteuererklärung als Einnahmen erklärt habe zu nehmen.

Dazu wurde mit **E-Mail** vom 15. Mai 2023 von der steuerlichen Vertretung der Bf auf die Beschwerde vom 24. Oktober 2019 und auf ein Kontodetail des Verrechnungskontos 2017, in dem „die Einzahlung somit Rückzahlung der GF-Bezüge von Herrn ***Nachname GF*** ersichtlich“ sei, verwiesen. Die ursprüngliche Erfassung der GF-Bezüge in der Gewinn- und Verlustrechnung der GmbH bzw. den Einkommensteuererklärungen des GesGF werde nicht bestritten. Mitgesendet wurden die Beschwerde vom 24. Oktober 2019 sowie das Kontoblatt vom 31. Dezember 2017 des Verrechnungskonto 3810 ***Vorname GF*** ***Nachname GF***.

Mit **Ladung zur mündlichen Verhandlung** vom 5. November 2025 wurde die mündliche Verhandlung für den 15. Dezember 2025 angesetzt.

Mit **E-Mail** vom 14. Dezember 2025 wurde die Teilnahme an der mündlichen Verhandlung durch den Steuerberater krankheitsbedingt abgesagt. Die Verschiebung auf ein anderes Datum wurde abgelehnt und der **Antrag auf mündliche Verhandlung** wurde mit Fax vom 16. Dezember 2025 **zurückgezogen**.

Mit **Beschluss** vom 28. Jänner 2026 wurde die beschwerdeführende Partei ersucht, die Fragen des Bundesfinanzgerichts zu beantworten und die angeforderten Unterlagen vorzulegen. Nach Ausführung der Rechtsprechung des VwGH zum Zufluss von Geschäftsführerbezügen wurden

Fragen zur Beurteilung der Zahlungsfähigkeit/Zahlungsunfähigkeit der Bf im streitgegenständlichen Zeitraum gestellt: Beginn der Zahlungsunfähigkeit; Nennung der konkreten Verbindlichkeiten, die nicht mehr beglichen wurden und Vorlage entsprechender Nachweise; ob Gehälter, SV-Beiträge, Steuern und öffentliche Abgaben weiter gezahlt wurde; ob um Stundungen oder Ratenzahlung ersucht wurde; wie der laufende Geschäftsbetrieb über einen Zeitraum von 3 Jahren aufrecht erhalten wurde, wenn angenommen wird, dass Zahlungsunfähigkeit ab Jänner 2014 vorlag; Details zum Posten „Instandhaltung Geräte und Einrichtung“ aus dem Jahr 2016; ob ein Antrag auf Eröffnung eines Insolvenzverfahrens nach § 69 Abs 1 IO vorgenommen wurde; wie die Fortbestehungsprognose zur Prüfung der Voraussetzung für die Eröffnung des Insolvenzverfahrens ausgesehen hat; ob kurzfristig und leicht verwertbares Anlagevermögen im streitgegenständlichen Zeitraum veräußert wurde; ob im Jahr 2015 ein PKW angeschafft wurde; warum „Kreditunwürdigkeit“ in den Jahren 2014 bis 2016 vorgelegen hätte, wenn laut vorgelegten Kreditverträgen am 12.5.2014 ein Kreditvertrag über 100.000 Euro und am 14.10.2015 über 80.000 Euro abgeschlossen wurden und eine Kündigung erst am 11.4.2018 erfolgte; wann Zahlungen der GF-Bezüge fällig wurden und Vorlage des Vertrages betreffend die GF-Tätigkeit; und Bekanntgabe, in welchem Ausmaß der GF im streitgegenständlichen Zeitraum an der Bf beteiligt war.

Mit **Eingabe** vom 30. März 2026 wurde dieser Beschluss folgendermaßen beantwortet:

Verwiesen werde auf den Vorlageantrag vom 24. Oktober 2019. Eine insolvenzrechtliche Zahlungsunfähigkeit habe nicht bestanden. Durch die Stundung der Geschäftsführerbezüge, Einzahlung von zusätzlichen Barmitteln aus der Gesellschaftersphäre nach 2016 und Änderung des Geschäftsmodells (kleinere Aufträge, strikte Reduktion der Fixkosten) hätten alle Drittgläubiger befriedigt werden können. Es habe allerdings eine Zahlungsunfähigkeit im Sinne des § 19 EStG ab 2014 bestanden. Da die Banken damals keinen weiteren Kreditrahmen gewährt hätten, hätten die Geschäftsführungsbezüge nicht ausbezahlt werden können. Die ***Bf1*** bestehe bis zum heutigen Zeitpunkt fort, schreibe Gewinne und weise ein buchmäßig positives Eigenkapital aus.

Zu den Verbindlichkeiten und deren Bezahlung/Nichtbezahlung: Bis auf die Geschäftsführungsbezüge hätten – wenn auch teilweise gestundet – letztlich alle Lieferantenverbindlichkeiten und die Verbindlichkeiten bei der öffentlichen Hand beglichen werden können. Die damals finanzierende Bank sei nach 2016 im Zuge einer Umschuldung auf eine andere Bank (noch heute die Hausbank der ***Bf1***) zu einem teilweisen Schuldennachlass und der Freigabe von Sicherheiten bereit gewesen.

Zur Zahlung von Gehältern und Abgaben: Alle Gehälter (außer der Geschäftsführungsbezug) seien bezahlt worden. Der Geschäftsführungsbezug sei aber nicht mehr finanzierbar gewesen, da keine weitere Kreditlinie bestanden hätte. Die ***Bf1*** hätte in den Jahren 2014 bis 2016

über keine Liquiditätsreserven mehr verfügt, laufende Zahlungen seien ausschließlich durch die noch freien Kreditlinien und den Kontokorrentrahmen getätigt worden.

Mit der Firma ***Lieferant*** GmbH (damaliger Hauptlieferant) hätte es eine Stundungsvereinbarung gegeben bzw. seien Lieferungen dann nur mehr gegen Vorkassa getätigt worden.

Zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes: Durch die Änderung des Geschäftsmodells, Sondervereinbarungen mit Lieferanten (***Lieferant***) und die noch verfügbaren Kreditlinien hätte der Geschäftsbetrieb aufrecht erhalten werden können und es seien grundsätzlich alle Zahlungen fristgerecht bzw. im Rahmen der vereinbarten Stundungen bezahlt worden. Wie bereits festgehalten, hätte Zahlungsunfähigkeit ausschließlich im Sinne der Rechtsprechung des VWGH zum § 19 EStG bestanden und nicht im Sinne der insolvenzrechtlichen Bestimmungen.

Zur Instandhaltung 2016: Verwiesen wird dazu auf den beiliegenden Auszug des Aufwandskontos bzw. die Rechnung. Der größte Teil des Instandhaltungsaufwands 2016 resultiere aus Sanierungsaufwendungen im Zuge der Rückgabe einer größeren Lager- und Produktionshalle. Die bereits mehrfach angeführte Fixkostenreduktion sei ua durch den Wechsel der angemieteten Halle möglich gewesen (innerhalb des Areals Wechsel von einer sehr großen zu einer deutlich kleineren Halle). Dazu werde auch die Entwicklung des Mietaufwands 2016 übermittelt.

Es habe keine insolvenzrechtlich relevante Überschuldung/Zahlungsunfähigkeit vorgelegen. Eine Fortbestandsprognose sei nicht erstellt worden.

Zur Veräußerung von Anlagevermögen: In den Bilanzen 2014 bis 2016 sei ersichtlich, dass die ***Bf1*** über kein nennenswert hohes Anlagevermögen verfügt habe. Im Frühjahr 2016 sei eine ***Anlage1*** veräußert worden, da diese durch das geänderte Geschäftsmodell nicht mehr zwingend notwendig gewesen sei und die Anlage in der neuen kleineren Halle auch gar nicht untergebracht worden wäre. Eine weitere Anlagenveräußerung ohne Einfluss auf den Geschäftsbetrieb (Stilllegung) sei nicht möglich gewesen. Es sei immer ein Fortführungskonzept geplant gewesen und dieses sei ja letztlich auch erfolgreich umgesetzt worden.

Zur Anschaffung von PKW im Jahr 2015: Siehe das KFZ-Konto 2016. Es seien 2 Fahrzeuge nach Leasingende endgültig in das zivilrechtliche Eigentum der ***Bf1*** übernommen worden. Einmal sei die Restzahlung nur äußerst gering gewesen (wenige hundert Euro), beim zweiten KFZ habe ein höherer Leasingdepot bestanden, das mit dem Leasingwert verrechnet worden sei.

Zur Zahlungsunfähigkeit im Sinne des § 19 EStG in den Jahren 2014 bis 2026 (gemeint wohl 2016): Die Zahlungsunfähigkeit im Sinne des § 19 EStG habe ab 2014 bestanden, da die

Kreditlinien ausgeschöpft gewesen wären. Die Kündigung und Umschuldung sei dann erst zu einem späteren Zeitpunkt erfolgt.

Zur Fälligkeit der Geschäftsführungsbezüge: Grundsätzlich sei der Geschäftsführungsbezug monatlich fällig gewesen. Eine schriftliche Vereinbarung habe nicht bestanden.

Herr ***Vorname GF*** ***Nachname GF*** sei ab Gründung der ***Bf1*** bis Ende 2025 der Alleingesellschafter der ***Bf1*** gewesen.

Beigelegt wurden der Vorlageantrag vom 24. Oktober 2019 mitsamt Beilagen; Kontoblatt vom 31. Dezember 2016 betreffend 7210 Instandhaltung Geräte und Einrichtung; Rechnung „***Fa***“ vom 3. Mai 2016 über 18.009,60 Euro betreffend „***Halle***“, Leistungszeitraum ***Leistungszeitraum***, Leistungsbeschreibung: Facharbeiter und Hilfsarbeiter für diverse Umräumarbeiten, LKW und Kran für diverse Hebe- und Umräumarbeiten, diverse Instandhaltungsarbeiten bei Steinböden, Fliesen etc. sowie Fugen ausschneiden und abschleifen, diverse Böden (Beton und Terraazzo) grundreinigen und imprägnieren; Kontoblatt vom 31. Dezember 2016 betreffend 7400 Miete 20%; Rechnung an Firma ***Fa2*** GesmbH vom 8. April 2016 betreffend ***Anlage1*** um 70.000 Euro; und Kontoblatt vom 31. Dezember 2015 betreffend 630 Fuhrpark PKW.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Herr ***Vorname GF*** ***Nachname GF*** war im streitgegenständlichen Zeitraum Geschäftsführer und Alleingesellschafter der Bf.

Am Verrechnungskonto von Herrn ***Nachname GF*** wurden für seine Geschäftsführertätigkeit in folgenden Zeiträumen folgende Beträge gutgeschrieben:

31.12.2014: 15.000 Euro („GF 2014“);

31.12.2015: 18.000 Euro („GF 2015“);

31.12.2016: 18.000 Euro („GF Entgelt 2016“).

Diese Beträge wurden als Aufwand in der Gewinn- und Verlustrechnung der Bf abgezogen und vom Geschäftsführer in seiner Einkommensteuererklärung in den betreffenden streitgegenständlichen Zeiträumen als Einnahmen erklärt.

Die Bf erzielte im Jahr 2014 ein Jahresergebnis von 12.232,60 Euro und in den Jahren 2015 und 2016 einen Jahresverlust von -150.677,78 Euro (2015) bzw. -88.211,38 Euro (2016).

Die Bf war in den streitgegenständlichen Zeiträumen nicht zahlungsunfähig.

In den Jahren 2018/2019 erfolgte eine Betriebsprüfung bei der Bf, wobei festgestellt wurde, dass im Prüfungszeitraum 2014 bis 2016 die Geschäftsführerbezüge des 100%-Gesellschafter-Geschäftsführers „irrtümlich“ nicht den Lohnnebenkosten unterzogen worden seien und eine Nachverrechnung von DB, DZ und KommSt erfolge.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen ergeben sich aus dem Steuerakt und den diesbezüglichen übereinstimmenden Angaben der Parteien sowie den vorgelegten Unterlagen.

Die Feststellung, dass die Bf im streitgegenständlichen Zeitraum nicht zahlungsunfähig war, gründet sich auf folgenden Erwägungen:

Zahlungsunfähigkeit liegt vor, wenn der Schuldner objektiv generell mangels bereiter Mittel nicht nur vorübergehend außerstande ist, fällige Geldschulden regelmäßig zu erfüllen. Sie ist gegeben, wenn der Schuldner mangels flüssiger Mittel dauernd unfähig ist, binnen angemessener Frist alle seine fälligen Schulden zur Gänze oder zumindest im Wesentlichen zu begleichen. Zahlungsunfähigkeit setzt 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. Das Zahlungsverhalten der GmbH kann ein Indiz auf das Vorliegen der Zahlungsfähigkeit sein. Für die Beurteilung der Zahlungsfähigkeit ist auch von Bedeutung, ob der GmbH, sollte sie im gegebenen Zeitpunkt nicht über genügend bare Mittel verfügen oder nicht in der Lage sein, sich durch Vermögensumschichtungen Barmittel zu beschaffen, die Kreditwürdigkeit zur Aufnahme von Fremdmitteln zukommt (vgl. VwGH 29.7.1997, 95/14/0014 mwN). In diesem Erkenntnis hat der VwGH unter anderem auch ausgesprochen, dass aus dem Verhältnis der Gesamtschulden zum Umlaufvermögen keinesfalls auf die Illiquidität zu schließen ist, da einerseits aus dem Betrieb laufend Einnahmen erzielt werden, andererseits die Verbindlichkeiten nur nach Maßgabe ihrer Fälligkeit bedient werden müssen.

Als für außenstehende Dritte erkennbare Indizien für eine (permanente) Zahlungsunfähigkeit gelten unter anderem gehäuft auftretende Versäumungsurteile oder Exekutionsverfahren, vor allem solche wegen kleinerer Beträge, die ein nicht zahlungsfähiger Schuldner in der Regel schon deswegen rasch zahlt, um das Anlaufen unverhältnismäßig hoher Exekutionskosten zu vermeiden, ebenso Sozialversicherungsrückstände, die umgehend zu einer Exekutionsführung aufgrund vollstreckbarer Rückstandsausweise führen; ferner die Nichtzahlung von Löhnen und Gehältern (UFS 29.10.2009, RV/1364-L/07 mwN).

Nach Angaben der steuerlichen Vertretung bestand keine insolvenzrechtliche Zahlungsunfähigkeit. Alle Drittgläubiger hätten durch Stundung der Geschäftsführungsbezüge, Einzahlung von Barmitteln nach Ablauf der hier streitgegenständlichen Zeiträume sowie Änderung des Geschäftsmodells fristgerecht befriedigt werden können (Schreiben vom 30.3.2026, S. 1). Eine Zahlungsunfähigkeit hätte im Sinne des § 19 EStG bestanden, weil die Banken damals keinen weiteren Kreditrahmen gewährt hätten und somit die Geschäftsführungsbezüge nicht ausbezahlt hätten werden können. Bis auf die Geschäftsführungsbezüge seien (wenn auch teilweise gestundet) alle Lieferantenverbindlichkeiten und die Verbindlichkeiten bei der öffentlichen Hand beglichen worden. Auch seien alle Gehälter der Arbeitnehmer (außer der Geschäftsführungsbezug) bezahlt worden. Laufende Zahlungen seien ausschließlich durch die noch freien Kreditlinien und den Kontokorrentrahmen getätigt worden. Alle Zahlungen seien fristgerecht bzw. im Rahmen der vereinbarten Stundungen bezahlt worden. Zahlungsunfähigkeit habe ausschließlich im Sinne der Rechtsprechung des VwGH zu § 19 EStG und nicht im Sinne der insolvenzrechtlichen Bestimmungen bestanden (aaO, S. 2). Die Zahlungsunfähigkeit im Sinne des § 19 EStG habe bestanden, da die Kreditlinien ausgeschöpft gewesen seien. Die Kündigung und Umschuldung sei später erfolgt. Eine Fortbestandsprognose sei nicht erstellt worden (aaO, S. 3). Die Aufnahme eines Überbrückungskredites sei nicht möglich gewesen; die Bank sei im Oktober 2015 lediglich bereit gewesen, die Laufzeiten der zwei Ratenkredite zu verlängern; neue Finanzierungen seien nicht bereitgestellt worden (Vorlageantrag vom 24.10.2019, S. 3).

Aus dem Vorbringen der beschwerdeführenden Partei ist zu schließen, dass in den streitgegenständlichen Zeiträumen Zahlungen laufend und fristgerecht bedient wurden. Lediglich hinsichtlich eines einzigen Lieferanten sei eine Stundungsvereinbarung und danach betreffend diesen Lieferanten Waren nur mehr gegen Vorkassa geliefert worden. Auch Vorkassa-Rechnungen dürften somit laufend beglichen worden sein. Weder gab es auch nur eine einzige Mahnung, noch Versäumnisurteile oder wurden Exekutionen geführt. Nach eigenen Angaben der beschwerdeführenden Partei wurden laufend alle fälligen Verbindlichkeiten fristgerecht bezahlt. Im gesamten Beschwerdevorbringen wurde nicht einmal behauptet, dass es vereinzelt zu Zahlungsstockungen gekommen wäre; lediglich eine Stundung und eine nachfolgende Vorkassa-Geschäftsbeziehung mit einem einzigen Lieferanten wurde vorgebracht. Stundungen und Ratenzahlungen von z.B. Abgaben, Steuern oder Sozialversicherungsbeiträgen wurden in den streitgegenständlichen Zeiträumen nicht beantragt. Generell dürfte es zu keinerlei Zahlungseinstellungen gegenüber einer Gläubigergruppe oder auch nur eines einzigen Gläubigers gekommen sein. Lediglich Herabsetzungen der Raten und Verlängerung der Laufzeiten von in den Jahren 2012 und 2014 aufgenommenen Krediten wurde mit Nachtragsvereinbarungen vom jeweils 14.10.2015 bewirkt. Dass es in der Folge zu Zahlungsausfällen bei der Bedienung dieser Raten gekommen worden wäre, wurde weder behauptet, noch liegen Hinweise darauf vor. Die bloße Herabsetzung von Raten und die anschließend fristgerechte Zahlung dieser herabgesetzten

Raten stellt jedoch kein Indiz dafür dar, dass eine Zahlungsunfähigkeit vorgelegen hätte. Insbesondere kann daraus nicht geschlossen werden, dass die Schuldnerin mangels flüssiger Mittel dauernd unfähig gewesen sei, binnen angemessener Frist alle ihre fälligen Schulden zur Gänze oder zumindest im Wesentlichen zu begleichen. Gerade durch die Herabsetzung der Höhe der Raten haben sich die *fälligen* Schulden reduziert und diese wurden nach eigenen Angaben der Bf auch fristgerecht bezahlt. So kann etwa neben der kurzfristigen Verwertung vorhandener Aktive oder Aufnahme eines Überbrückungskredites auch durch die Herabsetzung der Kreditraten ein vorübergehender und kurzzeitiger Mangel an Zahlungsmitteln (Zahlungsstockung) behebbar sein. Mit gleichem Datum wie die Nachtragsvereinbarungen zu den vorhandenen Krediten wurde zudem ein weiterer Kontokorrentkredit in Höhe von 80.000 Euro gewährt. Dass im Oktober 2014 daher keine Kreditwürdigkeit zur Aufnahme von Fremdmitteln vorgelegen hätte, kann somit nicht als erwiesen angenommen werden. Die Gesamtschulden per se lassen nicht auf die Illiquidität schließen, da einerseits aus dem Betrieb laufend Einnahmen erzielt werden und andererseits Verbindlichkeiten nur nach Maßgabe ihrer Fälligkeit bedient werden müssen (vgl dazu auch VwGH 29.7.1997, 95/14/0014).

Eine Zahlungsunfähigkeit setzt ein dauerndes Nichtzahlen-Können voraus; vorübergehende Zahlungsstockungen hindern demgegenüber die Annahme des Zuflusses der Geschäftsführungsbezüge nicht. Die permanente Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft wurde im gegenständlichen Verfahren auch von der Bf selbst nicht behauptet.

Nach eigenen Angaben der Bf wurden alle Verbindlichkeiten fristgerecht (wenn auch teilweise gestundet und unter Vorkasse) beglichen. Unter diesen Umständen muss allerdings angenommen werden, dass die Bf auch im Zeitpunkt der Gutschriften auf dem Verrechnungskonto bzw. bei Fälligkeit der Geschäftsführerbezüge durchaus laufend über bare Mittel zur Zahlung verfügt hat. Als Grund für die Nichtbehebung der Geschäftsführerbezüge wurde lediglich angeführt, dass ein „wirtschaftliches Hindernis“ vorgelegen hätte, und dass wirtschaftliche Gründe einer Nichtauszahlung durch die Jahresabschlüsse, Steuererklärungen und Kontoblätter belegt worden sei. Damit bezieht sich die Bf wohl insbesondere auf den Bilanzverlust und die Verbindlichkeiten in den streitgegenständlichen Zeiträumen. Wie bereits oben ausgeführt, ist die Höhe der Verbindlichkeiten und ein Bilanzverlust nicht alleine ausschlaggebend für die Beantwortung der Frage, ob eine GmbH zahlungsunfähig ist oder nicht. Aus Abgabenerklärungen und Bilanzen entnehmbare Verbindlichkeiten und Verluste eines Unternehmens geben noch keine verlässliche Auskunft über die Liquiditätslage eines Unternehmens (vgl VwGH 13.12.1995, 95/13/0246). Die Bf hat laufend und fristgerecht alle fälligen Verbindlichkeiten beglichen. Rückstände oder Mahnungen, Exekutionen oder sonstige zahlungseintreibende Maßnahmen wurden weder von Lieferanten noch von öffentlichen Stellen oder Arbeitnehmern gesetzt. Dass die Bf schlechthin und permanent zahlungsunfähig gewesen wäre, hat sie somit nicht tauglich behauptet.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Einnahmen sind nach § 19 Abs 1 EStG 1988 – von im gegenständlichen Verfahren nicht interessierenden Ausnahmen abgesehen – in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Ein Betrag ist gemäß § 19 Abs 1 EStG 1988 dann als zugeflossen anzusehen, wenn der Empfänger über ihn tatsächlich und rechtlich verfügen kann. Ein Betrag ist auch dann zugeflossen, wenn er dem Steuerpflichtigen bloß gutgeschrieben wurde, vorausgesetzt, dass er über den Betrag rechtlich und wirtschaftlich verfügen kann (VwGH 26.9.2000, 99/13/0193). Die Verfügung kann auch durch ein „Stehenlassen“ erfolgen. Bei Leistungsabrechnungen eines Gesellschafter-Geschäftsführers gegenüber seiner Kapitalgesellschaft sind nach der Rechtsprechung des VwGHs 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 VwGHs 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. Dabei kommt es darauf an, ob der Geschäftsführer die Befugnis hat, die Auszahlung gutgeschriebener Beträge zu verfügen oder selbst durchzuführen (etwa weil er eine Zeichnungsberechtigung oder ein Bankvollmacht für ein Bankkonto der Gesellschaft hat). Wirtschaftliche Überlegungen, aus denen der Geschäftsführer die Auszahlung an sich nicht vorgenommen hat, sind dabei von keiner Bedeutung (vgl VwGH 6.7.2020, Ra 2018/13/0074 mwN).

Der zweite zuflussbegründende Fall betrifft einen Steuerpflichtigen, der gleichzeitig Mehrheitsgesellschafter jener GmbH ist, die sein Schuldner ist. Die Rechtsprechung nimmt in diesem Fall einen Zufluss auch bereits an, sobald die Forderung fällig ist, vorausgesetzt die GmbH ist nicht zahlungsunfähig (vgl VwGH 23.3.2010, 2007/13/0037 mwN). Für die Beurteilung der Zahlungsfähigkeit ist es dabei ausreichend, wenn der Kapitalgesellschaft die Kreditwürdigkeit zur Aufnahme von Fremdmitteln zukommt (vgl VwGH 6.7.2020, Ra 2018/13/0074 mwN).

Nach Angaben der Bf bzw der steuerlichen Vertretung sei eine Auszahlung der Geschäftsführer-Bezüge in den Jahren 2015 bis 2016 aufgrund der wirtschaftlichen Situation nicht möglich gewesen; die Gesellschaft sei stark insolvenzgefährdet gewesen, welche nur dadurch hätte verhindert werden können, dass zum einen das Geschäftsmodell der

Gesellschaft deutlich geändert wurde und zum anderen, dass Lieferanten, die Bank als auch der Geschäftsführer selbst bereit waren, auf bestehende Forderungen zu verzichten (Beschwerde vom 25.2.2019, S. 2 und Vorlageantrag vom 24.10.2019, S. 2). Im Vorlageantrag wurde zudem vorgebracht, dass dem Finanzamt Nachweise für die wirtschaftlichen Gründe einer Nichtauszahlung bereits durch Jahresabschlüsse, Steuererklärungen und Kontoblätter belegt worden sei (aaO). Im E-Mail vom 15. Mai 2023 wurde durch die steuerliche Vertretung bekannt gegeben, dass das Kontodetail im Verrechnungskonto betreffend das Jahr 2017 die Einzahlung und somit Rückzahlung der Geschäftsführer-Bezüge von Herrn ***Nachname GF*** ersichtlich seien.

Im vorliegenden Fall liegt kein Streit darüber vor, dass die Kapitalgesellschaft in den streitgegenständlichen Kalenderjahren bereits fällige Gutschriften betreffend Geschäftsführungstätigkeit zugunsten des Geschäftsführers auf dem Verrechnungskonto des Geschäftsführers vorgenommen wurde zu folgenden Zeitpunkten in folgenden Höhen:

31.12.2014: 15.000 Euro („GF 2014“);

31.12.2015: 18.000 Euro („GF 2015“);

31.12.2016: 18.000 Euro („GF Entgelt 2016“).

Gleichzeitig besteht kein Streit darüber, dass der Geschäftsführer Alleingesellschafter der Bf, somit jener GmbH war, die seine Schuldnerin war. Nach Angaben der steuerlichen Vertretung der Bf waren die Geschäftsführerbezüge monatlich fällig.

Streit zwischen den Parteien besteht darüber, ob die Bf zahlungsunfähig war oder nicht. Eine Zahlungsunfähigkeit setzt ein dauerndes Nichtzahlen-Können voraus; vorübergehende Zahlungsstockungen hindern demgegenüber die Annahme des Zuflusses der Geschäftsführungsbezüge nicht. Wie bereits in den Feststellungen und der Beweiswürdigung ausgeführt, war die Bf in den streitgegenständlichen Zeiträumen nicht zahlungsunfähig. Dass der Geschäftsführer lediglich aufgrund seiner Stellung als Alleingesellschafter und aus wirtschaftlichen Überlegungen heraus seine bereits fällig gewordenen Geschäftsführerbezüge nicht behoben hat, hindert nicht den Zufluss dieser Gutschriften am Verrechnungskonto. Der Geschäftsführer hätte jederzeit die Auszahlung der Geschäftsführerbezüge bewirken können, da die Bf offenbar laufend und permanent über Zahlungsmittel verfügt hat. Er hatte es somit als Alleingesellschafter in der Hand, sich die geschuldeten Beträge auszahlen zu lassen oder auf die faktische Auszahlung zu verzichten. Eine nachvollziehbare Darstellung jener wirtschaftlichen Situation, welche eine Verfügung des Geschäftsführers über die gutgeschriebenen Beträge in den konkreten Zeiträumen nicht zugelassen hätte, wurde von der Bf nicht vorgelegt. Dass eine unmittelbare Insolvenzgefahr, die einen steuerlich wirksamen Zufluss der Geschäftsführergehälter verhindert hätte, in den streitgegenständlichen Zeiträumen bestanden hätte kann somit unter diesen Umständen nicht angenommen werden.

Eine allenfalls angespannte wirtschaftliche Situation der Bf kann somit bloß als vorübergehendes Ereignis angesehen werden, die den Zufluss der Geschäftsführergehälter nicht hinderte. Wirtschaftliche Überlegungen, aus denen der Geschäftsführer die Auszahlung an sich nicht vorgenommen hat, sind von keiner Bedeutung für das Vorliegen oder Nichtvorliegen von Zahlungsunfähigkeit (vgl dazu auch VwGH 6. Juli 2020, Ra 2018/13/0074). Die permanente Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft wurde im gegenständlichen Verfahren auch von der Bf selbst nicht behauptet. Lediglich wurde vorgebracht, dass die Bereitschaft des Geschäftsführers, auf bestehende Forderungen zu verzichten (neben der Änderung des Geschäftsmodells) den Eintritt der Insolvenz verhindert hätte. Ein Nachweis über den Verzicht einer Forderung sowohl des Geschäftsführers noch von Lieferanten oder einer Bank wurden allerdings nicht vorgelegt. Selbst wenn man davon ausgeht, dass ein Forderungsverzicht des Geschäftsführers hinsichtlich seiner Geschäftsführerbezüge in den streitgegenständlichen Jahren vorgelegen hätte, ist auszuführen:

An die steuerliche Anerkennung von Vereinbarungen zwischen der Gesellschaft und ihren Gesellschaftern (somit auch für eine Geschäftsführungstätigkeit) sind ebenso strenge Maßstäbe anzulegen wie an die Anerkennung von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen, bei denen es in der Regel an dem zwischen Fremden bestehenden Interessengegensatz fehlt, der aus dem Bestreben der Vorteilsmaximierung jedes Vertragspartners resultiert. Es müssen daher eindeutige und objektiv tragfähige Vereinbarungen vorliegen, die eine klare Abgrenzung zwischen der steuerlich beachtlichen Sphäre der Einkommenserzielung und der steuerlich unbeachtlichen Sphäre der Einkommensverwendung zulassen. Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH können vertragliche Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen für den Bereich des Steuerrechts nur als erwiesen angenommen werden, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen werden. Diese Erfordernisse müssen kumulativ vorliegen. Im streitgegenständlichen Fall wurde eine vertragliche Vereinbarung über einen Verzicht auf den Geschäftsführerbezug für einen bestimmten Zeitraum nicht vorgelegt. Selbst wenn man davon ausgeht, dass eine derartige Vereinbarung bestanden hätte, würde ein nicht beteiligter Geschäftsführer keinen Verzicht auf einen wesentlichen Teil seiner Entlohnung akzeptieren. Ein an der GmbH nicht beteiligter Geschäftsführer hätte auch nicht akzeptiert, dass die ihm zustehende Geschäftsführervergütung ohne Bezugnahme auf einen bestimmten Zeitraum oder Eintritt eines bestimmten Ereignisses (z.B. Stärkung der Liquidität) vorenthalten wird oder ohne Vereinbarung über die Verzinsung der ausstehenden Gehälter abgeschlossen wird. In diesem Zusammenhang muss auch berücksichtigt werden, dass nach eigenen Angaben der steuerlichen Vertretung im gesamten streitgegenständlichen Zeitraum trotz behaupteter starker Insolvenzgefährdung bei keinem Forderungsverzicht des Geschäftsführers keine Fortbestehungsprognose oder sonstige Finanzplan/Liquiditätsvorschau irgendeiner Art erstellt

wurde, um zu prognostizieren, wie sich die Zahlungsfähigkeit der Bf in den nächsten Monaten weiterentwickeln wird. Ein fremder Geschäftsführer hätte unter diesen Umständen einem Verzicht auf die Geschäftsführungsbezüge nicht zugestimmt. Ein fremder Geschäftsführer hätte nicht akzeptiert, dass sämtliche Verbindlichkeiten gegenüber Lieferanten, Abgabenbehörden, Arbeitnehmern etc. vollständig getilgt werden sowie der laufende Geschäftsbetrieb vollständig aufrecht erhalten wird, und seine Geschäftsführungsbezüge im Gegenzug über einen Zeitraum von 3 Jahren nicht einmal zumindest ratenweise ausbezahlt werden. Ein nicht an der GmbH beteiligter (fremder) Geschäftsführer hätte auch bei wirtschaftlich schlechter Lage seines Arbeitgebers auf die Auszahlung des ihm aufgrund seiner Arbeitsleistung zustehenden und zu seinen Gunsten bereits gutgeschriebener Geschäftsführerbezüge nicht (wenn auch nur vorübergehend) verzichtet, sondern seine Ansprüche zumindest eingefordert bzw. eingeklagt. Das Nichtsetzen von fremdüblichen Eintreibungsmaßnahmen ist im gegenständlichen Fall nur unter dem Blickwinkel nachvollziehbar, dass der Geschäftsführer am Stammkapital zu 100% beteiligt war.

Es besteht aus diesen Gründen keine Veranlassung, am Zufluss der auf dem Verrechnungskonto des Geschäftsführers verbuchten Beträge in der von der Betriebsprüfung festgestellten Höhe zu zweifeln.

Dem Vorbringen der Bf in ihrem E-Mail vom 15.5.2023, wonach der Geschäftsführer im Jahr 2017 die Geschäftsführerbezüge zurückgezahlt hätte, ist zu entgegnen, dass Änderungen in Folgejahren einen einmal erfolgten Zufluss nicht mehr rückgängig machen können (VwGH 1.9.2015, Ra 2015/15/0035; 17.11.2022, Ra 2020/15/0079). Rückzahlungen von zugeflossenen Geschäftsführungsvergütungen führen zu Einlagen in die GmbH (VwGH 25.5.2016, 2013/15/0276).

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.

Da im vorliegenden Fall die in freier Beweiswürdigung vorgenommenen Feststellungen des maßgeblichen Sachverhaltes entscheidungswesentlich war, liegen die Voraussetzungen für eine Revisionszulassung nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht vor (vgl. VwGH vom 3. September 2019, Ra 2018/15/0035).

Wien, am 11. Mai 2026