

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senat 6008-1 in der Besetzung nach Pkt 3.9.9. der Geschäftsverteilung des Bundesfinanzgerichtes 2025, durch den Senatsvorsitzenden Mag. Johann Fischerlehner, die Richterin Mag^a. Ulrike Stephan sowie die fachkundigen Laienrichter Mag. Thomas Karner und Mag. Gerhard Auer in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 1. Dezember 2024 gegen den Rückerstattungsbescheid gemäß § 15 Abs. 2 COFAG-NoAG des Finanzamtes Österreich vom 13. November 2024 zu Steuernummer ***1*** zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die beschwerdeführende Partei stellte am 10.01.2022 für die Zeiträume 16.09.2020-30.11.2020 bzw. 01.01.2021-31.06.2021 einen Antrag auf Gewährung / Auszahlung der zweiten Tranche des Fixkostenzuschusses 800.000 (FKZ800T) durch die COVID-19 Finanzierungagentur des Bundes GmbH. Die COVID-19 Finanzierungagentur des Bundes GmbH zahlte auf Grund des Antrages einen FKZ800T in Höhe von 59.993,65 Euro aus.

Im Zuge der beschwerdeführenden Partei durchgeführten Betriebsprüfung wurde auch eine Förderungsprüfung für bereits gewährte und ausbezahlte Förderungen der COFAG durchgeführt. Hierzu wurden die beantragten Förderungen auf die Richtigkeit der vom Unternehmen zum Zwecke der Erlangung eines Zuschusses erteilten Auskünfte, vorgelegten Unterlagen oder Bestätigungen bzw. die Plausibilität der zur Ermittlung der Höhe des Zuschusses angegebenen Daten geprüft. Festgehalten wurde, dass sich die Summe der ursprünglich beantragten und ausbezahlten Förderungen auf 273.404,06 EUR beläuft.

Der aufgrund der Prüfung der Förderungen gesondert zu erstellende Prüfungsbericht gem. § 8 CFPG wurde der COFAG am 20.03.2024 zugestellt. Trotz negativem Gutachten wurden von der COFAG keine Rückforderung durchgeführt.

Mit dem angefochtenen Rückerstattungsbescheid gemäß § 15 Abs. 2 COFAG-NoAG, zugestellt am 15.11.2024, wurde gemäß § 13ff COFAG-NoAG ein Rückerstattungsanspruch in Höhe von 13.803,63 Euro festgesetzt. Zur Begründung wurde ausgeführt, die beantragten und bereits ausgezahlten Fixkostenzuschüsse (FKZI + FKZ800T) enthalten unter anderem Ausgaben für Geschäftsraummieten und Pacht. Der Gesetzgeber hätte mit der Novelle des ABBAG-Gesetzes, BGBl. I Nr. 228/2021, eigenständige Regelungen zum möglichen Ansatz von Bestandzinsen bei der Berechnung der Zuschüsse der COFAG (betroffen sind Fixkostenzuschuss, FKZ800T und Verlustersatz) in das ABBAG-Gesetz aufgenommen. Die Regelungen würden die bis zur Novellierung des ABBAG-Gesetzes ergangene OGH-Judikatur zur Bestandzinsminderung aufgrund von behördlichen Betretungsverboten widerspiegeln und eine eigenständige gesetzliche Grundlage für die Beurteilung, ob Bestandzinsen im Rahmen der Zuschüsse der COFAG geltend gemacht werden können, schaffen. Im gegenständlichen Fall wurden sowohl für den FKZ800T, als auch für den FKZI Mietaufwendungen geltend gemacht, welche in Zeiträume des behördlichen Betretungsverbots fallen. Durch die mit 16. März 2022 veröffentlichten Novellen der Richtlinien zum Fixkostenzuschuss und Verlustersatz seien auch die technischen Details der Regelung festgesetzt worden. Diese bildeten die rechtliche Grundlage für die Rückzahlungen. Die Richtlinien definierten das Ausmaß der tatsächlichen Nutzbarkeit und würden regeln, wie mit Rückforderungen von Bestandszuschüssen über und unter dem Grenzbetrag von 12.500 € umgegangen wird.

Für den Umfang der Auszahlung von Fixkostenzuschuss oder Verlustersatz und für die Höhe der Rückforderung eines allfälligen Bestandszinsanteils ist die tatsächliche Nutzbarkeit der Geschäftsräumlichkeit in jenen Zeiträumen maßgeblich, in denen das Unternehmen direkt von einem behördlichen Betretungsverbot betroffen war. Das Ausmaß der tatsächlichen Nutzbarkeit müsse von geförderten Unternehmen anhand geeigneter Aufzeichnungen nachgewiesen werden.

Liegt keine fremdübliche und sachgerechte Vereinbarung mit dem Mieter vor, könne die tatsächliche Nutzbarkeit auch vereinfachend anhand des dem Mietobjekts zuzurechnenden Umsatzausfalls ermittelt werden. Dabei müssten Fördernehmer den für die Beantragung des Zuschusses ermittelten Prozentsatz des Umsatzausfalls als Ausgangspunkt der Berechnung heranziehen. Für bereits ausgezahlte Förderungen sei die COFAG nur aktiv auf geförderte Unternehmen zugegangen und hätte anteilige Zuschüsse zurückgefordert, wenn diesem Unternehmen Zuschüsse für im Zeitraum des behördlichen Betretungsverbotes zu entrichtende Bestandszinszahlungen in Höhe von zumindest 12.500 € pro Monat zugrunde liegen. Bei allen anderen Unternehmen sei die korrekte Rückzahlung im Rahmen der laufenden Prüfung durch die Finanzverwaltung zu kontrollieren. Im gegenständlichen Fall liege keine

Vereinbarung zwischen Mieter und Vermieter hinsichtlich einer Bestandszinsminderung vor. Existiert keine fremdübliche und sachgerechte Vereinbarung zwischen Bestandnehmer und Bestandgeber so könne die vereinfachende Berechnung der tatsächlichen Nutzbarkeit unter Heranziehung des berechneten Umsatzausfalles auf der Ebene des antragstellenden Unternehmens erfolgen. Bei der vereinfachenden Ermittlung der tatsächlichen Nutzbarkeit sei in einem ersten Schritt der prozentuelle Umsatzausfall bezogen auf das einzelne Bestandsobjekt nach den Grundsätzen des Punktes 4.2 der Richtlinien für die Zeit des behördlichen Betretungsverbot zu ermitteln. Die Differenz zwischen dem so ermittelten Prozentsatz und 100% ergäbe den Prozentsatz der tatsächlichen Nutzbarkeit, der auf den jeweiligen Bestandszins angewendet den Gesamtbetrag an anzusetzenden Aufwendungen ergäbe.

In diesem Zusammenhang wurde auch darauf hingewiesen, dass eine fehlende Vereinbarung mit dem Bestandgeber grundsätzlich gegen die besondere Schadensminderungspflicht betreffend Bestandszinsen verstoße und sich bereits aus diesem Grund ein nicht förderungsfähiger Mietaufwand ergäbe.

Außerdem seien beim FKZ800T-Antrag Personalaufwendungen berücksichtigt worden. Diese Aufwendungen hätten sich aus dem aliquoten Ansatz des Jahresaufwandes ergeben. Für die Ermittlung des FKZ 800.000 seien lediglich Personalaufwendungen, die ausschließlich für die Bearbeitung von krisenbedingten Stornierungen und Umbuchungen anfallen, anzusetzen. Darüber hinaus könnten Personalaufwendungen, die unabhängig von der Auslastung anfallen, in dem Ausmaß, in dem sie unbedingt erforderlich sind, um einen Mindestbetrieb zu gewährleisten und eine vorübergehende Schließung des Unternehmens zu vermeiden, angesetzt werden, wenn das Unternehmen in den gewählten Betrachtungszeiträumen für Kunden tatsächlich geöffnet ist. Da der Betrieb weder für Kunden geöffnet war noch die Bearbeitung krisenbedingter Stornierungen und Umbuchungen nötig war, seien diese Aufwendungen aus den Fixkosten auszuscheiden.

Aus den ursprünglich angesetzten Aufwendungen für Geschäftsraumieten und Pacht im gewählten Betrachtungszeitraum iHv. € 17.708,31 würden Aufwendungen iHv. € 10.277,76 ausgeschieden. Aufgrund der Änderungen ergäbe sich bei den Aufwendungen für Geschäftsraumieten und Pacht im Betrachtungszeitraum ein Betrag von € 7.430,55. Ebenfalls seien aus den ursprünglich angesetzten Personalaufwendungen im gewählten Betrachtungszeitraum iHv. 3.525,87 Aufwendungen iHv. 3.525,87 auszuscheiden. Es würden somit keine abzugsfähigen Personalaufwendungen verbleiben. Der tatsächlich zustehende Förderbetrag verringere sich somit von € 59.993,65 um € 13.803,63 auf € 46.190,02.

In der gegenständlichen Beschwerde vom 01.12.2024 wurde ausgeführt, mit den ergänzenden Bestimmungen in § 3b Abs 5 bis 8 ABBAG-Gesetz (BGBl I Nr. 51/2014 idgF) wurde angeordnet, dass in den maßgeblichen Verordnungen bzw. Richtlinien zu regeln ist, dass anteilige

Rückforderungen in jenen Fällen, in denen Zuschüsse bereits ausbezahlt wurden und der darin enthaltene Anteil für Bestandszinszahlungen über 12.500 EUR pro Kalendermonat beträgt und die betreffenden Bestandsobjekte infolge eines behördlichen Betretungsverbots tatsächlich nicht nutzbar waren, zwingend zu erfolgen haben. Bei auf Bestandszinszahlungen entfallenden Zuschussanteilen bis zu 12.500 EUR pm hätten Rückforderungen hingegen nur insoweit zu erfolgen, als das Unternehmen bereits bezahlte Bestandszinsen ganz oder teilweise zurückbekommt. Dies werde auch ausdrücklich im § 3b Abs. 5 ABBAG-Gesetz geregelt und normiert. Dabei werde lediglich davon ausgegangen, dass die Miete unter € 12.500,00 zu sein hat und ein entsprechendes Betretungsverbot gegolten haben muss. Wie aus dieser Rechtsnorm hervorgehe, sei die Mietobergrenze mit EUR 12.500,00/Monat als Bewertungskriterium heranzuziehen.

Eine nunmehr neue Auslegung der Rechtsnorm widerspreche dem Grundsatz von Treu und Glauben und auch der Norm des § 114 BAO der Gleichmäßigkeit der Besteuerung.

Unter dem Grundsatz von Treu und Glauben werde verstanden, dass jeder, der am Rechtsleben teilnimmt, zu seinem Wort und zu seinem Verhalten zu stehen hat und sich nicht ohne triftigen Grund in Widerspruch zu dem setzen darf, was er früher vertreten hat und worauf andere vertraut haben (zB VwGH 15.3.2001, 2001/16/0063). Dieser Grundsatz ist auch im Abgabenrecht zu beachten (zB VwGH 10.10.1996, 95/15/0208, 0209). Nach ständiger Judikatur (zB VwGH 21.1.2004, 2003/16/0113; VwGH 3.11.2005, 2003/15/0136) sei das Legalitätsprinzip (Art. 18 Abs. 1 B-VG) grundsätzlich stärker als jeder andere Grundsatz, insbesondere jener von Treu und Glauben. Ein Widerspruch dieser beiden Grundsätze bestehe allerdings nicht. Der Grundsatz von Treu und Glauben hätte als Prinzip der Einzelfallgerechtigkeit nämlich lediglich interpretations- und ermessensleitende Funktion.

Entsprechend dem § 114 Abs. 1 BAO hätte die Abgabenbehörde darauf zu achten, dass alle Abgabepflichtigen nach den Abgabenvorschriften (FKZ 800T Richtlinien und FAQs und Ergänzung im ABBAG-Gesetz) erfasst und gleichmäßig behandelt werden.

Sie hätte alles, was für die Bemessung der Abgaben wichtig ist, sorgfältig zu erheben und die Nachrichten darüber zu sammeln, fortlaufend zu ergänzen und auszutauschen. In diesem Zusammenhang werde abschließend noch einmal auf den § 3b Abs. 5 ABBAG-Gesetz verwiesen, worin alle Mieten unter EUR 12.500,00 rückzufordern seien, die ganz oder teilweise zurückbekommen hat und das ist in vorliegenden Fall nicht erfolgt.

Unter den geltenden Normen und Richtlinien seien die Kosten für den Mietaufwand in Ansatz gebracht worden. Dass nachträglich eine Obergrenze eingeführt wird, könne nicht zu Lasten des Abgabepflichtigen gehen, der dem Grundsatz von Treu und Glauben folgend, alles im Rahmen der Rechtsnormen ordnungsgemäß beantragt hat.

Umso unverständlicher sei es auch, dass die belangte Behörde genau mit dieser Begründung die Miete versagt, obwohl die Rechtsnorm diese Obergrenze als Maßstab nimmt.

Es wurde beantragt den Rückerstattungsbescheid gem. § 15 Abs. 2 COFAG-NoAG vom 17.10.2024 in Höhe von EUR 13.803,63 in den angefochtenen Punkten aufzuheben und die Mietaufwendungen zu gewähren und in der beantragten Höhe anzusetzen. Weiters sei auch der entsprechende Bescheid über die Verzinsung der Rückerstattung vom 17.10.2024 abzuändern und mit EUR 404,39 festzusetzen.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 11.12.2024 wurde die gegenständliche Beschwerde gegen den Rückerstattungsbescheid gemäß § 15 Abs. 2 COFAG-NoAG gegen den Bescheid vom 17.10.2024 als unbegründet abgewiesen. Zur Begründung führte die belangte Behörde aus:

„Mit dem Bundesgesetz über die Neuordnung der Aufgaben der COVID-19-Finanzierungsagentur des Bundes (COFAG-Neuordnungs- und Abwicklungsgesetz - COFAG-NoAG) wurden die der COVID-19-Finanzierungsagentur des Bundes GmbH (COFAG) obliegenden Aufgaben neu geordnet. Die der COFAG bisher übertragenen Aufgaben sind nach Maßgabe dieses Bundesgesetzes beginnend ab 1. August 2024 vom Bund zu übernehmen. Soweit ein Vertragspartner zu Unrecht finanzielle Leistungen erhalten hat, entsteht ab 1. August 2024 in diesem Ausmaß ein öffentlich-rechtlicher Rückerstattungsanspruch. Das zuständige Finanzamt hat nach den Abgabenvorschriften (§ 3 Abs. 3 der Bundesabgabenordnung - BAO, BGBl. Nr. 194/1961) zu prüfen, ob ein Rückerstattungsanspruch besteht und diesen zu erheben (§ 1 Abs. 3 BAO). Der Rückerstattungsanspruch entsteht für Auszahlungen, die vor dem 1. August 2024 erfolgt sind, am 1. August 2024. Die Rückerstattung ist vom für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt mit Bescheid festzusetzen. Der Rückerstattungsbetrag ist ab dem Zeitpunkt der Auszahlung bis zur Bekanntgabe des Festsetzungsbescheides mit einem Zinssatz von zwei Prozentpunkten über dem Basiszinssatz pro Jahr zu verzinsen.

Die gegenständliche Beschwerde gegen den Rückerstattungsbescheid gemäß § 15 Abs. 2 COFAG-NoAG vom 17.10.2024 betreffend dem Förderprodukt Fixkostenzuschuss 800T richtet sich konkret gegen die Kürzung der enthaltenen Miet- und Pachtaufwendungen. Im Wesentlichen wurde darin ausgeführt, dass eine Rückforderung nur in jenen Fällen zu erfolgen haben, in denen Zuschüsse bereits ausbezahlt wurden und der darin enthaltene Anteil für Bestandszinszahlungen über 12.500 EUR pro Kalendermonat liegt. Bei auf Bestandszinszahlungen entfallenden Zuschussanteilen bis zu 12.500 EUR pro Kalendermonat haben Rückforderungen hingegen nur insoweit zu erfolgen, als das Unternehmen bereits bezahlte Bestandszinsen ganz oder teilweise zurückbekommt.

Hierzu ist anzuführen, dass die genannten Rückforderungskriterien lediglich finanzielle Maßnahmen betreffen, welche bis zum 31.12.2021 beantragt wurden. Der gegenständliche Antrag für das Förderprodukt Fixkostenzuschuss 800T wurde am 10.01.2022 eingebracht. Der Gesetzgeber hat mit der Novelle des ABBAG-Gesetzes, BGBl. I Nr. 228/2021, eigenständige

Regelungen zum möglichen Ansatz von Bestandzinsen bei der Berechnung der Zuschüsse der COFAG (betroffen sind Fixkostenzuschuss, FKZ800T und Verlustersatz) in das ABBAG-Gesetz aufgenommen. Die Regelungen spiegeln die bis zur Novellierung des ABBAG-Gesetzes ergangene OGH-Judikatur (OGH 21.10.2021, 3 Ob 78/21y; OGH 25.11.2021, 3 Ob 184/21m) zur Bestandzinsminderung aufgrund von behördlichen Betretungsverboten wider, schaffen aber eine eigenständige gesetzliche Grundlage für die Beurteilung, ob Bestandzinsen im Rahmen der Zuschüsse der COFAG geltend gemacht werden können.

Für Anträge nach dem 31.12.2021 war aufgrund der Novelle des ABBAG-Gesetzes (BGBl. I Nr. 228/2021 vom 30.12.2021) daher bereits bekannt, dass kein Mietzins zu zahlen ist, wenn ein Geschäftslokal aufgrund von Betretungsverboten (wie im vorliegenden Fall) nicht benutzbar war. Für den Umfang der Auszahlung von Fixkostenzuschuss oder Verlustersatz und für die Höhe der Rückforderung eines allfälligen Bestandszinsanteils ist die tatsächliche Nutzbarkeit der Geschäftsräumlichkeit in jenen Zeiträumen maßgeblich, in denen das Unternehmen direkt von einem behördlichen Betretungsverbot betroffen war. Das Ausmaß der tatsächlichen Nutzbarkeit muss von geförderten Unternehmen anhand geeigneter Aufzeichnungen nachgewiesen werden. Liegt keine fremdübliche und sachgerechte Vereinbarung mit dem Mieter vor, kann die tatsächliche Nutzbarkeit auch vereinfachend anhand des dem Mietobjekts zuzurechnenden Umsatzausfalls ermittelt werden. Dabei müssen Fördernehmer den für die Beantragung des Zuschusses ermittelten Prozentsatz des Umsatzausfalls als Ausgangspunkt der Berechnung heranziehen. Im gegenständlichen Fall liegt keine Vereinbarung zwischen Mieter und Vermieter hinsichtlich einer Bestandszinsminderung vor. Existiert keine fremdübliche und sachgerechte Vereinbarung zwischen Bestandnehmer und Bestandgeber so kann die vereinfachende Berechnung der tatsächlichen Nutzbarkeit unter Heranziehung des berechneten Umsatzausfalles auf der Ebene des antragstellenden Unternehmens erfolgen. Bei der vereinfachenden Ermittlung der tatsächlichen Nutzbarkeit ist in einem ersten Schritt der prozentuelle Umsatzausfall bezogen auf das einzelne Bestandsobjekt für die Zeit des behördlichen Betretungsverbotes zu ermitteln. Die Differenz zwischen dem so ermittelten Prozentsatz und 100% ergibt den Prozentsatz der tatsächlichen Nutzbarkeit, der auf den jeweiligen Bestandzins angewendet den Gesamtbetrag an anzusetzenden Aufwendungen ergibt. In diesem Zusammenhang wird auch nochmals darauf hingewiesen, dass eine fehlende Vereinbarung mit dem Bestandgeber grundsätzlich gegen die besondere Schadensminderungspflicht betreffend Bestandszinsen verstößt und sich bereits aus diesem Grund ein nicht förderungsfähiger Mietaufwand ergibt.

Dass der Grundsatz von Treu und Glauben auch im Abgabenrecht zur Anwendung kommt vermag unstrittig sein, aber die Richtlinien zum Grundsatz von Treu und Glauben sieht keine Rechtsfindung anderer Rechtsauffassungen vor. Vielmehr zielt der Grundsatz von Treu und Glauben auf die erteilten Auskünfte der Abgabenverhaltung ab, wenn ein Abgabepflichtiger auf Basis einer solchen Auskunft Entscheidungen getroffen hat, welche zu einem Schaden geführt hat, wenn sich die Unrichtigkeit der Auskunft im Nachhinein herausstellt. Die angesprochene

Rechtsnorm, konkret §3b Abs. 5 ABBAG-Gesetz, dass die betragliche Grenze mit 12.500€ festgelegt wurde, ist mit 31.12.2021 in Kraft getreten. Der entsprechende Antrag auf Gewährung des Fixkostenzuschusses 800.000 erfolgte mit 10.01.2022. Somit war zum Zeitpunkt der Beantragung des Förderproduktes bereits die strittige Rechtsprechung verlautbart und in Kraft. Die Abgabenbehörde versteht unter Auslegung der gesetzlichen Grundlage keinen Grundsatz von Treu und Glauben, sondern vielmehr kommt die Abgabenbehörde ihrer Legalitätsgrundsatz nach, in dem die herrschende Rechtsnorm vollzogen wird. Im vorliegenden Fall lässt sich auf eine falsche/veraltete Rechtsauslegung zum Zeitpunkt der Beantragung zurückschließen und ein solches Vertrauen auf eine Rechtsauslegung ist nur schutzwürdig, wenn sich die Rechtslage nicht geändert hat. Im vorliegenden Fall kommt der Grundsatz von Treu und Glauben nicht zur Anwendung. Des Weiteren hat die Beschwerdeführerin in der Beschwerde argumentiert, dass die Abgabenbehörde im Sinne des § 114 Abs 1 BAO darauf zu achten hat, dass sämtliche Abgabepflichtige ident behandelt werden, indem amtswegige Ermittlungen vollzogen werden. Der Vollzug der gesetzlichen Grundlagen vermag wohl genau einer solchen Gleichstellung nachkommen und die Argumentation seitens der Beschwerdeführerin ist nicht zielführend. Mit der Rückforderung der zu Unrecht erhaltenen Förderbeiträgen hat die Abgabenbehörde genau ihre gesetzliche Verpflichtung im Sinne des § 114 Abs 1 BAO wahrgenommen und stellt somit eine Gleichstellung der Abgabepflichtigen im Punkt der Obergrenze von 12.500€ von Bestandszinszahlungen sicher.“

Im Vorlageantrag vom 25.2.2025 wurde Anträge die Entscheidung durch den gesamten Senat gemäß § 272 Abs. 2 Z 1 BAO die Durchführung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 274 Abs. 1 Z 1 BAO beantragt. In der Begründung wurde ergänzend ausgeführt, die angefochtenen Bestimmungen der Fixkostenzuschuss-VO seien am 16. März 2022 durch die Novelle der Fixkostenzuschuss-VO BGBl II 111/21022 auf Grundlage des § 3b Abs. 5 bis 7 ABBAG-Gesetz, BGBl I 51/2014, idF BGBl I 228/201 in Kraft getreten. Mit 31. Juli 2024 wurde § 3b ABBAG-Gesetz durch § 3 GOFAG-NoAG, BGBl I 86/2024, ersetzt. Die Fixkostenzuschuss-VO erfuhr keine inhaltliche Änderung.

Gemäß § 3b Abs. 5 ABBAG-Gesetz, BGBl I 51/2014, idF BGBl I 228/2021 hätte der Verordnungsgeber eine betragliche Grenze für jene Fälle festzulegen, in denen die Höhe einer bereits ausbezahlten anteiligen finanziellen Maßnahme von Aufwendungen des begünstigten Unternehmens abhängt, die für Zeiträume eines behördlichen Betretungsverbots getätigt wurden und Bestandszinszahlungen beinhalteten. Rückforderungen solcher anteiliger finanzieller Maßnahmen hätten insoweit zu erfolgen, als sie die betragliche Grenze - das waren € 12.500,- pro Kalendermonat und begünstigtem Unternehmen - überschritten und das Bestandsobjekt infolge des behördlichen Betretungsverbots tatsächlich nicht nutzbar war.

In den Erläuterungen zu § 3b Abs. 5 bis 7 ABBAG-Gesetz, BGBl I 51/2014, idF BGBl I 228/2021 werde die Regelung folgendermaßen begründet:

"Angesichts der jüngsten OGH-Judikatur zu den §§ 1104, 1105 ABGB ist es notwendig, rechtliche Rahmenbedingungen für zukünftige Rückforderungsprozesse im Zusammenhang mit an Unternehmen gewährten Förderungen zu schaffen. Dabei ist sowohl auf die im Fluss befindliche Rechtsprechung, die gesetzlich vorgegebenen Grundsätze der Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit sowie auf die Vermeidung von Härtefällen zu achten. Es soll daher eine effiziente Vorgehensweise hinsichtlich jener Fördermaßnahmen ermöglicht werden, bei denen sich im Nachhinein herausstellt, dass tatsächlich nicht geschuldete Bestandzinsaufwendungen im Rahmen der Beantragung von Fördermaßnahmen angesetzt und an Unternehmen auch tatsächlich ausbezahlt wurden."

Gemäß § 3 Abs. 4 COFAG-NoAG sei mit Verordnung eine betragliche Grenze für jene Fälle vorzusehen, in denen die Höhe einer bereits ausbezahlten anteiligen finanziellen Maßnahme von Aufwendungen des Vertragspartners abhängt, die für Zeiträume eines behördlichen Betretungsverbot es getätigt wurden und Bestandzinszahlungen beinhaltet haben. Rückforderungs- oder Rückerstattungsansprüche auf Grund solcher anteiliger finanzieller Maßnahmen bestünden insoweit, als sie die betragliche Grenze überschreiten und das Bestandsobjekt infolge des behördlichen Betretungsverbot es tatsächlich nicht nutzbar war. Für Rückforderungen oder Rückerstattungen von finanziellen Maßnahmen, die bis zum 31. Dezember 2021 beantragt wurden, betrage die betragliche Grenze € 12.500,- pro Kalendermonat und Vertragspartner.

Dieses Regelungssystem der angefochtenen Bestimmungen der Fixkostenzuschuss-VO und des § 3 Abs. 4 bis 7 COFAG-NoAG entspreche im Wesentlichen den (Gefahrtragungs-)Regelungen des § 1104 und § 1105 ABGB.

Zur Abfederung der wirtschaftlichen Folgen der gesundheitspolitischen Maßnahmen iZm der Ausbreitung von COVID-19 setzte die Bundesregierung ua. verschiedene Unterstützungsmaßnahmen für Unternehmen ein, die zum großen Teil von der COFAG abgewickelt wurden.

Welche Aufwendungen als Fixkosten vom Fixkostenzuschuss erfasst sind, ergäbe sich aus Pkt 4.1. Fixkostenzuschuss-VO („Definition der Fixkosten1), der in seinem ersten Unterpunkt ausdrücklich Geschäftsraummieten nennt. Auch FAQ zum Fixkostenzuschuss der COFAG gingen explizit davon aus, dass Bestandzinsen vom Fixkostenzuschuss umfasst sind.

Geschäftsraummiete und Unternehmenspacht seien daher aufgrund der zentralen wirtschaftlichen Bedeutung von Beginn an Teil der ersatzfähigen Fixkosten im Fixkostenzuschuss bzw. hätten im Rahmen des Verlustersatzes geltend gemacht werden können.

Nach den FAQ sollte dabei aber Voraussetzung sein, dass der Antragsteller seiner Schadensminderungspflicht nachkommt. In Zusammenhang mit Bestandzinsen sollte dieser

Schadensminderungspflicht durch eine einvernehmliche Vereinbarung zu einer Aussetzung/Reduktion des Bestandzinses mit dem Vermieter nachgekommen werden. Kann kein Einvernehmen erzielt werden oder wurde der Vermieter vom Mieter erst gar nicht um Reduktion ersucht, so hätte der unverminderte Mietzins vom Mieter weiterhin ohne Verletzung der Schadensminderungspflicht bezahlt werden dürfen, solange dem Vermieter schriftlich mitgeteilt wurde, dass die Zahlungen unter Vorbehalt der Rückforderung geleistet werden.

Gerade mit Blick auf Bestandzinsen seien die betroffenen Unternehmen nämlich in vielen Fällen vor der Herausforderung gestanden, dass das Förderrecht zwar verlangte, den Bestandzins im Rahmen der Schadensminderungspflicht möglichst zu reduzieren, es aber unklar war, ob bzw. in welchem Umfang und unter welchen Voraussetzungen zivilrechtlich das Minderungsrecht gemäß §§ 1104ff ABGB bestand. In der wissenschaftlichen Debatte seien dazu sowohl „bestandnehmerfreundliche“ als auch „bestandgeberfreundliche“ Positionen vertreten worden.

Parallel zur Beantragung dieser Förderzahlungen hätten jedoch einige Unternehmer den Zivilrechtsweg gegen ihre Vermieter beschritten. Sie seien der Auffassung gewesen, dass ihnen zivilrechtlich eine Bestandzinssenkung zustünde. § 1104 ABGB sehe für Bestandverhältnisse vor, dass kein Mietzins entrichtet werden muss, wenn das Bestandsobjekt „wegen außerordentlicher Zufälle, als Feuer, Krieg oder Seuche“ nicht genutzt werden kann. Ist das Mietobjekt zumindest teilweise trotz einer Seuche noch benutzbar, komme es gemäß § 1105 ABGB zu einer Mietzinssminderung.

Erste Klarstellungen in Form von höchstgerichtlichen Entscheidungen zu der Frage, ob und unter welchen Voraussetzungen Bestandzins gegenüber dem Bestandgeber zu zahlen ist, seien erst eineinhalb Jahre nach Ausbruch der Pandemie erfolgt. Während der OGH beginnend mit Oktober 2021 für die Miete erste Richtungen vorgab, die in der Folge noch weiter ausdifferenziert wurden und immer noch werden, sei in Bezug auf die Pacht die erste höchstgerichtliche Entscheidung erst im Juni 2022 ergangen.

Erst mit der ersten höchstgerichtlichen Rechtsprechung im Oktober 2021 hätte sich die zivilrechtliche Rechtslage zu Bestandzinsszahlungen während behördlicher Maßnahmen (langsam) zu klären begonnen. Der OGH hätte entschieden, dass die COVID-19-Pandemie eine „Seuche“ iSd § 1104 ABGB ist und der Mieter keinen Mietzins schuldet, wenn das Geschäftslokal infolge eines behördlichen Betretungsverbots zur Gänze nicht gebraucht oder benutzt werden kann (§ 1104 ABGB).

Die FAQs des BMF zu den Förderrichtlinien in den Fassungen vor der ABBAG-Novelle 2022 würden die dargestellte unklare Rechtslage widerspiegeln. So hätten diese es aufgrund der unklaren Rechtslage zunächst lediglich als „denkbar, dass aufgrund der ab 16. März 2020

gesetzten Maßnahmen der Bundesregierung [...] gegenüber dem Bestandgeber eine Minderung des Bestandzinses oder allenfalls auch der gänzliche Bestandzinsentfall [...] durchsetzbar ist“.

Auf Basis dieser unklaren Rechtslage zur Frage der Zinsminderung hätten die FAQs gefolgert, dass sich zumutbare Maßnahmen der Schadensminderungspflicht für den fördernehmenden Bestandnehmer darauf beschränken, den Bestandgeber zu „ersuchen“, den laufenden Bestandzins für die Dauer der Beschränkung auszusetzen oder zu reduzieren, es jedoch nicht zumutbar ist, dass ein *„Rechtsstreit mit unsicherem Ausgang riskiert wird oder in betriebsnotwendiges Vertragsverhältnis zur Reduktion von Fixkosten aufgelöst wird“*. Bezüglich des Ausmaßes der Reduktion führten die FAQs aus, dass *„ein tatsächlicher Erfolg in der Reduktion der Fixkosten [...] nicht notwendig ist“*.

Festzuhalten sei, dass Bestandnehmer - jedenfalls bis zur ersten höchstgerichtlichen Entscheidung (OGH 21.10.2021, 3 Ob 78/21y, im RIS seit 16.11.2021) zum außerordentlichen Mietzinsminderungsrecht aufgrund von COVID-19-Maßnahmen - ausgehend von der (in den FAQs selbst zugestandenen) unklaren Rechtslage iZm dem Zinsminderungsrecht und auf Grundlage der veröffentlichten Informationen zu den Förderungen davon ausgehen durften, dass sie durch das Schließen einer Vereinbarung mit dem Bestandgeber, die im Ergebnis zu einer Reduktion des Bestandzins führt, ihrer Schadensminderungspflicht jedenfalls nachgekommen sind und daher der dort vereinbarte und vom Bestandnehmer zu zahlende Bestandzins für die Förderungen voll angesetzt werden kann. Dies zumal aus der Formulierung der FAQs überdies auch eine Präferenz der Vereinbarung gegenüber den anderen beiden Varianten zu entnehmen sei (*„Ist in diesen Fällen daher eine Einigung mit dem Bestandgeber nicht erzielbar, ist eine Zahlung des Bestandzinses für die Dauer der Beschränkung unter Vorbehalt einer späteren Rückforderung möglich [...]“*).

Allerdings bilde das Datum der Veröffentlichung dieser ersten OGH-Entscheidung keineswegs eine Zäsur in dem Sinn, dass die Rechtsunsicherheiten automatisch als beseitigt gelten. Allein das Vorliegen dieser ersten Entscheidung ermögliche es ex-ante nämlich nicht, diese Einzelfallentscheidung zweifelsfrei auf vielschichtige weitere Sachverhalte umzulegen, weil bis zur Behandlung dieser Thematik durch Folgejudikatur entscheidende Detailfragen offen waren (und teilweise bis dato noch seien).

Ebenso sei wohl im Nachgang zu einer dieser Art richtungsweisenden Entscheidung auch eine gewisse Übergangs-/Toleranzphase zu berücksichtigen (vgl. nachfolgend „Rückwirkung und Vertrauensschutz im Abgabenrecht“).

Diese einzige zivilrechtliche Klarstellung hätte, trotz der weiterhin bestehenden juristischen Auseinandersetzungen, jedoch Auswirkungen auf das Förderrecht, konkret die ausgezahlten bzw. beantragten COVID-19-Förderungen für Bestandzinsen.

Am 16.12.2021 wurde vom Nationalrat eine per Abänderungsantrag im Plenum eingebrachte Novelle des ABBAG-Gesetzes beschlossen. Mit dieser Novelle wurde § 3b ABBAG-Gesetz um die Absätze 3 bis 7 ergänzt. Diese neuen Bestimmungen sind mit 31.12.2021 in Kraft getreten.

In den neuen § 3b Abs. 5 bis 7 ABBAG-Gesetz finde sich nun eine so genannte „Relevanzschwelle“. Unterstützungszahlungen für Bestandzinsen sind vom Fördergeber (der COFAG) nur rückzufordern, insoweit sie den Betrag von 12.500 € pro Monat überschreiten. Geringere Förderungen sind nur dann zurückzufordern, wenn *„das begünstigte Unternehmen bezahlte Bestandzinsen nachträglich ganz oder teilweise vom Bestandgeber oder von dritter Seite zurückbekommt“*.

Die Verordnungen zum Fixkostenzuschuss, FKZ 800.000 und Verlustersatz seien, wenn auch erst im März 2022, entsprechend angepasst worden: Als Sonderregel sei in Pkt. 8., der allgemein die Rückforderung regelt, ein Pkt. 4. ergänzt. Nach diesem hätte eine anteilige Rückforderung des Fixkostenzuschusses, der Bestandzinsen beinhaltet, zu erfolgen, wenn die tatsächlich angefallenen Fixkosten den Betrag der geltend gemachten Fixkosten unterschreiten. Überschreitet jedoch *„der gewährte (anteilige) Fixkostenzuschuss die betragliche Grenze (Relevanzgrenze) des § 3b Abs. 5 ABBAG-Gesetz [...] nicht, hat eine Rückforderung nur zu erfolgen, wenn es nachträglich zu einer tatsächlichen Aufwandsminderung beim Unternehmen hinsichtlich der geltend gemachten Fixkosten [...] kommt“*.

Das ABBAG-Gesetz und die einzelnen Verordnungen brächten dies zwar mit unterschiedlichen Worten zum Ausdruck, das Ergebnis ist aber dasselbe: Zu Unrecht geleistete (weil für die Deckung von tatsächlich nicht zu zahlenden Fixkosten beantragte) Fixkostenzuschüsse müssten nur dann von der COFAG zurückgefordert werden, „insoweit“ sie die Relevanzgrenze von 12.500 € pro Monat überschreiten oder dann, wenn das geförderte Unternehmen die geleisteten Bestandzinsen zurückerhält (Durchleitungsfälle). Dies bedeute, dass die COFAG für alle anderen Förderungen unterhalb der Relevanzgrenze von ihrer Pflicht zur Rückforderung entbunden wurde.

Die für die Zwecke der § 3b Abs. 5 ff ABBAG-Gesetz relevanten COVID-19-Förderungen wurden zwar über privatwirtschaftlichen Vertrag abgewickelt, ihre Rechtsgrundlagen seien aber dennoch das ABBAG-Gesetz und die auf Grundlage des § 3b Abs. 3 ABBAG-Gesetz erlassenen Verordnungen. Zusätzlich sei die öffentliche Hand auch im Rahmen der Privatwirtschaftsverwaltung an die Grundrechte gebunden.

Da Amnestien die Durchsetzung des Rechts gegenüber einem Teil des Adressatenkreises verhinderten und so eine Ungleichbehandlung gegenüber jenen Personen, für die die Bestimmung weiterhin gilt, begründen, seien sie grundsätzlich am Maßstab des Gleichheitsgrundsatzes zu messen.

Amnestien würden zwischen Bemessungsamnestien, durch die bestimmte abgabenrechtlich relevante Sachverhalte nicht mehr zu berücksichtigen sind, und Strafamnestien für mit solchen Sachverhalten verknüpfte Straftaten unterscheiden.

Der Fall nach dem ABBAG-Gesetz betreffe nun keine Steuerverfehlungen, sondern eine nicht gerechtfertigte Inanspruchnahme von Förderungen durch eine bestimmte Gruppe von Förderwerbern.

Die gleichheitsrechtliche Überlegung sei dabei wie folgt: Nutznießer von § 3b Abs. 5 ff ABBAG-Gesetz seien nur Personen, die einen Zuschuss für die Deckung von tatsächlich nicht bestehenden Fixkosten beantragt (und erhalten) haben und gegenüber denen daher ein Rückforderungsanspruch besteht. Dennoch mache es wohl einen Unterschied, ob ein Fixkostenzuschuss im Kalenderjahr 2021 oder im Kalenderjahr 2022 beantragt wurde (An- oder Nichtanwendung der Relevanzgrenze von 12.500,00 € pro Monat).

Eine weitere Fragestellung, die sich iZm § 3b Abs. 5 bis 7 ABBAG-Gesetz stelle, ist die Verfassungsmäßigkeit der Grenze von 12.500 € pro Monat.

Begründet wurde die Novelle des ABBAG-Gesetzes in der Plenardebatte des Nationalrats damit, „Zigtausende Rückforderungsfälle zu vermeiden“, wohl schlicht, weil die COFAG nicht dazu in der Lage wäre, bei allen Empfängern solcher Unterstützungen Rückforderungsverfahren zu führen. Zwar seien der Verfahrensökonomie dienende Regelungen grundsätzlich zulässig, sie hätten sich aber jedenfalls am Gleichheitssatz zu messen.

Die Rückforderung von Zuschüssen für Bestandzinsen sei nunmehr ausschließlich gemäß Pkt. 8.4. Fixkostenzuschuss-VO möglich, der die allgemeine Rückforderungsbestimmung des Pkt. 8.3. verdränge und keine Rückforderung aufgrund eines Verstoßes gegen die Schadensminderungspflicht gestatte.

Empfänger von Förderungen unter der Relevanzgrenze seien daher im Regelfall von einer Rückzahlung befreit.

Demgegenüber führe das Überschreiten der Relevanzgrenze gemäß § 3b Abs. 5 ABBAG-Gesetz jedenfalls dazu, dass die COFAG die Rückzahlung einfordert. Dabei sei der Betrag des empfangenen Zuschusses das einzige Differenzierungsmerkmal alle geförderten Unternehmen hatten dieselben Voraussetzungen zu erfüllen und in derselben Form einen Antrag zu stellen. Auch das zukünftige Verhalten der Unternehmen bedinge die unterschiedliche Behandlung nicht. Die Begründung des Abänderungsantrags halte sogar explizit fest, dass es für eine Rückforderung von Zuschüssen über 12.500 € pro Monat nicht darauf ankommt, ob das Unternehmen seine Rechte gegenüber dem Vermieter tatsächlich geltend gemacht hat oder nicht. Die ungleiche Behandlung ergibt sich daher ausschließlich aus der Höhe des erhaltenen

Zuschusses. Angesichts dieser entscheidenden Bedeutung des Betrags der empfangenen Förderung sei deren Rechtfertigung zu untersuchen.

Insgesamt stellte diese Rückforderungssperre der COFAG sowie die Ausrichtung nach dem Zeitpunkt der Antragstellung im Effekt eine Verfolgungsamnestie dar. Der VfGH hätte in seiner Amnestie-Judikatur jedoch ausgesprochen, dass die Begünstigung rechtswidrig handelnder Personen nicht „schlechthin“ erfolgen darf - dieser Voraussetzung werde hier nicht entsprochen.

Die Verfassungsmäßigkeit dieser Amnestie sei daher fraglich.

Bei der Fixkostenzuschussverordnung hätte der Steuergesetzgeber wiederholt in bestehende Rechtspositionen eingegriffen. Eine nachträgliche Veränderung der Rechtslage sei stets ein Eingriff in die berechnete Erwartung des Steuerpflichtigen, nach geltendem Recht besteuert zu werden.

Der Verfassungsgerichtshof hätte in ständiger Rechtsprechung betont, dass der Gesetzgeber durch den verfassungsgesetzlich gewährleisteten Gleichheitssatz gehalten ist, dem Vertrauensschutz bei seinen Regelungen Beachtung zu schenken.

Von einer „echten“ Rückwirkung könne dann gesprochen werden, wenn der Geltungsbereich einer Rechtsvorschrift auch auf Sachverhalte erstreckt wird, die sich vor ihrer Erlassung (zur Gänze oder teilweise) verwirklicht haben.

Demnach führten gesetzliche Vorschriften, die (nachträglich) an früher verwirklichte Tatbestände steuerliche Folgen knüpfen und dadurch die Rechtsposition des Steuerpflichtigen mit Wirkung für die Vergangenheit verschlechtern, zu einem gleichheitswidrigen Ergebnis, wenn die Normunterworfenen durch einen Eingriff von erheblichem Gewicht in einem berechtigten Vertrauen auf die Rechtslage enttäuscht werden und nicht etwa besondere Umstände vorliegen, die eine solche Rückwirkung - beispielsweise um einen gleichheitswidrigen Zustand zu beseitigen - verlangen [...]“.

Auch wenn das Vertrauen auf die Fortdauer einer bestimmten Rechtslage im allgemeinen keinen besonderen verfassungsrechtlichen Schutz genieße, so könnten dennoch Eingriffe in bestehende Rechtspositionen, auf deren Bestand der Betroffene berechtigterweise vertrauen durfte, dann den Gleichheitssatz verletzen, wenn sie schwerwiegend sind und „überfallsartig“ vorgenommen werden. In solchen Konstellationen müssten gesetzliche Vorkehrungen getroffen werden, die den Betroffenen ausreichend Gelegenheit geben, sich auf die geänderten Verhältnisse einzustellen (VfSlg 16.754/2002).

Wiewohl es dem Gesetzgeber grundsätzlich freistehe, die Rechtslage für die Zukunft anders und auch ungünstiger zu gestalten, müsse unter diesen besonderen Umständen zur Vermeidung unsachlicher Ergebnisse Gelegenheit gegeben werden, sich rechtzeitig auf die

neue Rechtslage einzustellen. Derartige Umstände hätte der Gerichtshof etwa angenommen, wenn der Normunterworfenen durch eine in Aussicht gestellte Begünstigung zu einem bestimmten Aufwand veranlasst werden sollte, der dann wegen des Wegfalls der Begünstigung frustriert wird.

Demnach hätte die durch die Novelle des ABBAG-Gesetzes geschaffene neue Rechtslage, d.h. das zeitliche Ineinandergreifen verschiedener Gesetze, zumindest Übergangsfristen oder -regelungen erfordert.

Der Steuerpflichtige hätte sich an der geltenden Rechtslage zu orientieren. Umgekehrt sei er in seinem Vertrauen auf die geltende Rechtslage geschützt und muss sich nicht an Planungen, politischen Vorhaben und literarischen Diskussionen orientieren und seine Dispositionen nicht nach den diskutierten Änderungsvorhaben ausrichten.

Diese Rückwirkung widerspreche dem Vertrauensgrundsatz und werfe ebenfalls verfassungsrechtliche Bedenken auf.

Dazu führte die belangte Behörde im Vorlagebericht vom 21.5.2025 aus, die Beschwerdeführerin betreibe im betroffenen Objekt eine Gogo-Bar und sei vom behördlichen Betretungsverbot in der Pandemiezeit betroffen gewesen. Dabei hätte eine besondere Schadenminderungspflicht, wo der vom Mieter der geschlossenen Betriebsstätte (hier Beschwerdeführerin) besondere Schritte gesetzt werden mussten, um die Miete zu reduzieren. Dies hätte mittels einer schriftlichen Vereinbarungen mit dem Vermieter oder ähnlichen erfolgen können. Aus der Aktenlage ergäbe sich, dass dies im vorliegenden Fall unterlassen wurde.

In der Verordnung über die Gewährung eines FKZ 800.000 sei unter dem Punkt 4.1.4 festgelegt, dass wenn Fixkosten nach Punkt 4.1.1 lit. a (Geschäftsraummiete) für Zeiträume geltend gemacht werden können, in denen das antragstellende Unternehmen direkt von einem behördlichen Betretungsverbot betroffen war und dabei sind diese Fixkosten bei der Berechnung des FKZ 800.000 nur insoweit zu berücksichtigen, als das jeweilige Bestandsobjekt in den relevanten Zeiträumen tatsächlich für die vertraglich bedungenen betrieblichen Zwecke nutzbar war. Das Ausmaß der tatsächlichen Nutzbarkeit sei anhand geeigneter Aufzeichnungen vom antragstellenden Unternehmen nachzuweisen. Als Nachweis könnten zwischen Bestandsgeber und Bestandsnehmer rechtswirksam abgeschlossene Vereinbarungen herangezogen werden, die den Grundsätzen des Fremdvergleichs entsprechen und eine endgültige Einigung auf eine aufgrund der eingeschränkten tatsächlichen Nutzbarkeit sachgerechte (ex ante Betrachtung) Bestandszinsminderung beinhalten. Liegt keine diese Voraussetzungen erfüllende Vereinbarung vor, könne die tatsächliche Nutzbarkeit auch vereinfachend anhand des dem Bestandsobjekt zuzurechnenden Umsatzausfalls ermittelt werden.

Dies sei im vorliegenden Fall anwendbar.

Bei der vereinfachenden Ermittlung der tatsächlichen Nutzbarkeit sei in einem ersten Schritt der prozentuelle Umsatzausfall bezogen auf das einzelne Bestandsobjekt nach den Grundsätzen des Punktes 4.2 der Richtlinien für die Zeit des behördlichen Betretungsverbot zu ermitteln. Die Differenz zwischen dem so ermittelten Prozentsatz und 100% ergäbe den Prozentsatz der tatsächlichen Nutzbarkeit, der auf den jeweiligen Bestandzins angewendet den Gesamtbetrag an anzusetzenden Aufwendungen ergibt. Die Berechnung sei im gesonderten Prüfungsbericht gemäß § 8 CFPG enthalten.

Die Bestimmung des § 3b Abs. 5 ABBAG-Gesetz, dass eine Rückforderung lediglich zu erfolgen hat wenn die bezahlte Miete mehr als 12.500 € monatlich beträgt, sei für die Abgabenbehörde nicht anwendbar, da die im Förderantrag angesetzte Miete nicht entsprechend der Förderrichtlinie ermittelt wurde. Diese Bestimmung wäre anwendbar, wenn die angesetzte Miete bereits richtlinienkonform berechnet worden wäre.

In der Verordnung über die Gewährung eines FKZ 800.000 sei unter dem Punkt 8.5 geregelt, dass die Rückforderung eines bereits bis zum 31.12.2021 beantragten FKZ 800.000 nur zu erfolgen hat wenn die betragliche Obergrenze von 12.500 € überschreitet, wenn eine tatsächliche Aufwandsminderung erfolgte. Dagegen sei zu halten, dass einerseits die betragliche Obergrenze nicht überschritten wurde und es demnach nicht auf eine tatsächliche Aufwandsminderung drauf ankommt. Und andererseits wurde der Antrag am 10.01.2022 gestellt.

Mit Beschluss vom 8. Juli 2025 wurde den Parteien Gelegenheit gegeben zum bisher festgestellten Sachverhalt eine Stellungnahme abzugeben. Dazu führte die beschwerdeführende Partei im Anbringen vom 5. August 2025 ergänzend aus, in der Entscheidung G 279/2021 hatte der sich der Verfassungsgerichtshof mit der Frage zu beschäftigen, ob Unternehmenspächter ebenso wie Geschäftsraummieter für die Zeit der beschränkten Nutzbarkeit der Geschäftsräumlichkeiten aufgrund von Covid-19 Lockdowns nur einen reduzierten Pachtzins zu bezahlen hätten.

In diesem Erkenntnis werde durch den VfGH ausdrücklich festgehalten, dass der Gesetzgeber innerhalb der Schranken des Gleichheitssatzes von Verfassungs wegen die Möglichkeit hätte, seine politischen Zielvorstellungen auf die ihm geeignet erscheinende Art zu verfolgen.

Für die Abwicklung der Förderung Verlustersatz (sowie auch für weitere durch die COFAG gewährte Zuschüsse) sei eine einfache und leicht handhabbare Regelung geschaffen worden, die es der COFAG ermöglicht, ausschließlich anhand der tatsächlichen Nutzbarkeit eines Bestandsobjekts zu beurteilen, ob eine anteilige Förderung zu gewähren ist oder nicht.

Es liege auf der Hand, dass es operativ unmöglich wäre, bei tausenden Antragstellerinnen jeden einzelnen Bestandvertrag für jedes Bestandsobjekt dahingehend zu prüfen, ob Geschäftsraummieter oder Unternehmenspacht vorliegt. Dies widerspräche klar dem Grundsatz

der Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit und damit einem tragenden Prinzip im öffentlichen Recht. Die angefochtene Regelung sei im Sinne der Erhöhung der Verwaltungsökonomie getroffen worden und ermögliche eine wirtschaftliche Bearbeitung der Anträge.

Der Verfassungsgerichtshof hätte in seiner jüngst ergangenen Entscheidung vom 2. Oktober 2024, G69/2024, erneut ausgesprochen, dass dem Verordnungsgeber bei der Ausgestaltung der COVID-19-Förderrichtlinien ein Gestaltungsspielraum zukommt. Der Verordnungsgeber könne diesen Gestaltungsspielraum insbesondere dazu nutzen, um eine leicht handhabbare und damit verwaltungsökonomische Regelung zu treffen.

Im Ergebnis halte der Verfassungsgerichtshof in dieser Entscheidung erneut in seiner rechtlichen Beurteilung fest, dass die Gleichbehandlung von Miet- und Pachtverhältnissen hinsichtlich der Rückforderung von Fixkostenzuschüssen nicht verfassungswidrig ist. Hinsichtlich der Bestandzinsen (keine Unterscheidung zwischen Miet- und Pachtverträgen bei der Gewährung und Rückforderung von Fixkostenzuschüssen) sei derzeit aber noch ein BFG-Verfahren anhängig. Es wurde beantragt, den Ausgang des BFG-Verfahrens abzuwarten und die daraus resultierenden rechtlichen Beurteilungen bei der Entscheidungsfindung zu berücksichtigen.

Gegen den Entfall der mündlichen Verhandlung bestünden keine Einwände.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die beschwerdeführende Partei stellte am **10.01.2022** für die Zeiträume **16.09.2020-30.11.2020 bzw. 01.01.2021-31.06.2021** einen Antrag auf Gewährung / Auszahlung der zweiten Tranche des **Fixkostenzuschusses 800.000 (FKZ800T)** durch die COVID-19 Finanzierungagentur des Bundes GmbH.

Die COVID-19 Finanzierungagentur des Bundes GmbH zahlte auf Grund des Antrages einen FKZ800T in Höhe von 59.993,65 Euro aus.

Die belangte Behörde stellte fest, dass die beantragten und bereits ausgezahlten FKZ800T einen Fixkostenzuschuss für **Mietaufwendungen** enthält, **welche nicht in Zeiträume des behördlichen Betretungsverbots** fallen.

LOCKDOWN	03.11.-16.11.2020	Tage:	13	
	17.11.-06.12.2020	Tage:	19	
	07.12.-16.12.2020	Tage:	9	
	17.12.-26.12.2020	Tage:	9	
	26.12.-24.01.2021	Tage:	29	
	25.01.-03.02.2021	Tage:	9	
	04.02.-07.02.2021	Tage:	3	
	08.02.-18.05.2021	Tage:	99	
			190	geschlossen

Beantragt und von der COVID-19 Finanzierungagentur des Bundes GmbH ausgezahlt wurde ein FKZ800T für Mietaufwendungen in Höhe von 17.708,31 Euro.

Monat:	Aufwand
September	1041,67
Oktober	2083,33
November	2083,33
Jänner	2083,33
Februar	2083,33
März	2083,33
April	2083,33
Mai	2083,33
Juni	2083,33
	17708,31

Von der belangten Behörde anerkannt wurde ein FKZ800T für Mietaufwendungen in Höhe von 7.430,55 Euro, wobei die Berechnung durch Aliquotierung erfolgte:

Monat:	Aufwand	Tage LD	Miete auf LD	
September	1041,67	0	0,00	
Oktober	2083,33	0	0,00	
November	2083,33	28	1.944,44	
Jänner	2083,33	31	2.083,33	
Februar	2083,33	28	2.083,33	
März	2083,33	31	2.083,33	
April	2083,33	30	2.083,33	
Mai	2083,33	0	0,00	
Juni	2083,33	0	0,00	
	17708,31		10277,7613	zu kürzen

Der Differenzbetrag in Höhe von 10.277,76 Euro wurde mit dem angefochtenen Bescheid zurückgefordert.

Beantragt und von der COVID-19 Finanzierungagentur des Bundes GmbH ausbezahlt wurde ein FKZ800T für **Personalaufwendungen** in Höhe von 3.525,87 Euro. Diese Aufwendungen ergaben sich aus dem aliquoten Ansatz des Jahresaufwandes. Nach Ansicht der belangten Behörde sind lediglich Personalaufwendungen, die ausschließlich für die Bearbeitung von krisenbedingten Stornierungen und Umbuchungen anfallen, anzusetzen. Darüber hinaus könnten

Personalaufwendungen, die unabhängig von der Auslastung anfallen, in dem Ausmaß, in dem sie unbedingt erforderlich sind, um einen Mindestbetrieb zu gewährleisten und eine vorübergehende Schließung des Unternehmens zu vermeiden, angesetzt werden, wenn das Unternehmen in den gewählten Betrachtungszeiträumen für Kunden tatsächlich geöffnet ist. Da der Betrieb weder für Kunden geöffnet war noch die Bearbeitung krisenbedingter Stornierungen und Umbuchungen nötig war, wurden diese Aufwendungen aus den Fixkosten von der belangten Behörde ausgeschieden.

Von der belangten Behörde anerkannt wurde ein FKZ800T für Personalaufwendungen in Höhe von 0,00 Euro. Der Differenzbetrag in Höhe von 3.525,87 Euro wurde mit dem angefochtenen Bescheid zurückgefordert.

Die Rückforderung der im Antrag vom 10.01.2022 berücksichtigten des FKZ800T für Personalaufwendungen in Höhe von EUR 3.525,87 wurde von der beschwerdeführenden Partei in der gegenständlichen Beschwerde ausdrücklich anerkannt.

Die belangte Behörde hat laut angefochtenem Bescheid den Rückerstattungsanspruch gemäß § 14 Abs. 2 Z 1 COFAG-NoAG wie folgt berechnet:

Fördervertrag	Fixkostenzuschuss 800.000
Auszahlungsbetrag	59.993,65
zustehender Betrag	46.190,02
Differenzbetrag	13.803,63
darauf an die COFAG geleisteter Betrag	0,00
darauf an den Bund geleisteter Betrag	0,00
rückzuerstattender Betrag	13.803,63

2. Beweiswürdigung

Sachverhaltsfragen sind nicht strittig. Strittig ist lediglich die Auslegung und Verfassungskonformität der dem angefochtenen Bescheid zu Grunde liegenden Normen (zB. § 3 Abs. 4 COFAG-Neuordnungs- und Abwicklungsgesetz, BGBl. I Nr. 86/2024), welche die belangte Behörde als Rechtsgrundlage für den angefochtenen Bescheid heranzog.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Nach § 2 Abs 9 COFAG-Neuordnungs- und Abwicklungsgesetz, BGBl. I Nr. 86/2024 ist die Verordnung gemäß § 3b Abs. 3 des ABBAG-Gesetzes betreffend Richtlinien über die Gewährung eines begrenzten Fixkostenzuschusses bis EUR 800.000 durch die COVID-19

Finanzierungsagentur des Bundes GmbH (COFAG) (VO über die Gewährung eines FKZ 800 000), BGBl. II Nr. 497/2020 in der jeweils geltenden Fassung anzuwenden.

Mit der Verordnung des Bundesministers für Finanzen gemäß § 3b Abs. 3 des ABBAG-Gesetzes betreffend Richtlinien über die Gewährung eines begrenzten Fixkostenzuschusses bis EUR 800.000 durch die COVID-19 Finanzierungsagentur des Bundes GmbH (COFAG) (VO über die Gewährung eines FKZ 800.000) wurde aufgrund des § 3b Abs. 3 des ABBAG-Gesetzes, BGBl. I Nr. 51/2014, zuletzt geändert durch das 18. COVID-19 Gesetz, BGBl. I Nr. 44/2020, verordnet:

„4.1.1 Fixkosten im Sinne dieser Richtlinien sind ausschließlich Aufwendungen aus einer operativen inländischen Geschäftstätigkeit des Unternehmens, die unter einen oder mehrere der folgenden Punkte fallen:

- (a) Geschäftsraummieten und Pacht, die in unmittelbarem Zusammenhang mit der Geschäftstätigkeit des Unternehmens stehen; dies gilt auch für die Miete und Pacht von unmittelbarem Zusammenhang mit der Geschäftstätigkeit des Unternehmens stehenden Standplätzen beziehungsweise Verkaufsstellen;*

....

4.1.4 Werden Fixkosten nach Punkt 4.1.1 lit. a für Zeiträume geltend gemacht, in denen das antragstellende Unternehmen direkt von einem behördlichen Betretungsverbot betroffen war, sind diese Fixkosten bei der Berechnung des FKZ 800.000 nur insoweit zu berücksichtigen, als das jeweilige Bestandsobjekt in den relevanten Zeiträumen tatsächlich für die vertraglich bedungenen betrieblichen Zwecke nutzbar war. Das Ausmaß der tatsächlichen Nutzbarkeit ist anhand geeigneter Aufzeichnungen vom antragstellenden Unternehmen nachzuweisen. Als Nachweis können zwischen Bestandsgeber und Bestandsnehmer rechtswirksam abgeschlossene Vereinbarungen herangezogen werden, die den Grundsätzen des Fremdvergleichs entsprechen und eine endgültige Einigung auf eine aufgrund der eingeschränkten tatsächlichen Nutzbarkeit sachgerechte (ex ante Betrachtung) Bestandszinsminderung beinhalten. Liegt keine diese Voraussetzungen erfüllende Vereinbarung vor, kann die tatsächliche Nutzbarkeit auch vereinfachend anhand des dem Bestandsobjekt zuzurechnenden Umsatzausfalls ermittelt werden; dabei ist der für die Beantragung des FKZ 800.000 nach Punkt 4.2 ermittelte Prozentsatz des Umsatzausfalls als Ausgangspunkt der Berechnung heranzuziehen. Insoweit der Umsatzausfall dem Bestandsobjekt zuzurechnen ist, entspricht der sich daraus ergebende Prozentsatz dem prozentuellen Anteil der im Bestandsvertrag vereinbarten Bestandszinsen, der aufgrund der eingeschränkten tatsächlichen Nutzbarkeit des Bestandsobjektes nicht als Fixkosten geltend gemacht werden kann. Sind nur Teile eines Bestandsobjektes von einem behördlichen Betretungsverbot betroffen, so können die von einem behördlichen Betretungsverbot nicht betroffenen Flächen bei der Berechnung der tatsächlichen Nutzbarkeit

außer Ansatz bleiben, wenn diesen Flächen aufgrund eines gesonderten Ausweises im Bestandsvertrag ein konkreter Teil des Bestandszinses zugeordnet werden kann.

....

8.5 Wurde von der COFAG ein (anteiliger) FKZ 800.000 für Fixkosten nach Punkt 4.1.1 lit. a gewährt, die für Zeiträume, in denen das Unternehmen direkt von einem behördlichen Betretungsverbot betroffen war, geltend gemacht wurden und unterschreitet der gemäß Punkt 4.1.4 zu berücksichtigende Betrag den von der COFAG für diese Fixkosten im Rahmen der Berechnung des gewährten FKZ 800.000 herangezogenen Betrag, hat eine anteilige Rückforderung des FKZ 800.000 durch die COFAG, in dem Ausmaß, in dem für den Differenzbetrag ein FKZ 800.000 gewährt wurde, zu erfolgen. Wurde der FKZ 800.000 bis zum 31. Dezember 2021 beantragt und überschreitet der von der COFAG für diese Fixkosten gewährte (anteilige) FKZ 800.000 die betragliche Grenze (Relevanzgrenze) des § 3b Abs. 5 ABBAG-Gesetz, BGBl. I Nr. 51/2014, zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 228/2021, nicht, hat eine Rückforderung nur zu erfolgen, wenn es nachträglich zu einer tatsächlichen Aufwandsminderung beim Unternehmen hinsichtlich der geltend gemachten Fixkosten nach Punkt 4.1.1 lit. a kommt. Nach Punkt 6.2.7 hat der Antragsteller eine entsprechende tatsächliche Aufwandsminderung der COFAG unverzüglich schriftlich bekannt zu geben.“

§ 3b Abs. 5 ABBAG-Gesetz, BGBl. I Nr. 51/2014, idF BGBl. I Nr. 228/2021 lautete:

„(5) Der Bundesminister für Finanzen hat im Einvernehmen mit dem Vizekanzler in den nach Abs. 3 zu erlassenden Richtlinien eine betragliche Grenze für jene Fälle vorzusehen, in denen die Höhe einer bereits ausbezahlten anteiligen finanziellen Maßnahme von Aufwendungen des begünstigten Unternehmens abhängt, die für Zeiträume eines behördlichen Betretungsverbotes getätigt wurden und Bestandszinszahlungen beinhaltet haben. Rückforderungen solcher anteiliger finanzieller Maßnahmen haben insoweit zu erfolgen, als sie die betragliche Grenze überschreiten und das Bestandsobjekt infolge des behördlichen Betretungsverbotes tatsächlich nicht nutzbar war. Die betragliche Grenze beträgt EUR 12.500 pro Kalendermonat und begünstigtem Unternehmen und gilt als bewilligt im Sinne des Bundeshaushaltsgesetzes 2013 (BHG 2013), BGBl. I Nr. 139/2002 idF BGBl. I Nr. 153/2020.“

Die Bestimmung des § 3b Abs. 5 ABBAG-Gesetz wurde mit BGBl. I Nr. 86/2024 aufgehoben und durch § 3 Abs. 4 COFAG-Neuordnungs- und Abwicklungsgesetz, BGBl. I Nr. 86/2024, ersetzt welche lautet:

„Mit Verordnung nach Abs. 2 ist eine betragliche Grenze für jene Fälle vorzusehen, in denen die Höhe einer bereits ausbezahlten anteiligen finanziellen Maßnahme von Aufwendungen des Vertragspartners abhängt, die für Zeiträume eines behördlichen Betretungsverbotes getätigt wurden und Bestandszinszahlungen beinhaltet haben. Rückforderungs- oder Rückerstattungsansprüche aufgrund solcher anteiliger finanzieller Maßnahmen bestehen

insoweit, als sie die betragliche Grenze überschreiten und das Bestandsobjekt infolge des behördlichen Betretungsverbot es tatsächlich nicht nutzbar war. Für Rückforderungen oder Rückerstattungen von finanziellen Maßnahmen, die bis zum 31. Dezember 2021 beantragt wurden, beträgt die betragliche Grenze 12 500 Euro pro Kalendermonat und Vertragspartner und gilt als bewilligt im Sinne des Bundeshaushaltsgesetzes 2013 (BHG 2013), BGBl. I Nr. 139/2009.“

§ 15 COFAG-Neuordnungs- und Abwicklungsgesetz, BGBl. I Nr. 86/2024 lautet:

„(1) Der Rückerstattungsanspruch entsteht

1. für Auszahlungen, die vor dem 1. August 2024 erfolgt sind, am 1. August 2024;

2. für alle späteren Auszahlungen mit dem auf die Auszahlung folgenden Tag.

(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.

(3) Der Rückerstattungsanspruch wird mit Ablauf eines Monats nach Bekanntgabe des Festsetzungsbescheides fällig.

(4) Abweichend von § 207 und § 208 BAO beträgt die Verjährungsfrist für den Rückerstattungsanspruch zehn Jahre und beginnt frühestens mit 1. August 2024 zu laufen.“

Nach dem klaren Willen des Gesetzgebers sind lediglich Rückforderungen oder Rückerstattungen von finanziellen Maßnahmen, die bis zum 31. Dezember 2021 beantragt wurden, von der Relevanzgrenze des § 3 Abs. 4 COFAG-Neuordnungs- und Abwicklungsgesetz erfasst. Unbestritten ist, dass im gegenständlichen Fall der FKZ 800.000 nicht bis zum 31. Dezember 2021 beantragt wurde. Bereits Punkt 8.5. der VO über die Gewährung eines FKZ 800.000 sieht eine **zeitliche Begrenzung der Relevanzgrenze** nach § 3b Abs. 5 ABBAG-Gesetz vor. Da die österreichische Rechtsordnung kein Prinzip eines allgemeinen Vertrauensschutzes in den unveränderten Fortbestand der geltenden Rechtslage kennt, steht es dem Gesetzgeber grundsätzlich frei, die Rechtslage für die Zukunft anders und auch ungünstiger zu gestalten. Aus der Verfassung ist keine allgemeine Garantie dafür abzuleiten, dass sich auf Grund geltender Rechtslage erwartete Vorteile zukünftig auch auf Grund geänderter Rechtslage tatsächlich realisieren (vgl. VfGH 9.10.2017, E 2536/2016, mwN). Die diesbezüglich vorgebrachten verfassungsrechtlichen Bedenken können daher vom Bundesfinanzgericht nicht geteilt werden.

Der Grundsatz von Treu und Glauben schützt nicht ganz allgemein das Vertrauen des Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer allenfalls auch unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung für die Vergangenheit. Die Behörde ist vielmehr verpflichtet,

von einer als gesetzwidrig erkannten Verwaltungsübung abzugehen. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zeitigt der Grundsatz von Treu und Glauben nur insoweit Auswirkungen, als das Gesetz der Vollziehung einen Vollzugsspielraum einräumt. Der Umstand, dass eine in der Vergangenheit erfolgte Überprüfung durch die Behörde eine bestimmte Vorgangsweise des Abgabepflichtigen unbeanstandet gelassen hat, hindert die Behörde nicht, diese Vorgangsweise als rechtswidrig zu beurteilen (VwGH 27.4.2017, Ra 2015/15/0007).

Die beschwerdeführende Partei konnte somit nicht darauf vertrauen, dass sie zu Unrecht ausbezahlte Fixkostenzuschüsse auch behalten kann, auch wenn diesbezüglich noch Rechtsfragen zu klären waren. Bereits die VO über die Gewährung eines FKZ 800.000 in der am 10.01.2022 gültigen Fassung (Zeitpunkt der Antragstellung) enthielt umfassende Bestimmungen über Rückerstattungen:

„8. Prüfung und Rückzahlung des FKZ 800.000

8.1 Die nachträgliche Überprüfung von FKZ 800.000 erfolgt nach den Bestimmungen des COVID-19-Förderungsprüfungsgesetzes (CFPG), BGBl. I Nr. 44/2020. Bei FKZ 800.000 an Unternehmen, die im Wirtschaftsjahr, in das die Gewährung des FKZ 800.000 fällt, Umsatzerlöse im Sinne des § 189a Z 5 UGB von EUR 40 Mio. oder mehr erzielt haben, ist jedenfalls eine Einzelfallprüfung ex-post vorzunehmen. Fällt die Gewährung des FKZ 800.000 in ein Rumpfwirtschaftsjahr, so sind für die Berechnung der Umsatzgrenze für die verpflichtende nachträgliche Überprüfung sämtliche Wirtschaftsjahre heranzuziehen, die im steuerlichen Veranlagungszeitraum enden, in dem der FKZ 800.000 gewährt wurde. Bei allen anderen Unternehmen sind gleichartige Prüfungen auf Basis von Stichproben vorzunehmen.

8.2 Im Zuge der nachträglichen Überprüfung wird insbesondere ermittelt, ob die im Antrag angeführten Fixkosten und der angegebene Umsatzausfall den tatsächlichen Verhältnissen entsprechen und ob der beihilfenrechtlich zulässige Höchstbetrag nicht überschritten wurde.“

In diesen Bestimmungen ist keine Relevanzgrenze für Rückforderungen geregelt gewesen, sodass diesbezüglich auch kein Vertrauensschutz gegeben sein kann. Wenn in einer späteren und nunmehr gültigen Fassung der VO über die Gewährung eines FKZ 800.000 eine derartige Relevanzgrenze für vor dem 1.1.2022 eingebrachte Anträge eingeführt wurde, kann dadurch nicht ein Vertrauensschutzinteresse abgeleitet werden, musste die beschwerdeführende Partei bei Antragsstellung ohnehin mit einer Überprüfung von FKZ 800.000 nach den Bestimmungen des COVID-19-Förderungsprüfungsgesetzes (CFPG), BGBl. I Nr. 44/2020, rechnen und durfte nicht darauf vertrauen, dass bei geringfügigeren Übergenuss der Förderungen eine Rückforderung unterbleibt.

Der Grundsatz von Treu und Glauben schützt auch nicht ganz allgemein das Vertrauen in eine bestimmte Rechtsauslegung (vgl. VwGH 25.3.2015, Ra 2014/13/0027). Somit ist die

Entwicklung der Rechtsprechung des OGH zu den §§ 1104, 1105 ABGB nicht entscheidend. Vielmehr müssten besondere Umstände vorliegen, die ein Abgehen von der bisherigen Rechtsauffassung durch die Finanzverwaltung unbillig erscheinen ließen, wie dies z.B. der Fall sein könne, wenn ein Abgabepflichtiger von der Abgabenbehörde ausdrücklich zu einer bestimmten Vorgangsweise aufgefordert werde und sich nachträglich die Unrichtigkeit dieser Vorgangsweise herausstelle. Der Grundsatz von Treu und Glauben ist vor allem bei unrichtigen Rechtsauskünften der zuständigen Abgabenbehörde zu berücksichtigen (vgl. EuGH 14. September 2006, C- 181/04 bis 183/04, Elmeke). Derartiges wurde jedoch im gegenständlichen Fall nicht behauptet, sodass eine Vertrauensschutzverletzung der belangten Behörde nicht vorliegt.

Die verfassungsrechtlichen Bedenken der beschwerdeführenden Partei sind aus der Sicht des Gerichtes zudem nur allgemeiner Natur und zu wenig konkretisiert, sodass das Gericht keinen Anlass sieht, ein Normenprüfungsverfahren (Art 140 B-VG) zu beantragen, zumal die Bedenken – wie bereits ausgeführt - nicht geteilt werden.

Die beschwerdeführende Partei wurde im Beschluss vom 8. Juli 2025 darauf hingewiesen, dass nach der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes eine mündliche Verhandlung unterbleiben kann, wenn die Tatfrage unumstritten und nur eine Rechtsfrage zu entscheiden ist oder wenn die Sache keine besondere Komplexität aufweist (vgl. VfSlg 18.994/2010, VfSlg 19.632/2012, VfGH 20. 2. 2015, B 1534/2013). Die beschwerdeführende Partei hat daraufhin eingeräumt, dass die mündliche Verhandlung entfallen kann.

Zum Hinweis hinsichtlich der Bestandzinsen (keine Unterscheidung zwischen Miet- und Pachtverträgen bei der Gewährung und Rückforderung von Fixkostenzuschüssen) sei ein BFG-Verfahren anhängig und der Anregung, den Ausgang eines anhängigen BFG-Verfahrens abzuwarten und die daraus resultierenden rechtlichen Beurteilungen bei der Entscheidungsfindung zu berücksichtigen, ist zu bemerken, dass kein konkretes Verfahren genannt wurde sodass eine Aussetzung nach § 271 BAO aus diesem Grund nicht in Betracht kommt, da nur zu einem konkreten Verfahren eine Aussetzung der Entscheidung erfolgen kann. Zudem sind beim Bundesfinanzgericht immer wieder Verfahren zu ähnlichen Sach- und Rechtsfragen anhängig, was nicht automatisch zu einer Blockade in der Entscheidungsfindung bei anderen ähnlich gelagerten Fällen führen kann.

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.

Die Rechtsfolgen ergeben sich unmittelbar aus den anzuwendenden Normen, gegen die lediglich verfassungsrechtliche Bedenken vorgebracht wurden.

Normbedenken gegen generelle Rechtsvorschriften können vor dem Verwaltungsgerichtshof nicht als grundsätzliche Rechtsfrage aufgeworfen werden; die Zulässigkeit einer Revision kann mit einer solchen Frage nicht begründet werden, weil die Frage der Rechtmäßigkeit von generellen Rechtsvorschriften in die Zuständigkeit des Verfassungsgerichtshofes fällt (VwGH 24.4.2025, Ra 2025/02/0061; 21.10.2021, Ra 2021/07/0064; 11.1.2021, Ra 2020/06/0316, 27.2.2015, Ra 2015/06/0009).

Linz, am 25. September 2025