

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache der ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Gerlinde Andritsch, Hausergasse 37 Tür 16, 9500 Villach, über die Beschwerde vom 30. Dezember 2024 gegen die Bescheide des ***FA*** vom 4. Dezember 2024 betreffend Rückerstattung gemäß § 15 Abs. 2 COFAG-NoAG von EUR 136.272,87 zum Fördervertrag „Lockdown-Umsatzersatz II“ und betreffend Verzinsung der Rückerstattung zu Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Rückerstattung gemäß § 15 Abs. 2 COFAG-NoAG von EUR 136.272,87 zum Fördervertrag „Lockdown-Umsatzersatz II“ wird als unbegründet abgewiesen.
- II. Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Verzinsung der Rückerstattung wird als unbegründet abgewiesen.
- III. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 4.12.2024 sprach das Finanzamt aus, dass ein Rückerstattungsanspruch von EUR 136.272,87 bestehe. Dieser Betrag errechne sich wie folgt:

Fördervertrag	Lockdown-Umsatzersatz II
Auszahlungsbetrag	204.409,30
zustehender Betrag	68.136,43
Differenzbetrag	136.272,87
darauf an die COFAG geleisteter Betrag	0,00
darauf an den Bund geleisteter Betrag	0,00
rückzuerstattender Betrag	136.272,87

Der Beschwerdeführerin sei aufgrund des Antrages vom 18.3.2021 am 14.3.2022 ein Lockdown-Umsatzersatz II von EUR 204.409,30 ausbezahlt worden. Es sei eine Ersatzrate für November in Höhe von 60 % beansprucht worden. Die Beschwerdeführerin habe ihren Hauptwirtschaftszweig im Großhandel, sodass aufgrund der Verordnung zum Lockdown Umsatzersatz II eine Ersatzrate von 20 % zustehe. Der Lockdown-Umsatzersatz II betrage daher EUR 68.136,43 und der Differenzbetrag von EUR 136.272,87 werde zurückgefordert.

Ebenfalls mit Bescheid vom 4.12.2024 setzte das Finanzamt die Zinsen für den Rückerstattungsbetrag für den Zeitraum 14.3.2022 bis 4.12.2024 mit EUR 16.480,30 fest und verwies begründend auf § 16 Abs. 1 COFAG-NoAG.

In ihrer Beschwerde vom 27.12.2024 wendete die Beschwerdeführerin ein, dass zum Zeitpunkt der Beantragung die FAQ's besagt hätten, dass bei nicht eindeutig zuordenbaren Tätigkeiten eine überwiegende Tätigkeit maßgeblich sei. Anlässlich der Einreichung des Antrages sei mit der COFAG Kontakt aufgenommen worden, diese habe für den Ausfallsbonus am 7.5.2021 den Auftrag zur Erstellung eines Ergänzungsgutachtens an das Finanzamt gerichtet worden. Ein weiteres Schreiben der COFAG vom 8.3.2022 („*Der anhand der vorliegenden Steuerdaten errechnete Umsatzersatz in Höhe von EUR 204.409,30 wird innerhalb der nächsten Tage zur Auszahlung kommen.*“) sei anlässlich der Überprüfung so wie die Berechnungsgrundlagen vorgelegt worden.

Schon bei der ersten Überprüfung der COFAG sei festgestellt worden, dass es sich „*um ein nicht spezifizierbares Unternehmen*“ handle. Es handle sich nicht um einen typischen Großhandel – es würden Verkäufe vom beladenen Lkw vorgenommen und keine Bestellungen abgearbeitet. Der Hauptumsatz der Beschwerdeführerin werde bei einer „*umfangreichen Hausmesse im November*“ erzielt. Der Ersatzwert von 60 % resultiere aus der Branchenkategorisierung N82.3. Die COFAG habe dies überprüft und die Beschwerdeführerin als Messeveranstalter eingestuft.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 22.1.2025 wies das Finanzamt die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Rückerstattung und Festsetzung von Zinsen ab. Begründend zitierte das Finanzamt die Richtlinien über die Gewährung eines Lockdown-Umsatzersatzes II (VO Lockdown-Umsatzersatz II). Die Beschwerdeführerin habe im Antrag auf Lockdown-Umsatzersatz II für die Betrachtungszeiträume 1.-16.11.2020 und 17.11.-6.12.2020 einen Umsatzausfall von 41,31 % auf Basis der Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate November 2019 und November 2020 dargestellt. Die Umsätze seien zu 6 % auf Kunden, die direkt vom Lockdown in der Gastronomie (3.11.-6.12.2020) und zu 91 % auf Kunden, die direkt vom Lockdown im Handel (17.11.-6.12.2020) betroffen gewesen seien. Es sei ein Umsatzausfall betreffend Gastronomiekunden für 36 Tage (1.11.-6.12.2020) und betreffend Einzelhandelskunden für 20 Tage (17.11.-6.12.2020) ermittelt worden. Es sei die Ersatzrate von 60 % aufgrund der Einstufung in die Branchenkategorie N82.3 „*Messe-, Ausstellungs-*

*Kongressveranstalter“ gemäß Anhang 2 zur VO Lockdown-Umsatzersatz II gewählt worden. Im Zuge der nachträglichen Überprüfung sei festgestellt worden, dass die Beschwerdeführerin hauptsächlich Großhändlerin für Floristenbedarfsartikel (Blumen, Dekorationsartikel, Duftkerzen) war. Im Ausmaß von 6 % seien Handelswaren auch an Gastronomie- und Hotellerieunternehmen verkauft worden. Die Waren konnten im Cash&Carry Markt (3.000 m²) in ***ö_Ort***, bei den Fahrverkäufern, bei den Handelsvertretern, über Kundenkataloge oder im Webshop bestellt werden. Gemäß § 4.2.1 der VO Lockdown-Umsatzersatz II ergebe sich die Höhe des Lockdown-Umsatzersatzes II anhand jenes Prozentsatzes, der gemäß Anhang 2 für jene Branche gelte, der die begünstigten Umsätze überwiegend zuzuordnen seien. Wie die Beschwerdeführerin im Antrag angeführt habe, seien die Umsätze weitaus überwiegend dem Großhandel für Floristenzubehör mit der Branchenkategorie „G 46.49-9 Großhandel mit sonstigen Gebrauchs- Verbrauchsgütern ...“ zuzuordnen. Die Ersatzrate für diesen Bereich betrage gemäß Anhang 2 20 %.*

Zum Einwand der Beschwerdeführerin, es sei zwischen Regelfällen und Sonderfällen zu unterscheiden, wies das Finanzamt darauf hin, dass diese Unterscheidung nur hinsichtlich des Ausfallsbonus relevant sei. Die Einordnung eines Unternehmens in eine Branchenkategorie sei ausschließlich anhand jener Branche, der die Umsätze überwiegend zuzuordnen seien, vorzunehmen. Die Beschwerdeführerin sei auch in Hinblick auf die jährliche Hausmesse nicht als Messeveranstalter, sondern als Großhändler anzusehen. Im COFAG-Fördermanager sei folgender Vermerk ersichtlich: *„Der Antragsteller hat angegeben, dass für das Unternehmen eine Ersatzrate von 60 % für November bzw. 37,5% für Dezember 2020 zutrifft. Folgende Branchen aus folgenden Quellen liegen vor: Hauptwirtschaftszweig: G 46.49-9 Großhandel mit sonstigen Gebrauchs-, Verbrauchsgütern ...“*. In der Folge sei der Fall ungeprüft mit der Begründung freigegeben, dass der Antrag von einem Parteienvertreter eingereicht worden sei und demzufolge keine zusätzliche Branchenbestätigung nötig sei. Erst im Zuge der Außenprüfung sei festgestellt worden, dass die Angaben im Antrag zur Branchenkategorisierung nicht den tatsächlichen Gegebenheiten entsprächen.

Bezogen auf die Anspruchszinsen verwies das Finanzamt darauf, dass keine Anhaltspunkte dafür bestünden, dass der Rückerstattungsbescheid nicht wirksam zugestellt worden sei oder dass die Zinsenberechnung unrichtig wäre.

Die Beschwerdeführerin beantragte am 3.2.2025 die Vorlage ihrer Beschwerde an das Bundesfinanzgericht, welche das Finanzamt am 14.2.2025 durchführte.

Das Bundesfinanzgericht forderte die Beschwerdeführerin am 9.7.2025 zur Stellungnahme zu folgenden Punkten auf: *„1) In Ihrer Beschwerde bringen Sie vor: „Zum Zeitpunkt der Beantragung besagten die FAQ’s, dass bei nicht eindeutig zuordenbaren Tätigkeiten eine überwiegende Tätigkeit heranzuziehen sei.“ Welche Bestimmung in welchen FAQ’s sprechen Sie damit an?*

2) In welchem Bezug steht Ihr Vorbringen zum – nicht verfahrensgegenständlichen – Ausfallsbonus und einem diesbezüglichen Ergänzungsgutachten des Finanzamtes zum verfahrensgegenständlichen Lockdown-Umsatzersatz II? Belegen Sie Ihr Vorbringen durch Beweismittel.

3) In Ihrer Beschwerde sprechen Sie eine „Erstüberprüfung durch die COFAG“ an, bei der festgestellt worden sei, dass es sich um ein nicht spezifizierbares Unternehmen bzw. einen „Messeveranstalter“ handle. Legen Sie Beweismittel vor, aus denen die Art und der Ablauf dieser „Erstüberprüfung“ ersichtlich ist.“

Mit Schreiben vom 4.8.2025 brachte die Beschwerdeführerin vor, sie beziehe sich auf die Richtlinien ausgegeben am 18.2.2021 (VO Lockdown-Umsatzersatz II) Punkt 4.2.1. Sowohl im Vergleichszeitraum als auch im Betrachtungszeitraum sei die Beschwerdeführerin überwiegend als Messeveranstalter tätig gewesen. Daher sei der Prozentsatz anzuwenden, der für jene Branche gelte, in welcher der Antragsteller seine Umsätze überwiegend erzielt.

Die Überprüfung des Ausfallbonus sei am 7.5.2021 angekündigt worden, zu diesem Zeitpunkt sei auch der Antrag Umsatzersatz II – eingebracht am 18.3.2021 – bei der COFAG gelegen. Zum Zeitpunkt der Einreichung des Antrages *„haben wir mehrfach mit der COFAG telefoniert, wo wir die Antwort erhalten haben, dass der Fall ohnehin zur Überprüfung angemerkt ist. Das Schreiben vom 8. März 2022 war für uns die Bestätigung der Überprüfung.“*

Mit Schreiben vom 26.9.2025 verzichtete die Beschwerdeführerin auf die beantragte mündliche Verhandlung.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin betreibt einen Großhandel mit Floristikbedarfs- und Dekorationsartikeln (vgl. die Angaben auf der Firmenwebsite ****www****). Die Tätigkeit der Beschwerdeführerin ist seit 16.10.2012 als *„Großhandel mit sonstigen Gebrauchs- und Verbrauchsgütern a.n.g.“* nach ÖNACE 2008 bzw. seit 4.1.2025 nach ÖNACE 2025 klassifiziert (belegt durch Einsichtnahme in das Unternehmensregister). Die Beschwerdeführerin hat in den Körperschaftsteuererklärungen der Jahre 2018 bis 2023 jeweils die Branchenkennzahl 464 genannt, welche mit *„Großhandel mit Gebrauchs- und Verbrauchsgütern“* definiert ist (belegt durch Einsichtnahme in das Abgabensinformationssystem des Bundes).

Die Beschwerdeführerin hat am 18.3.2021 einen Lockdown-Umsatzersatz II in Höhe von EUR 204.409,30 für den Zeitraum November 2020 beantragt und dabei eine Ersatzrate von 60 % geltend gemacht. Sie gab als Wirtschaftszweig *„G 46.49-9 Großhandel mit sonstigen*

Gebrauchs- und Verbrauchsgütern a.n.g.“ und „G 46.4 Großhandel mit *Gebrauchs- und Verbrauchsgütern*“ an. Der Beschwerdeführerin wurde von der COVID-19 Finanzierungsagentur des Bundes GmbH (im Folgenden: COFAG) am 14.3.2022 ein Lockdown-Umsatzersatz II in Höhe von EUR 204.409,30 ausbezahlt (vgl Auszug Fördermanager – Aktenstück 12).

Die Beschwerdeführerin veranstaltet mehrmals jährlich eine Hausmesse, zu der fast ausschließlich Bestandskunden eingeladen werden. Dabei wird saisonale Ware ausgestellt, welche im Haus lagernd ist. Die Kunden können direkt vor Ort Waren erwerben, werden aber auch auf Produkte aufmerksam, welche sie bei zukünftigen Fahrverkäufen nachkaufen können (vgl. Niederschrift über die Besprechung des Außenprüfers des Finanzamtes mit dem Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, ***G***, am 29.8.2024).

Die Umsätze der Beschwerdeführerin waren sowohl im November 2019 als auch im November 2020 der Branche „*Großhandel mit Gebrauchs- und Verbrauchsgütern*“ zuzuordnen.

2. Beweiswürdigung

Die Beschwerdeführerin tritt weder als Messeveranstalter auf, noch wurde ihr Geschäftsbetrieb seitens der Bundesanstalt Statistik Austria als Messeveranstalter klassifiziert. Nach der Verkehrsauffassung besteht die Tätigkeit eines Messeveranstalters vordergründig im Bereitstellen von Ausstellungsflächen, im Anwerben und Zusammenführen von Ausstellern, im Mobilisieren von Besuchern und in damit verbundenen Werbemaßnahmen. Die Veranstaltung einer Hausmesse (laut Beschwerdevorbringen: einmal jährlich im November, laut Angabe des Geschäftsführers gegenüber dem Außenprüfer des Finanzamtes: mehrmals jährlich) mit dem Ziel, dabei Waren direkt zu verkaufen und Folgeumsätze aus dem Verkauf von Handelswaren zu lukrieren, stellt gerade keine Betätigung als Messeveranstalter dar: Die Beschwerdeführerin hat nicht einmal behauptet, dass bei dieser Hausmesse fremde Aussteller eingeladen oder deren Sortiment präsentiert worden wäre.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Rückerstattung – Abweisung)

Rechtslage

Die Verordnung des Bundesministers für Finanzen gemäß § 3b Abs. 3 des ABBAG-Gesetzes betreffend Richtlinien über die Gewährung eines Lockdown-Umsatzersatzes II für vom Lockdown indirekt erheblich betroffene Unternehmen (VO Lockdown-Umsatzersatz II) lautet:

„Aufgrund des § 3b Abs. 3 des ABBAB-Gesetzes, BGBl I Nr 51/2014, zuletzt geändert durch das 18. COVID-19 Gesetz, BGBl I Nr. 44/220, wird im Einvernehmen mit dem Vizekanzler verordnet:

Gewährung eines Umsatzersatzes an Unternehmen, die von den Einschränkungen gemäß den folgenden Verordnungen indirekt erheblich betroffen sind:

Verordnung des Bundesministers für Soziales, Gesundheit, Pflege und Konsumentenschutz, mit der besondere Schutzmaßnahmen gegen die Verbreitung von COVID-19 getroffen werden (COVID-19-Schutzmaßnahmenverordnung – COVID-19-SchuMaV), BGBl. II Nr. 463/2020;

Verordnung des Bundesministers für Soziales, Gesundheit, Pflege und Konsumentenschutz, mit der besondere Schutzmaßnahmen zur Verhinderung einer Notsituation getroffen werden (COVID-19-Notmaßnahmenverordnung – COVID-19-NotMV), BGBl. II Nr. 479/2020, geändert durch BGBl. II Nr. 528/2020;

Verordnung des Bundesministers für Soziales, Gesundheit, Pflege und Konsumentenschutz, mit der Maßnahmen gegen die Verbreitung von COVID-19 getroffen werden (2. COVID-19-Schutzmaßnahmenverordnung – 2. COVID-19-SchuMaV), BGBl. II Nr. 544/2020;

Verordnung des Bundesministers für Soziales, Gesundheit, Pflege und Konsumentenschutz, mit der besondere Schutzmaßnahmen gegen die Verbreitung von COVID-19 getroffen werden (3. COVID-19-Schutzmaßnahmenverordnung – 3. COVID-19-SchuMaV, BGBl. II Nr. 566/2020, geändert durch BGBl. II Nr. 598/2020 und/oder Verordnung, mit der besondere Schutzmaßnahmen zur Verhinderung einer Notsituation auf Grund von COVID-19 getroffen werden (2. COVID-19-Notmaßnahmenverordnung – 2. COVID-19-NotMV), BGBl. II Nr. 598/2020.

§ 1. Die Gewährung eines Lockdown-Umsatzersatzes II durch die COVID-19 Finanzierungsagentur des Bundes GmbH (COFAG) hat den Richtlinien gemäß Anhang zu entsprechen.

§ 2. Diese Verordnung samt Anhang 1 und Anhang 2 tritt mit dem auf die Kundmachung im Bundesgesetzblatt folgenden Tag in Kraft.“

Die Bestimmungen des Anhanges 1 lauten auszugsweise:

„3.1 Ein Lockdown-Umsatzersatz II darf nur zu Gunsten von Unternehmen gewährt werden, bei denen im Betrachtungszeitraum gemäß Punkt 4.1 und zum Zeitpunkt der Antragstellung sämtliche nachstehenden Voraussetzungen erfüllt sind:

3.1.1 das antragstellende Unternehmen hat seinen Sitz oder eine Betriebsstätte in Österreich;

3.1.2 das antragstellende Unternehmen übt 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 oder gemäß § 5 Z 6 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 (KStG 1988), BGBl. Nr. 401/1988, befreit ist;

3.1.3 das antragstellende Unternehmen ist von den in der COVID-19-SchuMaV, der COVID-19-NotMV, der 2. COVID-19-SchuMaV, der 3. COVID-19-SchuMaV und/oder der 2. COVID-19-NotMV vorgesehenen Einschränkungen indirekt erheblich betroffen. Indirekt erheblich betroffen in diesem Sinne ist ein Unternehmen, wenn die nachfolgenden Voraussetzungen erfüllt sind:

3.1.3.1 das antragstellende Unternehmen erzielt unmittelbar oder im Auftrag eines Dritten mindestens 50 Prozent seiner nach den Regeln in Punkt 4.5.2 zu ermittelnden Umsätze beziehungsweise Umsatzerlöse

(a) im November 2019 mit Unternehmen, die bei verglichen mit dem November 2019 unveränderter Tätigkeit im November 2020 im Sinne des Punkts 3.1.3 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen gemäß § 3b Abs. 3 des ABBAG-Gesetzes betreffend Richtlinien über die Gewährung eines Lockdown-Umsatzersatzes durch die COVID-19 Finanzierungsagentur des Bundes GmbH (COFAG) (VO Lockdown-Umsatzersatz), BGBl. II Nr. 503/2020 in der Fassung BGBl. II Nr. 565/2020, direkt von den mit der COVID-19-SchuMaV oder der COVID-19-NotMV verordneten Einschränkungen betroffen wären oder ...

...

3.1.3.2 das antragstellende Unternehmen ist während eines Zeitraums im November 2020 oder im Dezember 2020 in einer der in Anhang 2 angeführten Branchen tätig, um unmittelbar oder im Auftrag mit im Sinne des Punkts 3.1.3 der VO Lockdown-Umsatzersatz und/oder des Punkts 3.1.3 der 3. VO Lockdown-Umsatzersatz direkt betroffenen Unternehmen Umsätze (begünstigte Umsätze) zu erzielen. Die Umsätze sind nach den Regeln in Punkt 4.5.2, der Anteil der begünstigten Umsätze am Gesamtumsatz ist gemäß Punkt 4.6 zu ermitteln.

4.1 Der Lockdown-Umsatzersatz II wird für den Ausfall der begünstigten Umsätze im Betrachtungszeitraum gewährt. Der Betrachtungszeitraum umfasst die Tage, an denen der Antragsteller im Sinne des Punkts 3.1.3 indirekt erheblich betroffen ist und endet spätestens am 31. Dezember 2020. Für Betrachtungszeiträume, für die die Voraussetzungen des Punkts 4.1.2 nicht erfüllt sind, kann kein Lockdown-Umsatzersatz II gewährt werden. ...

4.2 Höhe des Lockdown-Umsatzersatz.

4.2.1 Die Höhe des Lockdown-Umsatzersatzes II ergibt sich aus den gemäß der Punkte 4.4, 4.5, 4.6 und 4.7 zu ermittelnden Umsätzen des Antragstellers und dem jeweiligen Prozentsatz, der gemäß Anhang 2 für die Branche heranzuziehen ist, der die begünstigten Umsätze überwiegend zuzuordnen sind. Zur Ermittlung der in Anhang 2 angeführten Prozentsätze wird in einer nach Branchen typisierten Betrachtungsweise der branchentypische Rohertrag herangezogen. Für

Umsätze oder Umsatzanteile, bei denen die Anspruchsvoraussetzungen für einen Lockdown-Umsatzersatz nach der VO Lockdown-Umsatzersatz oder nach der 3. VO Lockdown-Umsatzersatz vorliegen, kann kein Lockdown-Umsatzersatz II gewährt werden.

Der so ermittelte Betrag ist in zweifacher Hinsicht gedeckelt: ...

...

4.4 Bei der Ermittlung der Höhe des Lockdown-Umsatzersatzes II ist folgendermaßen vorzugehen:

(a) Auf den anteilig auf den Betrachtungszeitraum entfallenden Vergleichsumsatz gemäß Punkt 4.5 ist der gemäß Punkt 4.6 ermittelte Prozentsatz der begünstigten Umsätze anzuwenden.

(b) Auf den gemäß lit. a ermittelten Wert ist in der Folge der Prozentsatz anzuwenden, der für die Branche, in der der Antragsteller seine begünstigten Umsätze überwiegend erzielt, heranzuziehen ist. Der so ermittelte Betrag ist notwendigenfalls noch aufgrund der betraglichen Deckelungen gemäß der Punkte 4.2.1, 4.2.2 oder 4.3 oder der Gegenrechnung von Förderungen im Sinne des Punkts 6.1.7 zu kürzen oder auf die Mindesthöhe gemäß Punkt 4.2.2 zu erhöhen.

4.5 Vergleichszeiträume und Berechnung des Vergleichsumsatzes

4.5.1 Als Vergleichszeitraum ist

(a) für Tage des Betrachtungszeitraumes, die vor den 7. Dezember 2020 fallen, der November 2019,

(b) für Tage des Betrachtungszeitraumes, die nach den 6. Dezember 2020 fallen, der Dezember 2019 und

(c) bei Unternehmen, die nach dem 31. Dezember 2018 gegründet wurden und die vor dem 1. Dezember 2019 noch keine Umsätze erzielt haben, der Zeitraum vom Beginn des Monats der erstmaligen Umsatzerzielung bis zum 31. Oktober 2020,

heranzuziehen.

4.5.2 Der Vergleichsumsatz ist der nach den Vorschriften des UStG 1994 ermittelte Umsatz (Kennzahl 000 der Umsatzsteuer-Erklärung) des jeweiligen Vergleichszeitraums. ...

...

4.6 Ist ein im Sinne des Punkts 3.1.3 indirekt erheblich betroffener Antragsteller im Betrachtungszeitraum nicht ausschließlich tätig, um mit im Sinne des Punkts 3.1.3 der VO Lockdown-Umsatzersatz und/oder des Punkts 3.1.3 der 3. VO Lockdown-Umsatzersatz direkt betroffenen Unternehmen unmittelbar oder im Auftrag Umsätze zu erzielen, so hat er mit der

Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsführers zu schätzen, welcher prozentuelle Anteil auf die Umsatzerzielung mit direkt betroffenen Unternehmen entfällt (begünstigte Umsätze). Dabei sind sowohl Gesamtumsatz, als auch begünstigte Umsätze nach den Regeln gemäß Punkt 4.5.2 zu bestimmen. Umsätze oder Umsatzanteile, bei denen die Anspruchsvoraussetzungen für einen Lockdown-Umsatzersatz nach der VO Lockdown-Umsatzersatz oder nach der 3. VO Lockdown-Umsatzersatz vorliegen, stellen niemals begünstigte Umsätze dar. ...

...

5.2 Die Stellung eines Antrags auf Gewährung eines Lockdown-Umsatzersatzes II erfolgt ausschließlich gegenüber der COFAG. Technische Schnittstelle für die Einbringung der Anträge an die COFAG auf Auszahlung des Lockdown-Umsatzersatzes II ist ausschließlich das Verfahren FinanzOnline. Die Gewährung des Lockdown-Umsatzersatzes II setzt keinen schriftlichen Fördervertrag voraus. Der Antragsteller stellt durch Einbringung eines Antrags auf Gewährung eines Lockdown-Umsatzersatzes II über FinanzOnline ein Angebot auf Abschluss eines Fördervertrags mit der COFAG. Die Auszahlung des Lockdown-Umsatzersatzes II an den Antragsteller durch die COFAG gilt als Annahme des Angebots auf Abschluss eines Fördervertrags mit der COFAG.

6.1 Der Antragseinbringer hat im Antrag

...

6.1.5 anzugeben, wie viel Prozent am Gesamtumsatz die gemäß Punkt 4.6 zu ermittelnden begünstigten Umsätze betragen und welcher der in Anhang 2 angeführten Branchen die begünstigten Umsätze überwiegend zuzurechnen sind;

7.4 Der Lockdown-Umsatzersatz II wird auf Grundlage einer privatrechtlichen Vereinbarung (Fördervertrag zwischen der COFAG und dem Antragsteller) gewährt.

Die Bestimmungen des Anhanges 2 lauten auszugsweise:

„Branchenkategorisierung Lockdown-Umsatzersatz II für indirekt erheblich betroffene Unternehmen.

ÖNACE	Bezeichnung	Kategorie	Ersatzrate Nov	Ersatzrate Dez
-------	-------------	-----------	----------------	----------------

...

G 46.4	Großhandel mit Gebrauchs-, Verbrauchsgütern	D	20%	12,5%
--------	---	---	-----	-------

G 46.9	Großhandel ohne ausgeprägten Schwerpunkt	D	20%	12,5%
--------	--	---	-----	-------

N 82.3	Messe-, Ausstellungs-, Kongressveranstalter	B	60%	37,5%	“
--------	---	---	-----	-------	---

Die – in Punkt 3.1.3.1 verwiesene – Verordnung des Bundesministers für Finanzen gemäß § 3b Abs. 3 des ABBAG-Gesetzes betreffend Richtlinien über die Gewährung eines Lockdown-Umsatzersatzes durch die COVID-19 Finanzierungsagentur des Bundes GmbH (COFAG) (VO Lockdown-Umsatzersatz), BGBl. II Nr. 503/2020 lautet auszugsweise wie folgt:

„3.1.3 das Unternehmen ist

(a) im Zeitraum der Gültigkeit der COVID-19-SchuMaV direkt von den mit der COVID-19-SchuMaV in § 4 Abs. 3 (Seil- und Zahnradbahnen), § 7 (Gastgewerbe), § 8 (Beherbergungsbetriebe), § 9 (Betretungsverbot für Sportstätten und Flugfelder), § 12 Abs. 2, ausgenommen Z 6 (Freizeiteinrichtungen), § 13 (Veranstaltungsverbot) und § 14 (Sportveranstaltungen im Spitzensport) verordneten Einschränkungen betroffen und auch in einer direkt von den mit der COVID-19-SchuMaV verordneten Einschränkungen betroffenen Branche tätig oder

(b) ab dem Inkrafttreten der COVID-19-NotMV bis zum 6. Dezember 2020 direkt von den mit der COVID-19-NotMV in § 4 Abs. 3 (Seil- und Zahnradbahnen), § 5 Abs. 1 Z 1 (Einzelhandel), § 5 Abs. 1 Z 2 (Dienstleistungsunternehmen, die körpernahe Dienstleistungen anbieten), § 5 Abs. 1 Z 3, ausgenommen Einrichtungen im Sinne des § 5 Abs. 3 Z 6 (Freizeiteinrichtungen), § 7 (Gastgewerbe), § 8 (Beherbergungsbetriebe), § 9 (Betretungsverbot für Sportstätten und Flugfelder), § 12 (Veranstaltungsverbot) und § 13 (Sportveranstaltungen im Spitzensport) verordneten Einschränkungen betroffen und auch in einer direkt von den mit der COVID-19-NotMV verordneten Einschränkungen betroffenen Branche tätig.

Die Branchenabgrenzung ist im Sinne der ÖNACE-2008-Klassifikation vorzunehmen; ...“

Würdigung

Strittig ist, ob der Beschwerdeführerin der Lockdown-Umsatzersatz II in Höhe von 20 % (aufgrund ihrer Tätigkeit als Großhändlerin) oder in Höhe von 60 % (aufgrund der behaupteten Tätigkeit als Messeveranstalterin) der Bemessungsgrundlage zusteht. Die übrigen Anspruchsvoraussetzungen für den Lockdown-Umsatzersatz II sind nicht strittig.

Die Tätigkeit der Beschwerdeführerin besteht zweifelsfrei im Großhandel mit Waren. Die Beschwerdeführerin tritt nicht als Messeveranstalterin auf.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kommt auch der richtigen Einordnung einer Tätigkeit nach der Verordnung (EG) Nr. 1893/2006 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 20.12.2006 zur Aufstellung der statistischen Systematik der Wirtschaftszweige NACE Revision 2 bzw. der von der Statistik Austria herausgegebenen Systematik der Wirtschaftstätigkeiten ÖNACE 2008 (bzw. 2025) eine gewisse Indizwirkung zu (VwGH 26.11.2024, Ro 2023/15/0013 mwN).

Die Tätigkeit der Beschwerdeführerin ist als „*Großhandel mit sonstigen Gebrauchs- und Verbrauchsgütern a.n.g.*“ klassifiziert.

Das Beschwerdevorbringen dahin, die COFAG habe für Belange des Lockdown-Umsatzersatzes II das Unternehmen der Beschwerdeführerin als „*nicht spezifizierbaren Sonderfall*“ eingestuft bzw. eine „*Erstüberprüfung*“ vorgenommen, wurde weder schlüssig ausgeführt noch belegt. Das Beschwerdevorbringen, es hätten zum Zeitpunkt der Beantragung die FAQ's besagt, dass bei nicht eindeutig zuordenbaren Tätigkeiten eine überwiegende Tätigkeit heranzuziehen sei, wurde weder schlüssig ausgeführt noch belegt.

Insgesamt ergibt sich, dass der Beschwerdeführerin der Lockdown-Umsatzersatz II in Höhe von 20 % der Bemessungsgrundlage zusteht. Die Beschwerde war daher abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Verzinsung des Rückerstattungsanspruches – Abweisung)

Die Beschwerdeführerin hat kein Vorbringen erstattet, aus dem sich erkennen ließe, weshalb sie den Bescheid über die Verzinsung des Rückerstattungsanspruches als rechtswidrig ansieht. Ein solcher Bescheid kann nicht allein mit der Begründung angefochten werden, dass die in einem Abgabenbescheid – dem Rückerstattungsbescheid – getroffenen Entscheidungen unzutreffend seien (§ 252 Abs 2 BAO).

3.3. Zu Spruchpunkt III. (Revisionszulässigkeit)

Die Revision ist zulässig, da keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu Rückerstattungsansprüchen nach dem COFAG-NoAG vorliegt.

Innsbruck, am 1. Oktober 2025