

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf_Adr***, vertreten durch ***Stb***, ***Stb_Adr***, über die Beschwerde vom 17. Jänner 2025 gegen die Rückerstattungsbescheide gem. § 15 Abs. 2 COFAG-NoAG, sowie die Zinsenbescheide gem. § 16 Abs. 1 COFAG-NoAG des Finanzamtes Österreich vom 19. Dezember 2024, Steuernummer ***Bf_StNr***, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

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

1. Die beschwerdeführende GmbH (Bf) erhielt im Jahr 2022 für die Monate November und Dezember 2021, sowie Jänner, Februar und März 2022 Förderungen unter dem Titel des *Ausfallsbonus III für Unternehmen mit hohem Umsatzausfall* (Ausfallsbonus III) iHv insgesamt € ***Förderbetrag_gesamt*** ausbezahlt.

2. Am 19.12.2024 ergingen die hier angefochtenen Rückerstattungsbescheide gem. § 15 Abs. 2 COFAG-NoAG, mit welchen betreffend die oben angeführten Zeiträume jeweils ein Betrag von € ***Betrag_Rückerst*** zurückgefordert wurde. Mit selbem Datum ergingen Bescheide über die Verzinsung der Rückerstattung gem. § 16 Abs. 1 COFAG-NoAG.

Nach Wiedergabe des Verfahrensganges und Darlegung der rechtlichen Grundlagen, insbesondere der VO Ausfallsbonus III und des UStG, wurde in der gesonderten Bescheidbegründung ausgeführt, die Steuerschuld betreffend einen Umsatz iHv € ***Betrag_X*** aus einem Liefervertrag mit der ***Brauerei_B*** sei bereits im September

2021 entstanden. Sie sei daher in die Umsatzsteuervoranmeldung (UVA) 09/2021 aufzunehmen gewesen, nicht, wie es die Bf tatsächlich vorgenommen habe, in die UVA 10/2021. Die Summe der steuerbaren Umsätze für die Berechnung der Umsätze im Vergleichszeitraum betrage zwar unverändert € ***Betrag_Y***, dieser Betrag sei jedoch nach Maßgabe des Pt. 4.5.1. lit. d der VO Ausfallsbonus III durch zwei zu dividieren. Die tatsächlich zustehenden Förderbeträge seien daher entsprechend zu reduzieren gewesen.

3. Die Beschwerde gegen die Rückerstattungsbescheide und die Zinsenbescheide wurde am 17.01.2025 über FinanzOnline eingebracht. Zusammengefasst wurde diese damit begründet, die beschwerdeführende GmbH erziele als Diskothekenbetreiberin Einkünfte aus Gewerbebetrieb nach § 23 EStG, und sei daher, im Gegensatz zu einer ausschließlich vermögensverwaltenden Kapitalgesellschaft, jedenfalls antragsberechtigt. Die Rechtmäßigkeit der Antragstellung sei von der COFAG im Vorfeld telefonisch bestätigt worden, und seien die Ausfallsboni im Weiteren von der COFAG genehmigt und ausgezahlt worden.

Die Bf habe ihre operative Tätigkeit im Oktober 2021 aufgenommen. Ebenfalls im Oktober 2021 seien die Einkünfte aus dem Liefervertrag mit der ***Brauerei_B*** vereinnahmt worden; das Verpflichtungsgeschäft habe bereits im August 2021 stattgefunden. Die Einkünfte von der ***Brauerei_B*** seien dem Monat Oktober, dem Monat der Betriebseröffnung, zuordenbar.

Ein gesondertes Vorbringen betreffend die ebenfalls bekämpften Zinsenbescheide wurde nicht erstattet.

4. Die Beschwerde wurde am 01.04.2025 als unbegründet abgewiesen. Nach dem Hinweis darauf, dass von der Abgabenbehörde nicht die von der Bf in erster Linie erörterte grundsätzliche Antragsberechtigung bestritten, sondern lediglich die unrichtige Ermittlung der Vergleichsumsätze berichtigt worden sei, wurde auf die Begründung der angefochtenen Bescheide verwiesen.

5. Im Vorlageantrag vom 29.04.2025, eingebracht über FinanzOnline, wurde im Wesentlichen das Beschwerdevorbringen wiederholt. Zudem wurde ins Treffen geführt, dass sowohl seitens des Finanzamtes wie auch der COFAG letztlich bestätigt worden sei, dass es sich bei dem Umsatz aus der Vereinbarung mit der ***Brauerei_B*** tatsächlich um einen operativen Umsatz, und nicht, wie zunächst behauptet, um ein Hilfsgeschäft gehandelt habe. Nach Wiedergabe von Pt. 4.5.2. lit. b letzter Absatz der VO Ausfallsbonus III wurde abschließend ausgeführt, es solle zu keiner Rückforderung der Förderung kommen, da der Umsatz im Oktober 2021 von der ***Brauerei_B*** geleistet und von der Bf vereinnahmt worden sei.

6. Von der Bf wurde auf Verlangen des Bundesfinanzgerichtes der Nachweis der Vereinnahmung des Umsatzes im Oktober 2021 vorgelegt. Dieser Nachweis wurde dem FAÖ im Wege des Parteiengehörs gem. § 115 Abs. 2 BAO zur Kenntnis gebracht, und wurde der

Abgabenbehörde unter Einem die Gelegenheit eingeräumt, zur Thematik des Leistungszeitpunktes/-raumes bzw. der Entstehung der Steuerschuld nach dem UStG nochmals Stellung zu nehmen. Das FAÖ hat in seiner Stellungnahme seine bisherige Rechtsansicht bestätigt.

II. Sachverhalt

1. Die Bf wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 29.04.2021 gegründet. Sie betreibt seit Oktober 2021 einen Nachtclub *****in Ort_A*****, und erzielt aus dieser Tätigkeit Einkünfte aus gewerblicher Tätigkeit iSd § 23 EStG 1988. Sie ist daher grundsätzlich anspruchsberechtigt iSd VO Ausfallsbonus III.

Die Bf hat im Betrachtungszeitraum Umsatzausfälle iSd VO Ausfallsbonus III erlitten.

Die Bf ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung und als solche buchführungspflichtig iSd §§ 124 BAO iVm 189ff UGB. Die Bf hat ihre Umsätze grundsätzlich nach vereinbarten Entgelten iSd § 19 Abs. 2 Z. 1 UStG 1994 zu versteuern.

2. Am 20.08.2021 unterzeichneten die Vertreter der Bf ein Angebot zum Abschluss eines Lieferübereinkommens mit folgenden wesentlichen Inhalten:

*Die *****Bf*****, in der Folge kurz „Vertragspartner“ genannt, bietet an, folgenden Vertrag mit der *****Brauerei_B*****, in der Folge kurz „Brauerei“ genannt, abschließen zu wollen:*

I. Lieferübereinkommen

1. Vertragsdauer

Dieses Lieferungsübereinkommen wird für die oben angeführte Absatzstätte samt Erweiterungen derselben für die Zeit vom 01.09.2021 auf die Dauer von 60 Monaten vereinbart.

2. Lieferrecht

Der Vertragspartner räumt der Brauerei das Recht ein, für die vertragsgegenständliche Absatzstätte Biere, in welchen Gebinden immer, direkt oder durch von der Brauerei namhaft zu machende Dritte ausschließlich zu liefern und jeden Ausschank bzw. Verkauf anderer in- und ausländischer Biere auf Vertragsdauer zu unterlassen.

3. Leistung der Brauerei

*Für die Einräumung des Lieferrechts während der Laufzeit dieser Vereinbarung bezahlt die Brauerei einen Kaufpreis von EURO *****Betrag_X***** (in Worten: EURO *****Betrag_X*****) zuzüglich gesetzliche Umsatzsteuer. Dieser Betrag ist nach Vorliegen der vereinbarten Sicherheiten und der zum Vorsteuerabzug berechtigenden Rechnungslegung fällig. Die ausgewiesene Umsatzsteuer ist vom Vertragspartner nach Maßgabe der gesetzlichen Bestimmungen an das Finanzamt abzuführen.*

3. Am 27.09.2021 stellte die ***Brauerei_B*** der Bf eine Gutschrift iSd § 11 Abs. 7 UstG 1994 über € ***Betrag_X*** zuzügl. 20 % Umsatzsteuer iHv € ***USt_Betrag***, brutto sohin € ***Betrag_brutto***, aus. Die Vereinnahmung dieses Betrages durch die Bf erfolgte im Oktober 2021.

Die Bf erfasste die Zahlung der ***Brauerei_B*** zur Gänze in ihrer UVA 10/2021.

III. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem vorgelegten Akteninhalt, sowie dem öffentlich einsehbaren Firmenbuch, und ist unbestritten.

Die Vereinnahmung der Zahlung durch die ***Brauerei_B*** hat die Bf durch Vorlage von Bankkontoauszügen nachgewiesen, aus denen das Valutadatum 01.10.2021 ersichtlich ist.

IV. Rechtslage und Erwägungen

1. Die relevanten bezughabenden rechtlichen Grundlagen lauten wie folgt:

§ 2 Abs. 9 Z. 13 COFAG-NoAG:

Eine Verordnung im Sinne des Abs. 1 sind u.a. die Verordnung gemäß § 3b Abs. 3 des ABBAG-Gesetzes betreffend Richtlinien über eine weitere Verlängerung des Ausfallsbonus für Unternehmen mit hohem Umsatzausfall (VO Ausfallsbonus III), BGBl. II Nr. 518/2021, in der jeweils geltenden Fassung.

§ 13 COFAG-NoAG:

Soweit ein Vertragspartner zu Unrecht finanzielle Leistungen erhalten hat, entsteht ab 1. August 2024 in diesem Ausmaß ein öffentlich-rechtlicher Rückerstattungsanspruch. Der Vertragspartner ist verpflichtet, den Rückerstattungsbetrag nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen an den Bund zu leisten.

§ 14. Abs. 1 COFAG-NoAG:

Das zuständige Finanzamt (§ 17) hat nach den Abgabenvorschriften (§ 3 Abs. 3 BAO) zu prüfen, ob ein Rückerstattungsanspruch besteht und diesen zu erheben (§ 1 Abs. 3 BAO). Für Zwecke der Anwendung der Abgabenvorschriften gilt der Rückerstattungsanspruch als Abgabe im Sinne des § 3 Abs. 1 BAO.

Abs. 2 Z. 1 leg. cit.:

Ein Rückerstattungsanspruch errechnet sich aus dem Differenzbetrag zwischen dem

Auszahlungsbetrag und jenem Betrag, der aufgrund des verwirklichten Sachverhalts und der für den Fördervertrag maßgeblichen Verordnungen (§ 2 Abs. 9) zugestanden wäre.

§ 15 COFAG-NoAG:

(1) Z. 1. Der Rückerstattungsanspruch entsteht für Auszahlungen, die vor dem 1. August 2024 erfolgt sind, am 1. August 2024.

(2) Die Rückerstattung ist vom zuständigen Finanzamt mit Bescheid festzusetzen, wenn der Rückerstattungsanspruch die in den einschlägigen Verordnungen (§ 2 Abs. 9) enthaltenen Betragsgrenzen für die Rückforderung übersteigt.

VO Ausfallsbonus III:

Pt. 3 Begünstigte Unternehmen

3.1 Ein Ausfallsbonus III darf nur zu Gunsten von Unternehmen gewährt werden, bei denen sämtliche nachstehenden Voraussetzungen erfüllt sind:

3.1.1 das Unternehmen hat im Betrachtungszeitraum und zum Zeitpunkt der Antragstellung seinen Sitz oder eine Betriebsstätte in Österreich;

3.1.2 das Unternehmen übt im Betrachtungszeitraum und zum Zeitpunkt der Antragstellung eine operative Tätigkeit in Österreich aus, die in Österreich zu einer Besteuerung der Einkünfte gemäß der §§ 22 oder 23 des Einkommensteuergesetzes 1988 (EStG 1988), BGBl. Nr.400/1988, führt;

3.1.3 das Unternehmen erleidet im als Betrachtungszeitraum herangezogenen Kalendermonat einen Umsatzausfall gemäß Punkt 4.1 von mindestens 40 Prozent, sofern es sich beim Betrachtungszeitraum um den November 2021 oder den Dezember 2021 handelt, einen Umsatzausfall gemäß Punkt 4.1 von mindestens 30 Prozent.

Pt. 4 Betrachtungszeitraum und Berechnung des Ausfallsbonus III

4.1 Der Ausfallsbonus III besteht aus einem Bonus, der gewährt wird, wenn im Betrachtungszeitraum November 2021 oder im Betrachtungszeitraum Dezember 2021 ein Umsatzausfall von mindestens 30 Prozent oder in einem der anderen Betrachtungszeiträume ein Umsatzausfall von mindestens 40 Prozent vorliegt. Der Umsatzausfall wird berechnet, indem die Differenz zwischen den Umsätzen des Betrachtungszeitraums gemäß Punkt 4.6 und den Umsätzen des Vergleichszeitraums gemäß Punkt 4.5 ermittelt wird. Umsatzausfälle, die sich in der jeweiligen Periode nur aufgrund einer Änderung des Abrechnungszeitraums oder einer Änderung der Art der Umsatzermittlung ergeben, sind nicht zu berücksichtigen. Missbräuchlich vorgenommene zeitliche Verschiebungen der Umsätze sind bei der Berechnung der Höhe des Umsatzausfalls ebenfalls nicht zu berücksichtigen.

4.2 Die Höhe des Ausfallsbonus III ergibt sich aus dem Umsatzausfall im Betrachtungszeitraum und dem jeweiligen Prozentsatz, der gemäß Anhang 2 für die Branche heranzuziehen ist, in der das Unternehmen im Betrachtungszeitraum überwiegend zur Erzielung seiner Umsätze beziehungsweise Umsatzerlöse tätig war. Der Ausfallsbonus III ist mit EUR 80.000 pro Kalendermonat gedeckelt. Die bei Vorliegen der allgemeinen Anspruchsvoraussetzungen zu

gewährende Mindesthöhe für den Ausfallsbonus III beträgt EUR 100. Betrachtungszeitraum für den Ausfallsbonus III ist der Kalendermonat. Der frühestmögliche Betrachtungszeitraum ist November 2021, der letztmögliche Betrachtungszeitraum ist März 2022.

(...)

4.5 Berechnung der Umsätze im Vergleichszeitraum

4.5.1 Vergleichszeitraum ist der dem Kalendermonat des Betrachtungszeitraums entsprechende Kalendermonat des Kalenderjahres 2019 für die Betrachtungszeiträume November 2021, Dezember 2021 und März 2022 und der entsprechende Kalendermonat des Kalenderjahres 2020 für die Betrachtungszeiträume Jänner 2022 und Februar 2022. Die für den Vergleichszeitraum zu ermittelnden Umsätze (Vergleichsumsätze) sind von der Finanzverwaltung anhand einer der folgenden Methoden zu berechnen:

(...)

(d) die Summe der Umsätze (Kennzahl 000), die im Falle der Abgabe von Monats-UVA in den UVA für die Zeiträume ab dem Monat der erstmaligen Umsatzerzielung bis zum 31. Oktober 2021 oder im Falle der Abgabe von Quartals-UVA in den Quartals-UVA für die Zeiträume ab dem Monat der erstmaligen Umsatzerzielung bis zum Ende des 3. Quartals 2021 angegeben wurden, dividiert durch die Anzahl der Monate ab der erstmaligen Umsatzerzielung des Unternehmens. Falls der Zeitpunkt der erstmaligen Umsatzerzielung der Finanzverwaltung nicht bekannt ist, so ist auf den Zeitpunkt der Gründung abzustellen. Kommt es dadurch zu wesentlichen Abweichungen, so kann eine Korrektur gemäß Punkt 4.7 oder Punkt 5.5 erfolgen.

(...)

4.5.2 Abweichend von Punkt 4.5.1 sind in den nachfolgenden Fällen die Vergleichsumsätze nicht von der Finanzverwaltung zu berechnen, sondern vom Antragsteller zu ermitteln und bei der Beantragung des Ausfallsbonus III anzugeben. Die Ermittlung der Umsätze bzw. Umsatzerlöse hat dabei nach den Vorschriften des UStG 1994 (Kennzahl 000 der Umsatzsteuererklärung) zu erfolgen:

(a) wenn im Vergleichszeitraum folgende Umsätze erzielt wurden, die vom Antragsteller aus den im Antrag anzugebenden Umsätzen auszuschneiden sind:

- Umsätze beziehungsweise Umsatzerlöse, die mit dem Verkauf eines oder mehrerer Grundstücke erzielt wurden, sofern der Verkauf (nach den Kriterien des Umsatzsteuerrechts) ein Hilfgeschäft darstellt;
- Umsätze beziehungsweise Umsatzerlöse, die nicht mit einer operativen Tätigkeit nach Punkt 3.1.2 erzielt wurden;
- Umsätze beziehungsweise Umsatzerlöse, die bereits bei der Beantragung eines Ausfallsbonus, Ausfallsbonus II oder Ausfallsbonus III berücksichtigt wurden. Umsätze beziehungsweise Umsatzerlöse, die bereits bei der Beantragung eines Ausfallsbonus berücksichtigt wurden, sind jedoch insoweit nicht auszuschneiden, als sie in dem Vergleichszeitraum (Kalendermonat) erzielt wurden, der auch für den beantragten Ausfallsbonus III als Vergleichszeitraum herangezogen wird.

(b) wenn es sich um Unternehmen handelt, die nach dem 31. Dezember 2018 gegründet

wurden und bei denen – weder für die Zeiträume ab der erstmaligen Umsatzerzielung bis zum 31. Oktober 2021 eine Monats-UVA, noch für die Zeiträume ab der erstmaligen Umsatzerzielung bis zum Ende des 3. Quartals 2021 eine Quartals-UVA abgegeben wurde – und bei denen zum Zeitpunkt der Antragstellung auch keine die Veranlagung 2019 betreffende rechtskräftig veranlagte beziehungsweise festgestellte Umsatzsteuerjahreserklärung, Körperschaftsteuererklärung, Einkommensteuererklärung oder Feststellungserklärung vorliegt. Als Vergleichsumsätze sind die Summe der Umsätze beziehungsweise Umsatzerlöse im Zeitraum vom Beginn des Monats der erstmaligen Umsatzerzielung bis zum 31. Oktober 2021 dividiert durch die Anzahl der Monate vom Monat der erstmaligen Umsatzerzielung bis zum 31. Oktober 2021 anzugeben. Dies gilt auch für Unternehmen, die nach dem 31. Dezember 2018 gegründet wurden und aufgrund anderer Bestimmungen dieses Punkts 4.5.2 ihre Umsätze beziehungsweise Umsatzerlöse bei der Beantragung des Ausfallsbonus III anzugeben haben.

4.6 Berechnung der Umsätze im Betrachtungszeitraum

Der Umsatz im Betrachtungszeitraum ist vom Antragsteller der Finanzverwaltung bekanntzugeben. Es sind die nach den Vorschriften des UStG 1994 ermittelten Umsätze (Kennzahl 000 der Umsatzsteuererklärung) heranzuziehen.

Bei der Ermittlung der Umsätze beziehungsweise Umsatzerlöse sind

- (a) mit dem Verkauf von Grundstücken erzielte Umsätze beziehungsweise Umsatzerlöse, sofern der Verkauf (nach den Kriterien des Umsatzsteuerrechts) ein Hilfsgeschäft darstellt und
- (b) Umsätze beziehungsweise Umsatzerlöse, die nicht mit einer operativen Tätigkeit im Sinne des Punkts 3.1.2 erzielt wurden und
- (c) Umsätze beziehungsweise Umsatzerlöse, die bereits bei der Beantragung eines Ausfallsbonus, Ausfallsbonus II oder Ausfallsbonus III berücksichtigt wurden, auszuscheiden.

8.3 Eine verpflichtende (anteilige) Rückforderung eines gewährten Ausfallsbonus III durch die COFAG hat vorbehaltlich Punkt 8.4 aufgrund einer nachträglichen Überprüfung nur unter der Voraussetzung zu erfolgen, dass es bei der nachträglichen Überprüfung zu einer der folgenden Feststellungen kommt:

- (a) eine Ermittlung des nachträglich überprüften Ausfallsbonus III nach den Vorgaben dieser Richtlinien ergibt einen Betrag, der um mehr als 3% den Betrag des gewährten beziehungsweise ausbezahlten Ausfallsbonus III unterschreitet;
- (...)

§ 11 Abs. 7 UStG 1994:

Gutschriften, die im Geschäftsverkehr an die Stelle von Rechnungen treten, gelten bei Vorliegen der im Abs. 8 genannten Voraussetzungen als Rechnungen des Unternehmers, der steuerpflichtige Lieferungen oder sonstige Leistungen an den Aussteller der Gutschrift ausführt. Gutschrift im Sinne dieser Bestimmung ist jede Urkunde, mit der ein Unternehmer über eine Lieferung oder sonstige Leistung abrechnet, die an ihn ausgeführt wird.

§ 19 Abs. 2 Z.1 lit. a UStG 1994:

Die Steuerschuld entsteht für Lieferungen und sonstige Leistungen mit Ablauf des Kalendermonats, in dem die Lieferungen oder sonstigen Leistungen ausgeführt worden sind (Sollbesteuerung); dieser Zeitpunkt verschiebt sich um einen Kalendermonat, wenn die Rechnungsausstellung erst nach Ablauf des Kalendermonats erfolgt, in dem die Lieferung oder sonstige Leistung erbracht worden ist.

Wird das Entgelt oder ein Teil des Entgelts vereinnahmt, bevor die Leistung ausgeführt worden ist, so entsteht insoweit die Steuerschuld mit Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, in dem das Entgelt vereinnahmt worden ist.

Diese Regelung entspricht Art. 65 MwSt-RL: Werden Anzahlungen geleistet, bevor die Lieferung von Gegenständen bewirkt oder die Dienstleistung erbracht ist, entsteht der Steueranspruch zum Zeitpunkt der Vereinnahmung entsprechend dem vereinnahmten Betrag.

§ 20 Abs. 1 UStG 1994:

Bei der Berechnung der Steuer ist in den Fällen des § 1 Abs. 1 Z. 1 und 2 von der Summe der Umsätze auszugehen, für welche die Steuerschuld im Laufe eines Veranlagungszeitraumes entstanden ist.

§ 21 Abs. 1 UStG 1994:

Der Unternehmer hat spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonats eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 selbst zu berechnen hat.

2. Vorab ist festzuhalten, dass der Bf, wie auch von der Abgabenbehörde im bisherigen Verfahrensverlauf nicht angezweifelt wurde, die grundsätzliche Förderberechtigung nach der VO Ausfallsbonus III zukam. Nach Pt. 4.5.2. lit. a der VO sind zwar Umsätze bzw. Umsatzerlöse, die nicht mit einer operativen Tätigkeit nach Punkt 3.1.2 erzielt wurden, bei der Berechnung der Fördersumme auszuscheiden, darunter sind jedoch schon nach dem Wortlaut der Verordnung nur Umsätze eines von vornherein nicht operativ tätigen Unternehmens zu verstehen, nicht einzelne Umsätze, die nicht explizit durch die operative Tätigkeit erzielt wurden.

Zu beurteilen ist im Beschwerdefall ausschließlich, in welchem Voranmeldungszeitraum die Steuerschuld betreffend den Umsatzerlös aus dem Lieferübereinkommen mit der ***Brauerei_B*** entstanden ist. Davon hängt ab, ob den ausgezahlten Ausfallsboni III unrichtig ermittelte Vergleichsumsätze zugrunde lagen oder nicht. Die Entstehung der Steuerschuld war nach dem Umsatzsteuergesetz zu beurteilen.

3. Mit dem oben unter Pt. II.2. dieses Erkenntnisses dargestellten Lieferübereinkommen verpflichtete sich die Bf, ab 01.09.2021 für einen Zeitraum von 60 Monaten ausschließlich Bier von der ***Brauerei_B*** zu beziehen, und erhielt dafür als Gegenleistung € ***Betrag_X*** zuzügl. USt. Die Leistung der Bf sah die Abgabenbehörde im Verzicht, Bier von anderen Anbietern als der ***Brauerei_B*** zu beziehen. Diese Leistung sei im August 2021 mit dem Abschluss des Lieferübereinkommens erbracht worden. Die Bf ist dem nicht entgegengetreten, sondern hat lediglich auf die im Oktober 2021 erfolgte Zahlung durch die ***Brauerei_B*** und damit einhergehende Vereinnahmung des Umsatzerlöses verwiesen.

Treffen einen Leistungsempfänger vertraglich bestimmte Verhaltenspflichten, so handelt es sich bei diesen nur dann um eine Leistung iSd UStG 1994, wenn sie einen eigenständigen wirtschaftlichen Gehalt haben, wenn also die vertragliche Verpflichtung selbst den eigentlichen Inhalt der Leistung ausmacht (*Burger*, Der Leistungsbegriff im UStG, S. 92). Die Abnahmeverpflichtung der Bf aufgrund des Lieferübereinkommens vom 20.08.2021 stellt für die ***Brauerei_B*** einen vermögenswerten Vorteil dar, für den sie an die Bf das Entgelt von € ***Betrag_X*** entrichtete. Die Bf hat ihre (gesamte) Leistung nicht mit Abschluss des Verpflichtungsgeschäftes erbracht, sondern handelt es sich um eine sich über die Vertragslaufzeit von 01.09.2021 bis 31.08.2026 erstreckende Dauerleistung. Diese Leistung ist im Lieferübereinkommen vom 20.08.2021 hinreichend konkretisiert worden (*Ruppe/Achatz*, Umsatzsteuergesetz: Kommentar⁶ (2024), § 19 Rz 110 mwN).

Das Entgelt wurde für den größten Teil dieser Dauerleistung im Vorhinein bezahlt bzw. vereinnahmt, nämlich im Oktober 2021. Für Fälle, in denen das Entgelt oder ein Teil des Entgelts vor der Ausführung der Leistung vereinnahmt wird, legt § 19 Abs. 2 Z. 1 lit. a letzter Satz UStG 1994 den Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld mit Ablauf des Voranmeldungszeitraumes fest, in dem das Entgelt vereinnahmt worden ist. Der Abschluss des Verpflichtungsgeschäftes, hier: des Lieferübereinkommens vom 20.08.2021, ist hingegen für das Entstehen der Steuerschuld ohne Belang. Der Ansicht der Abgabenbehörde, die Bf habe ihre Leistung gegenüber der ***Brauerei_B*** bereits mit Unterzeichnung des Lieferübereinkommens bewirkt, indem sie in diesem Zeitpunkt auf das Recht verzichtete, andere Biere als die von der ***Brauerei_B*** gelieferten auszuschenken, kann nicht gefolgt werden.

Wird das Entgelt oder werden Teile davon vor Ausführung der Leistung vereinnahmt (Anzahlungen, Vorauszahlungen), so entsteht auch bei Sollbesteuerung ausnahmsweise eine Steuerschuld mit Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, in dem das Entgelt (der Entgeltsteil) vereinnahmt worden ist. Betrifft die Vorauszahlung eine Dauerleistung (zB Mietvorauszahlung), so ist die Versteuerung nicht in den einzelnen Leistungszeiträumen, sondern nach Maßgabe der Vereinnahmung vorzunehmen. (*Ruppe/Achatz*, Umsatzsteuergesetz: Kommentar⁶, § 19 Rz 108 u. 115).

Die Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten entspricht dem einkommensteuerlichen Prinzip der Besteuerung nach Maßgabe des Zuflusses. Judikatur und Lehre zum Zuflussprinzip sind daher auf die Umsatzsteuer übertragbar. Vereinnahmung liegt danach in dem Zeitpunkt vor, in dem der Unternehmer über den Wert der Gegenleistung rechtlich und wirtschaftlich verfügen kann. Gutschrift auf einem Konto des leistenden Unternehmers führt zur Vereinnahmung, weil der Unternehmer ab diesem Zeitpunkt über den Betrag frei verfügen kann (*Ruppe/Achatz*, Umsatzsteuergesetz: Kommentar⁶ (2024), § 17 Rz 33 u. 39 mwN)

Für den Beschwerdefall bedeutet dies konkret, dass der Umsatz von € ***Betrag_X*** aus dem Lieferübereinkommen mit der ***Brauerei_B*** im Ausmaß von € ***Teilbetrag_1*** zu Recht in die Umsatzsteuervoranmeldung 10/2021 aufgenommen wurde, da insoweit das Entgelt vor Leistungserbringung durch Bf vereinnahmt wurde. Lediglich für das anteilige Entgelt von € ***Teilbetrag_2*** für den ersten Monat der Vertragslaufzeit, September 2021, war nach der Grundregel des § 19 Abs. 2 Z. 1 lit. a erster Satz UStG 1994 die Steuerschuld bereits mit Ablauf des Voranmeldungszeitraumes 09/2021 entstanden.

Die von der Abgabenbehörde vorgenommene Kürzung der Vergleichsumsätze lt. Pt. 4.5.2. lit. b der VO Ausfallsbonus III Anl. 1 erfolgte daher unter Berücksichtigung der Bagatellregelung des Pt. 8.3. lit. a VO Ausfallsbonus III insgesamt zu Unrecht. Die Kürzung der Vergleichsumsätze um jeweils € ***Teilbetrag_2*** hätte für keinen der ausbezahlten Ausfallsboni III eine Kürzung von mehr als 3 % zur Folge: Diese würde pro Monat lediglich € ***Teilbetrag_3*** (40 % von € ***Teilbetrag_2***) betragen, dies bei einer Förderhöhe von € ***Förderbetrag_1*** (März 2022) bis € ***Förderbetrag_2*** (Dezember 2021 und Februar 2022).

Die angefochtenen Rückerstattungsbescheide waren daher aufzuheben.

4. Gemäß § 16. Abs. 1 COFAG-NoAG ist der Rückerstattungsbetrag ab dem Zeitpunkt der Auszahlung bis zur Bekanntgabe des Festsetzungsbescheides mit einem Zinssatz von zwei Prozentpunkten über dem Basiszinssatz pro Jahr zu verzinsen.

Gemäß § 295 Abs. 3 BAO ist ein Bescheid ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten ist, auch ansonsten zu ändern oder aufzuheben, wenn der Spruch dieses Bescheides anders hätte lauten müssen oder dieser Bescheid nicht hätte ergehen dürfen, wäre bei seiner Erlassung ein anderer Bescheid bereits abgeändert, aufgehoben oder erlassen gewesen. Mit der Änderung oder Aufhebung des Bescheides kann gewartet werden, bis die Abänderung oder Aufhebung des anderen Bescheides oder der nachträglich erlassene andere Bescheid rechtskräftig geworden ist.

Nach der ständigen Rechtsprechung sind etwa Anspruchszinsenbescheide, wie auch andere Nebenansprüche iSd § 3 Abs. 2 BAO, etwa Verspätungszuschläge und Säumniszuschläge, an die Stammabgabenbescheide gebunden. Wenn sich diese nachträglich als rechtswidrig erweisen und abgeändert oder aufgehoben werden, sind neue, an die geänderten

Stammabgabenbescheide gebundene Anspruchszinsenbescheide zu erlassen, oder die Anspruchszinsenbescheide gegebenenfalls aufzuheben. Dafür bietet § 295 Abs. 3 die verfahrensrechtliche Grundlage. (*Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO³ § 295 E 53 u. E 56, unter Verweis auf VwGH 19.01.2005, 2001/13/0167; 05.09.2012, 2012/15/0062; 27.08.2008, 2006/15/0150)

Wie oben ausgeführt, erfolgte die Rückforderung der Ausfallsboni III im Beschwerdefall zu Unrecht und waren die angefochtenen Rückerstattungsbescheide daher aufzuheben. Bei den gem. § 16 COFAG-NoAG festgesetzten Zinsen handelt es sich um Nebenansprüche iSd § 3 Abs. 2 BAO, die infolge Aufhebung der Stammabgabenbescheide ebenfalls aufzuheben waren.

Unzulässigkeit der Revision

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

Im Beschwerdefall war ausschließlich die (umsatzsteuerliche) Frage der Entstehung der Steuerschuld relevant. Es handelte sich dabei um keine grundsätzlich bedeutsame Rechtsfrage, weshalb die Revision nicht zuzulassen war.

Innsbruck, am 3. Juli 2025