

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter *****Ri*****, als Vertreter der GA *****1***** (Ri-Vertreten), in der Beschwerdesache *****BF1*****, *****Bf1-Adr***** vertreten durch RTNT Rechtsanwalt Dr. Schilchegger GmbH, Gattermeyerweg 25, 4040 Linz, über die Beschwerde vom 25. April 2025 gegen den

1. Rückerstattungsbescheid gem § 15 (2) COFAG-NoAG über einen Rückerstattungsanspruch iHv 126.379,88 Euro und
2. damit iZm stehenden Bescheid über Verzinsung der Rückerstattung iHv 17.976,28 Euro

beide vom 28.03.2025 des Finanzamtes Österreich, Steuernummer *****BF1StNr1*****, zu Recht:

- I. Der angefochtene Rückerstattungsbescheid gem § 15 Abs. 2 COFAG-NoAG wird dahingehend abgeändert, dass sich der Rückerstattungsanspruch auf einen Betrag iHv 71.676,73 Euro beläuft. Die Berechnung ist der Begründung zu entnehmen.
- II. Die Beschwerde gegen den Bescheid über Verzinsung der Rückerstattung iHv 17.976,28 Euro wird abgewiesen.
- III. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Bisheriger Verfahrensgang

Mit Antrag auf „Gewährung von Zuschüssen zur Deckung von Fixkosten durch die COVID-19 Finanzierungsagentur des Bundes GmbH (COFAG) – Tranche 2“ (im Folgenden: FKZ – Antrag Tranche 2) vom 13. Oktober 2020 hat die beschwerdeführende Partei (bFP) für den Beobachtungszeitraum 16. März 2020 bis 15. Juni 2020 einen Fixkostenzuschuss iHv 301.895,24 Euro beantragt.

Dieser Fixkostenzuschuss iHv 75% basierte auf nachstehenden Fixkosten (Beträge in Euro) aus operativer inländischer Tätigkeit der bf Partei:

Geschäftsraummieten und Pacht, die in unmittelbarem Zusammenhang mit der Geschäftstätigkeit des Unternehmens stehen	230.829,47
Betriebliche Versicherungsprämien	14.031,15
Zinsaufwendungen für Kredite und Darlehen, sofern diese nicht an verbundene Unternehmen als Kredite oder Darlehen weitergegeben wurden	776,15
Aufwendungen für Strom, Gas und Telekommunikation	53.115,99
Personalaufwendungen, die ausschließlich für die Bearbeitung von krisenbedingten Stornierungen und Umbuchungen anfallen	14.102,57
Aufwendungen für sonstige vertragliche betriebsnotwendige Zahlungsverpflichtungen, die nicht das Personal betreffen	89.671,65

Mit weiterem Antrag auf „Gewährung von Zuschüssen zur Deckung von Fixkosten durch die COVID-19 Finanzierungsagentur des Bundes GmbH (COFAG) – Phase I - Tranche 3“ (im Folgenden: FKZ – Antrag Tranche 3) vom 16. Juni 2021 hat die beschwerdeführende Partei für den selben Beobachtungszeitraum 16. März 2020 bis 15. Juni 2020 einen Fixkostenzuschuss iHv 309.126,48 Euro beantragt.

Die Differenz der Fixkosten zum Antrag vom 13. Oktober 2020 (9.641,67 Euro) resultiert aus folgenden Abweichungen:

Betriebliche Versicherungsprämien	16.296,59
Aufwendungen für sonstige vertragliche betriebsnotwendige Zahlungsverpflichtungen, die nicht das Personal betreffen	97.047,88

In der im Akt einliegenden Niederschrift der belangten Behörde vom 24. März 2025 ist die von der belangten Behörde vorgenommene Kürzung des Fixkostenzuschusses I wie folgt berechnet:

Bestandzinsen lt Förderantrag	230.829,47	Bestandzinsen lt Förderantrag	230.829,47
Gesamtfixkosten lt Förderantrag	412.167,65	73 % Kürzung Bestandzinsen	168.505,51
Auszahlung FKZ I	309.126,48	Bestandzinsen neu	62.323,96
		Gesamtfixkosten NEU	243.662,14

Zustehende Förderung FKZ I	182.746,60
Rückerstattung FKZ I	126.379,88

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid vom 28. März 2025 erließ die belangte Behörde einen Rückerstattungsbescheid gemäß § 15 Abs. 2 COFAG-NoAG mit dem sie einen Rückerstattungsanspruch iHv 126.379,88 Euro festsetzte. Den Rückerstattungsanspruch (Beträge in Euro) gemäß § 14 Abs. 2 Z 1 COFAG-NoAG berechnete die belangte Behörde wie folgt:

Fördervertrag	Fixkostenzuschuss I
Auszahlungsbetrag	309.126,48
zustehender Betrag	182.746,60
Differenzbetrag	126.379,88
darauf an die COFAG geleisteter Betrag	0,00
darauf an den Bund geleisteter Betrag	0,00
rückzuerstattender Betrag	126.379,88

Begründend führte sie aus, dass Fixkosten für Zeiträume, in denen das antragstellende Unternehmen direkt von einem behördlichen Betretungsverbot betroffen gewesen sei, nur insofern zu berücksichtigen seien, als das Bestandsobjekt tatsächlich für die vertraglich bedungenen betrieblichen Zwecke nutzbar gewesen sei. Die tatsächliche Nutzbarkeit des Bestandsobjektes sei für die Berücksichtigung der Fixkosten maßgeblich. Im Fall der bFp haben aufgrund des bundesweiten Lockdowns und der anschließenden Einschränkungen die Veranstaltungsräumlichkeiten nicht für deren Zwecke genutzt werden können.

Im Zuge der Förderprüfung sei ermittelt worden, dass, neben der Miete für den Veranstaltungsbereich auch Miete für Parkplätze bezahlt worden sei, welche grundsätzlich für den vorgesehenen Zweck genutzt werden können, und daher als Fixkosten angesetzt werden dürfen. Gemäß den Berechnungen des Unternehmens beträfen 73 % der Pachtaufwände den Veranstaltungsbereich. Zur rechtlichen Behandlung von Miet- und Pachtverträgen sei folgendes festzustellen: Für Zwecke des Fixkostenzuschusses würden Miet- und Pachtverträge gleichbehandelt. Diese Sichtweise werde auch im Fall des VfGH Erkenntnis vom 2. Oktober 2024, V 42/2024, G 69/2024 vertreten.

Mit Bezug auf den oben genannten Rückerstattungsbescheid setzte die belangte Behörde mit (im Spruch unter „2.“ genanntem) Bescheid vom gleichen Tag auf Basis einer

Bemessungsgrundlage iHv 126.379,88 Euro Zinsen iHv zwei Prozentpunkten über dem Basiszinssatz pro Jahr gemäß § 16 Abs. 1 erster Satz COFAG-NoAG für den Zeitraum vom 2. September 2021 (Zeitpunkt der Auszahlung) bis zum 27. März 2025 iHv insgesamt 17.976,28 Euro fest.

Begründend führte die belangte Behörde aus, gemäß § 16 Abs. 1 COFAG-NoAG sei der Rückerstattungsbetrag ab dem Zeitpunkt der Auszahlung bis zur Bekanntgabe des Festsetzungsbescheides zu verzinsen.

In ihrer gegen beide Bescheide gerichteten Beschwerde vom 25. April 2024 führte die bFP im Wesentlichen aus, die Förderung sei auf Grundlage eines Fördervertrages gewährt worden, dem die Förderrichtlinien zugrunde lagen. Bei der Auslegung der Förderrichtlinien komme es darauf an, wie die betreffende Klausel bei objektiver Beurteilung der Sache von einem Förderwerber zu verstehen gewesen sei. Jeder redliche und verständige Förderwerber habe auf die vertraglich abgesicherte Rechtsposition vertrauen dürfen. Im Übrigen sei die Begründung des Rückerstattungsbescheides fehlerhaft. Der implizit behauptete Bestand von Rückzahlungsansprüchen setze voraus, dass „ein Vertragspartner zu Unrecht finanzielle Leistungen erhalten hat“, was aber im Beschwerdefall gerade nicht der Fall gewesen sei. „4.1.3 der Richtlinien zur Fixkostenzuschuss-Verordnung“, auf die sich die belangte Behörde berufen habe, sei nicht Bestandteil des Fördervertrages, sondern erst später, mit BGBl II 111/2022 eingefügt worden. Auch die „FAQs Pkt F.2 zur Fixkostenzuschuss-VO“ seien erst nachträglich eingefügt worden. In der ursprünglichen - und maßgebenden - Fassung des Fördervertrages vom 13. Oktober 2020 habe sich diese Bestimmung überhaupt nicht gefunden. Zum Zeitpunkt der Ordnungsänderung seien die beiden Tranchen des FKZ I nicht nur jeweils bereits beantragt, sondern auch bereits ausbezahlt gewesen. Die dem angefochtenen Bescheid implizit zugrunde liegende Argumentation, die beschwerdeführende Partei habe zu Unrecht finanzielle Leistungen erhalten, sei bereits im Ansatz verfehlt. Die Abgabenbehörde habe die Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt der Bescheiderlassung zu prüfen. Was die Sachlage betreffe, sei kein Fördervertrag gemäß BGBl II 111/2022, sondern ein Fördervertrag gemäß Anhang zu BGBl II 225/2020 geschlossen worden, in dem kein 4.1.3 vorkomme, auf den sich die belangte Behörde berufe. Auch die „FAQs Pkt F.2 zur Fixkostenzuschuss-VO“ seien erst nachträglich eingefügt worden. Was die Rechtslage betreffe, übersehe die belangte Behörde, dass die gesetzlichen Eingriffsnormen des § 3b Abs. 5 bis 8 ABBAG-Gesetz mit 31. Juli 2024 außer Kraft getreten sei. Die Abgabenbehörde habe sich auf eine gesetzliche Bestimmung gestützt, die infolge ihres Außerkrafttretens nicht mehr gelte.

Außer Streit stehe, dass die beschwerdeführende Partei im Verhältnis zur Bestandgeberin jeweils keine Miet- oder Pachtzahlungen einbehalten bzw. rückgefordert habe. Das sei aber nicht auf ein Unterlassen der beschwerdeführenden Partei zurückzuführen, solche Ansprüche zu erheben. Vielmehr sei jedwede Rückforderung gegenüber der Bestandgeberin zivilrechtlich ausgeschlossen. Daher könne fallbezogen nicht (nachvollziehbar) argumentiert werden, dass

die auf Basis der Förderrichtlinien korrekt angesetzt und tatsächlich angefallenen Bestandszinsaufwendungen „tatsächlich nicht geschuldet“ gewesen wären. Werde nun behördenseitig argumentiert, dass im Rahmen der Förderabwicklung die Unterscheidung zwischen Miete und Pacht nicht maßgebend sein solle, enthebe dies die Abgabenbehörde nicht von ihrer Rechtspflicht, ausschließlich die tatsächlich maßgebende Rechts- und Sachlage im Zeitpunkt der Bescheiderlassung anzuwenden und den Bescheid in allen maßgebenden Aspekten nachvollziehbar zu begründen. Dies sei nicht geschehen. Die angefochtenen Bescheide seien daher - neben allen anderen Gründen - bereits aus formalen Gründen aufzuheben.

Die behaupteten Rückforderungsansprüche könnten auch aus einem weiteren Grund nicht bzw. nicht rechtsgültig bestehen. Für die Beschwerdeführerin habe nämlich sowohl in Bezug auf die Vermietung öffentlicher Parkflächen als auch in Bezug auf das Veranstaltungsgebäude „***2***“ niemals, auch nicht in der Lockdown-Phase zwischen 16.3. und 15.6.2020, irgendein behördliches Betretungsverbot gegolten. § 3b Abs. 5 bis 7 ABBAG stelle aber ausschließlich auf „Betretungsverbote“ ab, nicht aber auf allfällige sonstige COVID-Maßnahmen, die faktische Einschränkungen bewirken würden. Von einem behördlichen Betretungsverbot, dass eine tatsächliche Nutzbarkeit des Objekts ausgeschlossen hätte, könne aber fallbezogen nicht die Rede sein.

Der Bescheid über die Verzinsung der Rückerstattung, der unter einem angefochten worden sei, sei bereits deshalb rechtswidrig, weil kein Rückerstattungsanspruch bestehe, der gemäß § 16 COFAG-NoAG zu verzinsen sei.

Die beschwerdeführende Partei beantragte die Vorlage der Beschwerde ohne Erlassung einer Beschwerdeentscheidung.

Die belangte Behörde hat die Beschwerden mit Vorlagebericht vom 27. Mai 2025 dem Bundesfinanzgericht vorgelegt.

Mit Schriftsatz vom 30. Jänner 2026 hat der Beschwerdeführer-Vertreter einen Fristsetzungsantrag gemäß Art. 133 Abs. 7 B-VG eingebracht, der am 11. Februar 2026 dem Verwaltungsgerichtshof vorgelegt wurde und von diesem mit verfahrensleitender Anordnung vom 26. Februar 2026 (hg eingelangt am 2. März 2026) eine dreimonatige Frist zur Erlassung der Entscheidung eingeräumt wurde.

In Vertretung der GA ***1*** hat der erkennende Richter am 13. März 2026 einen Erörterungstermin abgehalten, in dem der Beschwerdeführer-Vertreter seinen Antrag auf Entscheidung durch den Senat zurückgezogen hat.

Im verwaltungsgerichtlichen Ermittlungsverfahren hat die belangte Behörde in Beantwortung des hg Beschlusses vom 1. April 2026 mit dem sie ua aufgefordert wurde, zur Frage inwiefern

§ 3 Abs 4 und 5 COFAG-NoAG bei den Rückerstattungsbescheiden und den von diesen abgeleiteten Zinsenbescheiden Berücksichtigung gefunden hat, Stellung zu nehmen und eine allfällige Neuberechnung vorzulegen, nachstehende Neuberechnung vorgelegt:

Berechnung Rückerstattungsbetrag NEU

	März	April	Mai
Lockdown	16-31	1-30	28-31
Monatsmiete	76.943,160	76.943,160	76.943,160
Aliquot Lockdown	39.712,599	76.943,160	69.497,048
Aliquot Nicht-Benutzbar (73%)	28.990,197	56.168,507	50.732,845
Aliquot Förderbetrag (75%)	21.742,648	42.126,380	38.049,634
Aliquotierter Freibetrag nach § 3 Abs 4 COFAG-NoAG	6.451,613	12.500,000	11.290,323
Rückerstattungsbetrag	15.291,035	29.626,380	26.759,311

Aufgrund der Neuberechnung ging die belangte Behörde somit nur mehr von einem Rückerstattungsbetrag iHv 71.676,73 Euro und einem diesbezüglichen Zinsbetrag iHv 10.195,30 Euro aus.

Am 6. Mai 2026 fand die beantragte mündliche Verhandlung statt. In dieser kündigte der bFP-Vertreter noch die Abgabe einer weiteren Stellungnahme an, die am 13. Mai 2025 schriftlich beim Bundesfinanzgericht einlangte und der belangten Behörde am gleichen Tag zur Wahrung des Parteiengehörs übermittelt wurde.

In der Stellungnahme der bFP vom 13. Mai 2026 bestritt die bFP zwar weiterhin die Rechtmäßigkeit des Rückforderungsanspruches bereits dem Grunde nach, folgte aber hinsichtlich der Berechnung der Höhe der Vorgehensweise der belangten Behörde. Dies jedoch mit der Einschränkung, dass „spätestens mit Inkrafttreten der COVID-LV seit 1.5.2020“ nur der Zeitraum 15.03.-30.04. von der Berechnung eines Rückforderungsbetrages umfasst sein könnte, weshalb für diesen Fall der Rückforderungsbetrag auf 44.917,45 Euro zu reduzieren sei. Eventualiter sofern man die Ansicht verträte, dass erst ab dem 15.5.2020 keinesfalls mehr von einem Betretungsverbot gesprochen werden könne, müsste sich der Rückzahlungsbetrag auf 58.296,69 Euro reduzieren.

Mit Eingabe vom 18. Mai 2026 ersuchte die belangte Behörde die ihr mit hg Beschluss vom 13. Mai 2026 eingeräumte Stellungnahmemöglichkeit zum Schriftsatz der bFP vom 13. Mai 2026 bis 10. Juni 2026 zu erstrecken.

Mit hg Antrag vom 9. Juni 2026 beantragte das Bundesfinanzgericht beim Verwaltungsgerichtshof die Verlängerung der Frist zur Erlassung der Entscheidung.

Mit Schriftsatz vom 10. Juni 2026 übermittelte die belangte Behörde eine Stellungnahme, die in weiterer Folge mit hg Beschluss vom 16. Juni 2026 der bFP zur Stellungnahme übermittelt wurde.

Am 9. Juli 2026 langte eine Replik zur Stellungnahme der belangten Behörde vom 10. Juni 2026 beim Bundesfinanzgericht ein, die der belangten Behörde am 28. Juli 2026 zur Kenntnis übermittelt wurde.

Mit verfahrensleitender Verfügung vom 3. August 2026 hat der Verwaltungsgerichtshof dem Antrag des Verwaltungsgerichtes stattgegeben und die Frist zur Erlassung der Entscheidung um drei Monate verlängert.

Am 6. August 2026 fand die Fortsetzung der mündlichen Verhandlung statt in der das Beweisverfahren geschlossen und der Beschluss gefasst wurde, dass die Entscheidung der schriftlichen Ausfertigung vorbehalten bleibt.

II. Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Sachverhalt

Die beschwerdeführende Partei (im Folgenden bFP) ist Bestandnehmerin eines näher genannten Ausstellungs- und Kongresszentrums. Gemäß dem „Übereinkommen“ vom 1. Juli 1993 räumt die Stadt ***X*** der bFP das Recht ein, die näher bezeichnete Liegenschaft samt allen sich darauf befindlichen und im Eigentum der Stadt stehenden, dem Betrieb und der Nutzung des Kongress- und Ausstellungszentrums dienenden unbeweglichen und beweglichen Sachen [...] im eigenen Namen und auf eigene Rechnung für all jene Zwecke zu nutzen, denen eine Einrichtung dieser Art üblicherweise dient. Dazu gehört auch die Vermietung von Geschäfts-, Büro- und Lagerflächen. Für die Gesellschaft besteht eine Betriebspflicht.

73 % der im Rahmen des Förderantrages geltend gemachten Bestandzinsen iHv 230.829,47 Euro entfällt auf den Veranstaltungsbereich. Unbestritten ist, dass die bFP keine Miet- oder Pachtzahlungen einbehalten bzw rückgefordert hat.

Im Zeitraum 16. März bis 15. Juni 2020 fand von den 15 in den Räumlichkeiten der bFP gebuchten Veranstaltungen keine Veranstaltung statt. Im Zeitraum zwischen dem 1. und 28. Mai 2020 waren folgende Veranstaltungen gebucht:

Veranstaltung	Datum	Gebuchte Fläche	Gebuchte Nebenleistungen
3	4.-5.5.	4.300m ²	
4	6.5.	1.170m ²	• Ton- und Projektionstechnik • Strom und Internet
5	20.05.	1.170m ²	• Präsentationstechnik Livebildübertragung • Bestuhlung für 540 Personen
6	14.05.	4.300m ²	
7	25.-26.5.	650m ²	Ton- und Lichttechnik
8	25.-29.5.	4.300m ²	

Im genannten Zeitraum war weder eine Zusammenkunft von Organen politischer Parteien noch eine Zusammenkunft von Organen juristischer Personen gebucht.

Am 13.10.2020 und 16.06.2021 stellte die bFP jeweils über FinanzOnline die bereits oben zahlenmäßig aufgeschlüsselten Anträge auf „Gewährung von Zuschüssen zur Deckung von Fixkosten durch die COVID-19 Finanzierungsagentur des Bundes GmbH (COFAG) - Tranche 2“ (im Folgenden: FKZ – Tranche 2) und „Gewährung von Zuschüssen zur Deckung von Fixkosten durch die COVID-19 Finanzierungsagentur des Bundes GmbH (COFAG) – Phase I - Tranche 3“ (im Folgenden: FKZ – Tranche 3). In den geltend gemachten Fixkosten, für die diese Förderung beantragt wurde, war auch der nunmehr strittige Anteil (73 %) der Bestandzinsen iHv 168.505,51 Euro enthalten. Mit Valuta vom 26.11.2020 wurde ein Betrag iHv 226.421,43 Euro und mit Valuta vom 02.09.2021 wurde ein Betrag iHv 82.705,05 Euro sohin in Summe der gesamte mit FKZ – Tranche 3 beantragte Förderbetrag iHv 309.126,48 Euro an die bFP ausbezahlt.

In einer mit dem Antrag übermittelten „Zustimmungserklärung – Antrag Fixkostenzuschuss“ stimmte die bFP zu, „dass die ‚Förderbedingungen‘ (abrufbar unter fixkostenzuschuss.at/foerderbedingungen) Bestandteil des Antrages und damit des Fördervertrages zwischen dem Unternehmen und der COFAG werden“. Ferner stimmte die bFP

zu, „dass ich/wir die ‚Fragen und Antworten zum Fixkostenzuschuss‘ (abrufbar unter fixkostenzuschuss.at/faqs), insbesondere auch die Antworten zu den Fragen B.III.2 und B.III.3 (Schadenminderungspflicht) und den Fragen B.II.35, B.II.37, B.II.38 und B.II.39 (öffentlich-rechtliche Zahlungsverpflichtungen), gelesen habe/n und stimme/n zu, dass diese in der zum heutigen Tag geltenden Fassung dem Fördervertrag zugrunde gelegt werden“.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen gründen sich auf den vorgelegten Verwaltungsakt sowie die im verwaltungsgerichtlichen Verfahren nachgereichten Unterlagen.

Dass die Räumlichkeiten der bFP im Zeitraum zwischen 1. und 28. Mai 2020 für Veranstaltungen für mehr als 10 Personen gebucht wurden, ergibt sich aus den von der bFP vorgelegten Aufstellung über „abgesagte Veranstaltungen - 1. Corona Lockdown“ sowie dieser Aufstellung angeschlossenen Buchungsbestätigungen. Aus diesen ist ersichtlich, dass für die gebuchten Veranstaltungen Räumlichkeiten zwischen 650 und 4.300m² gebucht wurden und zudem fallweise noch Nebenleistungen wie etwa Bestuhlung für 540 Personen oder Ton- und Lichttechnik dazu gebucht wurde. Daraus schließt das Bundesfinanzgericht, dass die gebuchten Räumlichkeiten Veranstaltungen mit jedenfalls mehr als 10 Besuchern beherbergen sollten. Es entspricht nicht der Lebenserfahrung für eine 10 Teilnehmer nicht überschreitende Veranstaltung Räume von 650m² Größe oder mehr zu buchen. Ebenso wenig entspricht es der allgemeinen Lebenserfahrung für eine 10 Teilnehmer nicht überschreitende Veranstaltung Ton- und Lichttechnik zu buchen.

Nicht einmal von der bFP selbst wurde behauptet, dass Veranstaltungen für maximal 10 Personen im Zeitraum zwischen 1. und 28. Mai 2020 gebucht gewesen wären.

Dass der beantragte Fixkostenzuschuss iHv 309.126,48 Euro in zwei Teilbeträgen (1. Teilbetrag bezeichnet als „COFAG Fixkostenzuschuss 2. Tranche“ iHv 226.421,43 Euro ausbezahlt am 27.11.2020; 2. Teilbetrag bezeichnet als „COFAG Fixkostenzuschuss 3. Tranche“ iHv 82.705,05 Euro ausbezahlt am 03.09.2021) zugunsten der bFP ausbezahlt wurde, ergibt sich aus den vorgelegten Buchungsbestätigungen und wird von den Parteien nicht bestritten.

Auch die Aufteilung der Mieterlöse im Verhältnis 73 % (Veranstaltungsbereich) zu 27 % (sonstige Mieterlöse) ist zwischen den Parteien unstrittig. Für das Bundesfinanzgericht haben sich keine Anhaltspunkte dafür ergeben von dieser Aufteilung abzugehen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Einleitend ist festzuhalten, dass mit Inkrafttreten des COFAG-NoAG zum 1.8.2024 das ABBAG außer Kraft getreten ist. Die Regelungen des ABBAG, insbesondere die auf Grundlage des § 3b Abs. 3 ABBAG erlassenen Verordnungen (Förderrichtlinien), wurden gemäß § 1 COFAG-NoAG inhaltlich in das Nachfolgegesetz, hierbei insbesondere § 2 Abs. 9 und § 3 COFAG-NoAG, übernommen. Der mit der gegenständlichen Beschwerde bekämpfte Rückerstattungsbescheid basiert jedoch auf dem COFAG-NoAG. Gemäß dessen § 2 Abs. 8 ist ein Rückerstattungsanspruch iSd Bundesgesetzes ein öffentlich-rechtlicher Anspruch des Bundes gegen einen Vertragspartner auf Leistung eines Betrages gem § 14 Abs. 2. Gemäß § 13 entsteht ab 1. August 2024 in jenem Ausmaß, in dem ein Vertragspartner zu Unrecht finanzielle Leistungen erhalten hat, ein öffentlich-rechtlicher Rückerstattungsanspruch.

Sofern die bfP behauptet, für die bfP habe in Bezug auf das Veranstaltungsgebäude „***2***“ niemals, auch in der Lockdown-Phase zwischen 16.3. und 15.6.2020, irgendein behördliches Betretungsverbot gegolten, sind zunächst die entsprechenden Rechtsnormen in den Blick zu nehmen:

§ 1 der Verordnung des Bundesministers für Soziales, Gesundheit, Pflege und Konsumentenschutz gemäß § 2 Z 1 des COVID-19-Maßnahmengesetzes, BGBl II Nr. 98/2020 lautete:

„Zur Verhinderung der Verbreitung von COVID-19 ist das Betreten öffentlicher Orte verboten.“

Diese VO trat mit 16. März 2020 in Kraft und mit 22. März außer Kraft. Aus ihr ist das - abgesehen von den im § 2 leg cit vorgesehenen Ausnahmen – allgemeine Ausgangsverbot abzuleiten, dem ein behördliches Betretungsverbot bereits denklogisch immanent ist.

Mit BGBl II Nr. 108/2020 wurde in dem mit BGBl II Nr. 107/2020 in § 7 Abs. 1 leg cit verschobenen bisherigen § 5 die Wortfolge „22. März 2020“ durch „13. April 2020“ ersetzt und trat mit dem der Kundmachung (20. März 2020) folgenden Tag (21. März 2020) in Kraft. Im Übrigen hat die Regelung, soweit für die Sachverhaltskonstellation des Beschwerdefalles relevant, inhaltlich keine Änderung erfahren.

Mit BGBl II Nr. 148/2020 wurde die Wortfolge „13. April 2020“ in § 7 Abs. 1 leg cit durch die Wortfolge „30. April 2020“ ersetzt und bestimmt, dass die Änderung mit 14. April 2020 in Kraft tritt.

Somit ist in einem ersten Zwischenschritt festzuhalten, dass sich bereits aus dieser Verordnung in den jeweils geltenden Fassungen im Zeitraum vom 16. März bis 30. April 2020 ein (mit im Beschwerdefall nicht relevanten Einschränkungen versehenes) Betretungsverbot ergibt.

Mit der am 1. Mai 2020 in Kraft getretenen Verordnung des Bundesministers für Soziales, Gesundheit, Pflege und Konsumentenschutz betreffend Lockerungen der Maßnahmen, die zur Bekämpfung der Verbreitung von COVID-19 ergriffen wurden (COVID-19-Lockerungsverordnung – COVID-19-LV), BGBl II Nr. 197/2020, trat ua die VO BGBl II Nr 98/2020 mit 30. April 2020 außer Kraft.

Die COVID-19-Lockerungsverordnung – COVID-19-LV, idF BGBl II Nr. 197/2020, lautete auszugsweise wie folgt:

„§ 9. (1) Das Betreten folgender Einrichtungen durch Besucher ist untersagt:

- 1. Museen und Ausstellungen,*
- 2. Bibliotheken und Archiven,*
- 3. Freizeiteinrichtungen, ausgenommen im privaten Wohnbereich,*
- 4. Seil- und Zahnradbahnen.*

(2) Als Freizeiteinrichtungen gemäß Abs. 1 Z 3 gelten Betriebe und Einrichtungen, die der Unterhaltung, der Belustigung oder der Erholung dienen. Das sind:

- 1. Schaustellerbetriebe, Freizeit- und Vergnügungsparks,*
- 2. Bäder und Einrichtungen gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 bis 7 des Bäderhygienegesetzes – BHygG, BGBl. Nr. 254/1976; in Bezug auf Bäder gemäß § 1 Abs. 1 Z 6 BHygG (Bäder an Oberflächengewässern) gilt das Verbot gemäß Abs. 1 nicht, wenn in diesen Bädern ein Badebetrieb nicht stattfindet,*
- 3. Tanzschulen,*
- 4. Wettbüros, Automatenbetriebe, Spielhallen und Casinos,*
- 5. Tierparks und Zoos,*
- 6. Schaubergwerke,*
- 7. Einrichtungen zur Ausübung der Prostitution,*
- 8. Theater, Konzertsäle und -arenen, Kinos, Varietees und Kabarets,*
- 9. Indoorspielplätze,*
- 10. Paintballanlagen,*
- 11. Museumsbahnen und Ausflugsschiffe.*

(3) Abs. 1 Z 3 gilt nicht für Unterkünfte von Vereinsmitgliedern auf dem Gelände von Freizeiteinrichtungen.

Veranstaltungen

§ 10. (1) Veranstaltungen mit mehr als 10 Personen sind untersagt.

(2) Als Veranstaltung gelten insbesondere geplante Zusammenkünfte und Unternehmungen zur Unterhaltung, Belustigung, körperlichen und geistigen Ertüchtigung und Erbauung. Dazu zählen jedenfalls kulturelle Veranstaltungen, Sportveranstaltungen, Hochzeiten, Filmvorführungen, Ausstellungen, Kongresse.

(3) Bei Begräbnissen gilt eine maximale Teilnehmerzahl von 30 Personen.

(4) Beim Betreten von Veranstaltungsorten gemäß Abs. 1 ist gegenüber Personen, die nicht im gemeinsamen Haushalt leben, ein Abstand von mindestens einem Meter einzuhalten. Weiters ist in geschlossenen Räumen eine den Mund- und Nasenbereich abdeckende mechanische Schutzvorrichtung zu tragen. Für Veranstaltungen in geschlossenen Räumen muss darüber hinaus pro Person eine Fläche von 10 m² zur Verfügung stehen.

(5) Abs. 1 gilt nicht für

- 1. Veranstaltungen im privaten Wohnbereich,*
- 2. Versammlungen nach dem Versammlungsgesetz 1953, BGBl. Nr 98/1953. Diese sind unter den Voraussetzungen des genannten Bundesgesetzes zulässig.*
- 3. Zusammenkünfte zu beruflichen Zwecken, wenn diese zur Aufrechterhaltung der beruflichen Tätigkeit unbedingt erforderlich sind,*
- 4. Betretungen nach § 5.“*

Mit BGBl II Nr. 207/2020 wurde die COVID-19-LV idf BGBl II Nr. 197/2020 in den im Beschwerdefall relevanten Bestimmungen wie folgt geändert:

„12. In § 9 Abs. 1 entfallen die Z 1 und 2 und erhalten die Z 3 und 4 die Ziffernbezeichnung „1.“ und „2.“.

13. In § 9 werden nach Abs. 1 folgende Abs. 1a und 1b eingefügt:

„(1a) Das Betreten des Besucherbereichs von Museen, Ausstellungen, Bibliotheken, Büchereien und Archiven samt deren Lesebereichen sowie von Tierparks und Zoos ist unter den Voraussetzungen des § 2 Abs. 1 Z 1 bis 5 zulässig. Sofern sich der Besucherbereich im Freien befindet, gilt § 1 Abs. 1.

(1b) [...].“

14. In § 9 Abs. 2 erster Satz wird der Verweis „Abs. 1 Z 3“ durch den Verweis „Abs. 1 Z 1“ ersetzt.

15. [...].“

[...]

18. In § 10 Abs. 2 wird nach dem Wort „Kongresse“ die Wortfolge „, Angebote zur Förderung von Pflege und Erziehung in Familien, Hilfen zur Bewältigung von familiären Problemen“ eingefügt.

19. In § 10 Abs. 5 wird der Ausdruck „Abs. 1 gilt“ durch den Ausdruck „Die Abs. 1 bis 4 gelten“ ersetzt.

[...]

28. § 13 wird folgender Abs. 3 angefügt:

„(3) § 2 Abs. 3, § 4 Abs. 2, § 5 Abs. 1 Z 3, 4 bis 6, der Entfall des § 5 Abs. 5, § 6, § 7 Abs. 2, § 7 Abs. 3 Z 4 und 6, § 7 Abs. 4, § 8, § 9 Abs. 1, 1a und 1b, Abs. 2, Abs. 4 und 5, § 10 Abs. 2, 5 und 6, § 11 Abs. 1 Z 1, Abs. 2a und Abs. 5 in der Fassung BGBl. II Nr. 207/2020 treten mit Ablauf des 14. Mai 2020 in Kraft.“

Mit BGBl II Nr. 231/2020 wurde die COVID-19-LV in den im Beschwerdefall relevanten Bestimmungen wie folgt geändert:

„14. § 9 samt Überschrift lautet:

„Sonstige Einrichtungen

§ 9. (1) Das Betreten des Besucherbereichs von Museen, Ausstellungen, Bibliotheken, Archiven samt deren Lesebereichen sowie von sonstigen Freizeiteinrichtungen ist unter den Voraussetzungen des § 2 Abs. 1 Z 1 bis 5 zulässig. Sofern sich der Besucherbereich im Freien befindet, gilt § 1 Abs. 1.

(2) [...].“

15. § 10 samt Überschrift lautet:

„Veranstaltungen

§ 10. (1) Als Veranstaltungen im Sinne dieser Verordnung gelten insbesondere geplante Zusammenkünfte und Unternehmungen zur Unterhaltung, Belustigung, körperlichen und geistigen Ertüchtigung und Erbauung. Dazu zählen jedenfalls kulturelle Veranstaltungen, Sportveranstaltungen, Hochzeiten, Filmvorführungen, Ausstellungen, Vernissagen, Kongresse, Angebote der außerschulischen Jugendberziehung und Jugendarbeit, Schulungen und Aus- und Fortbildungen.

(2) Veranstaltungen mit mehr als 100 Personen sind untersagt. Mit 1. Juli 2020 sind Veranstaltungen mit zugewiesenen und gekennzeichneten Sitzplätzen in geschlossenen Räumen mit bis zu 250 Personen und im Freiluftbereich mit bis zu 500 Personen zulässig. Mit 1. August 2020 sind Veranstaltungen mit zugewiesenen und gekennzeichneten Sitzplätzen in geschlossenen Räumen mit bis zu 500 Personen und im Freiluftbereich mit bis zu 750 Personen zulässig. Personen, die zur Durchführung der Veranstaltung erforderlich sind, sind in diese Höchstzahlen nicht einzurechnen. Für das Verabreichen von Speisen und den Ausschank von Getränken an Besucher gilt § 6.

(3) [...].

(4) Mit 1. August 2020 sind abweichend von Abs. 2 Veranstaltungen mit zugewiesenen und gekennzeichneten Sitzplätzen in geschlossenen Räumen mit bis zu 1000 Personen und im Freiluftbereich mit bis zu 1250 Personen mit Bewilligung der für den Veranstaltungsort örtlich zuständigen Bezirksverwaltungsbehörde zulässig. Die Entscheidungsfrist für die Bewilligung beträgt vier Wochen ab vollständiger Vorlage der Unterlagen. Voraussetzung für die Bewilligung ist ein COVID-19-Präventionskonzept des Veranstalters. In diesem Verfahren sind auch folgende Umstände als Voraussetzung für die Bewilligung zu berücksichtigen:

- 1. die epidemiologische Lage im Einzugsgebiet der Veranstaltung,*
- 2. die Kapazitäten der örtlich zuständigen Gesundheitsbehörde im Falle einer notwendigen Kontaktpersonennachverfolgung aufgrund eines Verdachts- oder Erkrankungsfalls bei der Veranstaltung.*

(5) Jeder Veranstalter von Veranstaltungen mit über 100 Personen hat einen COVID-19-Beauftragten zu bestellen und ein COVID-19-Präventionskonzept auszuarbeiten und dieses umzusetzen. Das COVID-19-Präventionskonzept hat insbesondere Vorgaben zur Schulung der

Mitarbeiter und basierend auf einer Risikoanalyse Maßnahmen zur Minimierung des Infektionsrisikos zu beinhalten. Hierzu zählen insbesondere:

- 1. Regelungen zur Steuerung der Besucherströme,*
- 2. spezifische Hygienevorgaben,*
- 3. Regelungen zum Verhalten bei Auftreten einer SARS-CoV-2-Infektion,*
- 4. Regelungen betreffend die Nutzung sanitärer Einrichtungen,*
- 5. Regelungen betreffend die Verabreichung von Speisen und Getränken.*

(6) Bei Veranstaltungen mit zugewiesenen und gekennzeichneten Sitzplätzen ist ein Abstand von mindestens einem Meter gegenüber anderen Personen, die nicht im gemeinsamen Haushalt leben oder nicht einer gemeinsamen Besuchergruppe gemäß § 6 Abs. 5 angehören, einzuhalten. Kann dieser Abstand auf Grund der Anordnungen der Sitzplätze nicht eingehalten werden, sind die jeweils seitlich daneben befindlichen Sitzplätze freizuhalten, sofern nicht durch andere geeignete Schutzmaßnahmen das Infektionsrisiko minimiert werden kann.

(7) Beim Betreten von Veranstaltungsorten gemäß Abs. 6 in geschlossenen Räumen ist eine den Mund- und Nasenbereich abdeckende mechanische Schutzvorrichtung zu tragen. Dies gilt nicht, während sich die Besucher auf den ihnen zugewiesenen Sitzplätzen aufhalten. Wird der Abstand von einem Meter trotz Freilassen der seitlich daneben befindlichen Sitzplätze gemäß Abs. 6 seitlich unterschritten, ist jedoch auch auf den zugewiesenen Sitzplätzen eine den Mund- und Nasenbereich abdeckende mechanische Schutzvorrichtung zu tragen, sofern nicht durch andere geeignete Schutzmaßnahmen das Infektionsrisiko minimiert werden kann.

(8) Bei Veranstaltungen ohne zugewiesene und gekennzeichnete Sitzplätze ist gegenüber Personen, die nicht im gemeinsamen Haushalt leben, ein Abstand von mindestens einem Meter einzuhalten. Weiters ist in geschlossenen Räumen eine den Mund- und Nasenbereich abdeckende mechanische Schutzvorrichtung zu tragen. Für Tänzer gelten § 8 Abs. 1 und 2 sinngemäß. Für das Verabreichen von Speisen und den Ausschank von Getränken gilt § 6.

(9) Kann auf Grund der Eigenart einer Schulung, Aus- und Fortbildung

- 1. der Mindestabstand von einem Meter zwischen Personen und/oder*
- 2. von Personen das Tragen von einer den Mund- und Nasenbereich abdeckenden mechanischen Schutzvorrichtung nicht eingehalten werden,*

ist durch sonstige geeignete Schutzmaßnahmen das Infektionsrisiko zu minimieren. Die Verpflichtung zum Tragen einer den Mund- und Nasenbereich abdeckenden mechanischen Schutzvorrichtung gilt nicht für Teilnehmer, während sie sich auf ihren Sitzplätzen aufhalten sowie für Vortragende.

(10) Für Teilnehmer an Proben und Mitwirkende an künstlerischen Darbietungen gilt § 3 sinngemäß.

(11) Die Abs. 1 bis 9 gelten nicht für

- 1. Veranstaltungen im privaten Wohnbereich,*
- 2. Veranstaltungen zur Religionsausübung mit Ausnahme von Hochzeiten und Begräbnissen,*

3. *Versammlungen nach dem Versammlungsgesetz 1953, BGBl. Nr. 98/1953. Diese sind unter den Voraussetzungen des genannten Bundesgesetzes zulässig.*

4. *Zusammenkünfte zu beruflichen Zwecken, wenn diese zur Aufrechterhaltung der beruflichen Tätigkeit erforderlich sind,*

5. *Zusammenkünfte von Organen politischer Parteien,*

6. *Zusammenkünfte von Organen juristischer Personen,*

7. *Zusammenkünfte gemäß Arbeitsverfassungsgesetz – ArbVG, BGBl. 22/1974.*

(11) [...]“

17. Die Überschrift zu § 13 lautet:

„Inkrafttreten und Übergangsrecht“

18. § 13 Abs. 1 lautet:

„(1) Diese Verordnung tritt mit 1. Mai 2020 in Kraft und mit Ablauf des 31. August 2020 außer Kraft.“

19. In § 13 werden folgende Abs. 4 und 5 angefügt:

„(4) § 2 Abs. 3, § 3 Abs. 3, die Überschrift von § 4, § 4 Abs. 2 und 3, § 5 samt Überschrift, die Überschrift von § 6, § 6 Abs. 5 und 7, § 7 samt Überschrift, § 8 Abs. 1, 2 und 5, der Entfall von § 8 Abs. 6 und 7, § 9 samt Überschrift, § 10 samt Überschrift, § 11 Abs. 2a, die Überschrift zu § 13 und § 13 Abs. 1 in der Fassung der Verordnung BGBl. II Nr. 231/2020 treten mit Ablauf des 28. Mai 2020 in Kraft.

(5) § 9 Abs. 2 entfällt mit Ablauf des 30. Juni 2020.“

Mit BGBl II Nr. 266/2020 wurde in der COVID-19-LV ua folgender für den Beschwerdefall einschlägiger § 10a mit in Kraft Treten mit 15. Juni 2020 eingefügt:

„Fach- und Publikumsmessen

§ 10a. (1) Fachmessen und Publikumsmessen sind mit Bewilligung der für den Veranstaltungsort örtlich zuständigen Bezirksverwaltungsbehörde zulässig. Die Entscheidungsfrist für die Bewilligung beträgt zwei Wochen ab vollständiger Vorlage der Unterlagen. In diesem Verfahren sind auch die epidemiologische Lage im Einzugsgebiet der Fachmesse oder Publikumsmesse und die Kapazitäten der örtlich zuständigen Gesundheitsbehörde im Falle einer notwendigen Kontaktpersonennachverfolgung aufgrund eines Verdachts- oder Erkrankungsfalls bei der Fachmesse oder Publikumsmesse zu berücksichtigen.

(2) Voraussetzung für die Bewilligung ist die Bestellung eines COVID-19-Beauftragten und ein COVID-19-Präventionskonzept des Veranstalters. Das COVID-19-Präventionskonzept ist vom Veranstalter umzusetzen. Es hat insbesondere Vorgaben zur Schulung der Mitarbeiter und von Personen mit Besucherkontakt sowie basierend auf einer Risikoanalyse Maßnahmen zur Minimierung des Infektionsrisikos zu beinhalten. Hierzu zählen insbesondere:

1. *Regelungen zur Steuerung der Besucherströme, zum Beispiel durch die Vergabe von Zeitfenstern und die Umsetzung eines Einbahnsystems für den Einlass,*

2. *spezifische Hygienevorgaben,*

3. *Regelungen zum Verhalten bei Auftreten einer SARS-CoV-2-Infektion,*
4. *Regelungen betreffend die Nutzung sanitärer Einrichtungen,*
5. *Regelungen betreffend die Verabreichung von Speisen und Getränken.*

(3) Das Betreten des Besucherbereichs von Fachmessen und Publikumsmessen ist unter folgenden Voraussetzungen zulässig:

1. *Gegenüber Personen, die nicht im gemeinsamen Haushalt leben, ist ein Abstand von mindestens einem Meter einzuhalten, kann dieser nicht eingehalten werden, ist eine den Mund- und Nasenbereich abdeckende mechanischen Schutzvorrichtung zu tragen.*
2. *Der Veranstalter hat sicherzustellen, dass Personen mit Besucherkontakt eine den Mund- und Nasenbereich abdeckende Schutzvorrichtung tragen, sofern zwischen den Personen keine sonstige geeignete Schutzvorrichtung zur räumlichen Trennung vorhanden ist, die das gleiche Schutzniveau gewährleistet.*

(4) Für das Verabreichen von Speisen und den Ausschank von Getränken gilt § 6.“

Vor dem Hintergrund der dargestellten Rechtslage kommt das Bundesfinanzgericht zu dem Schluss, dass für die beschwerdeführende Partei für den Zeitraum vom 16. März 2020 bis zum 30. April 2020 aus der Verordnung des Bundesministers für Soziales, Gesundheit, Pflege und Konsumentenschutz gemäß § 2 Z 1 des COVID-19-Maßnahmengesetzes, BGBl II Nr. 98/2020 in den jeweils geltenden Fassungen zuletzt idF BGBl II Nr. 148/2020 im Zeitraum vom 16. März bis 30. April 2020 ein (mit im Beschwerdefall nicht relevanten Einschränkungen versehenes) Betretungsverbot besteht.

Mit Inkrafttreten der COVID-19-LV, BGBl II Nr. 197/2020, mit 1. Mai 2020 hat der Verordnungsgeber mit § 10 leg. cit. Veranstaltungen mit mehr als 10 Personen untersagt.

In § 9 leg. cit hat der Verordnungsgeber ein ausdrückliches Betretungsverbot bestimmter taxativ aufgezählter Einrichtungen (Museen und Ausstellungen, Bibliotheken und Archive sowie Freizeiteinrichtungen) normiert. Die Freizeiteinrichtungen hat der Verordnungsgeber noch insofern konkretisiert, als er neben anderen in Abs. 2 Z 8 Theater, Konzertsäle und -arenen, Kinos, Varietees und Kabaretts aufgezählt hat.

Wenngleich der beschwerdeführenden Partei somit zuzustimmen ist, dass ein ausdrückliches behördliches Betretungsverbot ihrer Räumlichkeiten nicht normiert wurde, so besteht aus Sicht des Bundesfinanzgericht kein Zweifel, dass auch die Räumlichkeiten der bFP im Zeitraum vom 1. bis zum 28. Mai 2020 auf Grund des Umstandes, dass gemäß § 10 Abs. 1 COVID-19-LV idF vor BGBl II Nr. 231/2020 Veranstaltungen mit mehr als 10 Personen untersagt waren, solcherart von einem konkludenten Betretungsverbot umfasst waren.

Wie sich aus den von der bFP vorgelegten Dokumenten über die gebuchten Veranstaltungen im genannten Zeitraum ergibt und bereits oben im Rahmen der Beweiswürdigung ausgeführt wurde, handelte es sich bei den in den Räumlichkeiten der bFP gebuchten Veranstaltungen

allesamt um Veranstaltungen für mehr als 10 Personen. Dies ergibt sich einerseits aus der gebuchten Raumgröße zwischen 650 und 4.300 m² sowie den dazu gebuchten Leistungen wie etwa Bestuhlung für 540 Personen oder die Buchung von Ton- und Lichttechnik bestehend ua aus einem Ton- und Lichttechniker, Sprachbeschallung und Bühnenlicht.

Mit der Novellierung der COVID-19-LV durch BGBl II Nr. 231/2020 erweiterte der Verordnungsgeber die zulässige Teilnehmeranzahl bei Veranstaltungen auf 100 Personen. Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes ist bei einer möglichen Teilnehmeranzahl von 100 Personen jedoch nicht mehr von einem Betretungsverbot zu sprechen, weshalb somit ab Inkrafttreten dieser Novelle mit 28. Mai 2020 kein Betretungsverbot mehr für die Räumlichkeiten der bFP vorlag.

Sofern sich die bFP in ihrer Beschwerde darauf stützt, dass „4.1.3 der Richtlinien zur Fixkostenzuschuss-VO“ nicht Bestandteil des Fördervertrages gewesen seien, sondern erst später mit BGBl II 111/2022 (kundgemacht am 15.03.2022) eingefügt worden seien und auch die „FAQs Pkt.F.2 zur Fixkostenzuschuss-VO“ erst nachträglich eingefügt worden seien, ist auf die Entscheidung des Verfassungsgerichtshofes vom 2. Oktober 2024, G 69/2024, V/42/2024, zu verweisen, der insofern ein vergleichbarer Sachverhalt zugrunde lag. Auch in diesem Fall beantragte die vor dem Handelsgericht Wien klagende Partei den Fixkostenzuschuss bereits im Juni 2020 und stützte die COFAG ihren Rückzahlungsanspruch im Jahr 2023 auf die Punkte 4.1.3 und 8.4 des Anhanges zur Verordnung des Bundesministers für Finanzen gemäß § 3b Abs. 3 ABBAG-Gesetzes betreffend Richtlinien über die Gewährung von Zuschüssen zur Deckung von Fixkosten durch die COVID-19 Finanzierungsagentur des Bundes GmbH (COFAG), BGBl II 225/2020, idF BGBl II 324/2023 und auf § 3b Abs. 5 bis 7 ABBAG-Gesetz, BGBl I 51/2014, idF BGBl I 228/2021.

Vor dem Hintergrund dieser Entscheidung hegt das Bundesfinanzgericht daher keine Zweifel, dass sich die belangte Behörde zu Recht auf „4.1.3 der Richtlinien zur Fixkostenzuschuss-VO“ berufen hat. Die Bestimmung 4.1.3 der Richtlinien zur Fixkostenzuschuss-VO trat am 16. März 2022 durch die Novelle der Fixkostenzuschuss-VO BGBl II 111/2022 auf Grundlage des § 3b Abs. 5 bis 7 ABBAG-Gesetz, BGBl I 51/2014, idF BGBl I 228/2021 in Kraft. Mit 31. Juli 2024 wurde § 3b ABBAG-Gesetz durch § 3 COFAG-NoAG, BGBl I 86/2024 ersetzt. Die Fixkostenzuschuss-VO erfuhr keine inhaltliche Änderung (vgl VfGH vom 2. Oktober 2024, G 69/2024, V 42/2024, Rz 53). Es zeigt sich, dass bereits der Verfassungsgerichtshof keine Bedenken hinsichtlich der Anwendbarkeit dieser Bestimmungen auf Fälle hatte, in denen der Fixkostenzuschuss bereits im Juni 2020 und somit vor Inkrafttreten der Bestimmung 4.1.3 der Richtlinien zur Fixkostenzuschuss-VO mit 16. März 2022 beantragt wurde. Gleiches muss nach Ansicht des Bundesfinanzgericht auch im gegenständlichen Beschwerdefall gelten.

Den Ausführungen der bFP in Ihrer Stellungnahme vom 8. Mai 2026, wonach Rückforderungsansprüche im Zusammenhang mit „FKZ I und Bestandszinsenjudikatur“ nur in

Bezug auf solche Förderanträge entstanden seien, die nach dem Inkrafttreten des BGBl II 225/2020 bewilligt worden seien, steht die bereits zitierte Entscheidung des Verfassungsgerichtshofes entgegen. Der Verfassungsgerichtshof hat in dieser ausgesprochen, dass die im damaligen Verfahren angefochtenen Regelungen (ua Punkt 4.1.3 des Anhanges zur Verordnung des BMF gem § 3b Abs. 3 ABBAG-Gesetzes betreffend Richtlinien über die Gewährung von Zuschüssen zur Deckung von Fixkosten durch die COVID-19 Finanzierungsagentur des Bundes (COFAG), BGBl. II 225/2020, idF BGBl. II 324/2023) *„genauso wie die davor geltenden Bestimmungen der Fixkostenzuschuss-VO [...] vor dem Hintergrund der zivilrechtlichen Regelungen des § 1104 und § 1105 ABGB zu sehen [sind bzw waren]. Bereits zum Zeitpunkt der Gewährung des Fixkostenzuschusses der COFAG an die beklagte Partei im gerichtlichen Anlassverfahren war davon auszugehen, dass ein Pächter, dessen Pachtobjekt teilweise nutzbar ist und für das eine Pachtdauer von mehr als einem Jahr besteht, den gesamten Pachtzins zu entrichten hat und keinen Anspruch auf einen dementsprechenden Fixkostenzuschuss haben kann. Dies ergibt sich nicht zuletzt daraus, dass es nicht im Sinne der Fixkostenzuschuss-VO sein kann, die Gefahrtragungsregelung des § 1105 ABGB in ihr Gegenteil zu verkehren und dem Pächter einen vollen Ersatz des zu entrichtenden Pachtzinses zu gewähren.“* (vgl VfGH vom 2. Oktober 2024, G 69/2024, V 42/2024, Rz 67). Das Bundesfinanzgericht kann vor dem Hintergrund dieser Ausführungen des Verfassungsgerichtshofes keinen Grund für die von der bFP behauptete Nichtanwendbarkeit des Anhanges zur Fixkosten-VO auf den Beschwerdefall erkennen.

Der von der bFP wiederholt ins Treffen geführte Grundsatz, dass die Abgabenbehörde die Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt der Bescheiderlassung zu prüfen habe, findet in der zitierten Entscheidung des Verfassungsgerichtshof vielmehr ihre Bestätigung. Auch die belangte Behörde hatte somit zurecht jene im Zeitpunkt ihrer Entscheidung (27. März 2025) geltenden Rechtsgrundlagen zugrunde gelegt.

Sofern die bFP der belBeh vorwirft, der angefochtene Bescheid stütze sich ua auf die bereits mit 31. Juli 2024 außer Kraft getretene Rechtsgrundlage des § 3b Abs. 5 bis 8 ABBAG-Gesetzes, ist darauf zu verweisen, dass sich der Spruch als einzig rechtskraftfähiger, normativer Bescheidbestandteil auf § 13ff COFAG-NoAG stützt und lediglich im Rahmen der Begründung wiedergegeben wird, was in den „FAQs“ Pkt. F.2 zur Fixkostenzuschuss-VO festgehalten ist. Um den Spruch des angefochtenen Bescheides, nämlich den Rückerstattungsanspruch gem § 13 ff COFAG-NoAG zu begründen, verwies die belBeh auf die „FAQs“ und den dortigen Verweis auf § 3b Abs. 5 bis 8 ABBAG BGBl I 51/2014 idF BGBl I 228/2021 sowie auf das bereits zitierte Erkenntnis des VfGH, G 69/2024. Danach würden Miet- und Pachtverträge für Zwecke des Fixkostenzuschusses gleichbehandelt. In diesem hat der VfGH, wie bereits oben ausgeführt, festgehalten, dass § 3b ABBAG-Gesetz mit 31. Juli 2024 durch § 3 COFAG-NoAG ersetzt wurde und die Fixkostenzuschuss-VO inhaltlich keine Änderung erfuhr.

Dass somit die Begründung, wie von der bFP behauptet, fehlerhaft und nicht geeignet sei den Spruch des angefochtenen Bescheides zu tragen, kann vom Bundesfinanzgericht nicht erkannt werden.

Sofern die bFP den zivilrechtlichen Unterschied zwischen Miete und Pacht bezüglich der Rückforderbarkeit von Bestandzinszahlungen ins Treffen führt, ist einmal mehr auf die bereits zitierte Entscheidung des VfGH, G 69/2024, V 42/2024, zu verweisen. Der Verfassungsgerichtshof führte in Rz 63 der zitierten Entscheidung wörtlich aus:

„Der Verfassungsgerichtshof kann nicht erkennen, dass durch die (früher in §3b Abs5 bis 8 ABBAG-Gesetz und nun) in §3 Abs 4 bis 7 COFAG-NoAG und dementsprechend in den angefochtenen Bestimmungen der Fixkostenzuschuss-VO grundgelegte Gleichbehandlung von Miet- und jeglichen Pachtverhältnissen in Bezug auf den (teilweisen) Ersatz von Bestandzinszahlungen der rechtspolitische Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers bzw der Spielraum des Verordnungsgebers überschritten wird.“

Und weiter in Rz 65:

„[Es] verstößt [...] auch nicht gegen den Gleichheitsgrundsatz gemäß Art. 7 B-VG und Art. 2 StGG sowie das Recht auf Unversehrtheit des Eigentums gemäß Art. 5 StGG und Art. 1 ZPEMRK, wenn Pächter im Sinne des § 1105 zweiter Satz ABGB – denen nach den zivilrechtlichen Regelungen kein Recht auf Pachtzinsminderung zusteht – nach den [...] Bestimmungen der Fixkostenzuschuss-VO (und auch nach dem COFAG-Neuordnungs- und Abwicklungsgesetz) zur Rückzahlung von jenen Zuschüssen verpflichtet werden, welche Pachtzinszahlungen betreffen, die über die tatsächliche Nutzbarkeit des betroffenen Pachtobjektes hinausgehen. Wie bereits dargelegt, entsprechen die angefochtenen Bestimmungen der Fixkostenzuschuss-VO den (Gefahrtragungs-)Regelungen des § 1104 und § 1105 ABGB mit der bloßen Abweichung bzw Besserstellung für Pächter im Sinne des § 1105 zweiter Satz ABGB. Es ist dem Gesetzgeber und dem Verordnungsgeber auch nicht entgegen zu treten, wenn durch die Fixkostenzuschussregelungen für jegliche Bestandobjekte nicht jene Belastung (zur Gänze) ausgeglichen wird, welche sich durch § 1105 zweiter Satz ABGB für davon erfasste Pächter ergeben kann. Es gibt nämlich keine verfassungsrechtliche Verpflichtung für den Gesetzgeber und den Verordnungsgeber, durch Zuschussregelungen für Bestandzinsen die Gefahrtragungsregelung des § 1105 zweiter Satz ABGB für davon erfasste Pächter zu kompensieren bzw auszugleichen.“

Sofern die bFP mit ihren Ausführungen „der Förderwerber durfte auf die vertraglich abgesicherte Rechtsposition vertrauen“ eine Verletzung des Vertrauensschutzes anspricht, ist erneut auf die zitierte Entscheidung des Verfassungsgerichtshofes zu verweisen, in der dieser ausgesprochen hat, dass die auch im gegenständlichen Beschwerdefall zugrunde gelegten Verordnungsbestimmungen nicht als rückwirkende Regelungen zu qualifizieren sind. „Die angefochtenen genauso wie die davor geltenden Bestimmungen der Fixkostenzuschuss-VO sind

bzw waren [...] vor dem Hintergrund der zivilrechtlichen Regelungen des § 1104 und § 1105 ABGB zu sehen. Bereits zum Zeitpunkt der Gewährung des Fixkostenzuschusses der COFAG an die beklagte Partei im gerichtlichen Anlassverfahren [Anmerkung Bundesfinanzgericht: im Beschwerdefall erfolgte die Auszahlung im November 2020 bzw September 2021] war davon auszugehen, dass ein Pächter, dessen Pachtobjekt teilweise nutzbar ist und für das eine Pachtdauer von mehr als einem Jahr besteht, den gesamten Pachtzins zu entrichten hat und keinen Anspruch auf einen dementsprechenden Fixkostenzuschuss haben kann. Dies ergibt sich nicht zuletzt daraus, dass es nicht im Sinne der Fixkostenzuschuss-VO ist bzw sein kann, die Gefahrtragungsregelung des § 1105 zweiter Satz ABGB in ihr Gegenteil zu verkehren und dem Pächter einen vollen Ersatz des zu entrichtenden Pachtzinses zu gewähren. Eine Verletzung des Vertrauensschutzgrundsatzes kommt dementsprechend nicht in Frage, weil Pächter im Sinne des § 1105 zweiter Satz ABGB als Empfänger von Zuschüssen nach der Fixkostenzuschuss-VO im Allgemeinen nicht darauf vertrauen (im Sinne der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes zum Grundsatz des Vertrauensschutzes; vgl dazu zB VfSlg 12.944/1991, 12.322/1990) konnten, dass ihnen ein Ausgleich für Bestandzinszahlungen zusteht. Die Regelungen über die Rückforderung von gewährten Zuschüssen, die sich nach den angefochtenen Regelungen der Fixkostenzuschuss-VO (iVm §3 Abs3 bis 7 COFAG-NoAG) als überhöht erweisen, verstoßen daher nicht gegen den aus dem Gleichheitsgrundsatz ableitbaren Grundsatz des Vertrauensschutzes.“

Im Lichte der eindeutigen Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes hegt das Bundesfinanzgericht keine Zweifel an der verfassungsrechtlichen Unbedenklichkeit der im Beschwerdefall angewandten Rechtsgrundlagen.

Sofern die bfP abschließend ausführt, dass der Verfassungsgerichtshof bei seiner Prüfung auf die Erörterung der geltend gemachten Bedenken beschränkt war und demgemäß ausschließlich zu beurteilen hatte, ob die angefochtene Bestimmung aus den im Antrag dargelegten Gründen gesetzwidrig bzw verfassungswidrig sei, ist darauf hinzuweisen, dass die bfP es in ihrer Beschwerde vom 24. April 2025 unterlassen hat, weitere substantiierte verfassungsrechtliche Bedenken zu formulieren. Auch in ihren Ausführungen vom 8. Mai 2026 erkennt die bfP, dass es sich bei der Entscheidung des VfGH vom 2. Oktober 2024 gerade nicht um eine „abstrakte Normenkontrolle“ gehandelt hat, sondern das Verfahren auf einem Prüfungsantrag des Handelsgerichtes beruhte und somit eine konkrete Normenkontrolle darstellt. Bei dieser hat der VfGH im Rahmen seiner Zulässigkeitsprüfung zu prüfen, ob es nicht offenkundig unrichtig (denk unmöglich) ist, dass die angefochtene generelle Norm – im entschiedenen Fall ua die Bestimmungen 4.1.3 und 8.4 des Anhanges zur Verordnung des BMF gem § 3b Abs. 3 ABBAG-Gesetzes betreffend Richtlinien über die Gewährung von Zuschüssen zur Deckung von Fixkosten durch die COVID-19 Finanzierungsagentur des Bundes (COFAG), BGBl. II 225/2020, idF BGBl. II 324/2023 – eine Voraussetzung der Entscheidung des antragstellenden Gerichtes im Anlassfall bildet. Indem der VfGH den Prüfungsantrag des Handelsgerichtes nicht als unzulässig – etwa weil es denk unmöglich sei, dass die zur Aufhebung

beantragte Bestimmung als Voraussetzung für die Entscheidung des antragstellenden Handelsgerichtes in Betracht kommen könne - zurückgewiesen hat, hat er die Anwendbarkeit der angesprochenen Norm in der Fassung BGBl. II 324/2023 auf den Prüfungsfall bestätigt. Nach Ansicht des Bundesfinanzgericht ist damit der Argumentation der bFP der Boden entzogen.

Das Bundesfinanzgericht kommt somit zum Schluss, dass der angefochtene Rückerstattungsbescheid gemäß § 15 Abs. 2 COFAG-NoAG dem Grunde nach zu Recht besteht. Der Höhe nach ist jedoch zu beachten, dass gem. § 3 Abs. 4 und 5 COFAG-NoAG im Zusammenhang mit Bestandzinszahlungen für Zeiträume, in denen das Bestandsobjekt aufgrund eines behördlichen Betretungsverbotes nicht nutzbar war, Rückerstattungen von finanziellen Maßnahmen, die bis 31.12.2021 beantragt wurden, bis zum Ausmaß von 12.500 Euro nur insoweit zu erfolgen haben, als der Vertragspartner (Förderungsnehmer) bezahlte Bestandzinse nachträglich ganz oder teilweise vom Bestandgeber oder von dritter Seite zurückbekommt (und darüber hinaus ohne diese Beschränkung). Die bFP brachte ihren Antrag auf Gewährung eines Fixkostenzuschusses am 13.10.2020 bzw 16.06.2021, sohin vor diesem Stichtag ein und hat weder vom Bestandgeber noch von einem Dritten Rückzahlungen auf die geleisteten Bestandzinse erhalten. Ihr kommt daher die Begünstigung des § 3 Abs. 4 und 5 COFAG-NoAG zugute und war daher der Rückerstattungsanspruch einerseits um bis zu 12.500 Euro pro Monat und andererseits um den verkürzten Zeitraum des Betretungsverbotes (16.03. bis 28.05.2020) (insgesamt sohin um 54.703,15 Euro auf 71.676,73 Euro) zu kürzen:

	März	April	Mai
Lockdown	16-31	1-30	28-31
Monatsmiete	76.943,160	76.943,160	76.943,160
Aliquot Lockdown	39.712,599	76.943,160	69.497,048
Aliquot Nicht-Benutzbar (73%)	28.990,197	56.168,507	50.732,845
Aliquot Förderbetrag (75%)	21.742,648	42.126,380	38.049,634
Aliquotierter Freibetrag nach § 3 Abs 4 COFAG-NoAG	6.451,613	12.500,000	11.290,323
Rückerstattungsbetrag	15.291,035	29.626,380	26.759,311

Die Ausführungen der bFP in ihrer Stellungnahme vom 8. Mai 2026, nach denen zusammengefasst § 3 COFAG-NoAG lediglich eine Verordnungsermächtigung gegenüber dem

Bundesminister für Finanzen erteile und dieser bis dato keine Verordnung erlassen habe, ist einerseits entgegenzuhalten, dass § 3 nur in Teilen (Abs. 2 und 3 sowie Abs. 4 ausgenommen letzter Satz) Verordnungsermächtigungen enthält und andererseits, dass sich der Rückerstattungsanspruch nicht auf § 3 Abs. 4 COFAG-NoAG stützt, sondern darin lediglich die betragliche Grenze für den Freibetrag bestimmt wird.

Zur von der bFP behaupteten Unrechtmäßigkeit des Bescheids über die Verzinsung der Rückerstattung, die sich darin erschöpft, die Rechtswidrigkeit des Zinsenbescheides mit der Rechtswidrigkeit des Rückerstattungsbescheides zu begründen, genügt es darauf zu verweisen, dass der Zinsenbescheid ein vom Rückerstattungsbescheid abgeleiteter Bescheid ist. Daraus folgt, dass gemäß § 252 Abs. 2 BAO ein Bescheid über die Verzinsung der Rückerstattung gemäß § 16 COFAG-NoAG nicht (erfolgreich) mit der Begründung angefochten werden kann, dass der Spruch des Rückerstattungsbescheides unrichtig sei (vgl Bundesfinanzgericht vom 17. März 2025, RV/3100032/2025).

Für die bFP stellt die Abweisung der Beschwerde gegen den Bescheid über die Verzinsung der Rückerstattung vom 27. März 2025 jedoch keinen Rechtsnachteil dar, da jede spätere Änderung oder Aufhebung des Rückerstattungsbescheides im Beschwerdeverfahren gemäß § 295 Abs. 2 BAO amtswegig zu einer entsprechenden Änderung oder Aufhebung des Zinsenbescheides zu führen hat. Mit der Abänderung oder Aufhebung des abgeleiteten Bescheides kann gewartet werden, bis die Abänderung oder Aufhebung des Grundlagenbescheides rechtskräftig geworden ist.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Bisher fehlt - soweit ersichtlich - höchstgerichtliche Rechtsprechung zur Frage, wann der Antragsteller „direkt von einem behördlichen Betretungsverbot betroffen“ ist und ob er auch in einem Fall, wie dem Beschwerdefall, in dem die Einrichtung weder unter die taxative Aufzählung des § 9 zu subsumieren ist, noch im Falle des § 10, in dem es zwar nach der Lebenserfahrung wirtschaftlich nicht sinnvoll wäre, Veranstaltungen mit weniger als 10 Personen abzuhalten, ein ausdrückliches behördliches Betretungsverbot aber diesbezüglich unstrittig nicht besteht, dennoch einem konkludenten behördlichen Betretungsverbot unterliegt.

Wien, am 24. August 2026