

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch R in der Beschwerdesache XY, vertreten durch V, über die Beschwerde vom 27.03.2026 gegen folgende Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 03.03.2026, Steuernummer s:

1. Rückerstattungsbescheid gemäß § 15 Abs. 2 COFAG-NoAG betreffend Fixkostenzuschuss 800.000 in der Höhe von 17.629,67 Euro und
2. Bescheid über die Verzinsung der Rückerstattung betreffend Fixkostenzuschuss 800.000 in der Höhe von 3.180,32 Euro

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Mit dem Bescheid vom 03.03.2026 forderte das Finanzamt Österreich die Beschwerdeführer (Bf.) XY auf, den Fixkostenzuschuss (FKZ) 800.000 in der Höhe von 17.629,67 Euro gemäß § 15 Abs. 2 COFAG-NoAG rückzuerstatten.

Die Höhe des Rückerstattungsanspruches ergebe sich aufgrund folgender Feststellungen: XY betreiben in A eine Buschenschenke in Form einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GesbR) und erzielen aus dieser Tätigkeit Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

Am 15.4.2021 wurde von den Pflichtigen aufgrund der Einschränkungen im Zusammenhang mit der Covid-19-Krise ein Antrag auf Gewährung eines FKZ 800.000 in der Höhe von 17.629,67 Euro eingebracht. Mit der Auszahlung des Betrages von 17.629,67 Euro am 17.05.2021 kam mit

der COFAG ein Vertrag über die Gewährung eines FKZ 800.000 zustande.

Nach einer Überprüfung habe das Finanzamt Österreich festgestellt, dass die allgemeinen Antragsvoraussetzungen für die Beantragung eines FKZ 800.000 nicht vorlägen:

Bei dem in der Verordnung FKZ 800.000 verwendeten Unternehmensbegriff handle es sich um einen unternehmensrechtlichen Unternehmensbegriff. Die Existenz eines Unternehmens sei im Antragszeitpunkt nach dem UGB zu beurteilen. Nicht rechtsfähige Unternehmen wie z. B. eine GsBR seien von der Beantragung ausgeschlossen.

Die FAQs- FKZ800k vom 10.05.2022 B.1.32. lauteten:

„...“

Antragsberechtigt für den FKZ 800.000 sowie für alle anderen COVID- 19-Beihilfen der COFAG sind nur Unternehmen im Sinne des Unternehmensgesetzbuches (UGB). Dies ergibt sich aus § 3b des ABBAG-Gesetzes und aus Punkt 3 der jeweiligen Richtlinien. ...“

Im Sinne des Bundesgesetzes über die Neuordnung der Aufgaben der COVID-19 sei mit 1.08.2024 die COFAG untergegangen. Sämtliche Aufgaben seien an den Bund übergegangen und vom Bundesminister für Finanzen zu vollziehen. Soweit ein Steuerpflichtiger (Vertragspartner) zu Unrecht finanzielle Leistungen erhalten habe, entstehe gemäß § 13 COFAG NoAG ab 1.08.2024 in diesem Ausmaß ein öffentlich-rechtlicher Rückerstattungsanspruch. Gemäß § 15 COFAG-NoAG sei dieser Rückerstattungsbetrag mit Bescheid festzusetzen.

Mit dem Bescheid vom gleichen Tag setzte das Finanzamt gemäß § 16 COFAG NoAG Zinsen in der Höhe von 11.429,46 € fest.

Im Schriftsatz vom 27.03.2026 brachte der Rechtsvertreter der Bf. gegen die oben angeführten Bescheide das Rechtsmittel der Beschwerde ein und führte aus:

„.....“

Zum rechtlichen Rahmen

Gemäß Punkt 3 der Richtlinien über die Gewährung eines Fixkostenzuschusses von bis zu EUR 800.000 (FKZ 800.000) können Unternehmen den Zuschuss beantragen, deren Sitz oder Betriebsstätte in Österreich ist und die eine operative Tätigkeit in Österreich ausüben, die zu betrieblichen Einkünften gemäß §§ 21, 22 oder 23 EStG führt. Weder § 3b ABBAG-G noch die ausdrückliche FKZ-Richtlinien enthalten eine Bestimmung, wonach Personengesellschaften bürgerlichen Rechts von der Antragsberechtigung ausgeschlossen wären. Anknüpfungspunkt ist vielmehr die operative Tätigkeit und das Vorliegen betrieblicher Einkünfte.

Der angefochtene Bescheid stützt sich auf die FAQs-FKZ800k vom 10.05.2022. Aus diesem FAQ leitet das Finanzamt ab, dass „nicht rechtsfähige Unternehmen wie zB eine GesbR von der Beantragung ausgeschlossen sind“. Diese Schlussfolgerung findet je doch im Gesetz (§ 3b

ABBAG-G), in den Richtlinien sowie im systematischen Verständnis des Unternehmerbegriffs keine Deckung.

Der nun angefochtene Rückerstattungsbescheid stützt sich auf §§ 13 ff COFAG-NoAG (Rückerstattungsanspruch) iVm § 15 Abs 2 COFAG-NoAG (Festsetzung durch das Finanzamt) und auf die genannte Verordnung samt Richtlinien.

Die näheren Fördervoraussetzungen für den FKZ 800.000 ergeben sich aus dem Anhang zur VO über die Gewährung eines FKZ 800.000. Im Punkt 3 dieser Richtlinien („Begünstigte Unternehmen“) wird der Kreis der Antragsberechtigten definiert. Nach dieser Bestimmung sind zusammengefasst Unternehmen mit Sitz oder Betriebsstätte in Österreich, die in Österreich eine operative Geschäftstätigkeit ausüben, aus der betriebliche Einkünfte im Sinne der §§ 21, 22 oder 23 EStG erzielt werden, und im Förderzeitraum Fixkosten im Sinn von Punkt 4.1 tragen, antragsberechtigt.

Die Richtlinien knüpfen somit an Betriebs- bzw Unternehmereinkünfte nach dem Einkommensteuergesetz und an das Bestehen einer operativen Tätigkeit an. Weder § 3b ABBAG-G noch die VO über die Gewährung eines FKZ 800.000 noch der Richtlinien text selbst enthalten eine Bestimmung, wonach bestimmte Rechtsformen — insbesondere eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GesbR) — von der Antragsberechtigung ausgeschlossen wären. Entscheidend ist die Erzielung betrieblicher Einkünfte aus einer operativen Geschäftstätigkeit, nicht die zivilrechtliche Rechtsfähigkeit des Rechtsträgers.

Die vom Finanzamt im angefochtenen Bescheid herangezogenen FAQs-FKZ800k — insbesondere der Auszug aus FAQ B.1.32 vom 10.05.2022 — sind demgegenüber keine Rechtsnorm, sondern bloße Verwaltungserklärungen bzw Interpretationshilfen der Vollziehung.

FAQ B.1.32 führt aus, antragsberechtigt seien „nur Unternehmen im Sinne des Unternehmensgesetzbuches (UGB)“; aus dieser Formulierung leitet das Finanzamt im Bescheid ab, „nicht rechtsfähige Unternehmen wie z.B. eine GesbR“ seien von der Beantragung ausgeschlossen.

Ein ausdrücklicher Ausschluss „nicht rechtsfähiger Unternehmen“ findet im Wortlaut des § 3b ABBAG-G ebenso wenig eine Deckung wie im Text der VO über die Gewährung eines FKZ 800.000 und der Richtlinien. Diese normativen Grundlagen stellen auf die operative Tätigkeit mit betrieblichen Einkünften ab und verlangen gerade nicht, dass der Antragsteller eine unternehmensrechtliche Rechtspersönlichkeit im Sinn des UGB besitzen muss.

Soweit die Verwaltungspraxis in den FAQs darüber hinausgeht und den Kreis der Antragsberechtigten durch Rückgriff auf eine bestimmte Auffassung des UGB-Unternehmerbegriffs begrenzt, handelt es sich um eine behördliche Interpretation ohne Rechtsnormqualität. Eine solche FAQ kann die Verordnung, und ihren Anhang nicht abändern

oder einschränken und vermag keinen eigenständigen Ausschlusstatbestand für GesbR zu begründen.

Zum unternehmensrechtlichen Unternehmerbegriff

Selbst unter Zugrundelegung des vom Finanzamt bemühten „unternehmensrechtlichen Unternehmerbegriffs“ ist die im Bescheid gezogene Schlussfolgerung nicht haltbar. Nach § 1 UGB ist Unternehmer, wer ein Unternehmen betreibt.

Ein Unternehmen ist jede auf Dauer angelegte Organisation selbständiger wirtschaftlicher Tätigkeit, mag sie auch nicht auf Gewinn gerichtet sein.

Eine GesbR, in der mehrere Personen gemeinsam einen Buschenschank betreiben, organisiert Einkauf, Produktion und Ausschank, tritt am Markt gegenüber Kunden und Lieferanten auf und erzielt fortlaufend Umsätze — sie ist damit eine Organisation selbständiger wirtschaftlicher Tätigkeit im Sinne des UGB. Die Rechtsfähigkeit des Zusammenschlusses ist für die Frage, ob eine unternehmerische Tätigkeit ausgeübt wird, unerheblich. Unternehmer sind in einem solchen Fall die Gesellschafter als Mitunternehmer. Als Mitunternehmerschaften gelten Personengesellschaften - insbesondere GesbR -, deren Gesellschafter im Rahmen eines Betriebes unternehmerisch tätig sind und dabei Unternehmerinitiative entfalten und Unternehmerrisiko tragen.

Daraus folgt, dass die Beschwerdeführer steuerrechtlich als Mitunternehmer anzusehen sind und ihre unternehmerische Tätigkeit gemeinsam über die GesbR ausüben. Sie selbst sind die Unternehmer, während die GesbR lediglich die organisatorische Struktur darstellt, über die diese Tätigkeit entfaltet wird.

Bei Mitunternehmerschaften wie der gegenständlichen GesbR erfolgt gemäß § 188 BAO eine einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung. Auch wenn die Besteuerung auf Ebene der einzelnen Gesellschafter erfolgt, ist die Mitunternehmerschaft selbst Subjekt der Einkunftserzielung. Im Unterschied zu Kapitalgesellschaften ist sie zwar kein eigenes Steuersubjekt im ertragsteuerlichen Sinn, dennoch wird das Jahresergebnis auf Ebene der Gesellschaft festgestellt und anschließend den Gesellschaftern zugerechnet.

Diese Einordnung wird auch durch die Verwaltungspraxis bestätigt. **Die Finanzverwaltung vergibt eigene Steuernummern für GesbR**, führt einheitliche Gewinnfeststellungen auf deren Ebene durch und behandelt sie als Subjekt der Einkunftserzielung. Es erscheint daher widersprüchlich, wenn diese Behandlung einerseits für Besteuerungszwecke herangezogen wird, andererseits jedoch für Förderungszwecke verneint werden soll.

Die Einkünfte aus dem Betrieb des Buschenschanks werden den Beschwerdeführern als Mitunternehmer zugerechnet und bei diesen gemäß § 23 EStG 1988 als Einkünfte aus Gewerbebetrieb versteuert. **Damit ist auch die Voraussetzung der Förderrichtlinien erfüllt,**

wonach eine operative Tätigkeit in Österreich ausgeübt werden muss, die zu einer Besteuerung der Einkünfte nach §§ 22 oder 23 EStG führt. Die Tätigkeit wird faktisch über die GesbR ausgeübt, während die steuerliche Zurechnung bei den Mitunternehmern erfolgt, was der gesetzlichen Systematik entspricht.

Ein Vergleich mit anderen anerkannten Personengesellschaften zeigt zudem, dass eine unterschiedliche Behandlung der GesbR sachlich nicht gerechtfertigt wäre. Bei offenen Gesellschaften (OG) und Kommanditgesellschaften (KG) ist anerkannt, dass die Gesellschaft das Unternehmen betreibt, während die Gesellschafter die Unternehmer sind. Diese Gesellschaften sind Träger von Rechten und Pflichten sowie Eigentümer des Gesellschaftsvermögens. Es ist nicht ersichtlich, weshalb bei der GesbR, die ebenfalls eine Mitunternehmerschaft darstellt, eine abweichende Beurteilung erfolgen sollte. Eine solche Differenzierung würde zu einer sachlich nicht gerechtfertigten Ungleichbehandlung führen.

Die materiellen Fördervoraussetzungen sind im gegenständlichen Fall unzweifelhaft erfüllt.

Der Buschenschank wurde im gesamten relevanten Zeitraum operativ in Österreich betrieben, wodurch eine tatsächliche wirtschaftliche Tätigkeit vorlag. Die daraus erzielten Einkünfte wurden bei den Beschwerdeführern ordnungsgemäß als Einkünfte aus Gewerbebetrieb gemäß § 23 EStG versteuert. Zudem erlitten die Beschwerdeführer im Förderzeitraum erhebliche Umsatzausfälle infolge der COVID-19-Pandemie, die unmittelbar auf die behördlichen Einschränkungen zurückzuführen waren. Die damit verbundenen Fixkosten sind tatsächlich angefallen und wurden wirtschaftlich von den Beschwerdeführern getragen.

Aus wirtschaftlicher Sicht ist entscheidend, dass die Beschwerdeführer gemeinsam ein Unternehmen betrieben, welches operativ tätig war, Umsatzausfälle erlitt und Fixkosten zu tragen hatte. **Die Förderung wurde zweckentsprechend zur Abdeckung dieser Kosten verwendet. Die formale Frage, ob die GesbR oder die Gesellschafter als Antragsteller aufscheinen, tritt demgegenüber in den Hintergrund, wenn die materiellen Voraussetzungen eindeutig erfüllt sind.**

Der Zweck des Fixkostenzuschusses bestand darin, Unternehmen zu unterstützen, die infolge der COVID-19-Pandemie Umsatzausfälle erlitten und ihre laufenden Kosten nicht mehr decken konnten. Dieser Zweck wurde im vorliegenden Fall vollständig erreicht, da die Beschwerdeführer wirtschaftlich betroffen waren und die Förderung zur Sicherung ihrer Existenz beitrug. Eine rein formale Betrachtungsweise, die trotz erfüllter materieller Voraussetzungen zu einer Rückforderung führt, würde dem Förderungszweck widersprechen.

Zum Begründungsmangel gemäß § 93 BAO

Unabhängig von der materiellen Rechtswidrigkeit leidet der angefochtene Bescheid an einem wesentlichen Begründungsmangel. Die Begründung erschöpft sich in der pauschalen Behauptung, „nicht rechtsfähige Unternehmen wie zB eine GesbR“ seien von der Beantragung ausgeschlossen, und einem Verweis auf die FAQs-FKZ800k vom 10.05.2022, B.I.32. Es fehlt jede

Auseinandersetzung mit dem konkreten Sachverhalt — insbesondere mit der von den Beschwerdeführern in Form einer GesbR ausgeübten operativen Tätigkeit -, mit dem Wortlaut der VO über die Gewährung eines FKZ 800.000 samt Richtlinien (Punkt 3 „Begünstigte Unternehmen“) sowie mit der Frage des Vorliegens betrieblicher Einkünfte iSd §§ 21, 22 oder 23 EStG.

Damit genügt der Bescheid den Anforderungen des § 93 Abs 3 lit a BAO nicht, wonach die Behörde die für die Beurteilung der Sache maßgeblichen Erwägungen in einer Weise darzulegen hat, die dem Abgabepflichtigen die Nachvollziehung der vorgenommenen Subsumtion ermöglicht. Die bloße Bezugnahme auf eine Verwaltungseigenerklärung (FAQ) ohne normative Subsumtion unter die VO FKZ 800.000 stellt keine ausreichende Bescheidebegründung dar.

Zum Gleichheitsgebot

Auch das verfassungsrechtliche Gleichheitsgebot spricht gegen die vom Finanzamt vertretene Auffassung. Eine unterschiedliche Behandlung von Unternehmen je nach gewählter Rechtsform wäre sachlich nicht gerechtfertigt, insbesondere wenn wirtschaftlich identische Sachverhalte vorliegen. Eine Benachteiligung von GesbR gegenüber OG oder KG würde daher gegen das Gleichbehandlungsgebot verstoßen.

Darüber hinaus würde die Rechtsansicht des Finanzamts faktisch dazu führen, dass zahlreiche Klein- und Kleinstunternehmen, die typischerweise in Form einer GesbR organisiert sind, von der Förderung ausgeschlossen wären, während größere Unternehmen in anderen Rechtsformen weiterhin begünstigt wären. Eine solche Auslegung kann nicht im Sinne des Gesetzgebers sein.

Zum Vertrauensschutz

Hinsichtlich des Vertrauensschutzes ist zu berücksichtigen, dass die Antragstellung durch einen Steuerberater erfolgt ist, der die Richtigkeit der Angaben sowie die Förderfähigkeit bestätigt hat. Die Beschwerdeführer durften auf diese fachliche Expertise vertrauen. Zudem wurde der Antrag vom System der COFAG technisch akzeptiert und hat zur Auszahlung der Förderung geführt, ohne dass Beanstandungen erfolgt wären. Auch hat es an klaren Hinweisen in den Richtlinien oder im Antragsverfahren gefehlt, dass GesbR nicht antragsberechtigt seien oder besondere Anforderungen gelten würden. Daraus ergibt sich ein schutzwürdiges Vertrauen in die Rechtmäßigkeit der Förderung.

Zur fehlenden Rechtsfähigkeit der GesbR

Soweit das Finanzamt auf die fehlende Rechtsfähigkeit der GesbR abstellt, ist festzuhalten, dass diese keine ausdrückliche Fördervoraussetzung darstellt. Entscheidend sind vielmehr die operative Tätigkeit, die steuerliche Erfassung der Einkünfte sowie das Vorliegen von Umsatzausfällen und Fixkosten. Ungeachtet ihrer zivilrechtlichen Einordnung ist die GesbR steuerlich handlungsfähig, verfügt über eine eigene Steuernummer, ist Gegenstand

einheitlicher Gewinnfeststellungen und tritt im Rechtsverkehr auf. Diese Eigenschaften sind für förderrechtliche Zwecke ausreichend.

Selbst wenn man annehmen wollte, dass die GesbR nicht wirksam Vertragspartei des Fördervertrags werden konnte, würde dies nichts an der materiellen Förderberechtigung der Beschwerdeführer als Mitunternehmer ändern. In einem solchen Fall wäre eine Anpassung der rechtlichen Zuordnung vorzunehmen, nicht jedoch eine Rückforderung der gewährten Förderung.

Zur Verhältnismäßigkeit

*Schließlich ist auch der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit zu berücksichtigen. Selbst bei Annahme eines formalen Fehlers bei der Antragstellung wäre eine **vollständige Rückforderung nicht gerechtfertigt**. Die Beschwerdeführer erfüllen sämtliche materiellen Voraussetzungen, haben die Förderung zweckentsprechend verwendet und im Vertrauen auf fachkundige Beratung gehandelt. Eine Rückforderung würde sie wirtschaftlich erheblich belasten und den Förderungszweck unterlaufen.*

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass der Rückforderungsbescheid rechtswidrig ist. Die Beschwerdeführer sind als Mitunternehmer die **Unternehmer im Sinne der Förderrichtlinien und erfüllen angefochtene sämtliche materiellen Voraussetzungen**. Die Verwendung der GesbR als organisatorische Struktur entspricht der steuerlichen und verwaltungspraktischen Behandlung von Mitunternehmerschaften. Ein Rückforderungsanspruch besteht daher nicht.“

Die Begründung der Beschwerde gegen den Bescheid über die Verzinsung der Rückerstattung vom 03.03.2026 ergebe sich aus der Begründung gegen den Rückerstattungsbescheid.

Die ersatzlose Aufhebung der angefochtenen Bescheide wurde beantragt.

Mit den Beschwerdevereinsentscheidungen vom 10.07.2026 wies das Finanzamt Österreich die Beschwerde als unbegründet ab, und führte zusammengefasst aus:

Der Antrag auf Gewährung eines FKZ 800.000 sei im Jahr 2021 auf die Steuernummer der GesbR eingebracht und ein Betrag in der Höhe von 17.629,67 Euro ausbezahlt worden.

Mit der E-Mail der COFAG vom 30.03.2022 an die im Antrag hinterlegte Kontakt E-Mail der Buchhalterin seien die Bf. bereits zur Rückerstattung der ausbezahlten ersten Tranche aufgefordert worden. Gleichzeitig sei der Antrag betreffend die zweite Tranche (Endabrechnung) mit der Begründung abgelehnt worden, dass die GesbR als nicht rechtsfähiges Unternehmen keine antragsberechtigte Rechtsform darstelle und daher keinen Antrag auf Gewährung eines FKZ stellen könne. Bei Vorliegen der Voraussetzungen hätten die

einzelnen beteiligten Personen selbst einen Antrag stellen können. Eine Rückzahlung oder eine berichtigte Antragstellung sei nicht erfolgt.

Mit Inkrafttreten des COFAG Neuordnungs- und Abwicklungsgesetzes (COFAG-NoAG), BGBl I Nr. 86/2024, sei die Zuständigkeit zur Rückforderung zu Unrecht gewährter Förderungen mit 01.08.2024 auf die Finanzverwaltung übergegangen. Der gegenständliche Rückforderungsfall sei von der COFAG an das zuständige Finanzamt übergeleitet worden.

.....

Der FKZ 800.000 beruhe auf einem privatrechtlichen Fördervertrag. Vertragspartner konnten nach den Förderbedingungen nur antragsberechtigte Förderwerber sein. Die Förderbedingungen sahen ausdrücklich vor, dass die jeweils geltenden FAQs Bestandteil des Fördervertrages sind. Nach FAQ B.1.32 zum FKZ 800.000 in der maßgeblichen Fassung vom 10.05.2022 waren nicht rechtsfähige Unternehmen wie insbesondere eine GesbR von der Antragstellung ausgeschlossen.

Eine GesbR besitze nach österreichischem Zivilrecht keine eigene Rechtspersönlichkeit und sei nicht rechtsfähig. Nach ständiger Rechtsprechung des OGH seien vielmehr die Gesellschafter selbst Träger der Rechte und Pflichten und damit Vertragspartner Dritter (vgl OGH 25.11.2020, 6 Ob 151/20d, RS0022490; OGH 09.09.2013, 6 Ob 117/13v, RS0022132). Dies entspreche auch der herrschenden Lehre zum Unternehmensrecht. Danach könnten Gebilde, die nicht rechtsfähig sind, nicht Unternehmer im Sinne des § 1 UGB sein. Unternehmer seien vielmehr die Zurechnungssubjekte solcher faktischen Gebilde. Mangels eigener Rechtspersönlichkeit könne daher eine GesbR auch nicht Unternehmer sein; Unternehmer und Rechtsträger des gemeinsamen Unternehmens seien vielmehr die Gesellschafter (Haberer/Krejciin Zib/Dellinger (Hrsg), Unternehmensgesetzbuch² (2026) § 1 UGB Rz 42). Die einkommensteuerrechtliche Behandlung der GesbR als Mitunternehmerschaft vermöge daran nichts zu ändern. Mangels eigener Rechtspersönlichkeit könne die GesbR daher auch nicht selbst Trägerin der aus dem privatrechtlichen Fördervertrag resultierenden Rechte und Pflichten sein. Förderanträge konnten vielmehr nur durch die einzelnen Gesellschafter eingebracht werden, die sodann auch Vertragspartner und Empfänger der Fördermittel waren.

Die einkommensteuerrechtliche Zurechnung von Einkünften sowie die Durchführung einer einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellung gemäß § 188 BAO entfalte ausschließlich steuerliche Wirkung und begründe keine eigenständige zivilrechtliche Rechtspersönlichkeit.

Die unterschiedliche Behandlung von OG und KG gegenüber einer GesbR beruhe auf sachlichen gesellschaftsrechtlichen Unterschieden, insbesondere auf der bestehenden Rechtsfähigkeit der OG und KG gegenüber der fehlenden Rechtsfähigkeit der GesbR. Eine unsachliche Differenzierung liege daher nicht vor.

Weder die technische Annahme des Förderantrages noch die zunächst erfolgte Auszahlung vermögen eine objektiv fehlende Fördervoraussetzung zu sanieren. Die Förderbedingungen

hätten ausdrücklich nachträgliche Prüfungen sowie Rückforderungen zu Unrecht gewährter Förderungen vorgesehen.

Ohne weitere Ausführungen in der Sache stellte der Bf. durch seinen Rechtsvertreter im Schriftsatz vom 16.07.2026 den Antrag auf Vorlage der Beschwerden an das Bundesfinanzgericht.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Die Bf. XY sind Ehegatten, die gemeinsam einen Buschenschank in der Form einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts betreiben und daraus Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielen.

Aus den vorliegenden Auszügen aus dem Fördermanager ergibt sich Folgendes:

Am 15.04.2021 beantragten die Bf. bei der COFAG die Gewährung eines FKZ 800.000 in der Höhe von 17.629,67 Euro. Die COFAG zahlte den beantragten FKZ (Tranche 1) am 17.05.2021 in voller Höhe an die Antragsteller aus.

Am 30.03.2022 teilte die COFAG per Mail den Bf. an die im Antrag hinterlegte Kontakt-E-Mail mit, dass der eingereichte Antrag hinsichtlich Tranche 2 (über 13.501,67 Euro) nicht den geforderten Kriterien entspreche, weil das Unternehmen die Rechtsform einer GesbR habe, diese Rechtsform keine Rechtspersönlichkeit besitze und daher keinen Antrag stellen könne. Sofern grundsätzlich eine Antragsberechtigung vorliege, könnten die beteiligten Personen unter Anführung der Steuernummer der GesbR einen Antrag stellen.

In einer weiteren E-Mail der COFAG wurden die Bf. erinnert, bis spätestens 31.03.2022 einen neuen, korrigierten Antrag via FinanzOnline zu stellen.

Ein berichtigter Antrag wurde von den Bf. nicht gestellt.

Gleichzeitig wurden die Bf. mit Mail der COFAG aufgefordert, auf der Grundlage des gegenständlichen Fördervertrages die ausbezahlte 1. Tranche des Fixkostenzuschusses rückzuerstatten. Gemäß Punkt 10.1.3 der Förderbedingungen sei festgestellt worden, dass den Bf. tatsächlich kein FKZ 800.000 zustehe.

Eine Rückzahlung des von der COFAG ausbezahlten FKZ in der Höhe von 17.629,67 Euro erfolgte nicht, weshalb die Rückforderung von der COFAG an das zuständige Finanzamt übergeleitet wurde.

In der Folge erließ das Finanzamt Österreich den angefochtenen Rückerstattungsbescheid vom 03.03.2026 sowie den ebenfalls angefochtenen Bescheid über die Verzinsung der Rückerstattung vom gleichen Tag.

Rechtsgrundlagen

Die COFAG (COVID-19 Finanzierungsagentur des Bundes GmbH) wurde nach Maßgabe des § 2 Abs. 2a des Bundesgesetzes über die Errichtung einer Abbaubeteiligungs AG des Bundes (ABBAG-Gesetz) als Tochter der ABBAG – Abbaumanagementgesellschaft des Bundes neu gegründet (BGBl I 15/2020).

Ziel der Gründung der COFAG war, Unternehmen, die in Folge der Corona-Pandemie in wirtschaftliche Schwierigkeiten geraten sind, zu unterstützen.

Mit dem Erkenntnis vom 05.10.2023, G265/2022, hob der Verfassungsgerichtshof mehrere Bestimmungen des ABBAG-Gesetzes als verfassungswidrig auf. Neben diesen Bestimmungen zur COVID-19-Finanzierungsagentur (COFAG) hat der VfGH auch Teile der als Verordnungen erlassenen Richtlinien als gesetzwidrig aufgehoben, die die Auszahlung von Finanzhilfen durch die COFAG regeln.

Daraufhin wurde das COFAG-NoAG (COFAG-Neuordnungs- und Abwicklungsgesetz) beschlossen, das vorsieht, dass die der COFAG obliegenden Aufgaben ab 01.08.2024 unmittelbar vom Bund übernommen werden (siehe § 1 COFAG-NoAG). Alle Ansprüche in Zusammenhang mit COVID-19-Förderanträgen sowie alle Rückforderungsansprüche aufgrund zu Unrecht gewährter Förderungen gingen somit mit 01.08.2024 von der COFAG auf den Bund über.

Die bezughabenden Gesetzesstellen lauten:

§ 13 COFAG-NoAG

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.

§ 14 COFAG-NoAG

(1) Das zuständige Finanzamt (§ 17) hat nach den Abgabenvorschriften (§ 3 Abs. 3 der Bundesabgabenordnung – BAO, BGBl. Nr. 194/1961) 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) Ein Rückerstattungsanspruch errechnet sich aus

1. dem Differenzbetrag zwischen dem Auszahlungsbetrag und jenem Betrag, der aufgrund des verwirklichten Sachverhalts und der für den Fördervertrag maßgeblichen Verordnungen (§ 2 Abs. 9) zugestanden wäre, oder
2. dem Differenzbetrag zwischen dem Auszahlungsbetrag und jenem Betrag, der dem Vertragspartner beihilfenrechtlich als finanzielle Leistung zusteht, oder
3. dem gesamten Auszahlungsbetrag, wenn sich der Vertragspartner nicht steuerlich wohlverhalten hat (§ 3 des Bundesgesetzes, mit dem Förderungen des Bundes aufgrund der COVID-19-Pandemie an das steuerliche Wohlverhalten geknüpft werden, BGBl. I Nr. 11/2021 in der Fassung des BGBl. I Nr. 126/2023).

Der Rückerstattungsanspruch vermindert sich um jene Beträge, die vom Vertragspartner darauf bereits an die COFAG oder den Bund geleistet wurden.

(3) Der Vertragspartner kann gegen den Rückerstattungsanspruch mit seinen vollstreckbaren Ansprüchen aufrechnen, die ihm aus einem Fördervertrag gegen die COFAG oder aus welchem Rechtstitel auch immer gegen den Bund zustehen.

§ 15 COFAG-NoAG

(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 COFAG-NoAG

(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. Abweichend davon ist der Rückerstattungsbetrag ab dem Zeitpunkt der Auszahlung bis zur Entrichtung mit einem Zinssatz von einem Prozentpunkt über dem Basiszinssatz pro Jahr zu verzinsen, soweit es sich um einen Betrag gemäß § 14 Abs. 2 Z 2 handelt. Stundungs- und Aussetzungszinsen (§ 212, § 212a BAO) gehen dieser Verzinsung insoweit vor.

(2) Im Fall mehrerer Auszahlungsteilbeträge ist jeder Teilbetrag ab dem Zeitpunkt der jeweiligen Zahlungsanweisung der BHAG zu verzinsen. Wurde nach der Zahlung des ersten Auszahlungsteilbetrages von der COFAG ein negativer Auszahlungsteilbetrag (§ 2 Abs. 6) oder ein Betrag aus einer Rückforderung bzw. eine Saldierung auf null nach Verrechnung (§ 2 Abs. 7) bekannt gegeben, beginnt die Verzinsung mit dem Zeitpunkt dieser Bekanntgabe.

(3) Die Zinsen sind Nebenansprüche im Sinn des § 3 Abs. 2 BAO und mit Bescheid festzusetzen. Zinsen, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

Erwägungen

Die der COFAG obliegenden Aufgaben sind nach dem COFAG-Neuordnungs- und Abwicklungsgesetz, BGBl I 86/2024, beginnend ab 1. August 2024 vom Bund wahrzunehmen und durch den Bundesminister für Finanzen zu vollziehen.

Gegenstand dieses Verfahrens ist die Rückerstattung eines von der COFAG ausbezahlten Fixkostenzuschusses 800.000 (Tranche 1) in der Höhe von 17.629,67 Euro an die Bf. als Gesellschaft bürgerlichen Rechts.

Grundlage der Auszahlung der ersten Tranche des Fixkostenzuschusses an die Bf. war 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) (VO über die Gewährung eines FKZ 800.000), BGBl II 497/2020.

Dem Anhang zur VO über die Gewährung eines FKZ 800.000 ("Richtlinien FKZ 800.000") zufolge erfolgte die Stellung eines Antrags auf Gewährung eines FKZ 800.000 ausschließlich gegenüber der COFAG. Durch die Einbringung eines Antrags auf Gewährung eines FKZ 800.000 über FinanzOnline stellte der Antragsteller ein Angebot auf Abschluss eines Fördervertrags mit der COFAG. Die Auszahlung des FKZ 800.000 an den Antragsteller durch die COFAG galt als Annahme des Angebots auf Abschluss eines Fördervertrags mit der COFAG.

Die Auszahlung des FKZ 800.000 erfolgte somit aufgrund eines privatrechtlichen Fördervertrages. Vertragspartner konnten nach den Förderbedingungen nur antragsberechtigte Förderwerber sein.

Die Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GesbR) ist eine Gesellschaft, an der sich zwei oder mehrere natürliche oder juristische Personen beteiligen, indem sie ihre Arbeitskraft oder Vermögensgegenstände zum gemeinsamen Nutzen einbringen.

Für den Abschluss des Gesellschaftsvertrages bestehen keine Formvorschriften. Die Gesellschaft kommt auch durch stillschweigendes Zusammenwirken der Gesellschafter (z.B. von Ehegatten) zustande. Eine GesbR kann nicht in das Firmenbuch eingetragen werden und daher auch keine Firma führen.

Eine GesbR besitzt nach österreichischem Zivilrecht keine eigene Rechtspersönlichkeit und ist nicht rechtsfähig.

Auch der OGH bestätigt in ständiger Rechtsprechung, dass eine GesbR keine eigene Rechtspersönlichkeit besitzt; vielmehr sind die Gesellschafter selbst Träger der Rechte und Pflichten und damit Vertragspartner Dritter.

Im Beschluss vom 27.01.2022, 9Ob74/21d, führt der OGH aus:

„Die Gesellschaft bürgerlichen Rechts ist – anders als in Deutschland – keine juristische Person und auch nicht rechts- und parteifähig (RS0022184 [insbes T13]; RS0113444).

Zurechnungsobjekte der Rechte und Pflichten sind deren Gesellschafter, die auch die Vertragspartner eines Dritten sind (RS0022132 [T2]). Im Prozess haben die Gesellschafter als Prozessparteien aufzutreten (RS0022184 [T11]).“

Wie in der Beschwerdeentscheidung ausgeführt wird, ändert die einkommensteuerrechtliche Behandlung der GesbR als Mitunternehmerschaft nichts daran, dass diese nicht rechtsfähig ist. Eine GesbR ist abgabenrechtlich keine eigenständige steuerliche Rechtspersönlichkeit. Sie unterliegt dem Prinzip der einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellung, bei der die Gewinne oder Verluste steuerlich direkt den einzelnen Gesellschaftern zugerechnet werden.

Mangels eigener Rechtspersönlichkeit kann die GesbR daher auch nicht selbst Trägerin der aus dem privatrechtlichen Fördervertrag resultierenden Rechte und Pflichten sein.

Die Bf. wurden von der COFAG im Zuge der Abweisung des Antrages auf Auszahlung der 2. Tranche des FKZ 800.000 darauf hingewiesen, dass nicht die GesbR, sondern die beteiligten Personen unter Anführung der Steuernummer der GesbR einen Antrag stellen könnten.

Die gleiche Begründung wurde von der COFAG der Aufforderung an die Bf., die ausbezahlte Förderung (1. Tranche) zurückzuzahlen, zu Grunde gelegt. Obwohl die Bf. daher Bescheid wussten, dass die GesbR keinen Vertrag mit der COFAG abschließen kann und mehrmals aufgefordert wurden, selbst Anträge zu stellen, bzw. die zu Unrecht ausbezahlte Förderung rückzuerstatten, wurden von ihnen keine (neuen) Anträge eingebracht und keine Rückzahlung

geleistet.

Das Vorbringen, es habe keine Hinweise gegeben, dass die GesbR die Förderung nicht beantragen könne, ist daher aktenwidrig. Die Bf. hatten laut Verständigung der COFAG bis 31.03.2022 Zeit, einen neuen, korrigierten Antrag via FinanzOnline einzubringen.

Eine „Umwandlung“ der Förderung von der GesbR auf die Bf., wie es in der Beschwerde angedacht wird, ist schon deshalb nicht möglich, weil sämtliche Förderungen nur auf Antrag ausbezahlt wurden und eine zu Unrecht ausbezahlte Förderung von der COFAG zivilrechtlich nicht auf andere Personen, die keinen Antrag gestellt haben, übertragen werden konnte. Mit der Auszahlung des Betrages von 17.629,67 Euro am 17.05.2021 kam weder ein privatrechtlicher Vertrag über die Gewährung eines FKZ an die GesbR (mangels deren Rechtsfähigkeit) noch an die Bf. (mangels rechtzeitiger Anträge) zustande.

Das Vorbringen, die GesbR sei im Gegensatz zu Gesellschaften in der Rechtsform einer OG oder KG von der Förderung ausgeschlossen, weshalb ein Verstoß gegen das Gleichheitsgebot vorliege, geht ins Leere, weil ohnedies die an der GesbR Beteiligten antragsberechtigt waren.

Wenn die Bf. vorbringen, nicht rechtsfähige Unternehmen seien sei in den RL von der Förderung nicht ausgeschlossen, ist auf Punkt 2 der Förderbedingungen zu verweisen, die auszugsweise lauten:

„2.1 Der FKZ 800.000 wird nur im Rahmen der 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) (VO über die Gewährung eines FKZ 800.000) in der jeweils geltenden Fassung (die "Richtlinien") gewährt. Der Förderwerber bestätigt, dass er die Richtlinien kennt und stimmt ausdrücklich zu, dass die Bestimmungen der Richtlinien ein wesentlicher Bestandteil des Fördervertrags sind.

2.2 Ferner bilden die "Fragen und Antworten zum Fixkostenzuschuss 800,000" (abrufbar unter ; die "FAQs"), in der jeweils aktuellsten abrufbaren Fassung, einen wesentlichen Bestandteil des Fördervertrags. Der Förderwerber bestätigt, dass er die FAQs, insbesondere auch die Antworten zu den Fragen B.III.2 und B.III.3 (Schadensminderungspflicht) und den Fragen B.II.30, B.II.32, B.II.33 und B.II.34 (öffentlich-rechtliche Zahlungsverpflichtungen), gelesen hat und stimmt zu, dass die FAQs dem Fördervertrag als wesentlicher Vertragsbestandteil zugrunde gelegt werden.

2.3 Der Förderwerber ist für die Richtigkeit und Vollständigkeit der Daten im Antrag sowie (soweit anwendbar) im Ansuchen auf Auszahlung der zweiten Tranche (das "Auszahlungsansuchen") verantwortlich.“

Die jeweils geltenden FAQs waren daher, wie in der Beschwerdevorentscheidung richtig ausgeführt wird, Bestandteil des Fördervertrages. Nach FAQ B.1.32 zum Fixkostenzuschuss

800.000 in der maßgeblichen Fassung vom 10.05.2022 waren nicht rechtsfähige Unternehmen wie insbesondere eine GesbR von der Antragstellung ausgeschlossen.

Die Rückforderung des FKZ 800.000 durch das Finanzamt erfolgte daher zu Recht.

Zum ebenfalls angefochtenen Bescheid über die Verzinsung der Rückerstattung wird auf den Beschluss des VfGH vom 19.09.2025, E 1733/2025, verwiesen, wonach gegen § 16 Abs. 1 COFAG-NoAG keine verfassungsrechtlichen Bedenken bestehen. Auf Grund allgemeiner zivilrechtlicher Bestimmungen sei davon auszugehen, dass rechtsgrundlos ausbezahlte Geldleistungen mit einer dem Gesetz (insbesondere § 1000 und § 1333 ABGB) entsprechenden Verzinsung vom Empfänger rückzuerstatten sind. Darüber hinaus gebiete Art. 108 Abs. 3 AEUV, dass dem Unionsrecht zuwiderlaufende Beihilfen mit einer angemessenen Verzinsung zurückzuzahlen sind.

Die Beschwerde gegen den Bescheid über die Verzinsung der Rückerstattung war daher ebenfalls als unbegründet abzuweisen.

Zulässigkeit 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.

Zur Rechtsfrage, ob eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts einen Fixkostenzuschuss 800.000 beantragen konnte, fehlt Rechtsprechung des VwGH, weshalb die ordentliche Revision zulässig ist.

Graz, am 27. August 2026