

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden ***R1***, den Richter***R2*** sowie die fachkundigen Laienrichter ***R3*** und ***R4*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr***, vertreten durch Dr. Heinrich Balas, Operngasse 18 Tür 12A, 1040 Wien, über die Beschwerde vom 29. Mai 2025 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 20. Jänner 2025 betreffend Rückerstattung eines Fixkostenzuschusses I sowie Verzinsung des Rückerstattungsanspruches, Steuernummer ***BFStNr***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 19. Jänner 2026 in Anwesenheit der Schriftführerin ***SF*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Der Bescheid vom 20.1.2025 betreffend Rückerstattung eines Fixkostenzuschusses I wird dahingehend abgeändert, dass der Rückerstattungsbetrag mit € 47.812,50 festgesetzt wird. Der Bescheid vom 20.1.2025 betreffend Verzinsung des Rückerstattungsbetrages wird dahingehend abgeändert, dass der Zinsenbetrag mit € 6.727,33 festgesetzt wird.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit zwei Bescheiden vom 20.1.2025 setzte die belangte Behörde gegenüber der Beschwerdeführerin einen Rückerstattungsanspruch gem. §§ 13ff COFAG-Neuordnungs- und Abwicklungsgesetz (COFAG-NoAG) i.H.v. € 85.312,50 sowie Zinsen gem. § 16 COFAG-NoAG i.H.v. € 12.003,64 fest. Die Beschwerdeführerin habe einen Fixkostenzuschuss I i.H.v. € 114.137,34 erhalten. Davon entfalle ein Teilbetrag i.H.v. € 85,312,50 auf Geschäftsraummieten für das 2. Quartal 2020. In diesem Zeitraum sei der Betrieb der Beschwerdeführerin (FKK-Sauna einschließlich der Erbringung von sexuellen Dienstleistungen) im Rahmen der Maßnahmen gegen die Ausbreitung von COVID-19 von einem behördlichen Betretungsverbot betroffen gewesen. Das Mietobjekt sei daher im relevanten Zeitraum für den vertraglich bedungenen

betrieblichen Zweck nicht nutzbar gewesen, weshalb der Beschwerdeführerin gem. Pkt. 4.1.3 der Richtlinien zum Fixkostenzuschuss in der Fassung vom 16.3.2022 ein Fixkostenzuschuss I für Mietzinse nicht zustehe. Der erhaltene Fixkostenzuschuss sei daher insoweit rückzuerstatten und der Rückerstattungsbetrag gem. § 16 COFAG-NoAG zu verzinsen.

Gegen diese beiden Bescheide richtet sich die gegenständliche - infolge Hemmung gem. § 245 Abs. 4 BAO rechtzeitige - Beschwerde vom 29.5.2025. Darin wendet die Beschwerdeführerin zunächst ein, dass sie lediglich die im Antragszeitpunkt (20.11.2020) geltenden Richtlinien und Förderbedingungen sowie die hierzu veröffentlichten FAQ's (Fragen und Antworten zum Fixkostenzuschuss) als Grundlage des abzuschließenden Fördervertrages akzeptiert habe. Nach diesen Vertragsgrundlagen sei für die Gewährung eines Fixkostenzuschusses für Geschäftsraumieten nicht erforderlich gewesen, dass das Mietobjekt zur Geschäftsausübung nutzbar war, sondern lediglich, dass Mietzinse zu bezahlen waren (wenn auch unter Einhaltung einer Schadensminderungspflicht). Durch die rückwirkende Änderung der Richtlinien werde in bereits abgeschlossene Sachverhalte eingegriffen. Weiters verstoße das COFAG-NoAG gegen das verfassungsrechtliche Prinzip der Gewaltenteilung, indem es die Rückforderung zivilrechtlicher Ansprüche (Fördervertrag) in die Hoheitsverwaltung überträgt. Die Geltendmachung zivilrechtlicher Ansprüche obliege grundsätzlich den ordentlichen Gerichten; lediglich in engen, sachlich gerechtfertigten Ausnahmefällen könne der Gesetzgeber Verwaltungsträger mit der Entscheidung über privatrechtliche Ansprüche betrauen.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 5.6.2025 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab. Gemäß § 3 Abs. 4 bis 7 COFAG-NoAG, der i.W. dem früheren § 3b Abs. 5 bis 7 ABBAG-Gesetz entspreche, seien Fixkostenzuschüsse für Bestandzinszahlungen rückzuerstatten, wenn und soweit das Bestandobjekt infolge eines behördlichen Betretungsverbot es tatsächlich nicht nutzbar war, wobei eine tatsächliche Nutzbarkeit jedenfalls nicht gegeben sei, soweit einem Antragsteller oder Vertragspartner gegenüber dem Bestandgeber ein Bestandzinsminderungsanspruch nach §§ 1104 und 1105 ABGB zugestanden ist oder im Falle einer davon abweichenden Vereinbarung zugestanden wäre. Demgemäß sei auch in Pkt. 4.1.3. der Richtlinien zum Fixkostenzuschuss i.d.F. BGBl. II Nr. 324/2023 vorgesehen, dass Bestandzinse für ein Objekt, das von einem behördlichen Betretungsverbot betroffen war, für den Fixkostenzuschuss nur insoweit zu berücksichtigen sind, als das Objekt für den vertraglich vereinbarten betrieblichen Zweck nutzbar war. Auch in den „Fragen und Antworten zum Fixkostenzuschuss“, die gem. Pkt. 2.5. in ihrer jeweils aktuellsten abrufbaren Fassung ein wesentlicher Bestandteil des Förderungsvertrages seien, werde erläutert, dass diese Regelungen die Judikatur des Obersten Gerichtshofes zur Bestandzinsminderung aufgrund von behördlichen Betretungsverboten widerspiegeln. Nach dieser Judikatur sei die COVID-19-Pandemie als „Seuche“ i.S.d. § 1104 ABGB zu werten. Führen demnach aufgrund dieser Pandemie angeordnete Betretungsverbote für Geschäftsräume in Bestandobjekten zu deren gänzlicher Unbenutzbarkeit für den vereinbarten Geschäftszweck, so bestehe insoweit auch keine Verpflichtung zur Entrichtung des Bestandzinses. Für das Bestandobjekt der

Beschwerdeführerin sei während der Pandemie ein Betretungsverbot aufrecht gewesen. Es sei daher für den vertraglich bedungenen Zweck nicht nutzbar gewesen. Aufgrund dieses unstrittigen Sachverhaltes sei der Fixkostenzuschuss, soweit er auf Bestandzinse entfällt, rückzuerstatten und der Rückerstattungsanspruch zu verzinsen. Zur Beurteilung der geltend gemachten Verfassungswidrigkeit sei die Behörde nicht zuständig, weshalb sie die gegenständlichen Bestimmungen in der jeweils aktuellen Fassung ihrer Entscheidung zugrunde zu legen habe.

Mit - wiederum infolge Hemmung gem. § 245 Abs. 4 BAO rechtzeitigem - Schriftsatz vom 28.8.2025 stellte die Beschwerdeführerin Vorlageantrag gemäß § 264 BAO, in dem auch die Durchführung einer mündlichen Verhandlung sowie die Entscheidung durch den Senat beantragt wurde. Darin wird zunächst ergänzend geltend gemacht, dass das Mietobjekt insofern nutzbar gewesen sei und auch tatsächlich genutzt worden sei, als es von Prostituierten, die bereits vor dem Lockdown anwesend waren und nicht mehr zurück in ihre Heimat konnten, für diese Zeit als Unterkunft genutzt wurde. Hierfür sei auch im Sinne der OGH-Judikatur Miete zu entrichten gewesen. Weiters wurde ausgeführt, dass der Verordnungsgeber einseitig die Förderbedingungen durch Neuaufnahme einer bisher nicht normierten Voraussetzung geändert habe. Es sei faktisch nicht möglich, Vertragsbedingungen, die nach Erfüllung des Vertrages geändert werden, im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses zu kennen und sich diesen zu unterwerfen. Weder sei die bezahlte Miete rückerstattet worden, noch habe sich am Umsatzausfall etwas geändert. Dass im Falle eines Betretungsverbotes kein Bestandzins zu entrichten ist, sei erst nachträglich durch den OGH entschieden worden. Im März 2020 sei diese Frage nicht annähernd eindeutig geklärt gewesen. Diese Vorgangsweise, nämlich eine rückwirkende belastende steuerliche Vorschrift, die an bereits verwirklichte Tatbestände anknüpft und die Rechtsposition für die Vergangenheit verschlechtert, verstoße gegen Treu und Glauben und damit gegen den verfassungsrechtlichen Gleichheitsgrundsatz.

In der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht brachte die Beschwerdeführerin ergänzend vor, dass eine echte Rückwirkung vorliege. Zudem habe die Verschiebung der Zuständigkeit von den ordentlichen Gerichten zu Verwaltungsbehörden zur Folge gehabt, dass die belangte Behörde Rückerstattungsansprüche ohne Kostenrisiko geltend machen könne, während die COFAG vor dieser Verschiebung Rückforderungsansprüche mit Prozesskostenrisiko einklagen musste. Es liege daher eine Ungleichbehandlung sowie eine Verletzung des Rechts auf den gesetzlichen Richter vor. Zudem liege eine „institutionelle Befangenheit“ darin, dass das Finanzamt sowohl Forderungsinhaber als auch Entscheidungsträger ist. Die Beschwerdeführerin beantragte daher, ein Normenprüfungsverfahren beim Verfassungsgerichtshof einzuleiten.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin betreibt im Gebäude ***Betriebs-Adr***, einen Saunaklub, in dem auch sexuelle Dienstleistungen angeboten werden (unstrittig). Dieses Gebäude hat sie mit Hauptmietvertrag vom 24.2.2016 von der ***V*** GmbH angemietet. In Pkt. 4. (1) des Mietvertrages ist festgehalten, dass der Mietgegenstand ausschließlich zu Geschäftszwecken verwendet werden darf und dass es sich beim Betriebsgegenstand ausschließlich um einen Saunabetrieb (FKK-Sauna) samt allfälliger damit verbundener Fitness-, Erholungs- und Freizeiteinrichtungen (z.B. Barbetrieb, Massage, Ausschank von Speisen und Getränken, Fitness- und Gesundheitseinrichtungen, Kino etc.) handeln darf. Weiters ist in diesem Vertragspunkt festgehalten, dass selbstständige Unternehmerinnen im Rahmen des Saunabetriebes sexuelle Dienstleistungen anbieten. Der bis zum fünften eines jeden Monats zahlbare Mietzins i.H.v. € 37.916,67 setzt sich aus dem Hauptmietzins i.H.v. € 35.000,00 monatlich netto und den Betriebskosten und laufenden öffentlichen Abgaben, die sich im Jahr 2020 auf 2.916,67 monatlich beliefen, zusammen (Pkt. 5. (1) u. (2) des Mietvertrages; von der belangten Behörde vorgelegter Förderakt der COFAG, Dokument „„Überprüfung FKZI Ex Post_***Bf****“, S 35: Kontenblatt 7400 Mietaufwand 20 %). Zum Mietobjekt gehört auch ein „Hotel“, das ausschließlich als Unterkunft für die Prostituierten dient. Außenstehende können in diesem „Hotel“ kein Zimmer mieten. Die Prostituierten haben für diese Unterkunft ein Entgelt an die Beschwerdeführerin zu entrichten (Angaben des Beschwerdeführervertreters in der mündlichen Verhandlung vom 19.1.2026, S. 2f).

Mit Beginn des ersten sog. „Corona Lockdowns“ am 16.3.2020 wurde der Betrieb der Beschwerdeführerin geschlossen und erst nach dem 30.6.2020 wieder eröffnet (von der belangten Behörde vorgelegter Förderakt der COFAG, Dokument „„Überprüfung FKZI Ex Post_***Bf****“, S 15; E-Mail des Beschwerdeführervertreters vom 21.3.2024). Die Beschwerdeführerin kontaktierte die ***V*** GmbH als Vermieterin der Geschäftsräumlichkeit, um zu klären, wie während des Lockdowns mit den Mietzinszahlungen weiter verfahren wird, und um diese zu informieren, dass 6-9 Prostituierte derzeit nicht aus Österreich ausreisen können und daher eine Unterkunft benötigen. Die ***V*** GmbH war zu einer Mietzinsreduktion nicht bereit, hatte jedoch keine Einwände dagegen, dass die Räumlichkeiten während des Lockdowns als Unterkunft für die Prostituierten benutzt werden (Aktenvermerk betreffend Gesellschafterbeschluss der ***V*** GmbH vom 14.4.2020). Da diese das hierfür an sich zu entrichtende Entgelt in Ermangelung finanzieller Mittel nicht bezahlen konnten, wurden ihnen die Hotelzimmer und Ruheräume unentgeltlich überlassen. Die Beschwerdeführerin bezahlte die Mietzinse weiterhin in voller Höhe an die ***V*** GmbH. Zwischen der Beschwerdeführerin und der ***V*** GmbH wurde übereingekommen, dass diese Zahlung unter Vorbehalt der Rückforderung im Ausmaß von 20 % geleistet wird. Tatsächlich wurden bislang keine Rückzahlungen an die Beschwerdeführerin geleistet

(Angaben des Beschwerdeführervertreters in der mündlichen Verhandlung vom 19.1.2026, S. 2; Schreiben der Beschwerdeführerin an die COFAG vom 27.1.2021, von der belangten Behörde mit Schreiben vom 6.11.2025 nachgereichtes Dokument „COFAG Förderakt – Stichprobenprüfung“, S. 5).

Am 22.11.2020 stellte die Beschwerdeführerin über FinanzOnline einen Antrag auf Zuerkennung eines Fixkostenzuschusses I nach der Verordnung BGBl. II Nr. 225/2020. In den geltend gemachten Fixkosten, für welche diese Förderung beantragt wurde, war auch der Mietzins inkl. Betriebskosten für die Monate April bis Juni 2020 á € 37.916,67 (insg. sohin € 113.750,00) enthalten (von der belangten Behörde vorgelegter Auszug aus dem COFAG Förderakt – Stichprobenprüfung, S. 19 f; dort wird auf Seite 19 der Zeitraum vom 1.4.2020 bis 30.6.2020 und auf Seite 20 der Zeitraum vom 16.3.2020 bis 15.6.2020 als Betrachtungszeitraum angeführt; ungeachtet dieser Divergenz ist doch klar, dass es sich um die Monatsmieten für April bis Juni 2020 handelt, da nur diese Monatsmieten in beiden Zeiträumen fällig wurden). Ihren Umsatz im Jahr 2019 (Vergleichszeitraum) bezifferte sie im Antrag mit € 551.016,47, den Umsatz im Jahr 2020 (Betrachtungszeitraum) mit € 4.441,94 (von der belangten Behörde vorgelegter Auszug aus dem COFAG Förderakt - Antragsdaten). Am 17.3.2021 wurde der Beschwerdeführerin ein Fixkostenzuschuss i.H.v. € 114.137,34 ausbezahlt. Hiervon entfiel ein Teilbetrag i.H.v. € 85.312,50 (75 % von € 113.750,00) auf die geltend gemachten Mietzinse (COFAG Förderakt – Zahlungsübersicht FÖMA; dass die Mietzinse mit 75 % des geltend gemachten Betrages gefördert wurden, ergibt sich daraus, dass der Fixkostenzuschuss gem. Pkt. 4.3.3 der Verordnung BGBl. II Nr. 225/2020 bei einem Umsatzausfall von über 80 bis 100 % bei 75 % liegt).

In einer mit dem Antrag übermittelten Erklärung vom 20.11.2020 stimmte die Beschwerdeführerin zu, dass die im Internet abrufbaren „Förderbedingungen“ (fixkostenzuschuss.at/foederbedingungen) und „Fragen und Antworten zum Fixkostenzuschuss“ (fixkostenzuschuss.at/faqs) Grundlage des abzuschließenden Fördervertrages werden (Auszug aus dem COFAG Förderakt - Zustimmungserklärung).

Gem. Pkt. 1.1 ff. der in Antragszeitpunkt veröffentlichten Förderbedingungen (Fassung vom 20.5.2020) stellte der Antrag auf Gewährung eines Fixkostenzuschusses ein Angebot auf Abschluss eines Fördervertrages mit der COFAG dar, der von der COFAG auch konkludent durch Überweisung (der ersten Tranche) angenommen werden konnte. In Pkt. 2.1 und 2.2 ist festgehalten, dass Fixkostenzuschüsse nur im Rahmen der Verordnung des Bundesministers für Finanzen gemäß § 3b Abs. 3 des ABBAG-Gesetzes betreffend Richtlinien über die Gewährung von Zuschüssen zur Deckung von Fixkosten durch die COVID-19 Finanzierungsagentur des Bundes GmbH in der jeweils geltenden Fassung gewährt werden und dass der Förderungswerber diese Richtlinien als Bedingungen des Fördervertrages zur Kenntnis nimmt. Gem. Pkt. 7.1.6 hatte der Förderungswerber zu bestätigen, dass sein Unternehmen zumutbare Maßnahmen gesetzt hat, um die durch den Fixkostenzuschuss zu deckenden Fixkosten zu

reduzieren (Schadensminderungspflicht mittels ex ante Betrachtung); gem. Pkt. 9.1.1, 9.1.2 und 9.1.4 ist die COFAG berechtigt, einen bereits ausbezahlten Fixkostenzuschuss u.a. dann ganz oder teilweise zurückzufordern, wenn aus Anlass eines Auszahlungsansuchens bzw. sonst auf Basis der vom Förderungswerber vorgelegten Unterlagen oder im Rahmen einer Überprüfung festgestellt wird, dass dem Förderungswerber tatsächlich kein oder nur ein geringerer Fixkostenzuschuss zusteht oder wenn der Förderungswerber eine sonstige wesentliche Verpflichtung aus dem Fördervertrag nicht einhält. (von der belangten Behörde vorgelegte Förderbedingungen für Zuschüsse zur Abdeckung von Fixkosten durch die COVID-19 Finanzierungsagentur des Bundes GmbH vom 20.5.2020).

Gem. Pkt. A.1 der im Antragszeitpunkt veröffentlichten „Fragen und Antworten zum Fixkostenzuschuss“ (Fassung vom 1.10.2020) stellen die „Fragen und Antworten“ einen Auslegungsbehelf der Verordnung des BMF gemäß § 3b Abs. 3 ABBAG-Gesetz betreffend Richtlinien über die Gewährung von Zuschüssen zur Deckung von Fixkosten durch die COVID-19 Finanzierungsagentur des Bundes GmbH („Richtlinien“) dar und werden in der jeweils aktuellen Fassung den einzelnen privatrechtlichen Förderverträgen zwischen der COFAG und dem Zuschussnehmer einvernehmlich zugrunde gelegt. In Pkt. B.III.3. dieser „Fragen und Antworten“ wird die Schadensminderungspflicht im Zusammenhang mit Bestandverträgen dahingehend erläutert, dass es basierend auf der geltenden Rechtslage (insb. §§ 1096, 1104 und 1105 ABGB) aufgrund der ab 16.3.2020 gesetzten Maßnahmen der Bundesregierung (behördliche Beschränkungen, insb. Betretungsverbote) denkbar ist, dass der Bestandnehmer gegenüber dem Bestandgeber für die Dauer der Beschränkung aufgrund der eingeschränkten Möglichkeit der Verwendung von Geschäftsräumlichkeiten eine Minderung oder allenfalls auch einen gänzlichen Entfall des Bestandzinses durchsetzen kann. Weiters wird in diesem Punkt erläutert, dass es daher für einen Unternehmer zumutbar ist, seinen Bestandgeber für die Dauer der Beschränkung um eine Aussetzung oder Reduktion des Bestandzinses zu ersuchen bzw. - falls eine diesbezügliche Einigung nicht erzielt werden kann - dass die Bezahlung des Bestandzinses unter Vorbehalt einer späteren Rückforderung möglich ist bzw. - falls der Bestandzins in Unkenntnis der Rechtslage ohne Vorbehalt einer späteren Rückforderung bezahlt worden sein sollte - dass der Unternehmer vor Antragstellung zumindest seine Zweifel gegenüber dem Bestandgeber hinsichtlich der Rechtmäßigkeit der getätigten Bestandzinszahlung bekräftigen und sich die Rückforderung einer allenfalls rechtsgrundlosen Leistung vorbehalten muss. Abschließend ist in Pkt. B.III.3 der „Fragen und Antworten“ vom 1.10.2020 festgehalten, dass in den beiden letztgenannten Fällen (Zahlung des Bestandzinses unter Vorbehalt der späteren Rückforderung bzw. Bekräftigung der Zweifel hinsichtlich der Rechtmäßigkeit einer in Unkenntnis der Rechtslage vorbehaltlos geleisteten Zahlung samt Vorbehalt der Rückforderung rechtsgrundloser Leistungen) ein bezahlter Bestandzins im Rahmen des Fixkostenzuschusses vorläufig als Aufwendung berücksichtigt werden darf und die COFAG den auf diesen Bestandzinsteil entfallenden Betrag des Fixkostenzuschusses nur vorerst bis zur Klärung der Rechtslage sowie nur unter Vorbehalt der späteren Rückforderung jenes

Fixkostenzuschussanteils auszahlt, der auf einem zu Unrecht berücksichtigten Bestandzinsanteil beruht (von belangten Behörde vorgelegte Fragen und Antworten zum Fixkostenzuschuss, Fassung vom 1.10.2020).

Am 10.5.2022 erfolgte eine Neufassung der „Fragen und Antworten zum Fixkostenzuschuss“. Darin wird im Hinblick auf eine zwischenzeitig ergangene Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes zu §§ 1104 f. ABGB und eine darauf fußende Novellierung des ABBAG-Gesetzes festgehalten, dass, wenn das Unternehmen bzw. das Bestandsobjekt direkt von einem behördlichen Betretungsverbot betroffen war, Bestandzinse bei der Berechnung des Fixkostenzuschusses nur insoweit berücksichtigt werden, als das jeweilige Bestandsobjekt in den relevanten Zeiträumen tatsächlich für die vertraglich bedungenen betrieblichen Zwecke nutzbar war (Pkt. F.1 der von der belangten Behörde vorgelegte „Fragen und Antworten zum Fixkostenzuschuss“, Fassung vom 10.5.2022).

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen gründen sich auf die jeweils in Klammer angeführten Beweismittel; Hinweise auf einen abweichenden Sachverhalt liegen nicht vor. Die Feststellungen sind insoweit auch unstrittig. Strittig sind ausschließlich Rechtsfragen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (teilw. Stattgabe)

Mit der auf Grundlage des § 3b Abs. 3 ABBAG-Gesetz, BGBl I Nr. 51/2014 i.d.F. BGBl. I Nr. 12/2020, erlassenen Verordnung des Bundesministers für Finanzen BGBl. II Nr. 225/2020 wurden - in einem Anhang zur Verordnung - Richtlinien zur Gewährung von Zuschüssen zur Deckung von Fixkosten durch die COVID-19 Finanzierungsagentur des Bundes GmbH (COFAG) erlassen. Demnach hatte die COFAG Zuschüsse zur Deckung von Fixkosten für Unternehmen zu gewähren, die durch die Ausbreitung von COVID-19 im Zeitraum 16.3.2020 bis 15.9.2020 Umsatzausfälle erleiden (Pkt.2.3. der Richtlinien). Die Höhe des Zuschusses war vom Umsatzausfall im Betrachtungszeitraum gegenüber dem Vergleichszeitraum abhängig. Lag dieser - wie hier - über 80 %, betrug der Zuschuss 75 % der Fixkosten (Pkt. 4.3.3 der Richtlinien). Die Gewährung von Fixkostenzuschüssen unterlag einer nachprüfenden Kontrolle (Pkt. 8.1 der Richtlinien) und hatte die COFAG Fixkostenzuschüsse insoweit zurückzufordern, als sich zu einem späteren Zeitpunkt herausstellt, dass die dem Zuschuss zugrunde liegenden Verhältnisse nicht den tatsächlichen Verhältnissen entsprechen (Pkt. 8.3 der Richtlinien).

Gem. Pkt. 4.1.1 (a) der Richtlinien zählten u.a. Geschäftsraummieten und Pacht, die in unmittelbarem Zusammenhang mit der Geschäftstätigkeit des Unternehmens stehen, zu diesen förderbaren Fixkosten. Mit BGBl. II Nr. 111/2022 erfolgte eine Novellierung der

Richtlinien in Bezug auf Bestandzinse. Demnach sind Bestandzinse für Zeiträume, in denen das antragstellende Unternehmen direkt von einem behördlichen Betretungsverbot betroffen war, bei der Berechnung des Fixkostenzuschusses nur insoweit zu berücksichtigen, als das jeweilige Bestandobjekt in den relevanten Zeiträumen tatsächlich für die vertraglich bedungenen betrieblichen Zwecke nutzbar war (Pkt. 4.1.3 der Richtlinien i.d.F. BGBl. II Nr. 111/2022), und hat grundsätzlich eine anteilige Rückforderung des Fixkostenzuschusses zu erfolgen, wenn und soweit der demnach zu berücksichtigende Betrag geringer ist, als ein für Bestandzinse gewährter Fixkostenzuschuss (Pkt. 8.4. der Richtlinien i.d.F. BGBl. II Nr. 111/2022). Dieser Novellierung liegt die zwischenzeitig ergangene Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes (OGH) zugrunde, wonach COVID-19 als „Seuche“ i.S.d. § 1104 ABGB zu betrachten ist und ein Mieter demnach von der Bezahlung des Bestandzinses befreit ist, wenn und soweit das Bestandobjekt aufgrund eines behördlich verordneten Betretungsverbotes nicht zum vereinbarten Zweck genutzt werden kann (OGH 21.10.2021, 3 Ob 78/21y; 25.11.2021, 3 Ob 184/21m; 13.12.2021, 5 Ob 192/21b). Auch das ABBAG-Gesetz wurde mit BGBl. I Nr. 228/2021 in diesem Sinn novelliert und sah nunmehr vor, dass bereits ausbezahlte finanzielle Maßnahmen (Unterstützungsleistungen) für Aufwendungen, die für Zeiträume eines behördlichen Betretungsverbotes getätigt wurden und Bestandzinsszahlungen beinhaltet haben, insoweit rückzufordern sind, als das Bestandobjekt infolge des behördlichen Betretungsverbotes tatsächlich nicht nutzbar war. Hierbei bestand eine betragliche Grenze von € 12.500,00 pro Kalendermonat und hatten Rückforderungen bis zu dieser Höhe nur insoweit zu erfolgen, als das begünstigte Unternehmen bezahlte Bestandzinse nachträglich vom Bestandgeber oder von dritter Seite zurückerhält (§ 3b Abs. 5 bis 7 ABBAG-Gesetz i.d.F. BGBl. I Nr. 228/2021).

Durch das COFAG-Neuordnungs- und Abwicklungsgesetz - COFAG-NoAG, BGBl. I Nr. 86/2024 erfolgte eine grundlegende Neuregelung der „Covid-19-Förderungen“. Soweit für das gegenständliche Beschwerdeverfahren von Bedeutung, entstand - wenn ein Vertragspartner der COFAG zu Unrecht finanzielle Leistungen erhalten hat - mit 1.8.2024 in diesem Ausmaß ein öffentlich-rechtlicher Rückerstattungsanspruch (§ 13 COFAG-NoAG), der von dem für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt nach den Abgabenvorschriften zu prüfen und zu erheben (§§ 14 Abs. 1 und 17 Abs. 1 COFAG-NoAG) und mit Bescheid festzusetzen ist (§ 15 Abs. 2 COFAG-NoAG). 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 (§ 16 Abs. 1 S. 1 COFAG-NoAG). Eine dem § 3b Abs. 5 bis 7 ABBAG-Gesetz i.d.F. BGBl. I Nr. 228/2021 entsprechende Regelung ist nun in § 3 Abs. 4 bis 6 COFAG-NoAG enthalten, wobei die betragliche Grenze von € 12.500,00 pro Monat, bis zu der Rückerstattungen nur insoweit zu erfolgen haben, als der Vertragspartner (Förderungsnehmer) bezahlte Bestandzinse vom Bestandgeber oder von dritter Seite zurückbekommt, auf Rückerstattungen von finanziellen Maßnahmen, die bis zum 31.12.2021 beantragt wurden, beschränkt ist. Ergänzend bestimmt § 3 Abs. 7 COFAG-NoAG, dass eine

tatsächliche Nutzbarkeit des Bestandobjektes jedenfalls nicht gegeben ist, soweit einem Antragsteller oder Vertragspartner gegenüber dem Bestandsgeber nach den Bestimmungen der §§ 1104 und 1105 ABGB ein Anspruch auf Bestandszinsminderung zugestanden ist oder im Falle einer davon abweichenden Vereinbarung zugestanden wäre.

Das Unternehmen der Beschwerdeführerin war vom 16.3.2020 bis 30.6.2020 von einem behördlichen Betretungsverbot betroffen, und zwar zunächst gem. § 1 der Verordnung des Bundesministers für Soziales, Gesundheit, Pflege und Konsumentenschutz betreffend vorläufige Maßnahmen zur Verhinderung der Verbreitung von COVID-19, BGBl. II Nr. 96/2020 (Verbot des Betretens des Kundenbereiches von Dienstleistungsunternehmen zum Zweck der Inanspruchnahme von Dienstleistungen im Zeitraum 16.3.2020 bis 30.4.2020) und § 3 dieser Verordnung (Verbot des Betretens von Betriebsstätten des Gastgewerbes im Zeitraum 17.3.2020 bis 2.4.2020 und i.d.F. BGBl. II Nr. 130/2020 im Zeitraum 3.4.2020 bis 30.4.2020), sowie in der Folge gem. § 9 Abs. 1 Z. 3 i.V.m. Abs. 2 Z. 7 der COVID-19-Maßnahmenverordnung, BGBl. II Nr. 197/2020 (Verbot des Betretens von Freizeiteinrichtungen, wozu auch Einrichtungen zur Ausübung der Prostitution zählten) im Zeitraum 1.5.2020 bis 14.5.2020 sowie i.d.F. BGBl. II Nr. 207/2020 [Anführung von Einrichtungen zur Ausübung der Prostitution nunmehr in Abs. 2 Z. 6] im Zeitraum 15.5.2020 bis 28.5.2020) und daran anschließend gem. § 9 Abs. 2 dieser Verordnung i.d.F. BGBl. II Nr. 231/2020 (Verbot des Betretens von Einrichtungen zur Ausübung der Prostitution am 29.5.2020, i.d.F. BGBl. II Nr. 246/2020 im Zeitraum 30.5.2020 bis 14.6.2020 und i.d.F. BGBl. II Nr. 266/2020 im Zeitraum 15.6.2020 bis 30.6.2020). Das Mietobjekt der Beschwerdeführerin konnte daher in diesem Zeitraum nicht zum vereinbarten Zweck verwendet werden, sodass der auf die Monatsmieten für April bis Juni 2020 entfallende Fixkostenzuschuss nach den maßgeblichen Bestimmungen in der von der belangten Behörde angewendeten Fassung (§ 3 Abs 4 bis 7 COFAG-NoAG bzw. ABBAG-Gesetz i.d.F. BGBl. I Nr. 228/2021, Verordnung BGBl. II Nr. 225/2020 i.d.F. BGBl. II Nr. 111/2022, Förderbedingungen i.d.F. vom 18.6.2021, „Fragen und Antworten zum Fixkostenzuschuss“ i.d.F. vom 10.5.2022) unzweifelhaft rückzuerstatten ist. Die Beschwerdeführerin wendet ein, dass sie diese Bestimmungen lediglich in der im Antragszeitpunkt geltenden Fassung als Grundlage für den abzuschließenden Fördervertrag akzeptiert habe. Daraus ergäbe sich jedoch keine abweichende Beurteilung:

Durch die Auszahlung des Fixkostenzuschusses am 17.3.2021 kam ein Fördervertrag zwischen der Beschwerdeführerin und der COFAG zustande. Aufgrund der Zustimmungserklärung der Beschwerdeführerin vom 20.11.2020 wurden die Förderbedingungen für Zuschüsse zur Deckung von Fixkosten durch die COVID-19 Finanzierungsagentur des Bundes GmbH in der Fassung vom 20.5.2020, die Fragen und Antworten zum Fixkostenzuschuss in der Fassung vom 1.10.2020 sowie gem. Pkt. 2.1 und 2.2 der Förderbedingungen auch die Richtlinien zur Gewährung von Zuschüssen zur Deckung von Fixkosten durch die COVID-19 Finanzierungsagentur des Bundes GmbH (Anhang zur Verordnung BGBl. II Nr. 225/2020) Vertragsinhalt. Demnach wäre die Beschwerdeführerin im Hinblick auf mögliche

Mietzinsminderungsansprüche infolge des Betretungsverbotes verpflichtet gewesen, den Mietzins - nachdem die ***V*** GmbH zu einer Reduktion des Mietzinses nicht bereit war - nur unter Vorbehalt der Rückforderung zu leisten bzw. - wenn und soweit der Mietzins in Unkenntnis der Rechtslage vorbehaltlos geleistet worden sein sollte - vor Antragstellung gegenüber der ***V*** GmbH ihre Zweifel hinsichtlich der Rechtmäßigkeit der geleisteten Zahlung schriftlich zu bekräftigen und sich die Rückforderung rechtsgrundloser Zahlungen vorzubehalten (Pkt. B.III.3. der „Fragen und Antworten zum Fixkostenzuschuss“, Fassung vom 1.10.2020). Dieser Verpflichtung ist die Beschwerdeführerin nur unzureichend nachgekommen, indem sie sich die Rückforderung lediglich im Ausmaß von 20 % vorbehalten hat. Im Ausmaß von 80 % wurde der Mietzins sohin vorbehaltlos geleistet und wäre - da gem. Pkt. B.III.3. der zum Vertragsinhalt erhobenen „Fragen und Antworten zum Fixkostenzuschuss“, Fassung vom 1.10.2020, nur ein unter Vorbehalt bezahlter Bestandzins als Aufwendung berücksichtigt werden darf - der Beschwerdeführerin insoweit von vornherein kein Fixkostenzuschuss zugestanden. Auch soweit sie sich die Rückforderung vorbehalten hat, sohin im Ausmaß von 20 % wurde der darauf entfallende Fixkostenzuschuss nicht endgültig gewährt, sondern nur vorläufig und unter Vorbehalt einer späteren Rückforderung seitens der COFAG, falls sich nach Klärung der Rechtslage herausstellen sollte, dass der Mietzins zu Unrecht als Aufwendung berücksichtigt wurde (Pkt. B.III.3. letzter Satz der „Fragen und Antworten zum Fixkostenzuschuss“, Fassung vom 1.10.2020). Diese Klärung ist durch die o.a. Rechtsprechung des OGH dahingehend erfolgt, dass die Beschwerdeführerin aufgrund der im Zeitraum 16.3.2020 bis 30.6.2020 verordneten Betretungsverbote und der dadurch bedingten Unbenutzbarkeit des Mietobjektes zum vereinbarten Zweck nicht verpflichtet gewesen wäre, den Mietzins weiter zu bezahlen. Es steht außer Zweifel, dass Pkt. B.III.3. der „Fragen und Antworten zum Fixkostenzuschuss“ in der Fassung vom 1.10.2020 den Zweck hatte, Förderungen für Mietzinse, die aufgrund einer Befreiung nicht zu entrichten waren, zu vermeiden. Wenn und soweit ein Mietzins gem. §§ 1104 ABGB f. nicht zu entrichten war, zählt er nicht zu den Fixkosten und ist daher nicht durch einen Fixkostenzuschuss förderbar (insofern geht auch das Argument der Beschwerdeführerin, wonach für die Gewährung eines Fixkostenzuschusses für Geschäftsraummieten lediglich erforderlich gewesen sei, dass Mietzinse zu bezahlen waren, ins Leere, da ein gem. §§ 1104 ABGB f. ausgesetzter bzw. reduzierter Mietzins eben nicht zu bezahlen ist). Der Beschwerdeführerin ist zuzugestehen, dass zu Beginn der Corona-Krise noch nicht eindeutig geklärt war, ob und inwiefern sich die verordneten Schutzmaßnahmen (insb. Betretungsverbote) auf Geschäftsraummieten auswirken. Aus eben diesem Grund wurden Fixkostenzuschüsse für Mietzinse nur vorerst bis zur Klärung der Rechtslage und auch nur unter Vorbehalt einer späteren Rückforderung gewährt (Pkt. B.III.3. letzter Satz der „Fragen und Antworten zum Fixkostenzuschuss“, Fassung vom 1.10.2020) und sind nun – nach zwischenzeitiger Klärung der Rechtslage - eben rückzuerstatten, wenn die Mietzinse infolge Unbenutzbarkeit des Mietobjektes tatsächlich nicht zu entrichten gewesen wären.

Der gegenständliche Rückerstattungsanspruch besteht daher schon aufgrund der Rechtslage im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses. Soweit die maßgeblichen Rechts- und Vertragsgrundlagen nach diesem Zeitpunkt geändert wurden, hat sich dadurch die Rechtsposition der Beschwerdeführerin nicht nachteilig verändert. Eine allfällige Rückwirkung der geänderten Rechtslage wäre daher nicht präjudiziell für das gegenständliche Beschwerdeverfahren, sodass insoweit auch kein Anlass für die Einleitung eines Normenprüfungsverfahrens beim Verfassungsgerichtshof besteht. Bloß der Vollständigkeit halber sei daher festgehalten, dass sich die Beschwerdeführerin gem. Pkt. 2.1 und 2.2 der zum Vertragsinhalt erhobenen Förderbedingungen vom 20.5.2020 den Richtlinien (Anhang zur Verordnung BGBl. II Nr. 225/2020) **in der jeweils geltenden Fassung** unterworfen hat und auch die Fragen und Antworten zum Fixkostenzuschuss **in der jeweils aktuellen Fassung** einvernehmlich dem Fördervertrag zugrunde gelegt wurden (Pkt. A.1 der „Fragen und Antworten zum Fixkostenzuschuss“, Fassung vom 1.10.2020). Die Beschwerdeführerin hat damit - zumindest in einem gewissen Rahmen - auch Änderungen dieser Vertragsgrundlagen und damit des Vertragsinhaltes akzeptiert. Eine derartige Änderung ist wohl in der Novellierung der Richtlinien durch BGBl. II Nr. 111/2022 und in der Neufassung der „Fragen und Antworten“ per 10.5.2022 zu erblicken, wonach Bestandzinse für Zeiträume, in denen das antragstellende Unternehmen direkt von einem behördlichen Betretungsverbot betroffen war, bei der Berechnung des Fixkostenzuschusses nur insoweit zu berücksichtigen sind, als das jeweilige Bestandsobjekt in den relevanten Zeiträumen tatsächlich für die vertraglich bedungenen betrieblichen Zwecke nutzbar war (und der Bestandzins folglich weiter zu entrichten war). Insofern liegt daher keine Rückwirkung vor, sondern eine von der Beschwerdeführerin akzeptierte Vertragsänderung, die aber ohnedies auf dasselbe Ergebnis hinausläuft wie die ursprüngliche Regelung. Beide Regelungen sollten vermeiden, dass Förderungen für Mietzinse gewährt werden, die nicht zu bezahlen sind. Der Unterschied bestand lediglich darin, dass nach der ursprünglichen Regelung Fixkostenzuschüsse für Mietzinse vorläufig gewährt wurden und nun eben rückzuerstatten sind, wenn und soweit eine Mietzinsbefreiung oder -reduktion eingetreten ist, während nach der nunmehrigen Regelung Fixkostenzuschüsse für Mietzinse in solchen Fällen von vornherein nicht gewährt werden.

Soweit die Beschwerdeführerin meint, dass die belangte Behörde über zivilrechtliche Ansprüche entschieden habe und hierin einen Verstoß gegen die Gewaltenteilung erblickt, ist festzuhalten, dass der Anspruch auf Rückerstattung zu Unrecht empfangener finanzieller Leistungen nach den in § 1 Abs. 9 COFAG-NoAG genannten Verordnungen (und damit auch nach der in Z. 2 dieser Bestimmung genannten Verordnung BGBl. II Nr. 225/2020) seit 1.8.2024 öffentlich-rechtlicher Natur ist (§ 13 COFAG-NoAG). Die belangte Behörde hat daher nicht über einen zivilrechtlichen, sondern über einen öffentlich-rechtlichen Anspruch entschieden. Zivilrecht und öffentliches Recht grenzen sich danach voneinander ab, welche staatlichen Stellen zur Vollziehung zuständig sind. Zivilrecht wird von den ordentlichen Gerichten vollzogen, öffentliches Recht von Verwaltungsbehörden. Ob eine bestimmte Materie in die

Vollzugskompetenz der ordentlichen Gerichte oder der Verwaltungsbehörden (und damit in das Zivilrecht oder das öffentliche Recht) verwiesen wird, ist grundsätzlich dem rechtspolitischen Gestaltungsspielraum des einfachen Gesetzgebers überlassen, solange dadurch nicht einer der beiden Vollzugsbereiche weitgehend seiner Kompetenzen beraubt wird (VfGH 22.6.1963, B 352/62; 18.12.1972, G 34/72; Fasching/Konecny, Zivilprozessgesetze, Rz 4 zu § 1 JN). Im Rahmen dieser Grenze steht es dem Gesetzgeber daher auch offen, eine Materie vom einem Vollzugsbereich in den anderen zu übertragen. Dies ist hier dadurch geschehen, dass Rückerstattungsansprüche aufgrund zu Unrecht empfangener „COVID-Förderungen“, über die bis 31.7.2024 die ordentlichen Gerichte zu erkennen hatten, nun durch die Finanzämter erhoben werden. Dass dadurch der Vollzugsbereich der ordentlichen Gerichte ausgehöhlt worden wäre, ist nicht erkennbar, sodass auch keine verfassungsrechtlichen Bedenken gegen diese Kompetenzverschiebung bestehen. Soweit die Beschwerdeführerin eine Ungleichbehandlung darin erblickt, dass das Finanzamt bei der Geltendmachung von Rückerstattungsansprüchen - anders als die COFAG vor der Kompetenzverschiebung - kein Kostenrisiko treffe, ist festzuhalten, dass eine verfassungswidrige Ungleichbehandlung nicht schon darin zu erblicken ist, dass ein und derselbe Sachverhalt nach einer Gesetzesänderung anders zu beurteilen ist als davor. Dass Rückerstattungsansprüche ursprünglich in einem Verfahren mit Kostenersatz (Zivilprozess) geltend zu machen waren und nun in einem Verfahren ohne Kostenersatz (Abgabenverfahren) geltend zu machen sind, erscheint daher unbedenklich. Eine Ungleichbehandlung der Parteien im Hinblick auf das Kostenrisiko bestand zu keinem Zeitpunkt: Während vor dem COFAG-NoAG beide Parteien des Zivilprozesses (COFAG und Förderungsnehmer) vom Prozesskostenrisiko betroffen waren, sind nunmehr beide Parteien des Abgabenverfahrens (Finanzamt und Förderungsnehmer) keinem Prozesskosten(ersatz)risiko ausgesetzt. Sie haben lediglich ihre eigenen Kosten (Mitarbeiter, Vertreter) zu tragen. Letztlich ist auch das Recht auf ein Verfahren vor dem gesetzlichen Richter (Art. 83 Abs. 2 B-VG) nicht verletzt. Davon könnte nur gesprochen werden, wenn die Behördenzuständigkeit im Gesetz nicht klar und präzise geregelt wäre (VfGH 28.2.1984, G 33/83) oder die belangte Behörde eine Zuständigkeit in Anspruch genommen hätte, die ihr nach dem Gesetz nicht zukommt (VfGH 11.6.1980, B 359/77). Beides ist hier nicht der Fall. Gem. § 17 Abs. 1 COFAG-NoAG ist für die Erhebung des Rückerstattungsanspruch jenes Finanzamt zuständig, das für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständig ist bzw. - wenn der Vertragspartner nicht Unternehmer ist - für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständig wäre. Diese Zuständigkeitsregelung ist klar und eindeutig. Das für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständige Finanzamt ist in Bezug auf die Beschwerdeführerin das Finanzamt Österreich, also die belangte Behörde. Diese hat daher keine ihr nicht zustehende Zuständigkeit in Anspruch genommen. Ebenso wenig stößt es auf verfassungsrechtliche Bedenken, dass das Finanzamt in Bezug auf den gegenständlichen Rückerstattungsanspruch sowohl Forderungsinhaber als auch Entscheidungsträger ist (die Beschwerdeführerin nennt dies „institutionelle Befangenheit“). Es ist vielmehr dem gesamten öffentlichen Recht (insbesondere auch dem Abgabenrecht) immanent, dass staatliche Interessen und Ansprüche von staatlichen Organen durchgesetzt

werden. Auch in Bezug auf die Gewaltenteilung, das Gleichbehandlungsgebot und das Recht auf ein Verfahren vor dem gesetzlichen Richter besteht sohin kein Anlass zur Einleitung eines Normenprüfungsverfahrens beim Verfassungsgerichtshof.

Der Rückerstattungsanspruch besteht damit dem Grunde nach zurecht und ist er daher auch gem. § 16 Abs. 1 COFAG-NoAG mit zwei Prozentpunkten über dem Basiszinssatz pro Jahr zu verzinsen (die Beschwerdeführerin erstattet kein eigenes Vorbringen zum Zinsenbescheid und sind auch keine Umstände ersichtlich, die einer Verzinsung entgegenstehen würden; zur verfassungsrechtlichen Unbedenklichkeit dieser Bestimmung: VfGH 19.9.2025, E 1733/2025). Der Höhe nach ist jedoch zu beachten, dass gem. § 3 Abs. 4 u. 5 COFAG-NoAG im Zusammenhang mit Bestandzinszahlungen für Zeiträume, in denen das Bestandsobjekt aufgrund eines behördlichen Betretungsverbotes nicht nutzbar war, Rückerstattungen von finanziellen Maßnahmen, die bis 31.12.2021 beantragt wurden, bis zum Ausmaß von € 12.500,00 nur insoweit zu erfolgen haben, als der Vertragspartner (Förderungsnehmer) bezahlte Bestandzinse nachträglich ganz oder teilweise vom Bestandgeber oder von dritter Seite zurückbekommt (und darüber hinaus ohne diese Beschränkung). Die Beschwerdeführerin brachte ihren Antrag auf Gewährung eines Fixkostenzuschusses am 22.11.2020, sohin vor diesem Stichtag ein und hat weder vom Bestandgeber noch von einem Dritten Rückzahlungen auf die geleisteten Bestandzinse erhalten. Ihr kommt daher die Begünstigung des § 3 Abs. 4 u. 5 COFAG-NoAG zugute und war daher der Rückerstattungsanspruch um € 12.500,00 pro Monat (insgesamt sohin um € 37.500,00 auf € 47.812,50) zu kürzen waren und die Zinsen gem. § 16 Abs. 1 COFAG-NoAG auf Basis des reduzierten Betrages wie folgt neu zu berechnen:

Zeitraum	Tage	Bemessungs- grundlage	Tages- Zinssatz	Betrag
17.03.2021 - 26.07.2022	497	47.812,50	0,0038	902,99
27.07.2022 - 13.09.2022	49	47.812,50	0,0052	121,83
14.09.2022- 01.11.2022	49	47.812,50	0,0072	168,68
02.11.2022- 20.12.2022	49	47.812,50	0,0093	217,88
21.12.2022 - 07.02.2023	49	47.812,50	0,0106	248,34
08.02.2023 - 21.03.2023	42	47.812,50	0,0120	240,98
22.03.2023 - 20.06.2023	91	47.812,50	0,0134	583,03
21.06.2023 - 19.09.2023	91	47.812,50	0,0147	639,59

20.09.2023 - 17.09.2024	364	47.812,50	0,0161	2.802,00
18.09.2024- 17.12.2024	91	47.812,50	0,0138	600,43
18.12.2024- 20.01.2025	34	47.812,50	0,0124	201,58
Summe				6.727,33

Damit erübrigt sich auch die Frage, ob das Mietobjekt der Beschwerdeführerin infolgedessen, dass es von einigen Prostituierten während des Lockdowns als Unterkunft genutzt wurde, nur teilweise unbenutzbar war. Abgesehen davon, dass die Beschwerdeführerin gegenüber den Prostituierten Anspruch auf Bezahlung eines Entgeltes für diese Wohnnutzung gehabt hätte, auf dieses Entgelt jedoch verzichtet und damit gegen die Schadensminderungspflicht gem. Pkt. 7.1.6 der Förderbedingungen verstoßen hat, wäre eine Auswirkung auf den gegenständlichen Rückerstattungsanspruch nur dann denkbar, wenn diese Wohnnutzung mit mehr als € 12.500,00 pro Monat zu bewerten wäre. Dem Mietvertrag ist nicht zu entnehmen, in welchem Ausmaß der Mietzins auf die Wohnnutzung entfällt. Diese ist im Mietvertrag gar nicht erwähnt. Es ist daher davon auszugehen, dass die Wohnnutzung gegenüber dem eigentlichen Mietzweck (Betrieb einer Sauna mit sexuellen Dienstleistungen) nur von untergeordneter Bedeutung ist und demnach nur ein geringer Teil des Gesamtmietzinses auf die Wohnnutzung entfällt. Angesichts dessen, dass max. 9 Prostituierte während des Lockdowns im Mietobjekt gewohnt haben, müsste die Wohnnutzung mit mehr als € 1.388,89 pro Person und Monat zu bewerten sein, damit der Betrag von € 12.500,00 überschritten wird. Davon ist angesichts dessen, dass es sich bei den genutzten Räumlichkeiten nicht um vollwertige Wohnungen, sondern lediglich um Zimmer gehandelt hat, nicht auszugehen. Wenn also die Nutzung einzelner Zimmer und Ruheräume als Unterkunft zur Folge gehabt haben sollte, dass das Mietobjekt insoweit trotz Betretungsverbot teilweise nutzbar war und die Beschwerdeführerin in diesem Ausmaß Anspruch auf einen Fixkostenzuschuss gehabt haben sollte, würde dieses Ausmaß den Betrag von € 12.500,00 nicht erreichen. Da die Beschwerdeführerin gem. § 3 Abs. 4 u. 5 COFAG-NoAG den Fixkostenzuschuss nur insoweit rückzuerstatten hat, als er diesen Betrag übersteigt, könnte eine allfällige (Teil-) Nutzbarkeit infolge Wohnnutzung den Rückerstattungsbetrag nicht (weiter) mindern.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche

Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Da - soweit ersichtlich - noch keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Rückerstattung von Fixkostenzuschüssen für Mietzinse vorliegt, war die Revision zuzulassen.

Wien, am 6. Februar 2026