

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter Mag. David Hell LL.B. LL.M. in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 28. Jänner 2026 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 21. Jänner 2026 betreffend Rückforderung eines Fixkostenzuschusses 800.000 gemäß § 15 Abs. 2 COFAG-NoAG, Steuer-nummer ***BF1StNr4***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 23. April 2026 zu Recht:

I. Der Beschwerde wird **teilweise Folge** gegeben und der angefochtene Bescheid dahingehend **abgeändert**, dass der rückzuerstattende Betrag mit **7.721,95 Euro** festgesetzt wird.

Die Bemessungsgrundlagen sind Abschnitt 3.4. dieses Erkenntnisses zu entnehmen und bilden einen integralen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

1. Verfahrensgang und Parteivorbringen

Mit dem **angefochtenen Bescheid** vom 21.1.2026 forderte die belangte Behörde vom Beschwerdeführer (Bf.) eine Rückerstattung gemäß § 15 Abs. 2 COFAG-NoAG in Höhe von 7.815,40 €. Begründend führte sie aus, dem Bf. sei bereits im Zuge der Erstellung eines Gutachtens im Auftrag der COFAG im Jahr 2022 mitgeteilt worden, dass ihm nicht die gesamte im Jahr 2021 ausbezahlte 1. Tranche des Fixkostenzuschusses 800.000 zustehe; er habe damals auf eine gesonderte Niederschrift verzichtet.

Gegen diesen Bescheid erhob der Bf. am 28.1.2026 rechtzeitig **Beschwerde**. Darin brachte er zusammengefasst vor, die Rückforderung sei zu Unrecht ergangen. Zum einen sei der angefochtene Bescheid mangelhaft begründet, da der Verweis auf E-Mails und Telefonate von vor fast vier Jahren keine Bescheidbegründung ersetzen könne. Materiell sei die Frage strittig,

ob eine Mietvorauszahlung für ein Jahr zur Gänze bei der Berechnung des Fixkostenzuschusses 800.000 als Ausgabe berücksichtigt werden könne oder eine Abgrenzung vorzunehmen sei. Die von der Behörde vorgenommen Abgrenzung widerspreche der einschlägigen Förderrichtlinie, welche die Anwendung des Zufluss-/Abflussprinzips vorsehe, zumal die Präambel der Richtlinie die Erhaltung der Zahlungsfähigkeit und die Überbrückung von Liquiditätsschwierigkeiten als Zweck der Förderung ausweise. Daher sei die im Betrachtungszeitraum geleistete Vorauszahlung zur Gänze zu berücksichtigen.

Am 16.3.2026 legte die belangte Behörde die Beschwerde samt Akt – wie vom Bf. beantragt ohne vorherige Erlassung einer Beschwerdeentscheidung – dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Im **Vorlagebericht** führte die belangte Behörde unter Verweis auf das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 9.5.2025, RV/3100020/2025, aus, dass bei der Prüfung des Fixkostenzuschusses zwar grundsätzlich das Zufluss-/Abfluss-Prinzip maßgeblich sei, Voraus- oder Anzahlungen aber nur insoweit berücksichtigt werden dürften, als sie einem tatsächlichen wirtschaftlichen Aufwand im betrachteten Zeitraum zuzurechnen seien. Zahlungen, die keinen solchen wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem Betrachtungszeitraum aufweisen, würden ungeachtet des in der Präambel der Richtlinie angegebenen Zwecks der Förderung nicht pauschal im Förderzeitraum angesetzt werden können, da dies zu willkürlichen zeitlichen Verschiebungen führe. In den FAQ zum Fixkostenzuschuss 800.000 sei die Abgrenzung von Mietvorauszahlungen explizit vorgesehen.

Am 23.4.2026 fand die vom Bf. beantragte mündliche Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht statt. Dabei verwies der Bf. im Wesentlichen auf sein bisheriges Vorbringen und ergänzte zusammengefasst, dass eine Abgrenzung nicht vorzunehmen sei, da der Gesetz- bzw. Verordnungsgeber eine solche nicht klar gefordert habe.

2. Sachverhalt und Beweiswürdigung

Der Bf. ist Rechtsanwalt in ***Ort***. Er leistete am 13.10.2020 eine Betriebskostennachzahlung für das Jahr 2019 in Höhe von netto 370,00 € und am 28.12.2020 eine Mietvorauszahlung für das Jahr 2021 in Höhe von netto 15.283,19 €.

Der Bf. bezahlte aufgrund einer in Abänderung des ursprünglichen Mietvertrages getroffenen mündlichen Übereinkunft mit seiner Vermieterin auch schon in den beiden Vorjahren jeweils Ende Dezember die Kanzleimiete für das Folgejahr im Vorhinein. Insbesondere leistete er am 23.12.2019 eine Vorauszahlung für das Jahr 2020 in Höhe von netto 15.101,07 €.

Die Betriebskostennachzahlung vom 13.10.2020 gründet auf der Betriebskostenabrechnung der Vermieterin für das Jahr 2019 vom 15.7.2020. Diese wäre zwar grundsätzlich innerhalb von 14 Tagen – also noch im Juli 2020 – zu entrichten gewesen, doch beanstandete der Bf. diese Abrechnung und bezahlte den seiner Ansicht nach richtigen geringeren Betrag nach entsprechender Korrespondenz mit seiner Vermieterin erst im Oktober 2020.

Am 2.2.2021 beantragte der Bf. bei der COFAG einen „Fixkostenzuschuss 800.000“ in Höhe von 32.337,96 €, wovon am 10.3.2021 ein Teilbetrag von 22.883,20 € (1. Tranche) ausbezahlt wurde. Am 29.6.2022 beantragte der Bf. die Auszahlung des Restbetrages (2. Tranche) in Höhe von 9.454,76 €. Nach diesem zweiten Antrag beauftragte die COFAG das Finanzamt Österreich am 13.9.2022 mit der Erstellung eines Gutachtens. Der Gutachter des Finanzamtes legte in seinem Gutachten vom 21.10.2022 dar, dass dem Bf. insgesamt nur ein Betrag von 15.067,80 € zustehe. Daraufhin zahlte die COFAG die 2. Tranche des Fixkostenzuschusses 800.000 nicht an den Bf. aus, forderte vom Bf. aber auch keine Rückzahlung des Differenzbetrages.

Der Gutachter des Finanzamtes führte aus, dass folgende Änderungen gegenüber dem Antrag vorzunehmen seien:

Fixkosten	Ziffer	lt. Antrag	lt. Gutachten	Änderung
Geschäftsraummieten und Pacht	4.1.1. (a)	15.653,19	5.869,95	-9.783,24
AfA	4.1.1. (b)	5.578,46	3.418,42	-2.160,04
Personalaufwendungen	4.1.1. (l)	8.755,56	0,00	-8.755,56
Sonstige Zahlungsverpflichtungen	4.1.1. (p)	12.937,06	715,39	-12.221,67
restliche Fixkosten	lt. Antrag	18.718,71	18.718,71	
Summe der Fixkosten:		61.642,98	28.722,46	-32.920,52
UA in %		52,46%	52,46%	
Maximaler Auszahlungsbetrag (AZB)	lt. Antrag	32.337,96	15.067,80	-17.270,15
		Minderung max. AZB	-17.270,15	

Diese Änderungen wurden dem Bf. vom Gutachter am 21.10.2022 samt näherer Begründung per E-Mail übermittelt. 1½ Stunden später erklärte der Bf. gegenüber dem Gutachter per E-Mail den Verzicht auf eine gesonderte Niederschrift.

Strittig ist ausschließlich der Betrag in der Zeile „Geschäftsraummieten und Pacht“. Der Betrag laut Antrag entspricht der Summe aus der Betriebskostennachzahlung vom 13.10.2020 und der Mietvorauszahlung vom 28.12.2020. Der verringerte Betrag laut Gutachten entspricht $4\frac{5}{12}$ dieses Betrages (da der beantragte Betrachtungszeitraum für den Fixkostenzuschuss 800.000 von 16.9.2020 bis 31.1.2021 reicht und somit $4\frac{1}{2}$ Monate umfasst).

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich unmittelbar aus dem glaubhaften Vorbringen des Bf., dem von ihm dem Gericht vorgelegten Mietvertrag sowie den von der belangten Behörde dem Gericht vorgelegten Unterlagen (Auszüge aus dem COFAG-Fördermanager und dem Arbeitsbogen des Gutachters). Er wurde den Parteien in der mündlichen Verhandlung vom Gericht vorgehalten und von diesen nicht bestritten. Das Gericht kann diesen Sachverhalt daher ohne Bedenken seiner Entscheidung zugrunde legen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Grundsätzliches zum Rückerstattungsanspruch

Gemäß § 13 COFAG-NoAG iVm § 15 Abs. 1 Z 1 COFAG-NoAG entstand am 1.8.2024 ein öffentlich-rechtlicher Rückerstattungsanspruch gegenüber der bfp, soweit diese zu Unrecht „*finanzielle Leistungen*“ erhalten hat. Aufgrund der Systematik und des offenkundigen Zwecks des COFAG-NoAG müssen mit dem Begriff „*finanzielle Leistungen*“ in § 13 COFAG-NoAG Geldleistungen auf Grundlage der in § 2 Abs. 9 COFAG-NoAG aufgezählten Verordnungen gemeint sein.

Das Entstehen eines öffentlich-rechtlichen Rückerstattungsanspruches ist nach Ansicht des Gerichtes abschließend in den §§ 13 ff COFAG-NoAG geregelt. Diese Bestimmungen sehen nicht die Umwandlung eines privatrechtlichen in einen öffentlich-rechtlichen Anspruch vor. Vielmehr entstand ein solcher Anspruch nach § 13 COFAG-NoAG iVm § 15 Abs. 1 Z 1 COFAG-NoAG am 1.8.2024 **neu**, sofern § 18 Abs. 1 COFAG-NoAG nicht im Einzelfall entgegensteht. Wenn ein öffentlich-rechtlicher Rückerstattungsanspruch entstanden ist, erlosch gemäß § 18 Abs. 2 COFAG-NoAG insoweit der vormalige privatrechtliche Anspruch. Darüber hinaus besteht aber kein Zusammenhang zwischen dem vormaligen privatrechtlichen Anspruch der COFAG und dem nunmehrigen öffentlich-rechtlichen Rückerstattungsanspruch des Bundes (vgl. dazu ausführlich BFG 20.3.2025, RV/3100034/2025, Abschnitt 4.3.).

Die im vorliegenden Fall einschlägige Bestimmung des § 14 Abs. 2 Z 1 COFAG-NoAG konkretisiert die Höhe des Rückerstattungsanspruchs dahingehend, dass dieser in Höhe des Differenzbetrages zwischen dem Auszahlungsbetrag und jenem Betrag, der aufgrund des verwirklichten Sachverhalts und der für den Fördervertrag maßgeblichen Verordnungen (§ 2 Abs. 9 COFAG-NoAG) zugestanden wäre, besteht.

Das gegenständliche Verfahren hat eine Rückforderung eines „*Fixkostenzuschusses 800.000*“ zum Gegenstand. Die hierfür relevante Verordnung ist die 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), BGBl. II 497/2020 idgF (§ 2 Abs. 9 Z 5 COFAG-NoAG).

Die im Anhang zu dieser Verordnung enthaltenen Richtlinien (in der Folge: RL FKZ 800.000) regeln im Detail, welchen Unternehmen in welcher Höhe der Zuschuss zusteht. Diese Richtlinien sind rechtlich verbindlich, da sie einen integralen Bestandteil der Verordnung bilden. Die vom BMF veröffentlichten „*Fragen und Antworten zum Fixkostenzuschuss 800.000*“ (FAQ) stellen hingegen keine Rechtsquelle, sondern lediglich Auslegungshilfen zu den oben angeführten Verordnungen dar.

Ob die FAQ Vertragsbestandteil der zivilrechtlichen Förderverträge mit der COFAG waren oder nicht, ist vor dem Hintergrund der vom Gericht vertretenen grundsätzlichen Unabhängigkeit des öffentlich-rechtlichen Rückerstattungsanspruches vom vormaligen privatrechtlichen Anspruch der COFAG irrelevant. Selbst wenn sie Vertragsbestandteil waren, kommt es nämlich nach dem klaren Wortlaut des § 14 Abs. 2 Z 1 COFAG-NoAG nicht darauf an, welche Rechte dem Förderungsempfänger aufgrund des Fördervertrages zustanden, sondern ausschließlich darauf, welche Rechte dem Förderungsempfänger aufgrund „des verwirklichten Sachverhalts und der für den Fördervertrag maßgeblichen Verordnungen“ zugestanden wären. Den FAQ könnte daher im Verfahren betreffend Rückerstattungsansprüche gemäß §§ 13 ff COFAG-NoAG nur dann Rechtsverbindlichkeit zukommen, wenn dies in der jeweiligen Verordnung vorgesehen wäre. Allerdings ist dies in der einschlägigen Verordnung nicht der Fall, weshalb die FAQ nicht als rechtsverbindlich, sondern nur als Auslegungsbehelf angesehen werden können.

3.2. Einschlägige Förderrichtlinie und FAQ

Punkt 4.1.1. der RL FKZ 800.000 lautet auszugsweise:

„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 im unmittelbaren Zusammenhang mit der Geschäftstätigkeit des Unternehmens stehenden Standplätzen beziehungsweise Verkaufsstellen; [...]“

Punkt 4.2.5. der RL FKZ 800.000 lautet auszugsweise:

„Bei der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG 1988 (Einnahmen-Ausgaben-Rechnung) können Fixkosten und Umsatzerlöse auch nach dem Zu- und Abfluss-Prinzip erfasst werden, sofern dies nicht zu willkürlichen zeitlichen Verschiebungen führt. [...]“

Punkt 4.3.3. der RL FKZ 800.000 lautet auszugsweise:

„Bemessungsgrundlage für den FKZ 800.000 sind die den gemäß Punkt 4.2.2 gewählten Betrachtungszeiträumen zuzurechnenden Fixkosten im Sinne des Punkts 4.1. [...]“

Die **FAQ zum Fixkostenzuschuss 800.000** enthalten diesbezüglich – auch schon in der Fassung im Zeitpunkt der Antragstellung – folgende Fragen und Antworten:

„B.IV.3. Sind Fixkosten dann im Betrachtungszeitraum anzusetzen, wenn sie wirtschaftlich entstanden sind oder wenn die Zahlung dieser Fixkosten durch den Antragsteller erfolgt ist?

Grundsätzlich sind Fixkosten im Zeitraum ihres wirtschaftlichen Anfallens, d.h. nach dem Aufwands- und Ertragsprinzip zu erfassen. Folglich kommt es grundsätzlich darauf an, wann die

Fixkosten entstanden sind. Zu beachten ist aber, dass Abgrenzungen (zB bei Mietvorauszahlungen) vorzunehmen sind. Es ist dabei darauf zu achten, dass es in Summe zu keinen Doppelerfassungen kommt.

Einnahmen-Ausgaben-Rechner können aber auch die Fixkosten nach deren Abfluss ansetzen, sofern dies nicht zu willkürlich zeitlichen Verschiebungen führt. In diesem Fall müssen aber sowohl die Fixkosten als auch der Umsatzausfall nach dem Zufluss- und Abfluss-Prinzip berechnet werden.

B.IV.4. Inwieweit dürfen der Anfall von Fixkosten oder Umsatzausfällen zeitlich vom Antragsteller gestaltet werden?

Gestaltungen, die unangemessen und ungewöhnlich sind und primär der Optimierung der Höhe des FKZ 800.000 dienen, werden nicht anerkannt. Als Orientierung für Gestaltungen, die unangemessen und ungewöhnlich sind und primär der Optimierung der Höhe des FKZ 800.000 dienen, sollen die zu § 22 Bundesabgabenordnung (BAO) entwickelten Missbrauchsgrundsätze sinngemäß Anwendung finden.

B.IV.5. Wann liegen „willkürliche zeitliche Verschiebungen“ iSd Richtlinien bei einem Einnahmen-Ausgaben-Rechner (§ 4 Abs 3 EStG) vor?

Einnahmen-Ausgaben-Rechner können die Fixkosten auch nach deren Zufluss oder Abfluss ansetzen, sofern dies nicht zu willkürlichen zeitlichen Verschiebungen führt. Willkürliches Verschieben ist dann als gegeben anzunehmen, wenn keine weiteren Gründe vorgebracht werden können, welche eine Verschiebung des Zahlungsflusses rechtfertigen, außer dem Erhalt von Zuschüssen als Förderung.“

3.3. Zur Streitfrage

Unstrittig ist, dass der Bf. seinen Gewinn mittels Einnahmen-Ausgaben-Rechnung (§ 4 Abs. 3 EStG 1988) ermittelt. Strittig ist, ob daher die im von ihm gewählten Betrachtungszeitraum für den Fixkostenzuschuss 800.000 geleistete Mietvorauszahlung für das Kalenderjahr 2021 zur Gänze bei der Berechnung des Fixkostenzuschusses 800.000 zu berücksichtigen ist oder nur im Ausmaß von 4½ Monaten (aliquot entsprechend der Dauer des Betrachtungszeitraumes), wie dies die belangte Behörde vertritt. Hinsichtlich der übrigen Punkte, in welchen Differenzen zwischen dem Antrag des Bf. und dem seinerzeitigen Gutachten des Finanzamtes bestehen (AfA, Personalaufwendungen, sonstige Zahlungsverpflichtungen), bestreitet der Bf. die Richtigkeit des Gutachtens und somit auch die nunmehrige Rechtsansicht der belangten Behörde nicht.

Ausgangspunkt für die Lösung der Streitfrage ist Punkt 4.2.5. der RL FKZ 800.000, wonach Einnahmen-Ausgaben-Rechner Fixkosten auch nach dem Zu- und Abfluss-Prinzip erfassen können, sofern dies nicht zu willkürlichen zeitlichen Verschiebungen führt. Zu klären ist dabei

insbesondere, was eine „*willkürliche zeitliche Verschiebung*“ darstellt, aber auch, was mit dem „*Zu- und Abfluss-Prinzip*“ im Kontext dieser Richtlinie überhaupt gemeint ist.

Die FAQ zum Fixkostenzuschuss 800.000 legen mit den Ausführungen in den Punkten B.IV.4. und B.IV.5. nahe, dass der Begriff der „*willkürlichen zeitlichen Verschiebung*“ eine Nähe zum Begriff des Missbrauchs von Gestaltungsmöglichkeiten gemäß § 22 BAO aufweisen soll. Diese Auslegung ist nach Ansicht des erkennenden Gerichtes zu eng gefasst. Vielmehr ist „*willkürlich*“ in diesem Zusammenhang nach der allgemeinen Bedeutung dieses Wortes als „*vom eigenen Willen gesteuert*“ (Duden), „*beliebig*“ (Österreichisches Wörterbuch) bzw. „*frei gewählt*“ (Wiktionary) auszulegen. Die bloße Nichtvornahme einer Abgrenzung von Vorauszahlungen stellt für sich genommen nach Ansicht des erkennenden Gerichtes noch keine „*willkürliche zeitliche Verschiebung*“ dar. Punkt B.IV.3 der FAQ, auf welchen die belangte Behörde Bezug nimmt, sieht zwar solche Abgrenzungen vor; nach seinem klaren Wortlaut aber nur bei Anwendung des Aufwands- und Ertragsprinzips (arg.: „*Einnahmen-Ausgaben-Rechner können **aber auch** [...]*“, d.h. statt den Ausführungen des vorherigen Absatzes, wo unter anderem die Vornahme von Abgrenzungen angeordnet wird).

Es kann demnach keine „*willkürliche zeitliche Verschiebung*“ vorliegen, wenn der Zahlungszeitpunkt vom Förderungsempfänger nicht maßgeblich beeinflussbar war oder auch bloß tatsächlich nicht allein von seinem eigenen Willen abhing. Da der Bf. schon vor der COVID-19-Pandemie mit der Vermieterin vereinbart hatte, dass der Mietzins Ende Dezember im Voraus für das gesamte nachfolgende Jahr zu bezahlen ist, und dies auch schon in den Vorjahren so gehandhabt hatte, kann das Gericht in der vereinbarungsgemäß erfolgten Vorauszahlung keine „*willkürliche zeitliche Verschiebung*“ im Sinne von Punkt 4.2.5. der RL FKZ 800.000 erblicken.

Der Begriff des „*Zu- und Abfluss-Prinzips*“ in Punkt 4.2.5. der RL FKZ 800.000 wird weder in der Richtlinie noch in den FAQ näher definiert. Dies ist jedoch vor dem Hintergrund des in diesem Punkt der Richtlinie enthaltenen Verweises auf die Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG 1988 offenkundig als Verweis auf die Bestimmungen des § 19 EStG 1988 zu verstehen. Insbesondere sind gemäß § 19 Abs. 2 EStG 1988 Ausgaben „*für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind*“. In diesem Zusammenhang ist jedoch auch § 19 Abs. 3 EStG 1988 zu beachten, wonach Vorauszahlungen (unter anderem) von Mietkosten „*gleichmäßig auf den Zeitraum der Vorauszahlung verteilt werden [müssen], außer sie betreffen lediglich das laufende und das folgende Jahr*“.

Wären die Bestimmungen des § 19 EStG 1988 wortgleich auch im Zusammenhang mit dem Fixkostenzuschuss 800.000 anzuwenden, könnte die Zahlung des Bf. im Dezember 2020 für die Miete des Jahres 2021 im Sinne des § 19 Abs. 3 EStG 1988 zur Gänze berücksichtigt werden, da die Zahlung lediglich das folgende Jahr betraf. Nach Ansicht des erkennenden Gerichtes hat der Verordnungsgeber dies mit dem pauschalen, keine konkrete Norm nennenden Verweis auf das „*Zu- und Abflussprinzip*“ jedoch gerade nicht intendiert.

Vielmehr ist bei der sinngemäßen Anwendung von Bestimmungen des EStG 1988 im Anwendungsbereich der RL FKZ 800.000 darauf Bedacht zu nehmen, dass der Besteuerungszeitraum der Einkommensteuer grundsätzlich das (Kalender-)Jahr darstellt, während für den Fixkostenzuschuss 800.000 gemäß Punkt 4.2.2. der RL FKZ 800.000 der halbe Monat 16.9.2020 bis 30.9.2020 sowie die Monate Oktober 2020 bis Juni 2021 jeweils für sich genommen eigene Betrachtungszeiträume darstellen, auch wenn diese von den Antragstellern (nahezu nach Belieben) kombiniert werden konnten.

Der Gesetzgeber erachtet es im Kontext der Einkommensteuer gemäß § 19 Abs. 3 EStG 1988 offenbar nur dann als notwendig, das Zufluss-/Abflussprinzip zu durchbrechen, wenn eine Vorauszahlung einen längeren Zeitraum als lediglich den laufenden und den folgenden Besteuerungszeitraum betrifft. Nach Ansicht des erkennenden Gerichtes ist dies aufgrund der prinzipiell monatsweisen Betrachtung dergestalt auf den Fixkostenzuschuss 800.000 umzulegen, dass das Zufluss-/Abflussprinzip auch in diesem Zusammenhang zu durchbrechen ist, wenn eine Vorauszahlung einen längeren Zeitraum als den gewählten Betrachtungszeitraum und höchstens einen weiteren Monat betrifft.

Alternativ dazu scheint es dem Gericht auch vertretbar, im Zusammenhang mit dem Fixkostenzuschuss 800.000 statt der monatsweisen Betrachtung die gesamte Dauer des gewählten Betrachtungszeitraumes heranzuziehen und das Zufluss-/Abflussprinzip somit in sinngemäßer Anwendung des § 19 Abs. 3 EStG 1988 erst dann zu durchbrechen, wenn eine Vorauszahlung einen Zeitraum betrifft, der mehr als doppelt so lang wie der gewählte Betrachtungszeitraum ist. Im vorliegenden Fall würden beide Rechtsansichten zum selben Ergebnis führen, weshalb darauf an dieser Stelle nicht näher eingegangen werden muss.

In diesem Zusammenhang ist darauf zu verwiesen, dass die RL FKZ 800.000 grundsätzlich einen Zusammenhang zwischen den geltend gemachten Fixkosten und dem gewählten Betrachtungszeitraum voraussetzt, vgl. Punkt 4.3.2. der RL FKZ 800.000: *„Bemessungsgrundlage für den FKZ 800.000 sind die den gemäß Punkt 4.2.2 gewählten Betrachtungszeiträumen zuzurechnenden Fixkosten im Sinne des Punkts 4.1.“*; dies insbesondere vor dem Hintergrund, dass die Antragsteller den Betrachtungszeitraum nahezu frei wählen konnten.

Der Bf. hat sich bewusst dagegen entschieden, einen längeren Betrachtungszeitraum zu wählen. Hätte er einen längeren Betrachtungszeitraum gewählt, hätte auch ein größerer Anteil der Mietvorauszahlung als Fixkosten berücksichtigt werden können. Der Bf. hat diese Entscheidung gewiss getroffen, weil eine Erweiterung des Betrachtungszeitraumes für ihn nachteilig gewesen wäre (möglicherweise etwa, weil das Ausmaß des Umsatzausfalls und somit der Prozentsatz der ersetzten Fixkosten andernfalls geringer gewesen wäre). Wenn die Förderrichtlinie dem Bf. jedoch ohnehin bereits gewissermaßen das „Rosinenpicken“ – nämlich die Auswahl des für ihn günstigsten Betrachtungszeitraums – ermöglicht, ist es nach Ansicht des erkennenden Gerichtes besonders geboten, dem Bf. im Gegenzug bei der Zuordnung der

Fixkosten zum Betrachtungszeitraum keinen allzu großen Spielraum mehr einzuräumen, um vom Verordnungsgeber nicht gewollte Überförderungen hintanzuhalten.

Im gegenständlichen Fall wählte der Bf. einen Betrachtungszeitraum von 16.9.2020 bis 31.1.2021. Somit liegt aber nur einer der zwölf Monate, für welche die gegenständliche Vorauszahlung geleistet wurde, auch tatsächlich im Betrachtungszeitraum. In sinngemäßer Anwendung des § 19 Abs. 3 EStG 1988 – und zwar unabhängig davon, ob man nun die einzelnen Monate oder die gesamte Dauer des gewählten Betrachtungszeitraums an die Stelle des im EStG 1988 vorgesehenen Besteuerungszeitraums setzt – ist daher das Zufluss-/Abflussprinzip in Bezug auf die gegenständliche Vorauszahlung zu durchbrechen und stattdessen eine Abgrenzung vorzunehmen. Es ist daher nur $\frac{1}{12}$ der Mietvorauszahlung für das Jahr 2021 bei der Berechnung des Fixkostenzuschusses 800.000 zu berücksichtigen.

Nun wäre es freilich unsachgemäß, sich damit zu begnügen, nur $\frac{1}{12}$ der Mietvorauszahlung für das Jahr 2021 in die Berechnung des Fixkostenzuschusses einfließen zu lassen und dem Bf. damit effektiv die Berücksichtigung seiner Mietkosten für den Zeitraum vom 16.9.2020 bis 31.12.2020 zu verweigern. Die vom Gericht vorgenommene Abgrenzung hat zur Vermeidung eines solchen unsachlichen Ergebnisses auch in die entgegengesetzte Richtung zu erfolgen, weshalb für diesen Zeitraum auch $\frac{3}{5} \cdot \frac{1}{12}$ der im Jahr 2019 geleisteten Mietvorauszahlung für das Jahr 2020 bei der Berechnung des Fixkostenzuschusses 800.000 anzusetzen sind.

Die im Betrachtungszeitraum erfolgte Nachzahlung von Betriebskosten für das Jahr 2019 ist hingegen nicht abzugrenzen und stattdessen zur Gänze bei der Berechnung des Fixkostenzuschusses 800.000 zu berücksichtigen. Es handelt sich dabei nämlich weder um eine Vorauszahlung, welche in sinngemäßer Anwendung des § 19 Abs. 3 EStG 1988 abzugrenzen wäre; noch liegt diesbezüglich eine „*willkürliche zeitliche Verschiebung*“ im Sinne von Punkt 4.2.5. der RL FKZ 800.000 vor, da der Zahlungszeitpunkt nicht völlig frei vom Bf. gewählt wurde, sondern die Zahlung nach Rechnungslegung seitens der Vermieterin und Prüfung seitens des Bf. (samt Korrespondenz mit der Vermieterin betreffend Differenzen über die Abrechnung) erfolgte.

3.4. Berechnung

Der Betrag, welcher dem Bf. aufgrund des verwirklichten Sachverhalts und der für den Fördervertrag maßgeblichen Verordnung zugestanden wäre, beträgt 15.161,25 € (statt 15.067,80 € laut angefochtenem Bescheid), weshalb der Differenzbetrag gemäß § 14 Abs. 2 Z 1 COFAG-NoAG 7.721,95 € beträgt (statt 7.815,40 € laut angefochtenem Bescheid). Daher war der angefochtene Bescheid spruchgemäß abzuändern.

Der zustehende Betrag gemäß § 14 Abs. 2 Z 1 COFAG-NoAG errechnet sich dabei wie folgt:

3 ½ Monate Miete im Jahr 2020 (15.101,07 € x 3,5 / 12)	4.404,48 €
1 Monat Miete im Jahr 2021 (15.283,19 € / 12)	1.273,60 €
Betriebskostennachzahlung für 2019	370,00 €
Übrige Fixkosten laut Gutachten (nicht strittig)	22.852,52 €
Summe der förderungsrelevanten Fixkosten	28.900,60 €
Ausmaß des Umsatzausfalls (nicht strittig)	52,46 %
Zustehender Betrag	15.161,25 €

Der Rückerstattungsanspruch gemäß § 14 Abs. 2 COFAG-NoAG errechnet sich daher wie folgt:

Auszahlungsbetrag	22.883,20 €
zustehender Betrag	15.161,25 €
Differenzbetrag	7.721,95 €
darauf an die COFAG geleistet	0,00 €
darauf an den Bund geleistet	0,00 €
rückzuerstattender Betrag	7.721,95 €

3.5. 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 sowohl zu den Grundsatzfragen (Abschnitt 3.1.) als auch zur Auslegung der Tatbestandsmerkmale der „*willkürlichen zeitlichen Verschiebung*“ sowie des „*Zu- und Abflussprinzips*“ im Kontext des Fixkostenzuschusses 800.000 gemäß Punkt 4.2.5. der RL FKZ 800.000 (Abschnitt 3.3.) noch keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vorliegt, war die Revision gegen dieses Erkenntnis zuzulassen.

Innsbruck, am 24. April 2026