

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf_Adr*** vertreten durch ***Vertr_Bf***, ***Bf_Adr*** und ***WT_GmbH***, ***WT_GmbH_Adr***, über die Beschwerden vom 7. Februar 2025 gegen die Rückerstattungsbescheide gem. § 15 Abs. 2 COFAG-NoAG betreffend Ausfallsboni Jänner bis Mai 2021 und Ausfallsboni III November 2021 bis Februar 2022, sowie Bescheide über die Verzinsung der Rückerstattungen gem. § 16 Abs. 1 COFAG-NoAG des Finanzamtes Österreich, alle vom 13. Jänner 2025, betreffend Steuernummer ***Bf_StNr***, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Am 13.01.2025 ergingen an die Beschwerdeführerin (Bf) Rückerstattungsbescheide gem. § 15 Abs. 2 COFAG-NoAG, mit denen die Abgabenbehörde der Bf gewährte Ausfallsboni für die Zeiträume Jänner bis Mai 2021, außerdem Ausfallsboni III für die Zeiträume November und Dezember 2021, sowie Jänner und Februar 2022 rückforderte.

Ebenfalls mit Bescheiden vom 13.01.2025 setzte die Abgabenbehörde Zinsen gem. § 16 Abs. 1 erster Satz COFAG-NoAG fest.

In der jeweils gleichlautenden Begründung der Rückerstattungsbescheide kam die Abgabenbehörde zusammengefasst zu dem Schluss, die Bf sei als Bauträger im Baugewerbe nicht direkt von staatlichen Maßnahmen bzw. Einschränkungen iZm COVID-19 betroffen gewesen. Nach Abwicklung eines Bauprojektes mit Dezember 2020 seien daraus keine weiteren Umsätze zu erzielen gewesen. Der erste gewählte Betrachtungszeitraum sei jedoch

der Jänner 2021 gewesen, somit ein Zeitraum, in welchem auch ohne die COVID-19-Krise der Umsatz im Verhältnis zum Vergleichszeitraum gefallen wäre. Ein Zusammenhang des Umsatzrückganges mit der COVID-19-Krise sei nicht erkennbar, weshalb die Voraussetzungen für die Gewährung der ausbezahlten Förderungen nicht vorgelegen seien.

In der Bescheidbegründung wurde weiters ausführlich auf Stellungnahmen der Bf bzw. ihrer Vertreter repliziert, welche die Plausibilisierung eines corona-bedingten Umsatzausfalles, sowie die allgemeine Förderberechtigung der Bf zum Gegenstand hatten.

In den Rückerstattungsbescheiden betreffend die Ausfallsboni wurde ergänzend ausgeführt, dass für die Zeiträume März bis Mai 2021 zudem eine unrichtige Berechnungsmethode angewendet worden sei.

2. In den Beschwerden vom 06.02.2025, die sich ausdrücklich sowohl gegen die Rückerstattungsbescheide als auch die Verzinsungsbescheide richteten, wurde einleitend jeweils ganz allgemein der Ansicht der Abgabenbehörde entgegengetreten, dass die Bf als Bauträgerin keine corona-bedingten Umsatzausfälle zu erleiden gehabt habe. Es sei dem gesamten Regelwerk betreffend Coronaförderungen keine konkrete Definition zu entnehmen, wann genau ein „corona-bedingter“ Umsatzausfall vorliege. Die Verordnungen Ausfallsbonus bzw. Ausfallsbonus III träfen keine Einschränkung auf bestimmte Branchen, sondern führten aus, dass jedes Unternehmen mit einem mindestens 40%igen Umsatzausfall bei Erfüllen der allgemeinen Voraussetzungen die Förderungen beantragen könne. Es werde ausdrücklich nicht verlangt, dass förderwerbende Unternehmen von Betretungsverboten oä. betroffen gewesen seien. Vielmehr seien in der Branchenkategorisierung im Anhang der Verordnungen alle Branchen des Wirtschaftslebens mit differenzierten Förder-Prozentsätzen angeführt, und sei damit der Intensität der COVID-19-Betroffenheit der verschiedenen Branchen Rechnung getragen worden. Damit liege ein schlüssiges und klar nachvollziehbares Förder-Konzept für das gesamte Wirtschaftsgefüge vor. Die Verordnungen bzw. Richtlinien zu Ausfallsbonus und Ausfallsbonus III sähen keine Differenzierung hinsichtlich des Betroffenheitsgrades vor, sondern gingen von einer allgemeinen und durchgehenden Betroffenheit aus.

Weiters wurde ausgeführt, dass die Bf als Bauträgerin auf Ferienhotellerie bzw. die Errichtung von Aparthotels spezialisiert sei. Die so errichteten Apartments werden im Weiteren an Investoren verkauft, welche sie an touristische Betriebsgesellschaften vermieten. Diese Branche sei spätestens ab November 2020 enormen Unsicherheiten ausgesetzt gewesen, weshalb auch die Bf mit ihrem von einer stabilen und erfolgversprechenden Tourismussituation abhängigen Geschäftsmodell unmittelbar von der COVID-19-Pandemie betroffen gewesen sei.

Entgegen der Darstellung in den angefochtenen Bescheiden habe die Bf nach Abschluss des Bauprojektes im Dezember 2020 ständig neue Projekte geprüft und versucht anzukaufen, welche jedoch größtenteils aufgrund der massiven Unsicherheiten, etwa der umfangreichen

Pandemie-Maßnahmen, Lieferkettenprobleme, Materialpreiserhöhungen etc., in den Lock-downs und rund um Corona nicht zustande gekommen seien. Der Ausfallsbonus habe die Zahlungsfähigkeit der Bf gestärkt und die Projektaquise ermöglicht, zumal Bankenfinanzierungen in der Tourismusbranche jedenfalls für junge Unternehmen fast unmöglich zu erhalten gewesen seien.

Zur von der Abgabenbehörde monierten unrichtigen Ermittlung der Vergleichsumsätze für die Ausfallsbonus März bis Mai 2021 wurde ausgeführt, dass in den von der Abgabenbehörde herangezogenen Umsatzsteuervoranmeldungen (UVA) der Vergleichszeiträume nicht Umsätze von Null erklärt, sondern die entsprechende Kennzahl einfach unbefüllt geblieben sei. Die UVA seien ausschließlich aufgrund angefallener und abzugsfähiger Vorsteuern abgegeben worden. Die erstmalige Erzielung umsatzsteuerpflichtiger Umsätze sei ab 10/2019 erfolgt. Es habe daher Pt. 4.5.1. lit. (d) der AB-Richtlinie zur Ermittlung der Vergleichsumsätze zur Anwendung gelangen müssen.

Im Rahmen eines Abgleichs des in der Beschwerde dargestellten Sachverhaltes mit den Richtlinien Ausfallsbonus bzw. Ausfallsbonus III wurde u.a. in Abrede gestellt, dass eine der in jeweils Pt. 8.3. bzw. 8.4. der Richtlinien aufgeführten Voraussetzungen für eine Aberkennung der AB bzw. AB III vorliege, insbesondere wurde die Ansicht geäußert, Pt. 8.3. lit. a könne eine grundsätzliche Aberkennung der Förderungen nicht tragen.

Abschließend wurden, wiederum in beiden Beschwerden, allgemeine verfassungsrechtliche Bedenken in Bezug auf das COFAG-NoAG geäußert.

Ein gesondertes Vorbringen betreffend die ebenfalls angefochtenen Verzinsungsbescheide wurde in den Beschwerden nicht erstattet.

3. Die Beschwerden wurden am 21.05.2025 abgewiesen. In beiden Beschwerdevereinscheidungen wurde, nach Darstellung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes und der rechtlichen Grundlagen, zusammengefasst das Vorliegen „corona-bedingter“ Umsatzausfälle in Abrede gestellt. In der Beschwerdevereinscheidung betreffend die AB Jänner bis Mai 2021 wurde zudem die Ermittlung der Vergleichsumsätze gem. Pt. 4.5.1. lit. (a) der VO Ausfallsbonus als richtig erachtet.

4. In den Vorlageanträgen vom 10.06.2025 wurde das bisherige Vorbringen dahingehend ergänzt, dass die Bf die Ausfallsboni und Ausfallsboni III nicht zu Unrecht erhalten habe. Eine nähere Definition eines solchen „Unrechtsbegriffs“ enthielten weder die BAO noch das COFAG-NoAG; letzteres lasse zudem vermissen, wie ein solcher Unrechtsgehalt überhaupt festzustellen sei. Unter Verweis auf näher bezeichnete Literaturstellen wurde erneut die grundsätzliche Verfassungswidrigkeit des COFAG-NoAG ins Treffen geführt, u. a. wegen fehlendem Vertrauensschutz mangels im Gesetz vorgesehener Ermessensübung, sowie Verjährung geltend gemacht.

Eine Verzinsung der erst mit 01.08.2024 entstandenen Rückerstattungsansprüche bereits für Zeiträume vor deren Entstehen sei infolge der Akzessorietät der Zinsen als Nebenansprüche iSd § 3 Abs. 2 BAO nicht möglich.

Verfahrensrechtliche Bedenken bestünden, da das COFAG-NoAG keinerlei Schutznormen iZm Rechtskraftdurchbrechung, etwa entsprechend § 303 BAO, vorsehe.

Beiden Vorlageanträgen beigelegt waren Ausschnitte aus SWK- bzw. BFG-Journal-Artikeln, sowie die Niederschrift betreffend Ergänzungsgutachten Ausfallsbonus II vom 07.02.2022.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

1. Die Bf ist Bauträgerin. Sie baut Aparthotels und verkauft die Apartments an Investoren zur Vermietung an eine touristische Betriebsgesellschaft („buy-to-let“). Auf der 2018 angekauften Liegenschaft in ***Ort_1*** („***Projekt_1***“) wurden 2019 und 2020 42 Apartments in drei Häusern errichtet und im Dezember 2020 an die Käufer übergeben. Anzahlungen der Käufer wurden ab Oktober 2019 geleistet, insgesamt wurden aus dem Projekt Umsätze iHv rd. 25 Mio. Euro erzielt.

Weitere Umsätze erzielte die Bf 2021 iHv rd. € ***Betrag_U_21*** im Jahr 2021 (aus der Abrechnung von Mehrkosten des Projektes „***Projekt_1***“; zur Gänze enthalten in der UVA 03/2022) bzw. rd. € ***Betrag_U_22*** im Jahr 2022, wobei letzterer größtenteils aus dem Verkauf einer Wohnung samt Tiefgaragenstellplatz im Dezember 2022 resultiert. In den Jahren 2023, 2024 und 2025 erklärte die Bf überhaupt keine steuerbaren Umsätze.

Ein Projekt iZm dem Hotel „***Projekt_2***“ in ***Ort_2*** kam 2021 nicht zustande, ebenso der Erwerb eines Apartments in ***Ort_3*** Anfang 2022. Ab Anfang 2022 verhandelte die Bf zudem betreffend eine weitere Liegenschaft in ***Ort_3*** („***Projekt_3***“), welche sie im März 2023 erwarb.

2. Mit Förderanträgen vom 16.03.2021, 09.04.2021, 21.05.2021, 15.07.2021 und 21.07.2021 beantragte die Bf Ausfallsboni für die Monate Jänner bis Mai 2021; mit Förderanträgen vom 29.12.2021, 30.01.2022, 16.03.2022 und 02.06.2022 beantragte die Bf Ausfallsboni III für die Monate November 2021 bis Februar 2022. Die beantragten Förderungen wurden ohne Prüfungen iSd CFPG ausbezahlt. Die von der Bf für den Monat September 2021 beantragte Förderung Ausfallsbonus II wurde nach Überprüfung iSd CFPG nicht ausbezahlt.

3. Die Bf hat in den Betrachtungszeiträumen Jänner bis Mai 2021 und November 2021 bis Februar 2022 keine „corona-bedingten“ Umsatzausfälle erlitten. Damit hat die Bf die Fördervoraussetzung lt. Pt. 3.1.3. der VO Ausfallsbonus bzw. Ausfallsbonus III nicht erfüllt.

2. Beweiswürdigung

Der dargestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem vorgelegten Akteninhalt sowie der nachfolgenden Beweiswürdigung; aufgrund des Verweises auf die Kaufverträge betreffend das Projekt „***Projekt_1***“ durch die Abgabenbehörde wurde diesbezüglich Einsicht ins Grundbuch genommen.

Der Umstand, dass die Bf seit Dezember 2022 keinerlei Umsätze erklärt hat, ergibt sich schlicht aus den Umsatzsteuererklärungen 2023 und 2024, sowie den Umsatzsteuervoranmeldungen 2025.

In den Eingaben im Verfahren vor der Abgabenbehörde wurden jeweils die allgemeinen Auswirkungen der COVID-19-Pandemie auf die Tourismusbranche sehr ausführlich dargetan und betont, die Bf sei als im Bereich Ferienhotellerie tätige Bauträgerin unmittelbar von der COVID-19-Pandemie betroffen gewesen. Es wurde zudem betreffend einzelne Projekte zu deren Scheitern bzw. Verzögerung infolge „Unsicherheiten rund um Corona“ ausgeführt. Von der Abgabenbehörde wurde in den angefochtenen Bescheiden bereits ausdrücklich, und, in Anbetracht der zu den Projekten gemachten zeitlichen Angaben nachvollziehbar, angezweifelt, dass besagte Projekte im Fall der (betreffend das Projekt „***Projekt_3***“: früheren) Verwirklichung zu Umsätzen im Förderzeitraum geführt hätten: Zum Projekt „***Projekt_2***“ wurden Kaufanbote vom Jänner 2021 über € ***Betrag_1***, zahlbar nicht vor 01.05.2021, bzw. vom Mai 2021 über € ***Betrag_2***, zahlbar nicht vor 01.12.2021, vorgelegt; zum Projekt „***Projekt_3***“ wurde ein Kaufanbot vom Februar 2022 über € ***Betrag_3***, zahlbar nicht vor 01.05.2022, vorgelegt (vgl. Stellungnahme vom 01.03.2024, ON 31 des Vorlageberichtes vom 11.08.2025). Den diesbezüglichen Ausführungen der Abgabenbehörde, deren Erledigungen, wie hiermit ausdrücklich betont sei, Vorhaltewirkung zukommt, wurde von der Bf im weiteren Vorbringen nicht entgegengetreten. Auch auf entsprechenden Vorhalt durch das Bundesfinanzgericht wurde nicht dargetan, aus welchen Gründen aus den genannten Projekten Umsätze in den Betrachtungszeiträumen erzielt werden hätten sollen (vgl. Vorhalt v. 29.01.2026, und die Vorhaltsbeantwortung v. 27.02.2026). Eine Vorlage von Unterlagen, die das Vorbringen betreffend die Projekte „***Projekt_2***“ und „***Projekt_3***“ untermauert hätten, ist trotz dahingehender Aufforderung gänzlich unterblieben; Unterlagen wurden im Rahmen der Vorhaltsbeantwortung vom 27.02.2026 lediglich betreffend weitere Projekte vorgelegt, was jedoch allenfalls erhellen kann, dass die Bf auch nach Abschluss des Projektes „***Projekt_1***“ operativ tätig zu sein plante. Weshalb die Bf hier corona-bedingte Umsatzausfälle - und zwar im lt. den VO AB bzw. AB III

erforderlichen Ausmaß - im Förderzeitraum erlitten haben soll, erschließt sich aus diesen Unterlagen nicht.

Betreffend ein in der Stellungnahme der Bf vom 01.3.2024 im Verfahren vor der Abgabenbehörde erwähntes Apartment in ***Ort_3*** wurde nicht einmal behauptet, dass dieser Erwerb letztlich „corona-bedingt“ gescheitert sei.

Die Fertigstellung des bislang einzigen fertiggestellten Großprojektes der Bf, Projekt „***Projekt_1***“, erfolgte im Verlauf des ersten Pandemiejahres 2020, in welchem die Unsicherheiten naturgemäß am größten, und die Erschwernisse aufgrund der bislang mangelnden Erfahrung sämtlicher Beteiligten im Umgang mit der Situation am gravierendsten waren. Die Übergabe an die Käufer erfolgte, zwar unter erschwerten Bedingungen, doch planmäßig lt. Kaufverträgen, worauf bereits die Abgabenbehörde verwiesen hat.

Verzögerungen betreffend dieses Projekt wurden erstmals in der Vorhaltsbeantwortung vom 27.02.2026 behauptet, wobei die diesbezüglichen Ausführungen wiederum nur sehr allgemein blieben, und jeglicher Nachweis durch zweckdienliche Unterlagen unterblieb. Die Verwirklichung dieses Projektes mit einem Umsatzvolumen von nahezu € 25 Mio. hat, vom Erwerb der Liegenschaft im Juni 2018, bis zur Übergabe an die Käufer im Dezember 2020, zweieinhalb Jahre gedauert. Die erstmalige Erzielung nennenswerter Umsätze aus Anzahlungen erfolgte im Oktober 2019. Schon aus dem zeitlichen Rahmen dieses (Groß)Projektes erschließt sich, dass Umsätze in den Förder- bzw. Betrachtungszeiträumen wie jene aus dem Projekt „***Projekt_1***“ auch ohne die von der Bf behaupteten Widrigkeiten infolge der COVID-19-Pandemie nicht im Ansatz erzielbar gewesen wären. Dazu wurde von der Bf selbst eingestanden, dass erst nach dem Projektabschluss mit der Akquise neuer Projekte begonnen wurde. Dass dieser konkrete Umstand der COVID-19-Pandemie geschuldet gewesen wäre, wurde nicht einmal behauptet. Die Umsatzeinbrüche unmittelbar nach Abschluss des Projektes „***Projekt_1***“ (Betrachtungszeiträume iZm AB), sowie auch noch in den Betrachtungszeiträumen iZm dem AB III ca. ein Jahr später waren auch aus diesen Gründen als branchenbedingte, insbesondere der Bauträgerbranche inhärente, Umsatzschwankungen zu beurteilen.

Ausführungen in den Beschwerden vom 07.02.2025 zu Verunsicherungen auf Seiten von Verkäufern und Banken, zu Lieferkettenproblemen und Materialpreiserhöhungen sind als wirtschaftliche Faktoren allgemeiner Art zu beurteilen. Der von der Bf behauptete unmittelbare Zusammenhang zu den in den Betrachtungszeiträumen geltend gemachten Umsatzausfällen ist für das Bundesfinanzgericht, v.a. in Zusammenschau mit dem oben Ausgeführten, nicht erkennbar.

3. Rechtliche Grundlagen

Eingangs wird festgehalten:

Gemäß § 3 Abs. 1 COFAG- NoAG sind die in § 2 Abs. 9 leg. cit. angeführten Verordnungen auf Förderanträge, die bis zum Ende der für diese vorgesehenen Fristen eingebracht wurden, weiter anzuwenden. Zu diesen Verordnungen zählen nach § 2 Abs. 9 Z. 10 u. 13 COFAG-NoAG auch die VO Ausfallsbonus und die VO Ausfallsbonus III in der jeweils geltenden Fassung. Mit dem COFAG Sammelgesetz wurde unter anderem § 3b ABBAG-Gesetz aufgehoben, dessen Abs. 3 bislang die gesetzliche Grundlage für die in § 2 Abs. 9 COFAG-NoAG aufgezählten Verordnungen des Bundesministers für Finanzen dargestellt hat. § 3 Abs. 1 COFAG-NoAG stellt klar, dass diese Verordnungen ungeachtet dieser Aufhebung weiterhin maßgeblich sind, soweit der Förderantrag fristgerecht eingebracht worden ist (OGH 08.04.2026, 1 Ob 12/26k, unter Verweis auf OGH 19.11.2024, 1 Ob 141/24b, Rz 17).

1. Die weiteren maßgeblichen Bestimmungen des COFAG-NoAG lauten:

§ 13. Soweit ein Vertragspartner zu Unrecht finanzielle Leistungen erhalten hat, entsteht ab 1. August 2024 in diesem Ausmaß ein öffentlich-rechtlicher Rückerstattungsanspruch. Der Vertragspartner ist verpflichtet, den Rückerstattungsbetrag nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen an den Bund zu leisten.

„Vertragspartner“ ist iSd § 2 Abs. 4, wer aus einem Fördervertrag vertraglich berechtigt ist, war, oder als berechtigt behandelt wurde.

§ 14. (1) Das zuständige Finanzamt hat nach den Abgabenvorschriften (§ 3 Abs. 3 BAO) zu prüfen, ob ein Rückerstattungsanspruch besteht und diesen zu erheben (§ 1 Abs. 3 BAO). Für Zwecke der Anwendung der Abgabenvorschriften gilt der Rückerstattungsanspruch als Abgabe im Sinne des § 3 Abs. 1 BAO.

(2) Z. 1. Ein Rückerstattungsanspruch errechnet sich aus dem Differenzbetrag zwischen dem Auszahlungsbetrag und jenem Betrag, der aufgrund des verwirklichten Sachverhalts und der für den Fördervertrag maßgeblichen Verordnungen zugestanden wäre.

„Verordnungen“ in diesem Sinne sind u.a. nach § 2 Abs. 9 Z. 10 die VO gem. § 3b Abs. 3 des ABBAG-Gesetzes betreffend Richtlinien über die Gewährung eines Ausfallsbonus an Unternehmen mit einem hohen Umsatzausfall (VO Ausfallsbonus), sowie nach Z. 13 leg. cit. die Verordnung des Bundesministers für Finanzen gemäß § 3b Abs. 3 des ABBAG-Gesetzes betreffend Richtlinien über eine weitere Verlängerung des Ausfallsbonus für Unternehmen mit hohem Umsatzausfall (VO Ausfallsbonus III).

§ 15. (1) Der Rückerstattungsanspruch entsteht

1. für Auszahlungen, die vor dem 1. August 2024 erfolgt sind, am 1. August 2024;
2. für alle späteren Auszahlungen mit dem auf die Auszahlung folgenden Tag.

(2) Die Rückerstattung ist vom zuständigen Finanzamt mit Bescheid festzusetzen, wenn der Rückerstattungsanspruch die in den einschlägigen Verordnungen (§ 2 Abs. 9) enthaltenen Betragsgrenzen für die Rückforderung übersteigt.

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

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

§ 16. (1) 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.

2. § 3b Abs. 1-3 ABBAG-Gesetz idF vor VfGH 05.10.2023, G265/2022, lautet:

(1) Finanzielle Maßnahmen gemäß § 2 Abs. 2 Z 7 dürfen nur zu Gunsten von Unternehmen gesetzt werden, die ihren Sitz oder eine Betriebsstätte in Österreich haben und ihre wesentliche operative Tätigkeit in Österreich ausüben.

(2) Auf die Gewährung von finanziellen Maßnahmen besteht kein Rechtsanspruch.

(3) Der Bundesminister für Finanzen hat im Einvernehmen mit dem Vizekanzler unter Beachtung der geltenden Vorgaben des EU-Beihilfenrechtes per Verordnung Richtlinien zu erlassen, die insbesondere nachstehende Regelungen zu enthalten haben:

1. Festlegung des Kreises der begünstigten Unternehmen,
2. Ausgestaltung und Verwendungszweck der finanziellen Maßnahmen,
3. Höhe der finanziellen Maßnahmen,
4. Laufzeit der finanziellen Maßnahmen,
5. Auskunfts- und Einsichtsrechte des Bundes oder des Bevollmächtigten.

3. Gemäß jeweils § 1 der VO Ausfallsbonus (VO AB), sowie der VO Ausfallsbonus III (VO AB III) hat die Gewährung eines Ausfallsbonus bzw. eines Ausfallsbonus III durch die COVID-19 Finanzierungsagentur des Bundes GmbH (COFAG) den Richtlinien gemäß Anhängen zu entsprechen.

Die Richtlinien gemäß Anhängen zu den VO AB ebenso wie VO AB III sehen jeweils in der Präambel unter Pt. 1.1. und 1.3. vor, dass der Bundesminister für Finanzen im Einvernehmen mit dem Vizekanzler per Verordnung Richtlinien zur Gewährung von finanziellen Maßnahmen gemäß § 2 Abs. 2 Z. 7 ABBAG-Gesetz (idF vor VfGH 05.10.2023, G365/2022) zu erlassen hat, die zur Erhaltung der Zahlungsfähigkeit und Überbrückung von Liquiditätsschwierigkeiten von Unternehmen im Zusammenhang mit der Ausbreitung von COVID-19 und den dadurch verursachten wirtschaftlichen Auswirkungen geboten sind. Der Ausfallsbonus bzw. Ausfallsbonus III hat der Erhaltung der Zahlungsfähigkeit und Überbrückung von Liquiditätsschwierigkeiten von Unternehmen im Zusammenhang mit der Ausbreitung von COVID-19 zu dienen.

Pt. 2.3. der Verordnungen, auf welche von Seiten der Bf selbst ausdrücklich Bezug genommen wurde, lautet jeweils wie folgt:

Die COFAG hat einen Ausfallsbonus III an Unternehmen, die durch die Ausbreitung von COVID-19 Umsatzausfälle erleiden oder bereits erlitten haben, nach diesen Richtlinien zu gewähren.

Nach Pt. 3.1. der Verordnungen darf ein Ausfallsbonus bzw. Ausfallsbonus III nur zu Gunsten von Unternehmen gewährt werden, bei denen sämtliche nachstehenden Voraussetzungen erfüllt sind; eine dieser Voraussetzungen lt. jeweils Pt. 3.1.3. der Verordnungen ist, dass das Unternehmen im als Betrachtungszeitraum herangezogenen Kalendermonat einen Umsatzausfall von mindestens 40 Prozent (VO AB, VO AB III), bzw. sofern es sich beim Betrachtungszeitraum um den November 2021 oder den Dezember 2021 handelt, einen Umsatzausfall gemäß Punkt 4.1 von mindestens 30 Prozent (VO AB III) erleidet.

Nach jeweils Pt. 8.3. der VO AB und der VO AB III hat eine verpflichtende (anteilige) Rückforderung eines gewährten Bonus oder Vorschuss FKZ 800.000 durch die COFAG vorbehaltlich Punkt 8.4 aufgrund einer nachträglichen Überprüfung nur unter der Voraussetzung zu erfolgen, dass es bei der nachträglichen Überprüfung zu einer der folgenden Feststellungen kommt:

- (a) eine Ermittlung des nachträglich überprüften Bonus oder Vorschuss FKZ 800.000 nach den Vorgaben dieser Richtlinien ergibt einen Betrag, der um mehr als 3% den Betrag des gewährten beziehungsweise ausbezahlten Bonus oder Vorschuss FKZ 800.000 unterschreitet; oder
- (b) der tatsächliche Umsatzausfall liegt unter 40% und es besteht daher kein Anspruch auf Gewährung eines Bonus oder Vorschuss FKZ 800.000; oder
- (c) der beihilfenrechtlich zulässige Höchstbetrag wurde bei dem gewährten beziehungsweise ausgezahlten Bonus oder Vorschuss FKZ 800.000 überschritten.

4. Erwägungen

1. Rückerstattungsbescheide gem. § 15 Abs. 2 COFAG-NoAG

1.1. Primär ist im Beschwerdefall zu beurteilen, ob die Bf die grundsätzliche Voraussetzung erfüllt, förderberechtigt iSd oben genannten VO AB und AB III zu sein. Der Zweck der Förderungen ist jeweils in den Präambeln der VO (siehe oben) festgehalten.

Es kommt in den unter Pt. II.3. dieses Erkenntnisses genannten Bestimmungen klar zum Ausdruck, dass Ausfallsbonus und Ausfallsbonus III solchen Unternehmen zugutekommen sollen, die infolge der COVID-19-Pandemie Umsatzausfälle erlitten haben („corona-bedingt“). Es ist aus den genannten Bestimmungen weiters ersichtlich, dass die Ausfallsboni und Ausfallsboni III zweckgebunden sind und ausschließlich dazu dienen sollen, Liquiditätsschwierigkeiten der förderberechtigten Unternehmen zu überbrücken, die durch die COVID-19-Pandemie verursacht sind, und so deren Existenz zu sichern. Es soll der

Liquiditätsausfall aufgefangen werden, der aus den (corona-bedingten) Umsatzausfällen in den Betrachtungszeiträumen resultiert. Eine darüberhinausgehende, allgemeine Erhaltung der Liquidität ist den Verordnungen als Förderzweck nicht zu entnehmen.

Umsatzschwankungen sind dem Bautränergewerbe branchenimmanent: Zeiträume während der Bauphase, in denen keine Umsätze bzw. lediglich allenfalls Umsätze aus nach Baufortschritt zu entrichtenden Kundenzahlungen erzielt werden, wechseln mit Zeiträumen, in denen hohe Umsätze erzielt werden. Auch die Umsatzeinbrüche der Bf in den Betrachtungszeiträumen sind branchenbedingt, nicht corona-bedingt. Auf die Ausführungen unter Pt. II.2. dieses Erkenntnisses wird verwiesen. Daher erfüllte die Bf bereits die ganz grundsätzlichen Voraussetzungen für die Förderberechtigung nach den VO AB und AB III nicht.

Nach Pt. 8.3. lit. b VO AB bzw. VO AB III hatte daher die Rückforderung zu erfolgen, da der tatsächliche Umsatzausfall weniger als 40 % bzw. 30 % betrug. Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes ist die genannte Bestimmung in Zusammenschau mit Pt. 1.1. so zu verstehen, dass der tatsächliche „corona-bedingte“, also „im Zusammenhang mit der Ausbreitung von COVID-19“ entstandene Umsatzausfall gemeint ist. Es entspricht klar nicht dem Förderzweck der VO AB und AB III, jeden Umsatzausfall abzufedern, sei er auf eine allgemeine Verschlechterung der Wirtschaftslage oder auf der Branche des Förderwerbers inhärente Umsatzschwankungen zurückzuführen. Zu der in den Beschwerden aufgeworfenen Frage, wie konkret festzustellen sei, ob eine Förderung „zu Unrecht“ iSd § 13 COFAG-NoAG ausbezahlt wurde, wird festgehalten, dass dieser Fall nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes jedenfalls dann vorliegt, wenn die in den VO AB bzw. AB III normierten Fördervoraussetzungen nicht erfüllt sind.

Damit ist irrelevant, ob die Bf die Umsätze in den Vergleichszeiträumen für den AB unrichtig ermittelt hat. Nur der Vollständigkeit halber wird festgehalten, dass hier der Verordnungstext nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes eindeutig ist. So ist unter Pt. 4.5. (Berechnung der Umsätze im Vergleichszeitraum) nach Auflistung der Berechnungsmethoden festgehalten: *Liegen der Finanzverwaltung zum Zeitpunkt der Antragstellung ausreichend Daten für die Berechnung gemäß Punkt 4.5.1 lit. a vor, so ist diese Berechnungsmethode für die Vergleichsumsätze heranzuziehen. Liegen der Finanzverwaltung die notwendigen Daten nicht vor, so ist die Berechnungsmethode gemäß Punkt 4.5.1 lit. b anzuwenden. Liegen auch für diese Berechnungsmethode die notwendigen Daten nicht vor, so ist die Berechnungsmethode gemäß lit. c anzuwenden. Liegen der Finanzverwaltung zum Zeitpunkt der Antragstellung weder für die Berechnungsmethoden gemäß Punkt 4.5.1 lit. a, b oder c ausreichend Daten vor, ist die Berechnungsmethode gemäß Punkt 4.5.1 lit. d anzuwenden. Liegen für keine der Berechnungsmethoden gemäß Punkt 4.5.1 lit. a, b, c und d ausreichende Daten vor, sind die Vergleichsumsätze nach Punkt 4.7 oder Punkt 5.5 zu ermitteln.*

Nachdem, wie von der Abgabenbehörde bereits vorgetragen, Daten aufgrund der Umsatzsteuervoranmeldungen für die Vergleichszeiträume vorlagen, war Pt. 4.5.1. lit. a zwingend anzuwenden.

1.2. Mit Inkrafttreten des COFAG-NoAG trat an die Stelle des durch die COFAG im Zivilrechtsweg einklagbaren Anspruchs gegen den Vertragspartner auf Rückforderung des Betrages, den dieser dem Grunde oder der Höhe nach zu Unrecht erhalten hatte, ein öffentlich-rechtlicher Anspruch. Das Entstehen dieses Anspruchs ist grundsätzlich unabhängig vom Schicksal des vormals zivilrechtlichen Rückforderungsanspruches der COFAG, soweit nicht einer der Ausnahmefälle des § 18 Abs. 1 COFAG-NoAG vorliegt (BFG 20.03.2025, RV/3100034/2025). Schon infolge der originären Entstehung des Abgabenanspruchs kann eine zwischenzeitlich u.U. eingetretene zivilrechtliche Verjährung der Geltendmachung dieses Abgabenanspruches nicht entgegenstehen.

Ein schutzwürdiges Vertrauen iSe verfassungsrechtlichen Vertrauensschutzes besteht nur gegenüber staatlichen Maßnahmen; privates Handeln ist vom Schutzbereich des verfassungsrechtlichen Vertrauensschutzes nicht umfasst (*Holoubek in Holoubek/Lang, Vertrauensschutz im Abgabenrecht*, S. 29). Dass es die COFAG gegenständlich unterlassen hat, die zu Unrecht ausbezahlten Förderungen rückzufordern, begründet daher keinesfalls ein schutzwürdiges Vertrauen der Bf auf eine fehlende „Ungebührlichkeit“ der ausbezahlten Ausfallsboni bzw. Ausfallsboni III. Hinzu kommt, dass von der Bf am 10.11.2021 die Auszahlung eines Ausfallsbonus II für September 2021 beantragt wurde. Das im Auftrag der COFAG dazu erstellte Ergänzungsgutachten fiel, wie der dem Vorlageantrag beige-schlossenen Niederschrift vom 07.02.2022 zu entnehmen ist, negativ aus. Den Ausfallsbonus II hat die Bf tatsächlich nicht erhalten. Die von der Abgabenbehörde angeratene Rückforderung des Ausfallsbonus für die Monate Jänner bis Mai 2021 durch die COFAG ist unterblieben; die Gründe dafür sind nicht bekannt. Daraus ist ersichtlich, dass der Bf bzw. ihrer steuerlichen Vertretung die Ansicht der Abgabenbehörde zu ihrer grundsätzlich fehlenden Förderberechtigung ab diesem Zeitpunkt bekannt war; dessen ungeachtet wurden im März bzw. Juni 2022, bereits in Kenntnis dieser Ansicht der Finanzverwaltung, die Ausfallsboni III für Jänner und Februar 2022 beantragt.

Im von der Bf angeführten SWK-Artikel wird eine Unsachlichkeit der fehlenden Ermessenseinräumung vor dem Hintergrund gesehen, dass die Gewährung der Förderungen „in der Regel“ auf Basis sog. „ex-ante-Gutachten“ der Abgabenbehörde erfolgt ist. Dass eine solche gutachterliche Überprüfungen nach dem CFPG auch betreffend die nunmehr rückgeforderten Ausfallsboni und Ausfallsboni III durchgeführt worden wären, wurde nicht einmal behauptet. Im Beschwerdefall haben daher keine, wie in den Vorlageanträgen iZm der im COFAG-NoAG nicht vorgesehenen Ermessensübung vorgetragen, „neuerlichen“ Überprüfungen der Förderberechtigung der Bf stattgefunden. Schon aus diesem Grund können die verfahrensrechtlichen Bedenken der Bf vom Bundesfinanzgericht nicht geteilt werden. Im Übrigen entstand die Verpflichtung zur Rückforderung zu Unrecht erhaltener Förderungen

nicht erst mit Inkrafttreten des COFAG-NoAG für die Abgabenbehörden, sondern hat eine solche Verpflichtung bereits die privatrechtlich agierende COFAG, und zwar ebenso ohne Einräumung eines Ermessensspielraumes, getroffen.

Die sachliche Rechtfertigung ließe sich im Übrigen, wäre durch § 15 Abs. 2 COFAG-NoAG Ermessen eingeräumt, schon im Vorrang der Rechtsrichtigkeit vor der Rechtsbeständigkeit, ganz abgesehen von der im Beschwerdefall aufgrund der Höhe des Rückforderungsbetrages gegebenen Zweckmäßigkeit erblicken (*Predota/Rzeszut in Rzeszut/Tanzer/Unger* [Hrsg], BAO: Stoll Kommentar - Digital First^{2.06} [2023] § 303 BAO Rz 61, mwN).

Gem. Art 131 Abs 3 B-VG erkennt das Verwaltungsgericht des Bundes für Finanzen (Bundesfinanzgericht) über Beschwerden gemäß Art. 130 Abs. 1 Z 1 bis 3 B-VG in Rechtssachen in Angelegenheiten der öffentlichen Abgaben und des Finanzstrafrechts sowie in sonstigen gesetzlich festgelegten Angelegenheiten, soweit die genannten Angelegenheiten unmittelbar von den Abgaben- oder Finanzstraßbehörden des Bundes besorgt werden. Auch für die Verwaltungsgerichtsbarkeit (Art 135 Abs 2 B-VG) gilt der Grundsatz der festen Geschäftsverteilung (BFG 02.04.2026, RV/2100134/2025 mwN).

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 22.06.1963, B 352/62; VfGH 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 31.07.2024 die ordentlichen Gerichte zu erkennen hatten, nun durch die Finanzämter erhoben werden. (BFG 06.02.2026, RV/7102710/2025, mit den angeführten Verweisen).

Es ist aus dem gesamten Vorbringen nicht ersichtlich, in welchen verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechten die Bf konkret durch die angefochtenen Bescheide verletzt worden sein soll. Die allgemeinen, lediglich in Verweisen auf eine Kommentarmeinung dargetanen verfassungsrechtlichen Bedenken betreffend das (gesamte) COFAG-NoAG vermag das Bundesfinanzgericht nicht zu teilen, insbesondere wird, auch vor dem Hintergrund des eben Ausgeführten, kein Rechtsschutzdefizit erkannt.

2. Verzinsungsbescheide gem. § 16 Abs. 1 COFAG-NoAG

Betreffend die ausdrücklich ebenfalls angefochtenen Verzinsungsbescheide wurde erstmals in den Vorlageanträgen vorgebracht, eine Verzinsung für Zeiträume vor Entstehen des Abgabenanspruchs am 01.08.2024 sei nicht möglich und auf eine fehlerhafte Gesetzestechnik zurückzuführen.

Zu im Ergebnis gleichlautendem Vorbringen wurde bereits in den Erkenntnissen des Bundesfinanzgerichtes vom 20.01.2025, RV/7103637/2024, und vom 29.04.2025, RV/6100187/2025, letzteres bestätigt durch den Beschluss des Verfassungsgerichtshof vom 19.09.2025, E 1733/2025, ausgesprochen, dass eine solche rückwirkende Verzinsung keinen verfassungsrechtlichen Bedenken begegnet.

Die monierte fehlerhafte Gesetzestechnik kann, auch vor dem Hintergrund der oben zitierten Rechtsprechung, vom Bundesfinanzgericht nicht erkannt werden. Der Verfassungsgerichtshof hat im oben zitierten Erkenntnis ausdrücklich darauf verwiesen, dass bereits vor Inkrafttreten des § 16 Abs. 1 COFAG-NoAG rückzuerstattende Beträge nach allgemeinen zivilrechtlichen Bestimmungen angemessen zu verzinsen waren. Dass eine solche Verzinsung ab dem Auszahlungstag erfolgen würde, ist im Übrigen jeweils unter Pt. 8.3. der Förderbedingungen der COFAG festgehalten, die von der Bf in den Förderanträgen ausdrücklich zur Kenntnis genommen wurden.

Unzulässigkeit der 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.

Bei der Beurteilung, ob die Bf in den Betrachtungszeiträumen corona-bedingte Umsatzausfälle erlitten hat, handelt es sich um eine Tatfrage. Grundsätzlich bedeutsame Rechtsfragen wurden im Beschwerdefall nicht aufgeworfen. Die Revision war daher nicht zuzulassen.

Innsbruck, am 13. Mai 2026