

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende***SenV***, die Richterin***Ri_2*** sowie die fachkundigen Laienrichter ***SenLR1*** und ***SenLR2*** in der Beschwerdesache der ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch ***StB***, über die Beschwerde vom 24. Oktober 2025 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 2. Oktober 2025 betreffend Rückerstattung gemäß § 15 Abs. 2 COFAG-NoAG zum Fördervertrag Fixkostenzuschuss I zu Steuernummer ***BF1StNr1*** nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 15. April 2026 in Anwesenheit der Schriftführerin ***Sf*** zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde wird Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin beantragte am 24.9.2020 die Gewährung des Fixkostenzuschusses I Tranche 2. Die COFAG zahlte am 6.10.2020 den Betrag von EUR 123.542,75 an die Beschwerdeführerin aus. Mit Bescheid vom 2.10.2025 sprach das Finanzamt aus, dass gegenüber der Beschwerdeführerin ein Rückerstattungsanspruch von EUR 123.542,75 bestand und forderte sie zur Rückzahlung auf.

In ihrer Beschwerde vom 24.10.2025 beantragte die Beschwerdeführerin die Aufhebung des Rückerstattungsbescheides sowie das Unterbleiben der Erlassung einer Beschwerdeentscheidung und brachte vor, Punkt A.21.a der FAQs sehe vor, dass bei der Antragstellung betreffend Entschädigungen iSd Epidemiegesetzes die Tatsache der Beantragung bzw. Auszahlung des Fixkostenzuschusses bekanntzugeben sei. Hinsichtlich der Berücksichtigung bereits erhaltener Entschädigungen iSd Epidemiegesetzes werde auf Punkt

B.V.7 der FAQs verwiesen. Sie habe bei der Konkretisierung des – erstmals am 28.4.2020 gestellten – Antrages auf Gewährung der Vergütung nach dem Epidemiegesetz den – am 7.10.2020 erhaltenen Fixkostenzuschuss I offengelegt und die Antragssumme um den anteiligen Fixkostenzuschuss in Höhe von EUR 21.486,00 verringert. Für den Fixkostenzuschuss seien drei Betrachtungszeiträume (16.3. bis 15.4.2020, 16.4. bis 15.5.2020 und 16.5. bis 15.6.2020) gewählt worden, die Entschädigung nach Epidemiegesetz sei für den Zeitraum 17.3 bis 25.3.2020 gewährt worden. In jenen Betrachtungszeiträumen des Fixkostenzuschusses, die nicht den Entschädigungszeitraum nach Epidemiegesetz abdecken, sei die vom Finanzamt behauptete Doppelförderung jedenfalls denkunmöglich.

Das Finanzamt legte die Beschwerde am 19.12.2025 dem Bundesfinanzgericht vor, beantragte deren Abweisung und verwies auf das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts zu RV/3100034/2025, dem zufolge *„eine nicht intendierte Doppelförderung ... immer vor[liegt], wenn eine Leistung nach dem Epidemiegesetz bei der Auszahlung des Fixkostenzuschusses – aus welchem Grund auch immer – nicht berücksichtigt wurde“*.

Mit weiterer Stellungnahme vom 2.1.2026 brachte die Beschwerdeführerin vor, *„dass die Umwandlung der vertraglichen Rückforderungsansprüche in öffentlich-rechtliche Rückerstattungsansprüche nicht den verfassungsrechtlichen Anforderungen entsprechen kann ... und daher die Regelungen des COFAG-NoAG wie die Ausgliederung der COVID-Förderungen an die COFAG ... verfassungswidrig sind“*, zumal diese Vorgangsweise nicht mit dem Recht auf den gesetzlichen Richter und der Gleichheit vor dem Gesetz in Einklang zu bringen seien.

Mit Schreiben vom 20.1.2026 legte die Beschwerdeführerin die Berechnung der beantragten Entschädigung nach dem Epidemiegesetz vor.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin betreibt ein Hotel.

Die Beschwerdeführerin beantragte am 24.9.2020 die Gewährung des Fixkostenzuschusses 1 Tranche 2 für den Zeitraum 16.3.2020 bis 15.6.2020. Im elektronischen Antragsformular enthält das Feld *„Es wird bestätigt, dass eine Erklärung des Antragstellers vorliegt, dass die Förderbedingungen der COFAG und FAQs zum Fixkostenzuschuss Bestandteil des Fördervertrages werden.“* den Wert *„JA“*. Dies ist angesichts des von der Beschwerdeführerin vorgelegten Screenshots des Antragsformulars (ON 23 Seite 24) erwiesen.

Es wird bestätigt, dass eine Erklärung des Antragstellers vorliegt, dass die Förderbedingungen der COFAG und FAQs zum Fixkostenzuschuss Bestandteil des Fördervertrages werden.

Ja

Im vom Finanzamt vorgelegten Auszug aus dem Fördermanager (ON 18 Seite 2) wird der Wortlaut dieser Bestätigung dem gegenüber mit „Der Antragsteller hat die Förderbedingungen der COFAG gelesen und stimmt zu, dass diese Bestandteil des Fördervertrages werden“ wiedergegeben.

Der Antragsteller hat die Förderbedingungen der COFAG gelesen und stimmt zu, dass diese Bestandteil des Fördervertrages werden	J
--	---

Die FAQ's und die Förderbedingungen wurden zum Bestandteil des zwischen der Beschwerdeführerin und der COFAG abgeschlossenen privatrechtlichen Fördervertrages.

Die COFAG zahlte am 6.10.2020 den Betrag von EUR 123.542,75 an Fixkostenzuschuss für den Zeitraum 16.3.2020 bis 15.6.2020 an die Beschwerdeführerin aus.

Mit Bescheid vom 13.6.2022 wurde der Beschwerdeführerin über ihren Antrag vom 28.4.2020 von der Bezirkshauptmannschaft aufgrund der Schließung des Beherbergungsbetriebes für den Zeitraum vom 17.3. bis 25.3.2020 eine Vergütung gemäß §§ 20, 32 Abs. 1 Z 5 und Abs. 4 EpiG 1950 in Höhe von EUR 202.808,54 zuerkannt. Diese Vergütung wurde am 8.8.2022 der Beschwerdeführerin ausbezahlt (vgl. ON 7). Bei der Ermittlung der beanspruchten – und letztendlich zugesprochenen und ausbezahlten – Vergütung nach dem EpiG 1950 wurde der erhaltene Fixkostenzuschuss für den Anspruchszeitraum 17.3.-25.3.2020 anspruchsmindernd in Abzug gebracht (vgl. ON 23 Seite 11):

Berechnung Epidemieentschädigung

Verdienstentgang laut Berechnung	395.703,01
Fixkostenzuschuss für 16 Tage	21.486,00
Verdienstentgang ohne FKZ	417.189,01
Davon 85 % für die Beherberung	354.610,66
Davon 9 von 15 Tagen	212.766,40
Steuerberaterkosten	1.000,00
Epidemieentschädigung ohne FKZ	213.766,40
Epidemieentschädigung mit FKZ	- 202.808,54
Differenzbetrag	10.957,86

Verprobung

Fixkostenzuschuss	21.486,00
Davon 85 % für die Beherberung	18.263,10
Davon 9 von 15 Tagen	10.957,86

Die Umstände sind zwischen den Parteien unstrittig und durch den Akteninhalt zweifelsfrei belegt.

2. Beweiswürdigung

Der Senat erachtet es als glaubwürdig, dass im von der Beschwerdeführerin verwendeten und vorgelegten (elektronischen) Antragsformular eine Zustimmungserklärung dahin abgegeben wurde, dass sowohl die Förderbedingungen der COFAG als auch die FAQs zum Fixkostenzuschuss Bestandteil des Fördervertrages werden sollten. Im Übrigen hat die Bundesregierung im Gesetzesprüfungsverfahren vor dem Verfassungsgerichtshof vorgebracht, dass die FAQs für „COFAG-Produkte“ einen integralen Bestandteil der Förderanträge darstellen, dass die Antragsprüfung der COFAG auf Basis dieser veröffentlichten FAQs erfolgt und dass alle Antragsteller auf Basis der veröffentlichten FAQs (transparent) in gleicher Art und Weise in der COFAG-Antragsprüfung behandelt werden (VfGH 5.10.2023, G 265/2022).

Aufgrund der Aussage des steuerlichen Vertreters der Beschwerdeführerin in der mündlichen Verhandlung erachtet der Senat es weiter als glaubwürdig, dass die (elektronischen) Anträge auf Gewährung des Fixkostenzuschusses überhaupt nur abgeschickt werden konnten, wenn gewisse Pflichtfelder im elektronischen Antragsformular „ angeklickt“ wurden. Das Feld im Antragsformular mit dem Text *„Es wird bestätigt, dass eine Erklärung des Antragstellers vorliegt, dass die Förderbedingungen der COFAG und FAQs zum Fixkostenzuschuss Bestandteil des Fördervertrages werden.“* war ein solches Pflichtfeld.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

§ 5 EpiG-Berechnungsverordnung (Verordnung des Bundesministers für Soziales, Gesundheit, Pflege und Konsumentenschutz über nähere Vorgaben zur Berechnung der Höhe der Vergütung des Verdienstentgangs für selbständig erwerbstätige Personen und Unternehmungen nach dem Epidemiegesetz 1950, BGBl II 329/2020 idF BGBl II 151/2022) lautet:

„§ 5. Bei der Bestimmung des Ist-Einkommens sind sämtliche Zuwendungen einzubeziehen, die

- 1. sich aus einer anderweitigen während der Zeit der Erwerbsbehinderung aufgenommenen Erwerbstätigkeit ergeben haben oder*
- 2. aus Anlass der Erwerbsbehinderung oder des zugrundeliegenden Sachverhalts für den Zeitraum der Erwerbsbehinderung oder einen Teil davon beantragt oder gewährt wurden.*

Wurden solche Zuwendungen für einen längeren Zeitraum als jenen Kalendermonat oder jene Kalendermonate, in denen die Erwerbsbehinderung ganz oder zum Teil andauert hat, beantragt oder gewährt, sind diese anteilig für die entsprechenden Kalendermonate einzubeziehen.“

Nach § 13 COFAG-NoAG entsteht ab 1.8.2024 ein öffentlich-rechtlicher Rückerstattungsanspruch in dem Ausmaß, in dem ein Vertragspartner zu Unrecht finanzielle Leistungen erhalten hat. Ein solcher Rückerstattungsanspruch ist vom zuständigen Finanzamt mit Bescheid festzusetzen, wenn der Rückerstattungsanspruch die in den einschlägigen Verordnungen (§ 2 Abs. 9) enthaltenen Betragsgrenzen für die Rückforderung überschreitet (§ 15 Abs. 2 COFAG-NoAG).

§ 1 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 (COFAG) (BGBl II 225/2020 idF BGBl II 324/2023) sieht vor, dass die Gewährung von Zuschüssen zur Deckung von Fixkosten durch die COVID-19 Finanzierungsagentur des Bundes GmbH („COFAG“), die der Kompensation von Umsatzausfällen von Unternehmen im Zusammenhang mit der Ausbreitung des Erregers SARS-CoV-2 dienen, den Richtlinien gemäß Anhang zu entsprechen haben.

Die als Anhang zu dieser Verordnung veröffentlichten Richtlinien über die Gewährung von Zuschüssen zur Deckung von Fixkosten durch die COVID-19 Finanzierungsagentur des Bundes GmbH (COFAG) enthalten unter anderem folgende Bestimmungen:

„4 Fixkostenzuschuss. ...

4.2.2 Abweichend vom Quartalsvergleich nach Punkt 4.2.1 kann auch einer der folgenden Betrachtungszeiträume gewählt werden, wobei sich der Umsatzausfall in diesem Fall aus dem Vergleich zum jeweils entsprechenden Zeitraum des Vorjahres ergibt:

(a) Betrachtungszeitraum 1: 16. März 2020 bis 15. April 2020

(b) Betrachtungszeitraum 2: 16. April 2020 bis 15. Mai 2020

(c) Betrachtungszeitraum 3: 16. Mai 2020 bis 15. Juni 2020

(d) Betrachtungszeitraum 4: 16. Juni 2020 bis 15. Juli 2020

(e) Betrachtungszeitraum 5: 16. Juli 2020 bis 15. August 2020

(f) Betrachtungszeitraum 6: 16. August 2020 bis 15. September 2020

Anträge können für bis zu maximal drei Betrachtungszeiträume, die zeitlich zusammenhängen müssen, gestellt werden. ...

4.4 Ermittlung des Fixkostenzuschusses. Der Fixkostenzuschuss wird wie folgt ermittelt: ...

4.4.5 Der Fixkostenzuschuss ist um Zuwendungen von Gebietskörperschaften, die im Zusammenhang mit der COVID-19-Krise und dem damit in Verbindung stehenden wirtschaftlichen Schaden geleistet werden, zu vermindern. Dies gilt auch für Entschädigungen nach dem Epidemiegesetz. Zahlungen im Zusammenhang mit Kurzarbeit sind nicht in Abzug zu bringen. Ausgenommen von der Gegenrechnung sind Zahlungen aus den Härtefallfonds. ...“

Die „Fragen und Antworten zum Fixkostenzuschuss“ (im Folgenden: FAQ's) enthalten unter anderem folgende Abschnitte:

„A.21.a Wie ist vorzugehen, wenn sowohl ein Fixkostenzuschuss, als auch Entschädigungen bzw. Vergütungen iSd Epidemiegesetzes beantragt werden?

Werden nach erfolgter Antragstellung auf Gewährung des Fixkostenzuschusses auch Entschädigungen bzw Vergütungen iSd Epidemiegesetzes beantragt, so hat das Unternehmen sicherzustellen, dass im Rahmen der Antragstellung betreffend Entschädigungen bzw Vergütungen iSd Epidemiegesetzes die Tatsache der Beantragung bzw die Auszahlung des Fixkostenzuschusses bekanntgegeben werden. Zur Berücksichtigung von bereits erhaltenen Entschädigungen bzw Vergütungen iSd Epidemiegesetzes bei der Ermittlung des Fixkostenzuschusses siehe FAQ B.V.7..“

FAQ: *„B.V.7. Können auch Unternehmen, die bereits unter Punkt 4.4.5 der Richtlinien fallende Zuwendungen von Gebietskörperschaften, die im Zusammenhang mit der COVID-19-Krise und dem damit in Verbindung stehenden wirtschaftlichen Schaden geleistet wurden, bekommen haben, den Fixkostenzuschuss beantragen?*

Unter Punkt 4.4.5 der Richtlinien fallen Zuwendungen von Gebietskörperschaften, die im Zusammenhang mit der COVID-19-Krise und dem damit in Verbindung stehenden wirtschaftlichen Schaden geleistet wurden und die nicht bestimmten, tatsächlich angefallenen Fixkosten zuordenbar sind, sondern allgemeine Förderungen bzw Beihilfen im Sinne einer pauschalen Abgeltung der nachteiligen Folgen der COVID-19-Krise darstellen. Aufgrund der ausdrücklichen Erwähnung in Punkt 4.4.5 der Richtlinien fallen außerdem noch Entschädigungen nach dem Epidemiegesetz unter diese Bestimmung. Zuwendungen iSd Punktes 4.4.5 der Richtlinien (inklusive Entschädigungen nach dem Epidemiegesetz) sind vom errechneten Fixkostenzuschuss abzuziehen, d.h. sie vermindern den Gesamtbetrag des zu gewährenden Fixkostenzuschusses. Dies gilt grundsätzlich unabhängig davon, ob solche Zuwendungen jenen Zeitraum betreffen, der für Zwecke des Fixkostenzuschuss als Betrachtungszeitraum gewählt wurde. Lediglich bei Entschädigungsleistungen bzw Vergütungen iSd Epidemiegesetzes hat ein Abzug nur dann und insoweit zu erfolgen, als die Entschädigungsleistung bzw Vergütung jenen Zeitraum betrifft, der für Zwecke des Fixkostenzuschusses als Betrachtungszeitraum gewählt wurde (zur Vorgehensweise, wenn die

Antragstellung auf Entschädigungsleistung bzw Vergütung iSd Epidemiegesetzes erst nach bereits erfolgter Beantragung des Fixkostenzuschusses erfolgt, siehe FAQ A.21.a). Forschungsprämien, die Energieabgabenvergütung und ähnliche Zahlungen müssen nicht abgezogen werden. ...“

Die FAQ's und die Förderbedingungen der COFAG wurden zufolge der übereinstimmenden Willenserklärungen der Vertragspartner Bestandteil des Fördervertrages zum Fixkostenzuschuss und damit Rechtsgrundlage der Rechtsbeziehungen zwischen COFAG und Beschwerdeführerin.

Der Verfassungsgerichtshof ist bei der Beurteilung der Verfassungskonformität der Ausgliederung von staatlichen Verwaltungstätigkeiten an die COFAG davon ausgegangen, dass die nach dem ABBAG-Gesetz zu ergreifenden und von der COFAG zu vollziehenden finanziellen Maßnahmen gegenüber den begünstigten Unternehmen zum Teil als funktionelles Äquivalent zu den (hoheitlich zu vollziehenden) Entschädigungsregelungen nach dem Epidemiegesetz ausgestaltet hat. Daher verstößt der kategorische Ausschluss eines (Rechts-)Anspruches auf Gewährung von finanziellen Maßnahmen gegen das Sachlichkeitsgebot (VfGH 5.10.2023, G 265/2022 – Punkt 2.4.3.2). Ebenfalls unsachlich wäre eine Rangordnung unter den einzelnen Bundesförderungen bzw. -entschädigungen allein anhand der absoluten Förderhöhe: Wie gerade der gegenständliche Fall zeigt, war die Entschädigung nach dem Epidemiegesetz weitaus lukrativer als der Fixkostenzuschuss.

Es entspricht einem allgemeinen rechtsstaatlichen Verständnis, dass staatliche Förderungen mit gleichem oder überlappendem Förderungszweck nicht zwei- oder mehrfach ausgeschüttet werden sollen. Aus diesem Grundsatz kann in Zusammenschau mit den dargestellten Sachlichkeitserwägungen – nach der Auffassung des Senates – keinesfalls abgeleitet werden, dass der tatsächliche Erhalt einer Vergütung nach dem Epidemiegesetz der Anspruchsberechtigung nach den Richtlinien über den Fixkostenzuschuss im Nachhinein entgegenstehen würde. Eine derartige Wertung des Gesetzgebers ist zudem weder in der EpiG-Berechnungsverordnung noch in den Richtlinien zum Fixkostenzuschuss oder in den FAQ's erkennbar.

Die Beschwerdeführerin hat ihre privatrechtlichen Verpflichtungen aus dem Fördervertrag erfüllt, indem sie – wie in Punkt A.21.a der FAQ's gefordert – den Umstand der bereits erfolgten Auszahlung des Fixkostenzuschusses im Rahmen der Antragstellung zur Vergütung nach dem EpiG 1950 bekanntgegeben hat und ihren Anspruch um den auf den Betrachtungszeitraum für die Vergütung (den Zeitraum 17.3.-25.3.2020) entfallenden Anteil des Fixkostenzuschusses vermindert hat. Sie hat auch entsprechend § 5 Abs. 2 EpiG-Berechnungsverordnung den Fixkostenzuschuss (eine „Zuwendung“) bei der Bestimmung des Ist-Einkommens anteilig zur Konkretisierung des Anspruches auf Entschädigung nach dem Epidemiegesetz einbezogen. Eine Doppelförderung wurde dadurch ausgeschlossen.

Dieser Beurteilung steht auch der Wortlaut von Punkt 4.4.5 der Richtlinien zum Fixkostenzuschuss nicht entgegen. In der Zusammenschau dieser Bestimmung mit den FAQ's zeigt sich eindeutig, dass der Wille des Gesetzgebers auf die Vermeidung von Doppelförderungen gerichtet war. Die Berücksichtigung von Vergütungen nach dem EpiG 1950 kommt bei der Ermittlung des Fixkostenzuschusses schon aus praktischen Erwägungen nur dann in Betracht, wenn die Vergütung nach dem EpiG 1950 zeitlich vor der Beantragung des Fixkostenzuschusses zugesprochen bzw. ausbezahlt wurde. Andernfalls wäre Punkt A.21.a der FAQ's obsolet. Auch bleibt unklar, auf welche Weise ein – im Fall der Beschwerdeführerin zwei Jahre – nach dem Abschluss und der Abwicklung der als privatrechlichem Vertrag konzipierten Fördervereinbarung eintretendes Ereignis in die Gültigkeit dieser Vereinbarung eingreifen können hätte sollen.

In der mündlichen Verhandlung hat das Finanzamt eingeräumt, dass die Geltendmachung des Rückerstattungsanspruches de facto zu einer Doppel-Nicht-Förderung während der sich überschneidenden neun Tage der jeweiligen Förderzeiträume führen würde. Die vom Finanzamt in der mündlichen Verhandlung ins Treffen geführte, durch § 6 Abs. 3 EpiG-Berechnungsverordnung eingeräumte Sanierungsmöglichkeit einer Wiederaufnahme des Verfahrens binnen drei Jahren geht angesichts der mittlerweile verstrichenen Zeit in allen vergleichbaren Fällen ins Leere.

Der Umstand, dass das ursprünglich vom Gesetzgeber gewählte Privatrechtsregime für die staatlichen Förderungen während der Coronapandemie mit dem COFAG-NoAG von öffentlichem Recht abgelöst wurde, rechtfertigt die vom Finanzamt gewählte Interpretation ebenfalls nicht. Die Rechtsansicht des Finanzamtes dahin, dass der – zeitlich nachgelagerte – Bezug einer Vergütung nach dem Epidemiegesetz für neun Tage den Anspruch auf den Fixkostenzuschuss dem Grunde nach, ex nunc und für den gesamten gewählten Betrachtungszeitraum von drei Monaten beseitigen solle (so BFG 20.3.2025, RV/3100034/2025), wird daher vom Senat nicht geteilt.

Da die Beschwerdeführerin die bezogenen Leistungen nicht zu Unrecht erhalten hat, ist kein Rückerstattungsanspruch entstanden. Der Festsetzungsbescheid nach § 15 Abs. 2 COFAG-NoAG war daher aufzuheben.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revisionszulässigkeit)

Die Revision ist zulässig, da zur Frage der Vermeidung von Doppel- bzw. Mehrfachförderungen durch finanzielle Maßnahmen der COFAG divergierende Entscheidungen des Bundesfinanzgerichts vorliegen und da zu Rückforderungsansprüchen nach dem COFAG-NoAG insgesamt keine Judikatur der Höchstgerichte vorliegt.

Innsbruck, am 15. April 2026