

BESCHLUSS

AUFSCHIEBENDE WIRKUNG

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Erich Schwaiger in der Revisionssache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch PwC PricewaterhouseCoopers Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung GmbH, Donau-City-Straße 7, 1220 Wien, über den **Antrag des Finanzamtes Österreich (Revisionswerbende Partei) vom 23. Jänner 2026**, im Zusammenhang mit der ordentlichen Revision vom 2. Jänner 2026 gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 1. Dezember 2025, RV/7100567/2024 betreffend die Aufhebung der Umsatzsteuerbescheide 2013 bis 2018 gem. § 299 BAO sowie die Umsatzsteuer 2013 und 2016 bis 2018 die aufschiebende Wirkung zuzuerkennen, beschlossen:

Dem Antrag wird stattgegeben.

Gemäß § 30 Abs. 2 VwGG wird die aufschiebende Wirkung der Revision zuerkannt.

Begründung

Mit dem im Spruch erwähnten Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes wurden die im Spruch erwähnten Bescheide aufgehoben und eine ordentliche Revision zugelassen. Dagegen wurde mit Schriftsatz vom 2. Jänner 2026 Revision ergriffen. Mit 23. Jänner 2026 beantragte das revisionswerbende Finanzamt Österreich (kurz RWP) zusätzlich die aufschiebende Wirkung der Revision.

Unmittelbar im Anschluss an das revisionsgegenständliche Erkenntnis erließ das Bundesfinanzgericht auch den Beschluss vom 3. Dezember 2025, RV/7100587/2024, mit dem es die Beschwerde hinsichtlich der Umsatzsteuerbescheide 2014 und 2015 als gegenstandslos erklärte. Dieser Beschluss erwuchs in Rechtskraft und basiert darauf, dass mit dem revisionsgegenständlichen Erkenntnis die Bescheide vom 6. Dezember 2022 aufgehoben wurden, mit denen die ursprünglichen Umsatzsteuerbescheide 2014 und 2015 vom

15. Dezember 2021 gem. § 299 BAO aufgehoben worden waren. Durch die Aufhebung der Aufhebungsbescheide trat das Verfahren 2014 und 2015 in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung befunden hat (§ 299 Abs. 3 BAO) und die ersetzenden Umsatzsteuerbescheide vom 6. Dezember 2022 für diese beiden Jahre schieden ex lege aus dem Rechtsbestand aus, weshalb die gegen sie gerichtete Beschwerde als gegenstandslos zu erklären war.

1. Inhalt des Antrages auf aufschiebende Wirkung und Verfahrensgang

Die Basis für diesen Antrag ist die mit Schriftsatz vom 2. Jänner 2026 (amtssigniert am 7. Jänner 2026) ergriffene Revision der revisionswerbenden Partei (kurz RWP), die am 7. Jänner 2026 beim Bundesfinanzgericht einlangte. Sie richtet sich gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 1. Dezember 2025, RV/7100567/2024, mit dem die an die mitbeteiligte Partei (kurz mbP) gerichteten Bescheide des Finanzamtes Österreich betreffend die **Aufhebung der Umsatzsteuerbescheide 2013 bis 2018 gemäß § 299 BAO** und betreffend die **Umsatzsteuer 2013 und 2016 bis 2018** aufgehoben wurden.

Mit diesem gesonderten, ursprünglich nicht signierten und elektronisch eingereichten Schriftsatz vom 23. Jänner 2026 beantragte die revisionswerbende Partei die aufschiebende Wirkung zuzuerkennen. Nach Aufforderung durch das Bundesfinanzgericht reichte sie am 26. Jänner 2026 eine weitere, nun mit Amtssignatur versehene Ausfertigung dieses Schriftsatzes nach.

Die revisionswerbende Partei begründete ihren Antrag im Kern damit, dass die mbP, die *****Bf1*****, überschuldet sei und für den Fall der Umsetzung des Erkenntnisses des Bundesfinanzgerichts die Gefahr der Uneinbringlichkeit der folgenden durch diese schon bezahlten Beträge bestehe.

[...]

Die unverhältnismäßige Beeinträchtigung des öffentlichen Interesses an der Einbringung von Abgaben ergäbe sich daraus, dass eine Gutschriftsbuchung am Abgabenkonto in dieser Höhe vorgenommen werden müsste und dass dies im Zusammenhang mit dem aktuell bestehenden **Guthaben von EUR ***1***** im Ergebnis zu einem gem. § 239 Abs. 1 BAO rückzuzahlenden Guthaben auf dem Abgabenkonto in Höhe von insgesamt EUR *****2***** führen würde.

Abgesehen vom aktuellen Guthaben am Finanzamtskonto **bestünden keine weiteren Vermögenswerte**. Nach dem von der revisionswerbenden Partei übermittelten Bericht über die Prüfung des Jahresabschlusses zum 30. September 2024 (kurz Bericht) weise die mbP ein **negatives Eigenkapital in Höhe von EUR ***3***** (gemeint wohl TEUR *****27*****) aus und es bestehe die Vermutung des Reorganisationsbedarfs gemäß § 22 Abs. 1 Z 1 URG. Der Bericht weise eine negative Eigenmittelquote sowie eine nicht darstellbare Schuldentilgungsdauer aufgrund eines negativen Cashflows auf (Bericht Seite 2f).

Die Passivseite der Bilanz weise neben Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen (EUR ***4***, davon EUR ***5*** mit einer Restlaufzeit von mehr als einem Jahr) Verbindlichkeiten aus Steuern in der Höhe von EUR ***6*** auf. Auf der Aktivseite der Bilanz seien keinerlei Aktivvermögen (gemeint wohl Anlagevermögen) vorhanden. Beim Umlaufvermögen sei ein geringfügiges Guthaben bei Kreditinstituten (EUR ***7***) verzeichnet (Bericht, Beilage 1/1).

Nach der Stellungnahme des Vorstands (Anmerkung BFG: damals lag noch eine AG vor) liege keine Überschuldung im Sinne des österreichischen Insolvenzrechts vor, **weil Darlehensforderungen von verbundenen Gesellschaften** gegen die mbP iSd § 67 Abs. 3 IO für nachrangig erklärt worden seien. **Verbindlichkeiten sowie Rückstellungen iHv EUR ***8***** gegenüber dem österreichischen **Fiskus seien durch einen „Letter of Comfort“** (***)Gesellschaft A***) vom 3. Juni 2025 gedeckt (Bericht, Beilage 111/4). Hinsichtlich der Verbindlichkeiten bestünden keine dinglichen Besicherungen (Bericht, Beilage 111/6).

Die revisionswerbende Partei brachte vor, beim Letter of Comfort handle es sich im Allgemeinen um eine Patronatserklärung. Dieser Begriff sei als Mittel der Kreditsicherung eine Sammelbezeichnung für eine Vielzahl von Erklärungen einer vom Kreditnehmer verschiedenen, zu diesem jedoch regelmäßig in einem Naheverhältnis stehenden Person, dem Patron, die einen unterschiedlichen Inhalt haben können. Je nach ihrem Inhalt reichten sie von völlig unverbindlichen Erklärungen bis zum Garantievertrag (Hinweis auf OGH 18.1.2011, 4 Ob 151/10z). Der gegenständliche Letter of Comfort sei unbekannten Inhalts, und könnte daher auch bei Obsiegen des Finanzamts hinsichtlich des Betrags von EUR ***8*** lediglich eine unverbindliche Erklärung darstellen.

Noch vor Abschluss des Revisionsverfahrens könnte es zu einer Abwicklung der mbP kommen, wodurch das entstehende Guthaben — jedenfalls soweit keine Garantie eines verbundenen Unternehmens besteht — den verbundenen Unternehmen zufließen würde. Eine spätere Einbringlichkeit sei diesfalls auszuschließen, weil wesentliche Teile des ***AAA***Konzerns, dem die mbP angehört, wie aus zahlreichen Medienberichten bekannt sei, insolvent bzw. bereits liquidiert worden seien (Hinweis auf Wikipedia mit Verweisen auf ***AAA***).

Unter den gegebenen Umständen überwiege daher das öffentliche Interesse an dem Aufschub des sofortigen Vollzugs des angefochtenen Erkenntnisses der unverhältnismäßigen Beeinträchtigung, die sich aus einer sofortigen Umsetzung des angefochtenen Erkenntnisses ergeben würde, bei weitem, weil im Fall der Stattgabe der Amtsrevision und Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses inzwischen rückerstattete Beträge in beträchtlicher Höhe bei der mbP nicht mehr eingebracht werden könnten.

2. Stellungnahme der mitbeteiligten Partei

Das Bundesfinanzgericht gab der mbP mit Beschluss vom 27. Jänner 2026 Gelegenheit zu einer Stellungnahme und zur Darstellung ihrer Interessen. Sie reagierte darauf mit **Schriftsatz vom 19. Februar 2026** (vorweg eingebracht per Mail an diesem Tag; per Post eingelangt am 26. Februar 2026) und schilderte eingangs allgemein ihr Interesse an der Umsetzung des bekämpften Erkenntnisses und der Rückzahlung der eingezahlten Beträge (EUR ***9***) zumal die aufschiebende Wirkung auch nicht zu einer Verzinsung der bereits bezahlten Beträge führen würde. Sie argumentierte, sie hätte bereits im Beschwerdeverfahren die vollständige Aussetzung der Einhebung nach § 212a BAO in Anspruch nehmen können, habe dies aber mit Rücksicht auf die Revisionswerberin nicht getan. Stattdessen sei der größte Teil der strittigen Abgaben einstweilen an den Fiskus abgeführt worden. Sollte dem Antrag nun stattgegeben werden, würde nicht einmal eine Verzinsung erfolgen.

Sie brachte im Kern weiters vor, sie sei weder zahlungsunfähig (§ 66 IO) noch überschuldet (§ 67 IO), was die RWP selbst zutreffend aufzeige. Sämtliche Darlehensforderungen von verbundenen Gesellschaften seien gem. § 67 Abs 3 IO für nachrangig erklärt worden, und zwar gerade auch in Hinblick auf allfällige Forderungen der RWP. Für Abgabenforderungen der Revisionswerberin (EUR ***8***) liege zudem eine Patronatserklärung (Letter of Comfort) der ***Gesellschaft A*** vor. Insofern verfehle der Antrag der RWP schon ganz grundsätzlich das Ziel, eine konkrete Gefahr in Richtung einer später drohenden Uneinbringlichkeit darzutun. Dass die Umsatzsteuernachforderung 2013 bis 2015 gem. § 212a BAO ausgesetzt ist und dass sich die obige Patronatserklärung offensichtlich (auch) auf diese Beträge bezieht, erwähnte die mbP nicht.

Die mbP zitierte, die RWP habe vorgebracht, der gegenständliche Letter of Comfort sei unbekannten Inhalts und könne daher auch bei Obsiegen des Finanzamts hinsichtlich des Betrags von EUR ***8*** lediglich eine unverbindliche Erklärung darstellen. Das sei lediglich eine von jedem Tatsachensubstrat (Arg: „unbekannten Inhalts“) gelöste spekulative Ausführung (Arg: „könnte“), die in der Sache selbst zudem unzutreffend sind. Die Patronatserklärung (Letter of Comfort) der ***Gesellschaft A*** sei bereits offensichtlich keine rein unverbindliche Zusage, da sie ansonsten vom befassten Abschlussprüfer im Rahmen der Jahresabschlussprüfung schlicht nicht akzeptiert worden wäre. Nähere Angaben machte die mbP dazu nicht.

Zudem enthalte der Antrag keinerlei Ausführungen dazu, auf Grund welcher spezifischen Sachverhaltsmomente zu befürchten stünde, dass die mbP tatsächlich vor Abschluss des Revisionsverfahrens abgewickelt wird. Das Vorbringen der RWP komme über ein vages „Möglicherweise“ (arg: „könnte“) nicht hinaus. Dafür, dass überhaupt ein Abfluss von Guthaben ins Ausland droht, fehle es dementsprechend an jedem konkreten Anhaltspunkt, geschweige denn, dass dargetan würde, wem die Guthaben eigentlich zugehen würden. Dazu reiche ein bloßer Verweis auf „Wikipedia“ nicht aus. Das Vorbringen der RWP sei somit auch insoweit unsubstantiiert und vermöge keine konkrete Gefahr bzw. konkret drohende

Uneinbringlichkeit darzutun. Im Übrigen könne eine „Abwicklung“ (Löschung im Firmenbuch) der mbP ohne Zutun der Revisionswerberin gar nicht erfolgen, da hierfür die Ausstellung einer Udenklichkeitsbescheinigung gem. § 160 Abs 3 BAO erforderlich wäre.

Die mbP stellte weder die Richtigkeit der Bilanz zum 30. September 2024 in Frage noch die Aussagen im Bericht über die Prüfung dieses Jahresabschlusses. Sie legte auch keine weiteren Unterlagen zum Beweis ihrer Angaben vor.

3. Sachverhalt

Der nachstehende Sachverhalt ist in den Akten des Bundesfinanzgerichts - derzeit - wie folgt abgebildet und unbestritten. Die mbP wurde damit konfrontiert.

Wie schon im revisionsgegenständlichen Erkenntnis **BFG 1.12.2025, RV/7100567/2024**, dargestellt, war die mbP ursprünglich eine im österreichischen Firmenbuch mit Sitz in *****Bf1-Adr***** eingetragene Aktiengesellschaft (FN *****123##x*****) und Teil eines Konzerns, an dessen Spitze eine weltweit agierende, in den *****Land B***** registrierte und einer Kapitalgesellschaft vergleichbare Gesellschaft stand (*****Anssässigkeitsstaat*****). Die Bf. hatte sowohl Sitz wie auch den Ort der Geschäftsleitung unzweifelhaft in Österreich, in ihrer „Nacherklärung“ vom November 2021 wies sie allerdings darauf hin, dass sie den „Ort ihrer Geschäftstätigkeit“ ab Mitte 2018 nach *****Land C***** verlegt hat. Im Firmenbuch fand das keinen Niederschlag. Die Bf. wurde gem. § 239 ff AktG in eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung umgewandelt und besteht seit 14. August 2025 (Eintragung der Umwandlung ins Firmenbuch) als Gesellschaft mit beschränkter Haftung (*****RwP*** GmbH**) weiter (§ 241 AktG). Schon am 10. November 2021 (vgl. Schriftsatz vom 5. November 2021, Seite 2) hatte die mbP selbst bekannt gegeben, dass der Konzern beabsichtige, im Rahmen von Restrukturierungen auf Konzernebene die offenen Verbindlichkeiten der mbP zu bereinigen und das Unternehmen in naher Zukunft zu liquidieren. Als vorbereitender Schritt hierzu **seien praktisch alle ihre Vermögenswerte, Verbindlichkeiten und laufenden Geschäfte auf andere Konzerngesellschaften übertragen worden**. Außerdem habe sich die Gesellschaft in ein „Company Voluntary Arrangement“ (CVA, eine Art selbstverwaltetes **Sanierungsverfahren**) nach *****ausländischem***** Recht begeben.

Eingangs sei festgestellt, dass die hier relevanten Umsatzsteuerbescheide, aus denen die strittigen Nachforderungen resultieren, vom Bundesfinanzgericht ausschließlich aus verfahrensrechtlichen Gründen entweder unmittelbar (2013 und 2016 bis 2018) oder mittelbar (2014 und 2015) aufgehoben wurden.

- Sollte das Höchstgericht der Amtsrevision entsprechen und - wie in sehr vielen Fällen - kassatorisch entscheiden, würde das grundsätzlich dazu führen, dass die Beschwerden wieder als unerledigt gelten, die vom Finanzamt Österreich vorgeschriebenen Abgabebeträge wieder aufleben und darüber wieder durch das Bundesfinanzgericht zu entscheiden wäre.

- Sollte das Höchstgericht die Revision zurück- oder abweisen, würde das die vom Bundesfinanzgericht ausgesprochenen Aufhebungen bestätigen und den Abgabennachforderungen endgültig ihre Grundlage entziehen. In diesem Fall läge es an der (zuständigen) Abgabenbehörde nach Maßgabe der verfahrens- und verjährungsrechtlichen Möglichkeiten neue Einhebungs- und nötigenfalls Sicherungsmaßnahmen zu ergreifen.

Der Antrag auf aufschiebende Wirkung bezieht sich auf die folgenden betraglichen Auswirkungen des revisionsgegenständlichen Erkenntnisses. Wie unten näher erläutert wurde die Einhebung der Umsatzsteuernachforderung 2013 bis 2015 – entgegen dem Vorbringen der mbP - gem. § 212a BAO ausgesetzt. Die Umsatzsteuernachforderungsbeträge 2016 bis 2018 wurden zur Gänze entrichtet.

[...]

a) ***Umsatzsteuer 2013 bis 2015***

Aus dem Abgabenkonto ist ersichtlich, dass die Einhebung von Abgaben in Höhe von insgesamt EUR ***10*** ausgesetzt ist. Davon entfallen die nachfolgenden drei Beträge auf die Umsatzsteuer 2013 bis 2015, deren Aussetzung mit Bescheid vom 5. Dezember 2024 (an das Bundesfinanzgericht übermittelt durch die RWP am 23. Februar 2026) verfügt worden war:

[...]

In Summe entspricht das **EUR ***11***** und damit den Nachforderungsbeträgen aufgrund der mit der Beschwerde bekämpften Bescheide 2013 bis 2015. Diese Nachforderungsbeträge wurden also – entgegen der Darstellung der beiden Parteien - noch nicht beglichen, sondern gem. § 212a BAO ausgesetzt.

Um Missverständnisse auszuschließen sei hier noch einmal erwähnt, dass das Bundesfinanzgericht mit dem Erkenntnis BFG 1.12.2025, RV/7100567/2024, den Umsatzsteuerbescheid 2013 (Spruchpunkt II) sowie die Bescheide aufhob, mit denen die ursprünglichen Umsatzsteuerbescheide 2014 und 2015 gem. § 299 BAO aufgehoben worden waren (Spruchpunkt I). Letzteres führte zum Ausscheiden der bekämpften (neuen) Umsatzsteuerbescheide 2014 und 2015 ex lege, weshalb die dagegen gerichteten Beschwerdeteile als gegenstandslos erklärt wurden (BFG 3.12.2025, RV/7100587/2024). Mit der Umsetzung dieses Erkenntnisses würde damit nicht nur diesen drei Aussetzungen die Grundlage entzogen, sondern auch einer Belastung des Abgabenkontos. Die Umsatzsteuernachforderung für diese drei Jahre wäre aufgrund der unmittelbaren (Umsatzsteuer 2013) bzw. mittelbaren Wirkung (Umsatzsteuer 2014 und 2015) des revisionsgegenständlichen Erkenntnisses erloschen.

Diese Abgabenschulden sind mit fast denselben Beträgen (EUR ***6***) in der Bilanz zum 31. September 2024 ausgewiesen, die ein Teil des von der RWP als Beilage zum Antrag auf

aufschiebende Wirkung übermittelten Berichtes über die Prüfung des Jahresabschlusses ist und am 12. Juni 2025 sowohl von einem Wirtschaftsprüfer wie auch vom Vorstand unterfertigt wurde. Die Wirtschaftsprüfer verwiesen dazu auf den Anhang, Seite 4 „Negatives Eigenkapital“. Die dortigen Ausführungen lauten im Hinblick auf diese Beträge wörtlich:

*Zum 30.09.2024 weist die Gesellschaft Verbindlichkeiten sowie Rückstellungen iHv EUR ***8*** gegenüber dem österreichischen Fiskus auf, welche bei Fälligkeit durch einen Letter of Comfort der ***Gesellschaft A*** vom 03.06.2025 gedeckt ist.*

Die mbP wurde vom Bundesfinanzgericht damit konfrontiert, dass die RWP hinter dem „Letter of Comfort“ eine Patronatserklärung vermutet, die von einer völlig unverbindlichen Erklärung bis zu einem Garantievertrag reichen könne, dass dessen Inhalt unbekannt sei und dass sie deshalb lediglich eine unverbindliche Erklärung darstelle. Diese Einschätzung der RWP deckt sich mit der Judikatur des OGH, der dazu ausführt, der Begriff der Patronatserklärung sei als Mittel der Kreditsicherung eine Sammelbezeichnung für eine Vielzahl von Erklärungen einer vom Kreditnehmer verschiedenen, zu diesem jedoch regelmäßig in einem Naheverhältnis stehenden Person, dem Patron, die einen unterschiedlichen Inhalt haben können. Je nach ihrem Inhalt reichten sie von völlig unverbindlichen Erklärungen bis zum Garantievertrag. Sei der objektive Aussagewert der Patronatserklärung zweifelhaft, müsse ihr rechtlicher Gehalt nach den Auslegungsregeln der §§ 914 f ABGB ermittelt werden, wozu alle den Vertragsabschluss begleitenden Umstände, insbesondere die sonstigen Erklärungen der Parteien heranzuziehen seien. Danach kann man harte und weiche Patronatserklärungen unterscheiden (vgl. OGH 31.7.2025, 1 Ob 45/25m, mit vielen weiteren Nachweisen).

Die mbP unterließ es, konkrete Erklärungen dazu abzugeben und entsprechende Beweismittel vorzulegen, die es ermöglichen würden, diesen „Letter of Comfort“ genauer einzuordnen. Sie monierte nur, das sei lediglich eine spekulative, unzutreffende Ausführung und dieser Letter sei „offensichtlich keine rein unverbindliche Zusage, da sie ansonsten vom befassten Abschlussprüfer im Rahmen der Jahresabschlussprüfung schlicht nicht akzeptiert worden wäre“, sie selbst blieb aber weitere Erklärungen und Nachweise schuldig.

Das Bundesfinanzgericht kommt deshalb in freier Beweiswürdigung zum Schluss, dass die aushaftenden Umsatzsteuerschulden für 2013 bis 2015 zumindest am 30. September 2024 durch einen Letter of Comfort gedeckt waren und dass die Wirtschaftsprüfer dies als unbedenklich einstufen. Da dessen Inhalt unbekannt ist, kann ihm allerdings bestenfalls eine auf diesen Stichtag bezogene, allgemein übliche Wirkung unterstellt werden, die jedenfalls darauf beschränkt ist, eine **bestehende, in der Vergangenheit rechtlich fixierte Abgabenverbindlichkeit** zu decken. Keinesfalls kann nach der derzeitigen Aktenlage davon ausgegangen werden, dass sich die ***Gesellschaft A*** dazu verpflichten wollte, die Zahlung einer Verbindlichkeit anderer Qualität zu garantieren, die erst in der Zukunft (hier nach einer möglichen Aufhebung des Erkenntnisses des Bundesfinanzgerichts) neu entsteht oder

wiederauflebt. Das Bundesfinanzgericht schließt mangels gegenteiliger Hinweise in freier Beweiswürdigung eine solche Wirkung dieser Verpflichtungserklärung aus, weshalb dieser Letter of Comfort mit der Beseitigung der (alten) Verbindlichkeit jede Wirkung verlieren würde. Andere Sicherheiten dafür behauptete die mbP nicht und bot solche auch nicht an.

b) Umsatzsteuer 2016 bis 2017

Die Umsatzsteuernachforderungsbeträge aufgrund der Umsatzsteuerbescheide 2016 bis 2017 vom 12. Dezember 2022 betrugen insgesamt EUR ****12**** (siehe Tabelle oben). Sie wurden tatsächlich schon zur Gänze beglichen und scheinen im Jahresabschluss 2024 deshalb nicht als Verbindlichkeiten auf. Zu diesem Jahresabschluss ist festzuhalten:

c) Jahresabschluss 30. September 2024 und Einbringlichkeit von durch die höchstgerichtliche Entscheidung möglicherweise wieder auflebenden Abgabenforderungen

Fest steht hier, dass die mbP spätestens am 30. September 2024 über keine in Bezug auf die hier relevanten Abgabenbeträge nennenswerten Aktiva verfügte und insolvenzrechtlichen Folgen nur durch die bekannten Rangrücktrittserklärungen, Forderungsverzichte und Patronatserklärungen (Letter of Comfort) entgehen konnte, was unbestritten blieb. Fest steht auch, dass sich der Konzern der ***Konzernmutter*** seit 2017 in der Krise befindet, was von der RwP im Antrag auf aufschiebende Wirkung unter Hinweis auf Wikipedia (Stichwort ***Konzernmutter***) vorgebracht und von der mbP grundsätzlich nicht bestritten wurde, im Übrigen aber schon aus dem oben erwähnten Schriftsatz der RwP vom 5. November 2021 hervorgeht.

Der letzte vorliegende Jahresabschluss bezieht sich auf den **Bilanzstichtag 30. September 2024**. Jüngere Informationen liegen nicht vor.

Diese Bilanz weist nur die folgenden Aktiva von EUR ****7**** aus, die aus Guthaben bei Kreditinstituten bestehen und denen Passiva in ***Betragsangabe*** gegenüberstehen:

[...]

Die Verbindlichkeiten und Rückstellungen betreffen ausschließlich Abgabenschulden und Verbindlichkeiten an verbundene Unternehmen. Das führt zu einem **negativen Eigenkapital von EUR ****13******. Verbindlichkeiten an andere Gläubiger existieren nicht.

[...]

Die Wirtschaftsprüfer stellten dazu im Bericht unter anderem wörtlich fest:

„Wir haben im Zuge unserer Prüfung Tatsachen gemäß § 273 Abs. 2 UGB festgestellt, welche die Entwicklung des Unternehmens wesentlich beeinträchtigen können.

*Auf Basis des vorgelegten Jahresabschlusses per 30. September 2024 ist ersichtlich, dass die Gesellschaft ein negatives Eigenkapital in Höhe von TEUR ***3*** aufweist. Die Geschäftsführung hat zu Frage, ob eine Überschuldung im Sinne des Insolvenzrechts vorliegt, im Anhang sowie im Lagebericht umfassend Stellung genommen.*

Bis zum Zeitpunkt des vollständigen Verzichts von Seiten der Gläubiger der verbleibenden Verbindlichkeiten der Gesellschaft, sehen wir die Entwicklung des Unternehmens weiterhin beeinträchtigt.

Weiters haben wir bei der Wahrnehmung unserer Aufgaben als Abschlussprüfer festgestellt, dass die Vermutung des Reorganisationsbedarfs gemäß § 22 Abs 1 Z 1 URG besteht. Daher üben wir die Redeplicht gemäß § 273 Abs 3 UGB aus und begründen dies wie folgt:

Der vorgelegte Jahresabschluss per 30. September 2024 weist eine negative Eigenmittelquote aufgrund des negativen Eigenkapitals sowie eine nicht darstellbare Schuldentilgungsdauer aufgrund des negativen Cashflows auf. Wir halten somit fest, dass die Vermutung des Reorganisationsbedarfs gemäß § 22 Abs 1 Z 1 URG besteht.

Abschließend stellen wir gemäß § 273 Abs 1 UGB ausdrücklich fest, dass wir im Zuge unserer Prüfung darüber hinaus keine Tatsachen festgestellt haben, die den Bestand des Unternehmens gefährden können. Wir haben weiters keine Tatsachen festgestellt, die schwerwiegende Verstöße der gesetzlichen Vertreter oder Arbeitnehmer gegen Gesetz, Gesellschaftsvertrag oder Satzung erkennen lassen. Weiters wurden keine wesentlichen Schwächen bei der internen Kontrolle des Rechnungslegungsprozesses festgestellt.“

Die Wirtschaftsprüfer verwiesen auf den Anhang, Seite 4 „Negatives Eigenkapital“, in dem der Vorstand zum negativen Eigenkapital zum 30. September 2024 Stellung nahm, und betonten, ihr Prüfungsurteil sei im Hinblick auf diesen Sachverhalt nicht modifiziert. Die Ausführungen, auf die hier verwiesen wird, beziehen sich auf die folgenden Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen:

[...]

Sie werden wie folgt erläutert (Formatierung **fett** durch BFG)

„Negatives Eigenkapital

*Die Gesellschaft weist ein negatives Eigenkapital in Höhe von EUR -***14*** (Vorjahr: EUR -***15***) aus. Der Vorstand der Gesellschaft nimmt zur Frage, ob eine Überschuldung im Sinne des Insolvenzrechtes vorliegt, wie folgt Stellung:*

Es liegt keine Überschuldung im Sinne des österreichischen Insolvenzrechtes vor:

*Die ***Gesellschaft B*** übertrug ihre Darlehensforderung in Höhe von EUR ***16*** im Rahmen einer Verschmelzung im Geschäftsjahr 2022 auf die ***Gesellschaft C***.*

****Gesellschaft D*** übertrug ihre Darlehensforderung in Höhe von EUR ***17*** an die ***Gesellschaft C*** im Zuge der Liquidation der ***Gesellschaft E*** im Geschäftsjahr 2024. Beide Darlehen wurden von der ***Gesellschaft C*** an die ***Gesellschaft A*** übertragen und am 07.06.2025 auf Ebene der ***Gesellschaft A*** iSd § 67 Abs. 3 IO **für nachrangig erklärt.***

Die ***Gesellschaft F*** übertrug ihre Darlehensforderung gegen die Gesellschaft in Höhe von **EUR ***18***** an die ***Gesellschaft G***, die auf Ebene der ***Gesellschaft G*** am 07.06.2025 iSd § 67 Abs. 3 IO **für nachrangig erklärt**.

Die ***Gesellschaft H*** verkaufte ihre Darlehensforderung gegen die Gesellschaft in Höhe von **EUR ***19***** an die ***Gesellschaft A***. Auf Ebene der ***Gesellschaft A*** wurde am 26.05.2025 auf die Darlehensforderung **verzichtet**.

In der außerordentlichen Hauptversammlung der Gesellschaft vom 20.5.2025 wurde beschlossen, das Grundkapital der Gesellschaft von EUR ***23***,-- durch Ausgabe 1 (einer) Aktie mit einem Nennwert von EUR ***20***,-- auf EUR *****###20*****,-- zu erhöhen und die ***Gesellschaft I*** zur Zeichnung dieser Kapitalerhöhung gegen Barleinlage in Höhe von EUR ***20***,-- und **Sacheinlage einer Forderung der ***Gesellschaft I*** gegen die Gesellschaft in Höhe von EUR ***21***** zuzulassen. Die Forderung soll mit der korrespondierenden Verbindlichkeit aufgerechnet werden. Die Kapitaleinzahlung, die Eintragung ins österreichische Firmenbuch und die formelle Aktienausgabe stehen noch aus. Allerdings hat ***Gesellschaft I*** das Darlehen mit Wirkung vom 11.06.2025 iSd § 67 Abs. 3 IO **für nachrangig erklären lassen**.

Die Gesellschaft weist gegenüber der ***Gesellschaft G*** eine Verbindlichkeit iHv **EUR ***22***** aus. Die ***Gesellschaft G*** am 13.03.2023 eine **qualifizierte betraglich nicht begrenzte Nachrangigkeitserklärung** iSd § 67 Abs. 3 IO abgegeben hat.

Das Grundkapital der Gesellschaft beträgt zum 30.09.2024 EUR ***23*** (Vorjahr: ***23***) und ist in ***23*** Stückaktien aufgeteilt.“

Fasst man diese Angaben in Tabellenform, ergibt sich daraus das folgende Bild:

[...]

Daraus leuchtet hervor, dass die in der Bilanz zum 30. September 2024 ausgewiesenen Werte nicht mit den Angaben im Anhang identisch sind. Möglicherweise ist das Vorgängen zwischen dem Bilanzstichtag und den Erklärungen der Gläubiger geschuldet. Nach diesem Stichtag hat bzw. haben jedenfalls nur die ***Gesellschaft H*** auf ihre Forderungen verzichtet, nicht aber die anderen verbundenen Gesellschaften. Es liegen zwar nach dem Anhang Nachrangerklärungen aus 2025 vor, diese wurden aber – bis auf die der ***Gesellschaft G*** – weder als „qualifiziert“ bezeichnet noch durch die Wirtschaftsprüfer oder die mbP näher beschrieben. Wann und ob die Sacheinlage der ***Gesellschaft I*** zwischenzeitig umgesetzt wurde, wurde von der RWP nicht bekannt gegeben.

Aus dem Anhang ergibt sich weiters, dass die in der Bilanz ausgewiesenen Rückstellungen (EUR ***24***) ausgesetzte Säumniszuschläge, Aussetzungs- und Stundungszinsen im Zusammenhang mit den revisionsgegenständlichen Umsatzsteuernachzahlungen betreffen.

Die Wirtschaftsprüfer kamen zur Beurteilung, dass der Lagebericht nach den geltenden rechtlichen Anforderungen aufgestellt worden ist und in Einklang mit dem mit einem uneingeschränkten Prüfungsurteil versehenen Jahresabschluss steht. Dazu verwiesen sie auch auf Abschnitt „2. Bericht über die voraussichtliche Entwicklung und die Risiken des

Unternehmens" im Lagebericht, in dem der Vorstand trotz des negativen Eigenkapitals zum 30. September 2024 keine Überschuldung iSd Insolvenzrechts sehe.

Die Richtigkeit dieser Fakten wurde durch die Bf. niemals bestritten, sondern bestätigt, und kann deshalb unbedenklich der Entscheidung zugrunde gelegt werden. Die mbP verwies nur darauf, dass sämtliche Darlehensforderungen von verbundenen Gesellschaften gemäß § 67 Abs. 3 IO für nachrangig erklärt worden seien, und zwar gerade auch in Hinblick auf allfällige Forderungen der Revisionswerberin.

§ 67 Abs. 3 IO normiert, dass bei der Prüfung, ob rechnerische Überschuldung vorliegt, **Verbindlichkeiten**- auch solche aus Eigenkapital ersetzenden Leistungen- dann nicht zu berücksichtigen sind, wenn der Gläubiger erklärt, dass er Befriedigung erst nach Beseitigung eines negativen Eigenkapitals (§ 225 Abs. 1 UGB) oder im Fall der Liquidation nach Befriedigung aller Gläubiger begehrt und dass wegen dieser Verbindlichkeiten kein Insolvenzverfahren eröffnet zu werden braucht.

Ein solcher Rangrücktritt ist grundsätzlich eine vertragliche, zweiseitige **Vereinbarung zwischen dem Schuldner und dem betreffenden Gläubiger**, die nur das Ziel der Überschuldungsvermeidung bzw. -aufhebung hat, der widerrufbar sein kann. Erfolgt ein Widerruf, ist die betroffene Forderung (wieder) in der Überschuldungsrechnung zu berücksichtigen. In einer solchen Vereinbarung erklärt der Gläubiger, dass er seine Befriedigung erst nach Beseitigung eines **negativen Eigenkapitals** oder im Fall der **Liquidation** nach Befriedigung aller Gläubiger begehrt und dass wegen dieser Verbindlichkeiten **kein Insolvenzverfahren** eröffnet zu werden braucht. Auch wenn an die exakte Formulierung der Rangrücktrittserklärung insolvenzrechtlich regelmäßig keine zu strengen Maßstäbe angelegt werden, ist klarzustellen, dass der Anspruch hinter die Ansprüche der übrigen Gläubiger treten soll und dass sich der Gläubiger keine Berücksichtigung seiner Forderung in einem Konkursverfahren erwartet (vgl. *Schumacher in Koller/Lovrek/Spitzer* (Hrsg), IO², § 67 Rz 55ff mit weiteren Nachweisen). Dies beinhaltet keinen Forderungsverzicht, weshalb die Verbindlichkeit aufrecht bleibt und grundsätzlich wirksam getilgt werden kann. Ein Rangrücktritt ist also regelmäßig ein formlos bzw. auch konkludent abgeschlossenes Rechtsgeschäft, dass primär nur den Schuldner bzw. Gläubiger der Verbindlichkeit bindet, aber noch nicht per se Rechte von anderen, dritten Gläubigern begründet.

Er ist wie erwähnt unter Umständen auch widerrufbar. Nur für sogenannte qualifizierte Rangrücktrittserklärungen ist dies strenger zu beurteilen, was möglicherweise zu deren Unwiderruflichkeit führt (vgl. *Wimmer*, ZIK 2019/64). Für „einfache“ Rangrücktrittserklärung gilt dies nur eingeschränkt und unter Berücksichtigung der Vorgaben der Privatautonomie. Rechte Dritter sind aus solchen Erklärungen von vornherein nur sehr eingeschränkt und falls überhaupt nur für die Befriedigung von im Zeitpunkt der Abgabe der Erklärung bereits bestehenden Forderungen ableitbar. Nahezu aussichtslos ist dies jedenfalls für Forderungen, die erst später neu- oder wiederbegründet werden.

Aus dem Bericht über die Prüfung des Jahresabschlusses ergibt sich, dass zwar von allen verbundenen Unternehmen als Gläubiger Rangrücktrittserklärungen abgegeben wurden, es fehlen dazu aber alle Details. Eine qualifizierte Erklärung liegt danach nur von der ***Gesellschaft G*** vor, auf die nur ein Bruchteil der Verbindlichkeiten (ca. EUR ***26***) fällt. Für die anderen Verbindlichkeiten lagen jedenfalls nur „einfache“ Rangrücktrittserklärungen vor, wie immer diese auch ausgeformt sein mochten.

Wird der Revision diesbezüglich keine aufschiebende Wirkung zuerkannt, würde das für die Umsatzsteuer 2016 bis 2018 dazu führen, dass am Abgabekonto ein Guthaben entstehen würde, das von der Abgabenbehörde gem. § 239 BAO zurückzuzahlen wäre. Wenn nun die mbP aktuell mit diesen Mitteln ihre Gläubiger – trotz aufrechter Rangrücktritte - befriedigen und damit die Verbindlichkeiten tilgen würde, würde das mit hoher Wahrscheinlichkeit dazu führen, dass diese Mittel für die Abgabenbehörde und damit die öffentliche Hand bei einem Obsiegen vor dem Verwaltungsgerichtshof endgültig verloren, jedenfalls aber nur unter Inkaufnahme von großen Risiken einbringbar wären, was vor allem darauf basiert, dass von der mbP dem Finanzamt bzw. Bundesfinanzgericht weder der genaue Inhalt der Rangrücktrittserklärungen noch deren Gültigkeitsdauer offengelegt bzw. nachgewiesen wurden.

Das Bundesfinanzgericht kommt auf Basis dieser Aktenlage zum Schluss, dass die Existenz der mbP schon zum 30. September 2024 insolvenzrechtlich nur durch die erwähnten Rangrücktrittserklärungen sichergestellt war. Schon zu diesem Zeitpunkt existierten praktisch keine Aktiva, auf die zur Sicherheit zugegriffen werden könnte. Es ist weder sicher, dass die Rangrücktrittserklärungen noch immer uneingeschränkt aufrecht sind, noch ist das Bundesfinanzgericht überzeugt, dass sich diese Erklärungen auf durch die Entscheidung des Höchstgerichtes (wieder)begründete Abgabenforderungen beziehen. Es ist damit aus heutiger Sicht mit überwiegender Wahrscheinlichkeit auszuschließen, dass Sicherheiten für öffentlich-rechtliche Ansprüche existieren, die durch das Höchstgericht wieder aufleben können. Diese Sicherheitslücke konnte die mbP mit ihren vagen Angaben nicht schließen.

Daran vermag auch ihr Vorbringen nichts zu ändern, die „Abwicklung“ (Löschung im Firmenbuch) der mbP könne ohne Zutun der Revisionswerberin gar nicht erfolgen, da hierfür die Ausstellung einer Unbedenklichkeitsbescheinigung gem. § 160 Abs. 3 BAO erforderlich wäre. Das blendet aus, dass der von der RWP verwendete Begriff „Abwicklung“ regelmäßig nicht mit der Löschung im Firmenbuch, sondern mit dem Begriff „Liquidation“ gleichgesetzt wird, bei der in aller Regel schon vor der Löschung im Firmenbuch alle Aktiva verwertet und die Passiva bedient werden. Es steht außer Zweifel, dass die Unsicherheiten für die Abgabenbehörde nicht erst durch die formelle Löschung im Firmenbuch entstünden, sondern schon davor. Diese liegen nämlich in den behaupteten, im Detail unbekannten und grundsätzlich nur im Innenverhältnis gültigen Rangrücktrittserklärungen bzw. der Patronatserklärung. Die Gefahr der Uneinbringlichkeit entsteht hier nicht erst mit der

vollständigen Löschung der Gesellschaft, sondern schon mit der fehlenden Möglichkeit, im Falle der Aufhebung des Erkenntnisses des Bundesfinanzgerichts durch das Höchstgericht die durch die Abgabenbehörde an die mbP ausbezahlten und durch diese an ihre Gläubiger weitergeleiteten Beträge wieder zurückzuerlangen. Eine Zustimmungserklärung des Finanzamtes ist zwar auch bei einer Löschung von Amtswegen aufgrund Vermögenslosigkeit (§ 40 FBG) notwendig, sie ändert aber gerade in solchen Fällen nichts am Fehlen eines entsprechenden Deckungsstockes für die hier relevanten Abgabenforderungen, die deren Eintreibung unmöglich oder zumindest höchst unsicher macht. Die Vorbringen der mbP und die Aktenlage enthalten keine Hinweise darauf, dass eine Befriedigung der öffentlichen Hand in diesem konkreten Fall ohne aufschiebende Wirkung der Revision risikofrei sicher gestellt werden kann. Das Bundesfinanzgericht geht davon aus, dass die RWP diesen Abwicklungsbegriff gemeint hat und folgt den Bedenken im Hinblick auf eine Befriedigung von Gläubigern während der Liquidation oder der dieser vorgelagerten Phase.

4. Rechtsgrundlagen und rechtliche Würdigung

Gem. § 30 Abs. 2 VwGG hat bis zur Vorlage der Revision das Verwaltungsgericht auf Antrag des Revisionswerbers die aufschiebende Wirkung mit Beschluss zuzuerkennen, wenn dem nicht zwingende öffentliche Interessen entgegenstehen und nach **Abwägung der berührten öffentlichen Interessen und Interessen anderer Parteien** mit dem Vollzug des angefochtenen Erkenntnisses oder mit der Ausübung der durch das angefochtene Erkenntnis eingeräumten Berechtigung für den Revisionswerber ein unverhältnismäßiger Nachteil verbunden wäre. Im Verfahren über die Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung findet keine Prüfung der materiell-rechtlichen entscheidungsmaßgeblichen Rechtsfragen und der Erfolgsaussichten der Revision statt (VwGH 28.9.2022, Ra 2022/01/0284 mit weiteren Nachweisen).

Die Rechtsschutzfunktion des Verwaltungsgerichtshofes soll durch den Vollzug des angefochtenen Erkenntnisses während der Dauer des Revisionsverfahrens nicht ausgehöhlt bzw. ausgeschaltet werden. Die Interessenabwägung schlägt daher in der Regel dann zugunsten der RWP aus, wenn der ihr durch den Vollzug des angefochtenen Erkenntnisses (Beschlusses) drohende Nachteil im Falle eines Erfolges der Revision nicht (oder nur schwer) rückgängig gemacht werden könnte (VwGH 20.6.2025, Ra 2025/01/0144 mit weiteren Nachweisen). Dabei würde nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Behauptung, die Zahlung sei nur unter Zuhilfenahme von Fremdkapital leistbar, für die Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung nicht ausreichen, und zwar selbst dann nicht, wenn für die Kreditzinsen kein Ersatz oder nur ein unzureichender Ersatz zu erlangen wäre (vgl. VwGH 12.9.2008, AW 2008/16/0011 unter Hinweis auf VwGH 16.11.2005, AW 2005/17/0063 mit weiteren Nachweisen).

Auch bei Amtsrevisionen ist die Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung gemäß § 30 Abs. 2 VwGG zulässig. Als „unverhältnismäßiger Nachteil für den Revisionswerber“ ist dabei eine

unverhältnismäßige Beeinträchtigung der von der Amtspartei zu vertretenden **öffentlichen Interessen** als Folge einer Umsetzung des angefochtenen Erkenntnisses oder Beschlusses in die Wirklichkeit zu verstehen. Insoweit treten diese öffentlichen Interessen im Falle einer Amtsrevision bei der vorzunehmenden Interessenabwägung an die Stelle jener Interessenlage, die sonst bei einem „privaten“ Revisionswerber als Interesse an dem Aufschub des sofortigen Vollzugs der angefochtenen Entscheidung in die Abwägung einfließt (VwGH 12.11.2025, Ra 2025/01/0289 mit weiteren Nachweisen). Zwingenden öffentlichen Interessen widerspricht es, wenn die Umsetzung der Entscheidung des Bundesfinanzgerichts dazu führen würde, dass die Abgabenbehörde im Falle einer äußerst angespannten Liquiditätslage der potentiellen Abgabenschuldnerin bereits existierende Sicherheiten verlieren würde oder keine notwendigen Sicherheiten erwerben könnte und deshalb endgültige Forderungsverluste in Kauf nehmen müsste (vgl. VwGH 26.9.2022, Ra 2022/13/0005; 13.12.2016, Ra 2016/15/0075; 8.2.2013, AW 2012/13/0036; 25.11.2011, AW 2011/16/0080).

Auch die revisionswerbende Amtspartei hat deshalb in ihrem Antrag zu konkretisieren, worin für sie der unverhältnismäßige Nachteil gelegen wäre. Die diesbezüglichen Anforderungen an die Konkretisierungspflicht des Antragstellers sind auch hier streng (VwGH 17.7.2025, Ra 2025/06/0130), gehen aber in einer Amtsrevision nicht so weit wie jene für eine „private“ Partei, die zur Geltendmachung ihrer überwiegenden Interessen ihre Vermögenslage zwar auch weitgehend offenzulegen hat, diese aber auch im Detail kennt. Dennoch ist von einer Amtspartei jedenfalls eine konkrete Gefahr der späteren Uneinbringlichkeit der aufgrund des angefochtenen Bescheides zu leistenden Zahlungen darzulegen (vgl. VwGH 25.8.2015, Ro 2015/12/0013). Dazu bedarf es einer so konkreten Darstellung der finanziellen Verhältnisse der mbP (Ra 2024/17/0031 unter Hinweis auf VwGH 19.3.2020, Ra 2020/10/0016), wie es der Amtspartei möglich ist. Das gilt auch für den Fall, dass Auszahlungen an die mbP zu leisten sind. In diesem Fall muss die Amtspartei konkret darstellen, warum eine spätere Rückforderung dieser Zahlungen mit Uneinbringlichkeit belastet sein könnte. Der alleinige Umstand der zunächst eintretenden Minderung des Vermögens der Amtspartei allein würde nicht ausreichen, einen unverhältnismäßigen Nachteil der Amtspartei aufzuzeigen (vgl. VwGH 1.2.2018, Ra 2017/10/0202; 10.12.2019, Ra 2019/10/0180; 18.2.2020, Ra 2020/12/0015).

So weist *Hofer* zurecht darauf hin, dass die Amtspartei mangels genauer Kenntnisse der Vermögenslage der privaten Partei regelmäßig nicht aufgebürdet werden kann, anhand genauer Zahlen zu belegen, dass ein allfälliger Rückforderungsanspruch wahrscheinlich uneinbringlich wäre. Damit muss die Amtspartei die vermutete Uneinbringlichkeit zwar konkret begründen und insbesondere auch belegen. Anders als dies bei einer privaten Partei selbst der Fall wäre, muss sie aber ihre Ausführungen nicht anhand einer detaillierten, zahlenmäßig belegten Darstellung der Vermögenslage untermauern, wenn und soweit ihr das – auch mangels Erkennbarkeit in öffentlichen Datenbanken oder aus ihr sonst zugänglichen Informationen – faktisch nicht im selben Ausmaß wie der betroffenen Partei selbst möglich ist

(vgl. Hofer, ZFR 2023/97 2023, 213 unter Hinweis auf VwGH 18.2.2020, Ra 2020/12/0015; 20.10.2022, Ra 2022/12/0135).

Daraus folgt im Umkehrschluss, dass die mbP entsprechend mitzuwirken und nach Aufforderung auf die Darstellung durch die Amtspartei einzugehen hat. Sie hat dabei alles vorzubringen sowie vorzulegen, was dieser Darstellung widersprechen kann und ihre Interessen zu stützen vermag. Bloße Liquiditätsbelastungen für ein Unternehmen stellen dabei regelmäßig keinen „unverhältnismäßigen Nachteil“ dar (VwGH 1.2.2018, Ra 2017/10/0202), was wohl auch für einen damit verbundenen möglichen Zinsverlust aufgrund der Nichtrückzahlung bereits beglichener Abgaben gelten wird (vgl. VwGH 12.9.2008, AW 2008/16/0011 unter Hinweis auf VwGH 16.11.2005, AW 2005/17/0063 mit weiteren Nachweisen).

Eine aufschiebende Wirkung kann auch dann beantragt bzw. zuerkannt werden, wenn ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes bloß mittelbar wirkt, indem es eine bindende Wirkung für nachfolgende Entscheidungen entfaltet (Allgemein zu Feststellungsbescheiden VwGH 9.6.2011, AW 2011/04/0023; 16.3.2011, AW 2011/17/0003; 21.10.2010, AW 2010/07/0045; zu Feststellungsbescheiden gem. § 188 BAO VwGH 27.3.2006, AW 2006/15/0023). Das ist hier für 2014 und 2015 der Fall, führt doch die mit Revision bekämpfte Aufhebung der Aufhebungsbescheide iSd § 299 BAO für diese Jahre ohne aufschiebende Wirkung ex lege zum Ausscheiden der ersetzenden Umsatzsteuerbescheide aus dem Rechtsbestand.

5. Abschließende rechtliche Würdigung

Fest steht, dass es sich beim **Interesse der Abgabenbehörde** an der Möglichkeit, potenzielle Abgabeforderungen nach einer möglichen aufhebenden Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes einbringlich zu machen, um ein zwingendes öffentliches Interesse handelt. Klärungsbedürftig ist ausschließlich, ob dem berücksichtigungswürdige Interessen der mbP entgegen stehen, die so schwer wiegen, dass sie den möglichen Nachteil der öffentlichen Hand übertreffen. Das ist hier zu verneinen.

Auf die Aufforderung durch das Bundesfinanzgericht vom 27. Jänner 2026 zur Stellungnahme zum Antrag auf aufschiebende Wirkung und zur Darstellung ihrer Interessen, die gegen die Zuerkennung dieser Wirkung sprechen, reagierte die mbP neben sehr allgemein gehaltenen Ausführungen vor allem mit dem Vorwurf an die Amtspartei, ihr Vorbringen sei *„eine von jedem Tatsachensubstrat gelöste spekulative Ausführung, die in der Sache selbst zudem unzutreffend ist“*, es *„komme über ein vages „Möglicherweise“ nicht hinaus“* und sei *„insoweit unsubstantiiert und vermöge keine konkrete Gefahr bzw. konkret drohende Uneinbringlichkeit darzutun“*. Die Vorlage konkreter Beweismittel und Erläuterungen, über die nur sie und weder das Finanzamt noch das Bundesfinanzgericht verfügen, blieb die mbP – wie oben dargestellt – allerdings schuldig und widersprach den Ausführungen im Bericht (siehe oben) nicht. Dem steht gegenüber, dass der entscheidungsrelevante Sachverhalt und die für die aufschiebende

Wirkung sprechenden Gründe vom Finanzamt jedenfalls so detailliert dargestellt wurden, wie es ihm aufgrund seiner Akten und Ermittlungsmöglichkeiten möglich und zumutbar ist.

Soweit die Revision die **Umsatzsteuer 2013 bis 2015** berührt, scheiden zwingenden öffentlichen Interesse entgegenstehende überwiegende Interessen der mbP schon deshalb aus, weil diese Abgaben bislang noch nicht entrichtet wurden (§ 212a BAO), der Vollzug des Erkenntnisses des Bundesfinanzgerichts nach dessen Überzeugung mit größter Wahrscheinlichkeit mit dem Wegfall der Wirkungen der Patronatserklärung (siehe oben Pkt. 3/a) verbunden wäre und die mbP im Falle der Bestätigung des Verwaltungsgerichtes (und damit quasi ihres Obsiegens) nicht mit Zinsen belastet würde. Für die öffentliche Hand wäre die aufschiebende Wirkung im Gegenzug mit einer gravierenden Gefährdung der Einbringlichkeit verbunden, die zu einem klaren Überwiegen des zwingenden öffentlichen Interesses führt.

Die **Umsatzsteuer 2016 bis 2017** wurde zwar schon zur Gänze entrichtet, das ändert aber nichts daran, dass der Vollzug des revisionsgegenständlichen Erkenntnisses des Bundesfinanzgerichts wie oben ausführlich dargestellt auch hier zu einer konkreten, massiven Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgaben für den Fall führen würde, dass das Höchstgericht dieses Erkenntnis aufhebt. Für das Bundesfinanzgericht ist jedenfalls nach der derzeitigen Aktenlage und unter Berücksichtigung der von der mbP offengelegten Details nicht erkennbar, was die mbP daran hindern sollte, die ihr durch eine Rückzahlung der Umsatzsteuern 2016 bis 2018 zufließenden Geldmittel (EUR ****12****) an ihre Gläubiger zur Auszahlung zu bringen, wenn diesen – jedenfalls für die Dauer des möglicherweise auch länger dauernden höchstgerichtlichen Verfahrens - keine Verbindlichkeit an Drittgläubiger gegenübersteht. Es ist deshalb erwiesen, dass die RWP Sicherheiten verlieren würde oder keine notwendigen Sicherheiten erwerben könnte und deshalb endgültige Forderungsverluste in Kauf nehmen müsste. Die mbP zeigte keine realistischen Möglichkeiten des Finanzamtes auf, solche Mittel wiederzuerlangen.

Richtig ist zwar, dass es Unsicherheiten gibt, ob und auf welchem Weg für den Fall der Bestätigung des aufhebenden Erkenntnisses des Bundesfinanzgerichts durch das Höchstgericht eine **Verzinsung** der bereits bezahlten Umsatzsteuern für die **Dauer des Revisionsverfahrens** rechtlich durchsetzbar ist, dieses Rechtsproblem ist allerdings nicht im Verfahren zur aufschiebenden Wirkung der Revision, sondern nötigenfalls in einem eigenen Verfahren zu klären und kann hier deshalb nur insofern Berücksichtigung finden, als es einen – im Verhältnis zur Höhe der strittigen Abgaben allerdings vernachlässigbaren – zusätzlichen Aufwand der Rechtsdurchsetzung mit sich bringt.

Fest steht damit, dass das von der RWP dargestellte zwingende öffentliche Interesse und die im Rahmen ihrer Möglichkeiten ausreichend detailliert geschilderte, mit sehr großer Wahrscheinlichkeit gegebene Gefahr der Uneinbringlichkeit der Abgaben die von der mbP

vorgebrachten Interessen an der Rückzahlung bzw. Verzinsung dieser Abgaben auch im Hinblick auf die Größenordnung des möglichen Verlustes der öffentlichen Hand jedenfalls derzeit ohne jeden Zweifel überwiegen. Dem Antrag der RWP auf aufschiebende Wirkung war damit zum gegenwärtigen Zeitpunkt und nach der derzeitigen Aktenlage zu entsprechen.

Salzburg, am 2. März 2026