IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende ***Ri1***, die Richterin ***Ri2*** sowie die fachkundigen Laienrichter ***LRi1*** und ***LRi2***,

in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch die ***stV***,

über die Beschwerde vom 30.12.2024 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 04.12.2024 betreffend Rückerstattung gem § 15 Abs 2 COFAG-NoAG hinsichtlich Lockdown-Umsatzersatz 11/2020 sowie Verzinsung der Rückerstattung Lockdown-Umsatzersatz 11/2020 und betreffend Rückerstattung gem § 15 Abs 2 COFAG-NoAG hinsichtlich Lockdown-Umsatzersatz 12/2020 sowie Verzinsung der Rückerstattung Lockdown-Umsatzersatz 12/2020 , Steuernummer ***Bf1-Stnr***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung in Anwesenheit der Schriftführerin ***SF***, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde gegen die Bescheide vom 04.12.2024 betreffend Rückerstattung gem § 15 Abs 2 COFAG-NoAG hinsichtlich Lockdown-Umsatzersatz 11/2020 sowie Lockdown-Umsatzersatz 12/2020 wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

II. Die Beschwerde gegen die Bescheide über die Verzinsung der Rückerstattung Lockdown-Umsatzersatz 11/2020 sowie Verzinsung der Rückerstattung Lockdown-Umsatzersatz 12/2020 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin (in der Folge kurz „Bf“) stellte am 10.11.2020 einen Antrag auf Lockdown-Umsatzersatz (in der Folge kurz „LD-UE“) für den Zeitraum 11/2020 sowie am

23.10.2020 einen Antrag auf Lockdown-Umsatzersatz für den Zeitraum 12/2020. Die Auszahlung (bzw Nachzahlung) des LD-UE 11/2020 in der Höhe von insgesamt 377.759,15 EUR erfolgte am 08.03.2021. Die Auszahlung des LD-UE 12/2020 erfolgte am 23.10.2020 in der Höhe von 167.212,84 EUR (siehe Übersicht der Antrags- und Auszahlungsdaten aus einer Aufstellung der Abgabenbehörde, OZ 9 [= Ordnungsziffer des elektronischen Aktes, welche die Reihenfolge/Nummer des Dokumentes im Akt wiedergibt] des BFG-Beschwerdeaktes).

Im November 2023 fand eine Erhebung nach den Bestimmungen des § 8 COVID-19-Förderungsprüfungsgesetzes (CFPG) statt, in der nach Einsicht in diverse Unterlagen (Bücher und Aufzeichnungen über Umsätze bzw Umsatzerlöse; IT-gestützte Datenanalysen usw) festgestellt wurde, dass die Bf Take-Away-Umsätze erzielte und nur im Ausmaß einer direkten Betroffenheit der Lockdown-Umsatzersatz zustehe (vgl die Prüfberichte, OZ 24 und OZ 25 des BFG-Beschwerdeaktes).

Mit Bescheiden vom 04.12.2024 (OZ 3 und OZ 11 des BFG-Beschwerdeaktes) setzte das Finanzamt die Rückerstattung gem § 15 Abs 2 COFAG-NoAG einerseits für den LD-UE 11/2020 sowie andererseits für den LD-UE 12/2020 fest. Die Rückerstattungsansprüche berechneten sich dabei wie folgt:

[...]

Begründend wurde angeführt: *„Im Rahmen der Sachverhaltsermittlung wurden die Angaben der Antragstellerin im Förderantrag betreffend Umsatz Vergleichszeitraum überprüft. Die Antragstellerin betreibt einen* ***D-Betrieb***. *Hier werden sowohl Konsumationen vor Ort, als auch Takeaway-Verkäufe getätigt. Laut FAQ 1.14 sind durch Erweiterung der Geschäftstätigkeit (wie Lieferdienst) erzielte Umsätze beim Umsatzersatz nicht gegenzurechnen. Im konkreten Fall liegt aber keine Erweiterung der Geschäftstätigkeit gegenüber dem Vergleichszeitraum vor, da schon immer Takeaway-Verkäufe getätigt wurden. Aus diesem Grund kann die Antragstellerin den Lockdown-Umsatzersatz nur in dem Ausmaß geltend machen, in dem das Lokal direkt betroffen war.“*

Aufgrund der vorgelegten Unterlagen und/oder der Aussagen des antragstellenden Unternehmens ergebe sich bei den Umsätzen bzw. Umsatzerlösen im Vergleichszeitraum November 2019 ein Betrag von 208.235,10 Euro.

Aufgrund der vorgelegten Unterlagen und/oder der Aussagen des antragstellenden Unternehmens ergebe sich bei den Umsätzen bzw. Umsatzerlösen im Vergleichszeitraum Dezember 2019 ein Betrag von 223.409,83 Euro.

Die steuerliche Vertretung erhob am 30.12.2024 via FinanzOnline Beschwerde gegen die im Spruch ersichtlichen Bescheide. Vorgebracht wurde einerseits, dass die Bescheide infolge der Verletzung von Verfahrensvorschriften ergangen seien. Neben einer mangelhaften bzw

unzureichenden Bescheidbegründung sowie der fehlenden Grundlagen der Berechnung des Rückerstattungsbetrages wurde noch darauf hingewiesen, dass ein bloßer Verweis auf die „FAQ“ unzureichend sei.

In inhaltlicher Hinsicht wurde nach Darlegung der maßgeblichen Förderbedingungen ausgeführt, dass die Bf die Voraussetzungen erfülle, um als „begünstigtes Unternehmen“ qualifiziert zu werden. *„Bei der Beschwerdeführerin handelt es sich um ein in der Gastronomie, also um eine in der VO aufgezählten „förderfähigen" Branche, tätiges Unternehmen.“* Nach den VO und den Förderbedingungen sei das Ausmaß der Betroffenheit für die Gewährung des Lockdown-Umsatzersatzes irrelevant. Es werde auch bei der Berechnung der Höhe des Lockdown-Umsatzersatzes nicht darauf abgestellt, in welchem Ausmaß zB ein Restaurant weiterhin während des Corona-Lockdowns überhaupt Umsätze erzielen konnte. Das Finanzamt stelle aber – sofern man dies den angefochtenen Bescheiden überhaupt entnehmen könne - gerade auf diesen Umstand ab.

Im Hinblick auf die Höhe des Lockdown-Umsatzersatzes (80 % des jeweiligen Umsatzes des Monats 2019) führte die steuerliche Vertretung aus, dass es für die rechtliche Beurteilung irrelevant sei, ob die Beschwerdeführerin bereits vor dem Corona-Lockdown einen Lieferdienst etabliert hatte. Weder in der Verordnung betreffend den Lockdown-Umsatzersatz noch sonst werde auf den Umfang der individuellen Betroffenheit eines Unternehmens durch einen Corona-Lockdown abgestellt. Bei der Beschwerdeführerin handle es sich jedenfalls um ein „begünstigtes Unternehmen“.

Bezüglich Punkt 1.14. der FAQs (der offenbar laut Sichtweise der Finanzverwaltung eine Änderung des Geschäftsmodells bedurft hätte, um einen Anspruch auf den Lockdown-Umsatzersatz zu haben) argumentierte die steuerliche Vertretung, dass im Umkehrschluss nicht argumentiert werden könne, *„Unternehmen, die schon immer einen Lieferservice angeboten haben (und diesen daher anlässlich des Corona-Lockdowns nicht neu etablieren mussten) nicht anspruchsberechtigt sein sollten*“. Angemerkt wird überdies, dass es sich bei Lieferservice und Take-Away um zwei diametral verschiedene Verkaufsmodalitäten handle. Die Bf habe im betreffenden Zeitraum über keinen Lieferservice verfügt, sondern offerierte lediglich Selbstabholung für Kunden. Auf Grund der Vermengung der Begrifflichkeiten „Take-Away“ und „Lieferservice“ seitens der Abgabenbehörde könne nicht nachvollzogen werden, von welchen Sachverhaltsfeststellungen sie ausgeht.

Es wurde beantragt, die Bescheide aufzuheben sowie eine mündliche Senatsverhandlung abzuhalten.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 05.08.2025 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab. Begründend wurde ausgeführt, dass die Bf als Gastronomiebetrieb im November 2020 und Dezember 2020 von der COVID-19-SchuMaV bzw. COVID-19-NotMV direkt von den mit der COVID-19-SchuMaV bzw. COVID-19-NotMV in [...] § 7 (Gastgewerbe),

verordneten Einschränkungen betroffen und auch in einer direkt von den mit der COVID-19-SchuMaV verordneten Einschränkungen betroffenen Branche tätig gewesen sei. Mangels Ausschlussgründen iSd Punktes 3.1. der VO Lockdown-Umsatzersatz sei sie als begünstigtes Unternehmen im Sinne dieser Richtlinie zu qualifizieren gewesen.

Ist ein Unternehmer im Rahmen seiner unternehmerischen Tätigkeit sowohl in einer Branche tätig, die im Sinne des Punkts 3.1.3 direkt von den Einschränkungen der COVID-19-SchuMaV oder der COVID- 19-NotMV betroffen ist, als auch in einer Branche, die im Sinne des Punkts 3.1.3 nicht direkt von den Einschränkungen der COVID-19-SchuMaV oder der COVID-19-NotMV betroffen ist, so habe er mit der Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsführers zu schätzen, welchen Anteil die der nicht betroffenen Branche zuzuordnenden Umsätze an seinem Gesamtumsatz ausmachen. In rechnerischer Hinsicht würde der Anteil an Umsätzen, der Branchen zuzurechnen ist, die gemäß Punkt 3.1.3 nicht direkt von den Einschränkungen der COVID-19-SchuMaV oder der COVID-19-NotMV betroffen waren beziehungsweise sind, vom gemäß Punkt 4.5 ermittelten vergleichbaren Vorjahresumsatz in Abzug gebracht. Von dem so ermittelten Betrag ist gemäß Punkt 4.4 lit. b und c die Höhe des Lockdown-Umsatzersatzes abzuleiten; dabei seien jedoch die Höchstbeträge und die Mindesthöhe gemäß der Punkte 4.2.2 und 4.3 zu beachten.

In vorliegendem Fall habe die Bf als grundsätzlich direkt betroffenes Unternehmen im Rahmen ihrer betrieblichen Tätigkeit Umsätze erzielt, die direkt von den Einschränkungen des Lockdowns betroffen waren (Konsumation von Speisen und Getränken vor Ort) als auch Umsätze, die nicht betroffen waren (Take-Away Umsätze). Jene Branchenanteile, die direkt betroffen waren, seien zu 80 % (November 2020) bzw 50 % (Dezember 2020) zu ersetzen. Eine Schätzung, wie viele Umsätze auf die betroffene Branche entfallen (und im Umkehrschluss Take-Away Umsätze aus der Bemessungsgrundlage auszuscheiden seien), habe die Bf nicht vorgenommen.

Verwiesen wird in der Beschwerdevorentscheidung auf die „FAQs“ des Lockdown-Umsatzersatz:

„Lt. Pkt. 1.36. der FAQs des Lockdown-Umsatzersatz sind Take-Away Betriebe nicht betroffen, folge dessen sind auch Betriebe die vorher teilweise Take-Away Umsätze und Vor-Ort Umsätze erzielt haben, nur teilweise betroffen und die Take-Away Umsätze sind aus der Bemessungsgrundlage auszuscheiden.

Der in der Begründung der Rückerstattungsbescheide angeführte Pkt. 1.14. der FAQs des Lockdown-Umsatzersatz I zeigen auf, dass in diesem konkreten Fall keine Erweiterung wie im Pkt. 1.14. der FAQs genannten Erweiterung der Geschäftstätigkeit gegenüber dem Vergleichszeitraum stattgefunden hat, da schon immer Take-Away Umsätze erzielt wurden, daher findet der Pkt. 1.14. der FAQs in diesem Falle keine Anwendung. Dies wird auch in der Begründung des Rückerstattungsbescheides für den LD-UE I für 11/2020 und 12/2020 erwähnt.

Lt. Pkt. 1.14. der FAQs wird der Lieferdienst als Beispiel angeführt. Es macht jedoch keinen Unterschied, ob es sich um Umsätze eines Lieferdienstes bzw um Take-Away Umsätze handelt. Im konkreten Fall gibt es bei der Beschwerdeführerin keinen Lieferservice, sondern nur Take-Away Verkäufe und Verkäufe von Speisen und Getränken, die vor Ort konsumiert werden.“

Im Zuge einer Ex-post Prüfung sei der LD-UE für November und Dezember 2020 überprüft worden. Dabei sei bei Überprüfung der Kassendaten ersichtlich geworden, dass auch bereits im Vergleichszeitraum 11/2019 und 12/2019 Take-Away Umsätze vorhanden waren. Diese haben im November 2019 185.264,- Euro und im Dezember 2019 191.278,- Euro betragen. Lt. Umsatzsteuervoranmeldungsdaten seien im November 2019 Gesamtumsätze iHv 393.499,10 Euro (inkl. Take-Away Umsätze) und in der Umsatzsteuervoranmeldung 12/2019 414.687,83 Euro (inkl. Take-Away Umsätze) Gesamtumsätze erzielt worden. Der Lockdown-Umsatzersatz für 11/2020 sei von der Beschwerdeführerin vom Gesamtbetrag des steuerbaren Umsatzes mit 80 % berechnet worden. Der Lockdown-Umsatzersatz 12/2020 sei vom Gesamtbetrag für 25 Tage des steuerbaren Umsatzes mit 50 % berechnet worden.

Die seitens der steuerlichen Vertretung aufgeworfenen Begründungsmängel können lt Sichtweise der Finanzverwaltung im Rechtsmittelverfahren saniert werden und erfolge daher im Zuge der BVE eine Darstellung der genauen Berechnung der LD-UE für November und Dezember 2020. Die (Neu)Berechnung der Lockdown-Umsatzersätze erfolge seitens der Finanzverwaltung nun dahingehend, als die Take-Away Umsätze (185.264,00 EURO im Monat November 2019 sowie 191.278,00 Euro im Monat Dezember 2019) aus dem Gesamtbetrag der steuerbaren Umsätze herausgerechnet wurden.

[...]

Die Differenzbeträge aus der Auszahlung und der neuerlichen Berechnung unter Berücksichtigung der Take-Away Umsätze seien nun mit gegenständlichen Rückerstattungsbescheiden nachzufordern.

Gemäß § 16 Abs 1 COFAG-NoAG sei der Rückerstattungsbetrag ab dem Zeitpunkt der Auszahlung bis zur Bekanntgabe des Festsetzungsbescheides zu verzinsen, weshalb Zinsen vorzuschreiben waren.

Am 18.08.2025, eingebracht via FinanzOnline am 20.08.2025, beantragte die steuerliche Vertretung die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

Am 14.11.2025 erfolgte die Vorlage an das Bundesfinanzgericht.

Die mündliche Verhandlung fand am 22.09.2026 statt. Die beschwerdeführende Partei bzw ihr steuerlicher Vertreter erschien nicht zur Verhandlung.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin betreibt ein ***D-Betrieb*** Restaurant und hat teilweise Take-Away-Umsätze und Umsätze vor Ort, da die Speisen und Getränke vor Ort konsumiert bzw mitgenommen werden (siehe dazu die Feststellungen der Abgabenbehörde, zB in der Beschwerdevorentscheidung, OZ 6 des BFG-Beschwerdeaktes).

Am 10.11.2020 wurde ein Antrag auf Lockdown-Umsatzersatz I für 11/2020 eingebracht. Die Auszahlung bzw Nachzahlung in der Höhe von 377.759,15 Euro erfolgte am 8.3.2021. Am 23.12.2020 wurde der Antrag für den Zeitraum 12/2020 eingebracht, die Auszahlung für den Monat Dezember 2020 in der Höhe von 167.212,84 Euro erfolgte am 15.1.2021 (siehe Feststellungen des Finanzamtes in der BVE, OZ 6 des BFG-Beschwerdeaktes).

Die Gesamtumsätze des Monats November 2019 betrugen 393.499,10 Euro. Davon entfielen 185.264,00 Euro auf Umsätze aus „Take-Away"-Geschäften. Für 6 Tage im Dezember 2019 entfielen von 78.699,82 Euro Umsatz 37.052,80 Euro auf Umsätze aus „Take-Away" (siehe die Aufgliederung in der Beschwerdevorentscheidung auf Seite 5, OZ 6 des BFG-Beschwerdeaktes, grafisch dargestellt im Verfahrensgang).

Die Gesamtumsätze des Monats Dezember 2019 betrugen 414.687,83 Euro. Davon entfielen 191.278,00 Euro auf Umsätze aus „Take-Away"-Geschäften (siehe die Aufgliederung in der Beschwerdevorentscheidung auf Seite 5, OZ 6 des BFG-Beschwerdeaktes, grafisch dargestellt im Verfahrensgang).

2. Beweiswürdigung

Die Umsatzzahlen der Monate November und Dezember 2019 und 2020 sowie die Aufteilung der Umsätze in Vor-Ort-Konsumationen bzw Take Away-Umsätze wurden dem Rechenwerk (Registrierkassendaten) der Bf entnommen und im weiteren Verlauf des Beschwerdeverfahrens – nach genauer Darlegung der Bemessungsgrundlagen in der Beschwerdevorentscheidung – nicht mehr bestritten (siehe Vorlagebericht, OZ 10 des BFG-Beschwerdeaktes sowie BVE, OZ 6 des BFG-Beschwerdeaktes und die Prüfberichte nach § 8 CFPG, OZ 24 und 25 des BFG-Beschwerdeaktes). Ferner ergeben sich die Berechnungsgrundlagen der Abgabenbehörde aus der der separaten Aktenvorlage „Berechnung und Auskunft Fördermanager" (OZ 9 des BFG-Beschwerdeaktes).

Die Antragsdaten zu den Lockdown-Umsatzersätzen sind einerseits aus der Darstellung der Abgabenbehörde in der Beschwerdevorentscheidung und im Vorlagebericht sowie den Auszügen aus dem Fördermanager entnehmbar (OZ 17 – OZ 19 des BFG-Beschwerdeaktes).

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

3.1.1. Allgemeines

Im Beschwerdefall besteht Streit darüber, ob die ***Bf1*** im Zeitraum der Gültigkeit der COVID-19-SchuMaV, der COVID-19-NotMV bzw der 2. COVID-19-SchuMaV direkt und ausschließlich von den in § 7 (Gastgewerbe) verordneten Einschränkungen betroffen und auch in einer direkt und ausschließlich von den verordneten Einschränkungen betroffenen Branche tätig war.

Daran anknüpfend stellt sich überdies die Frage, ob die in den Monaten November und Dezember 2019 erzielten Umsätze aus „Take-Away"-Geschäften aus der Bemessungsgrundlage für die Lockdown-Umsatzersätze herauszurechnen sind sowie die Frage, ob es hinsichtlich der direkten Betroffenheit eines Antragstellers einen Unterschied macht, ob „Take-Away"-Umsätze schon vor der COVID-19-Pamdemie getätigt wurden oder erst nach Ausbruch der Pandemie generiert worden sind.

In verfahrensrechtlicher Hinsicht ist zunächst auszuführen, dass die Abgabenbehörde ihrer Begründungspflicht dahingehend nachgekommen ist, als sie die in den angefochtenen Bescheiden fehlenden Bemessungsgrundlagen (dieser Umstand wurde seitens der Bf in der Beschwerde moniert) in der Beschwerdevorentscheidung dargelegt hat. Ein weiteres (gegenteiliges) Vorbringen der beschwerdeführenden Partei erfolgte nicht, weshalb eine Auseinandersetzung mit der Höhe der Nachforderungen (auch im Hinblick auf folgende Ausführungen) unterbleiben kann (zur Sanierung einer fehlenden Begründung siehe zB *Ritz/Koran*, BAO[8] § 93 Rz 16 mwN).

3.1.2. Lockdown-Umsatzersatz

In inhaltlicher Hinsicht ist nun dem Grunde nach Folgendes auszuführen:

Die Gewährung eines Lockdown-Umsatzersatz für November 2020 ist in der *Verordnung des Bundesministers für Finanzen gemäß § 3b Abs. 3 des ABBAG-Gesetzes betreffend Richtlinien über die Gewährung eines Lockdown-Umsatzersatzes durch die COVID-19 Finanzierungsagentur des Bundes GmbH (COFAG) (VO Lockdown-Umsatzersatz),* Stammfassung BGBl II 503/2020 geregelt.

Die Gewährung eines Lockdown-Umsatzersatz für Dezember 2020 ist in der *Verordnung des Bundesministers für Finanzen gemäß § 3b Abs. 3 des ABBAG-Gesetzes betreffend Richtlinien über die Gewährung eines Lockdown-Umsatzersatzes für vom Lockdown direkt betroffene Unternehmen (3. VO Lockdown-Umsatzersatz)*, Stammfassung BGBl II 567/2020, geregelt.

Punkt 3 und 4 des Anhangs zur Verordnung (Richtlinien) regeln die Voraussetzungen der Gewährung eines Lockdown-Umsatzersatzes (in der Folge abgekürzt mit „LD-UE“). Hinsichtlich der strittigen Punkte lauten die Richtlinien wie folgt:

3 Begünstigtes Unternehmen

3.1. Ein Lockdown-Umsatzersatz darf nur zu Gunsten von Unternehmen gewährt werden, bei denen im Betrachtungszeitraum gemäß Punkt 4.1 und zum Zeitpunkt der Antragstellung sämtliche nachstehenden Voraussetzungen erfüllt sind:

3.1.1. das Unternehmen hat seinen Sitz oder eine Betriebsstätte in Österreich;

3.1.2. das Unternehmen übt eine operative Tätigkeit in Österreich aus, die in Österreich zu einer Besteuerung der Einkünfte gemäß der §§ 22 oder 23 des Einkommensteuergesetzes 1988 (EStG 1988), BGBl. Nr. 400/1988, führt oder gemäß § 5 Z 6 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 (KStG 1988), BGBl. Nr. 401/1988, befreit ist;

3.1.3. (**BGBl II 503/2020**)

das Unternehmen ist

(a) im Zeitraum der Gültigkeit der COVID-19-SchuMaV direkt von den mit der COVID-19-SchuMaV in § 4 Abs. 3 (Seil- und Zahnradbahnen), § 7 (Gastgewerbe), § 8 (Beherbergungsbetriebe), § 9 (Betretungsverbot für Sportstätten und Flugfelder), § 12 Abs. 2, ausgenommen Z 6 (Freizeiteinrichtungen), § 13 (Veranstaltungsverbot) und § 14 (Sportveranstaltungen im Spitzensport) verordneten Einschränkungen betroffen und auch in einer direkt von den mit der COVID-19-SchuMaV verordneten Einschränkungen betroffenen Branche tätig oder

(b) ab dem Inkrafttreten der COVID-19-NotMV bis zum 6. Dezember 2020 direkt von den mit der COVID-19-NotMV in § 4 Abs. 3 (Seil- und Zahnradbahnen), § 5 Abs. 1 Z 1 (Einzelhandel), § 5 Abs. 1 Z 2 (Dienstleistungsunternehmen, die körpernahe Dienstleistungen anbieten), § 5 Abs. 1 Z 3, ausgenommen Einrichtungen im Sinne des § 5 Abs. 3 Z 6 (Freizeiteinrichtungen), § 7 (Gastgewerbe), § 8 (Beherbergungsbetriebe), § 9 (Betretungsverbot für Sportstätten und Flugfelder), § 12 (Veranstaltungsverbot) und § 13 (Sportveranstaltungen im Spitzensport) verordneten Einschränkungen betroffen und auch in einer direkt von den mit der COVID-19-NotMV verordneten Einschränkungen betroffenen Branche tätig.

Die Branchenabgrenzung ist im Sinne der ÖNACE-2008-Klassifikation vorzunehmen;

3.1.3 (**BGBl II 567/2020**)

das Unternehmen ist im Zeitraum der Gültigkeit der 2. COVID-19-SchuMaV direkt von den mit der 2. COVID-19-SchuMaV in § 4 Abs. 3 (Seil- und Zahnradbahnen), § 7 (Gastgewerbe), § 8

(Beherbergungsbetriebe), § 9 (Betretungsverbot für Sportstätten), § 12, ausgenommen § 12 Abs. 2 Z 6 (Freizeit- und Kultureinrichtungen), § 13 (Veranstaltungsverbot) und § 14 (Sportveranstaltungen im Spitzensport) verordneten Einschränkungen betroffen und auch in einer direkt von den mit der 2. COVID-19SchuMaV verordneten Einschränkungen betroffenen Branche tätig. Die Branchenabgrenzung ist im Sinne der ÖNACE-2008-Klassifikation vorzunehmen;

[…]

COVID-19-Schutzmaßnahmenverordnung – **COVID-19-SchuMaV, BGBl II 463/2020** (gültig gem § 19 leg cit bzw Außerkrafttreten gem § 19 COVID-19 Notmaßnahmenverordnung: 3.11.2020 – 16.11.2020) lautet auszugsweise:

Gastgewerbe

§ 7 (1) Das Betreten und Befahren von Betriebsstätten sämtlicher Betriebsarten der Gastgewerbe zum Zweck der Inanspruchnahme von Dienstleistungen des Gastgewerbes ist untersagt.

[…]

(7) Abweichend von Abs. 1 ist die Abholung von Speisen und Getränken zwischen 06.00 und 20.00 Uhr zulässig, sofern diese nicht vor Ort konsumiert werden und gegenüber Personen, die nicht im gemeinsamen Haushalt leben, ein Abstand von mindestens einem Meter eingehalten sowie eine den Mund- und Nasenbereich abdeckende und eng anliegende mechanische Schutzvorrichtung getragen wird.

(8) Abs. 1 gilt nicht für Lieferservices.

COVID-19 Notmaßnahmenverordnung – **COVID-19-NotMV, BGBl II 479/2020** (gültig gem § 19 leg cit: 17.11.2020 – 6.12.2020) lautet auszugsweise:

§ 7 (1) Das Betreten und Befahren von Betriebsstätten sämtlicher Betriebsarten der Gastgewerbe zum Zweck des Erwerbs von Waren oder der Inanspruchnahme von Dienstleistungen des Gastgewerbes ist untersagt.

[…]

(7) Abweichend von Abs. 1 ist die Abholung von Speisen und Getränken zwischen 06.00 und 19.00 Uhr zulässig. Die Speisen und Getränke dürfen nicht im Umkreis von 50 Metern um die Betriebsstätte konsumiert werden. Bei der Abholung ist gegenüber Personen, die nicht im gemeinsamen Haushalt leben, ein Abstand von mindestens einem Meter einzuhalten sowie eine den Mund- und Nasenbereich abdeckende und eng anliegende mechanische Schutzvorrichtung zu tragen.

(8) Abs. 1 gilt nicht für Lieferservices.

2. COVID-19-Schutzmaßnahmenverordnung – **2. COVID-19-SchuMaV, BGBl II 544/2020** (gültig gem § 20 leg cit: 7.12.2020 – 23.12.2020) lautet auszugsweise:

§ 7 (1) Das Betreten und Befahren von Betriebsstätten sämtlicher Betriebsarten der Gastgewerbe zum Zweck des Erwerbs von Waren oder der Inanspruchnahme von Dienstleistungen des Gastgewerbes ist untersagt.

[…]

(7) Abweichend von Abs. 1 ist die Abholung von Speisen und alkoholfreien sowie in handelsüblich verschlossenen Gefäßen abgefüllten alkoholischen Getränken zwischen 06.00 und 19.00 Uhr zulässig. Die Speisen und Getränke dürfen nicht im Umkreis von 50 Metern um die Betriebsstätte konsumiert werden. Bei der Abholung ist gegenüber Personen, die nicht im gemeinsamen Haushalt leben, ein Abstand von mindestens einem Meter einzuhalten sowie eine den Mund- und Nasenbereich abdeckende und eng anliegende mechanische Schutzvorrichtung zu tragen.

(8) Abs. 1 gilt nicht für Lieferservices.

4. Betrachtungszeitraum und Berechnung des Lockdown-Umsatzersatzes

4.1 (**BGBl II 503/2020**)

Der Betrachtungszeitraum für den Lockdown-Umsatzersatz ist der Zeitraum, in dem der Antragsteller im Sinne des Punktes 3.1.3 direkt von der COVID-19-SchuMaV oder der COVID-19-NotMV betroffen war beziehungsweise ist; ***der Betrachtungszeitraum endet jedoch spätestens am 6. Dezember 2020****. Der Lockdown-Umsatzersatz wird für den Umsatzausfall im Betrachtungszeitraum gewährt.*

4.1 (**BGBl II 567/2020**)

Der Betrachtungszeitraum für den Lockdown-Umsatzersatz ist der Zeitraum, in dem der Antragsteller im Sinne des Punkts 3.1.3 direkt von der 2. COVID-19-SchuMaV, der 3. COVID-19 SchuMaV oder der 2. COVID-19-NotMV betroffen ist; ***der Betrachtungszeitraum endet jedoch spätestens am 31. Dezember 2020****. Der Lockdown-Umsatzersatz wird für den Umsatzausfall im Betrachtungszeitraum gewährt.*

4.2 *(***BGBl II 503/2020***)*

Höhe des Lockdown-Umsatzersatzes

4.2.1 Die Höhe des Lockdown-Umsatzersatzes entspricht 80 Prozent des gemäß der Punkte 4.4, 4.5, 4.6 und 4.7 zu ermittelnden Umsatzes des Antragstellers. Davon abweichend gilt bei Unternehmen, die im Sinne des Punkts 3.1.3 lit. b direkt von den Einschränkungen in § 5 Abs. 1 Z 1 COVID-19-NotMV betroffen sind (Einzelhandel) der Prozentsatz gemäß Punkt 4.2.3.

4.2 *(***BGBl II 567/2020***)*

Höhe des Lockdown-Umsatzersatzes

4.2.1 Die Höhe des Lockdown-Umsatzersatzes entspricht 50 Prozent des gemäß der Punkte 4.4, 4.5, 4.6 und 4.7 zu ermittelnden Umsatzes des Antragstellers.

Berechnung des Vergleichsumsatzes (gleichlautend):

4.6 Ist ein im Sinne des Punkts 3.1.3 von den Einschränkungen der COVID-19-SchuMaV oder der COVID-19-NotMV direkt betroffener Antragsteller im Rahmen seiner unternehmerischen Tätigkeit sowohl in einer Branche tätig, die im Sinne des Punkts 3.1.3 direkt von den Einschränkungen der COVID-19-SchuMaV oder der COVID-19-NotMV betroffen ist, als auch in einer Branche, die im Sinne des Punkts 3.1.3 nicht direkt von den Einschränkungen der COVID-19-SchuMaV oder der COVID-19-NotMV betroffen ist, so hat er mit der Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsführers zu schätzen, welchen Anteil die der nicht betroffenen Branche zuzuordnenden Umsätze an seinem Gesamtumsatz ausmachen. Die Schätzung ist anhand von Erfahrungswerten aus der Vergangenheit auf die Verhältnisse, die für ihn im Betrachtungszeitraum gemäß Punkt 4.1 ohne die Einschränkungen der COVID-19-SchuMaV oder der COVID-19-NotMV gegeben wären, zu beziehen und ist der Finanzverwaltung gemäß Punkt 6.1.5 bei der Antragstellung bekanntzugeben. Die vom Antragsteller getätigten Angaben werden von der Finanzverwaltung übernommen und der Anteil an Umsätzen, der Branchen zuzurechnen ist, die gemäß Punkt 3.1.3 nicht direkt von den Einschränkungen der COVID-19-SchuMaV oder der COVID-19-NotMV betroffen waren beziehungsweise sind, wird vom gemäß Punkt 4.5 ermittelten vergleichbaren Vorjahresumsatz in Abzug gebracht. Von dem so ermittelten Betrag ist gemäß Punkt 4.4 lit. b und c die Höhe des Lockdown-Umsatzersatzes abzuleiten; dabei sind jedoch die Höchstbeträge und die Mindesthöhe gemäß der Punkte 4.2.2 und 4.3 zu beachten.

4.7 Wenn es aufgrund mangelhafter, unvollständiger oder nicht aussagekräftiger Daten der Finanzverwaltung (beispielsweise einer falsch hinterlegten ÖNACE-Nr. oder nicht aussagekräftiger Daten aufgrund steuerlicher Sonderregime) bei der Ermittlung der Höhe des Lockdown-Umsatzersatzes zu Ergebnissen kommt, die erheblich von den tatsächlichen Verhältnissen abweichen, kann von Seiten der COFAG noch vor der Auszahlung des Lockdown-Umsatzersatzes mit den betroffenen Antragstellern in Kontakt getreten werden, um die der Berechnung zugrundeliegenden Daten zu korrigieren. Der berechnete Vorjahresumsatz und die berechnete Höhe des Lockdown-Umsatzersatzes wird den betroffenen Antragstellern durch die

COFAG mitgeteilt und innerhalb einer Frist von zwei Wochen nach dieser Mitteilung haben die betroffenen Antragsteller die Möglichkeit durch Vorlage einer schriftlichen Bestätigung eines Steuerberaters, Wirtschaftsprüfers oder Bilanzbuchhalters oder hinsichtlich der Beweiskraft vergleichbarer Nachweise die den tatsächlichen Verhältnissen entsprechende Höhe des zu gewährenden Lockdown-Umsatzersatzes nachzuweisen. Erfolgt innerhalb dieser Frist kein Nachweis, kann die COFAG den ermittelten Lockdown-Umsatzersatz anhand der Vorgaben der Punkte 4.1 bis 4.6 berechnen und auszahlen. Dies schließt eine Auszahlung in der Mindesthöhe aufgrund nicht ausreichender Daten ein.

In den Fällen, in denen betroffene Antragsteller nicht innerhalb der gestellten Frist von zwei Wochen entsprechende Nachweise übermittelt haben und in den Fällen, in denen sie nicht vor Auszahlung von der COFAG kontaktiert wurden, können betroffene Antragsteller auch noch nach Auszahlung des Lockdown-Umsatzersatzes mit der COFAG in Kontakt treten, um durch Vorlage einer schriftlichen Bestätigung eines Steuerberaters, Wirtschaftsprüfers oder Bilanzbuchhalters oder hinsichtlich der Beweiskraft vergleichbarer Nachweise darzulegen, dass die Berechnungsgrundlagen für die Höhe des Lockdown-Umsatzersatzes zu korrigieren sind. Die Prüfung der vorgelegten Nachweise erfolgt durch die COFAG, bei Bedarf unter Einbindung der Finanzverwaltung. Auf Verlangen der COFAG oder der Finanzverwaltung haben der Antragsteller oder der Antragseinbringer weitere für die Prüfung erforderliche Auskünfte zu erteilen sowie Unterlagen und Bestätigungen vorzulegen. Wird im Zuge dieser Prüfung festgestellt, dass eine Berechnung des Lockdown-Umsatzersatzes nach den tatsächlichen Verhältnissen und den Vorgaben dieser Richtlinien einen erheblich höheren Lockdown-Umsatzersatz ergibt als den ausgezahlten, so hat die COFAG die Differenz zum bereits ausgezahlten Lockdown-Umsatzersatz an den Antragsteller auszuzahlen.

[…]

Die Branchenabgrenzung „Gastgewerbe“ ist nach Punkt 3.1.3 der Richtlinien zu den Verordnungen Lockdown-Umsatzersatz nach der ÖNACE 2008 vorzunehmen:

In der ÖNACE 2008 sind in Abschnitt I die Beherbergung und Gastronomie geregelt. Dieser Abschnitt umfasst die kurzzeitige Beherbergung von Besuchern und anderen Reisenden sowie die Bereitstellung von kompletten Mahlzeiten und von Getränken zum sofortigen Verzehr. Art und Umfang von zusätzlichen Dienstleistungen können innerhalb dieses Abschnitts stark variieren (siehe Information der Statistik Austria, ÖNACE 2008; https://www.statistik.at/kdb/downloads/pdf/prod/OENACE2008_DE_CTE.pdf, abgerufen am 04.08.2026). Unter den Abschnitt 56 „Gastronomie“ fallen die Bewirtung mit kompletten Mahlzeiten oder mit Getränken zum sofortigen Verzehr. Dabei kann es sich um herkömmliche Restaurants, Selbstbedienungsrestaurants oder Restaurants handeln, die Speisen und Getränke zum Mitnehmen verkaufen, unabhängig davon, ob diese fest oder mobil sind und über Sitzgelegenheiten verfügen oder nicht. Entscheidend ist die Tatsache, dass Mahlzeiten zum

sofortigen Verzehr angeboten werden, und nicht die Art der Einrichtung, von der sie angeboten werden. Unter 56.10-1 „Restaurants und Gaststätten“ gehört das Anbieten von Speisen an Kunden, die entweder sitzend bedient werden oder sich an einem Büffet selbst bedienen, unabhängig davon, ob sie die Speisen an Ort und Stelle verzehren oder mitnehmen.

Diese Unterklasse umfasst die Tätigkeiten von:

- Restaurants
- Rasthäuser
- Bahnhofsgaststätten
- Gasthäuser
- Pizzerias
- China-Restaurants
- **Fastfood Restaurants**
- Selbstbedienungslokale

Gem § 7 COVID-19-SchuMaV, COVID-19-NotMV bzw 2. COVID-19-SchuMaV war das Betreten und Befahren von Betriebsstätten sämtlicher Betriebsarten der Gastgewerbe zum Zweck der Inanspruchnahme von Dienstleistungen des Gastgewerbes in den angegebenen Zeiträumen untersagt.

Daher ist zunächst zu prüfen, ob die Bf ihre Umsätze in der Branche „Gastgewerbe“ erzielt. Die Branchenabgrenzung ist nach Punkt 3.1.3 der Verordnungen zum Lockdown-Umsatzersatz BGBl II 503/2020 und 567/2020 (diesbezüglich gleichlautend) im Sinne der ÖNACE-2008-Klassifikation vorzunehmen.

Entscheidend für die Einordnung unter Punkt 56 (Gastgewerbe) der ÖNACE-2008-Klassifikation ist die Tatsache, dass Mahlzeiten zum sofortigen Verzehr angeboten werden.

Unter 56.10-1 „Restaurants und Gaststätten“ der ÖNACE-2008-Klassifikation fällt das Anbieten von Speisen an Kunden, die entweder sitzend bedient werden oder sich an einem Büffet selbst bedienen, unabhängig davon, ob sie die Speisen an Ort und Stelle verzehren oder mitnehmen.

Diese Unterklasse umfasst kraft ausdrücklicher Aufzählung Fastfood-Restaurants – sohin auch das ***D-Betrieb***`s Restaurant der Bf.

Die Bf war von den Einschränkungen der COVID-19-SchuMaV, der COVID-19-NotMV bzw. der 2. COVID-19-SchuMaV direkt und ausschließlich von den in § 7 (Gastgewerbe) verordneten Einschränkungen betroffen und auch in einer direkt und ausschließlich von den verordneten Einschränkungen betroffenen Branche tätig.

Aktuelle Informationen zum Lockdown-Umsatzersatz, Fragen und Antworten, in der Fassung 11.12.2020 (siehe file:///D:/Daten/Downloads/Informationen-zum-Umsatzersatz_20201211-

1%20(4).pdf; abgerufen auf der Homepage des Finanzministeriums, 04.08.2026) führen zu folgenden Fragen aus:

„***Müssen die Umsätze zur Gänze ausfallen oder reicht es, wenn sie teilweise (z.B. Gastronomiebetrieb mit Lieferdienst) ausfallen?***“

Wir wollen unternehmerische Initiative nicht bestrafen und daher sind auch Unternehmen voll anspruchsberechtigt, die Umsätze durch Erweiterung ihrer Geschäftstätigkeit erzielen. Umsätze, die von einem direkt betroffenen Unternehmen innerhalb einer direkt betroffenen Branche weiter erwirtschaftet werden, sind nicht schädlich, werden nicht gegengerechnet und reduzieren den Umsatzersatz nicht.

Wie sieht es mit Unternehmen aus, die ihre Umsätze in unterschiedlichen Branchen erzielen?

Ist das Unternehmen grundsätzlich direkt betroffen und erzielt im Rahmen seiner unternehmerischen Tätigkeit sowohl Umsätze in einer Branche, die nach den Kriterien in der Verordnung von den Einschränkungen des Lockdowns direkt betroffen ist, als auch Umsätze in einer Branche, die nicht direkt betroffen ist, so bekommt es jene Umsätze zu 80% – oder bei Einzelhandelsunternehmen zu 20%-60% – ersetzt, die auf die Branche entfallen, die direkt betroffen ist. Der Antragsteller hat mit der Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsführers den Prozentsatz zu schätzen, der auf die Umsätze der direkt betroffenen Branche entfällt.

In den Fragen und Antworten mit Stand 20.01.2021, ergangen zum LD-UE Dezember 2020 wird unter 1.14. folgendes ausgeführt (siehe file:///D:/Daten/Downloads/Informationen-zum-Umsatzersatz_20210120-1%20(1).pdf; abgerufen auf der Homepage des Finanzministeriums, 04.08.2026):

Müssen die Umsätze zur Gänze ausfallen oder reicht es, wenn sie teilweise (z.B. Gastronomiebetrieb mit Lieferdienst) ausfallen?

Wir wollen unternehmerische Initiative nicht bestrafen und daher sind auch Unternehmen voll anspruchsberechtigt, die Umsätze durch Erweiterung ihrer Geschäftstätigkeit erzielen. Umsätze, die von einem direkt betroffenen Unternehmen innerhalb einer direkt betroffenen Branche weiter erwirtschaftet werden, sind nicht schädlich, werden nicht gegengerechnet und reduzieren den Umsatzersatz nicht.

1.17. Wie sieht es mit Unternehmen aus, die ihre Umsätze in unterschiedlichen Branchen erzielen?

Ist das Unternehmen grundsätzlich direkt von den Einschränkungen betroffen und erzielt im Rahmen seiner unternehmerischen Tätigkeit sowohl Umsätze in einer Branche, die nach den

Kriterien in der Verordnung von den Einschränkungen des Lockdowns direkt betroffen ist, als auch Umsätze in einer Branche, die nicht direkt betroffen ist, so bekommt es jene Umsätze zu 50% ersetzt, die auf die Branche entfallen, die direkt betroffen ist. Der Antragsteller hat mit der Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsführers den Prozentsatz zu schätzen, der auf die Umsätze der direkt betroffenen Branche entfällt.

1.35. Was ist unter der "ÖNACE-2008-Klassifikation" zu verstehen?

Anhand der ÖNACE-2008-Klassifikation wird die Branchenabgrenzung vorgenommen. Die dem Unternehmen aktuell zugeordnete ÖNACE ist im Unternehmensserviceportal (USP) unter den „Unternehmensdaten" oder in Finanz Online in der letzten Steuererklärung auffindbar. Für die Beantragung über FinanzOnline wird die ÖNACE im Formular nicht benötigt, da diese der Finanzverwaltung vorliegt und nach dem Versand des Antrags automatisationsunterstützt überprüft wird. Sollte bei der Überprüfung ein unplausibles Ergebnis herauskommen, wird das Unternehmen direkt von der COFAG kontaktiert. […]

1.36. Was ist mit Tankstellen, Gastronomiebetrieben, Raststätten und reinen Take-away-Betrieben?

Der Lockdown-Umsatzersatz richtet sich nach Branchen im Sinne der ÖNACE Klassifikation. Sind alle Tätigkeiten des Unternehmens Teil von betroffenen Branchen so werden alle Umsätze des Unternehmens vom Lockdown-Umsatzersatz erfasst.

Handelt es sich um Unternehmen, die ihre Umsätze in unterschiedlichen Branchen erzielen (Tankstelle mit Gastro) so ist das Unternehmen nur teilweise von den mit dem Lockdown verhängten Betretungseinschränkungen in der Gastro betroffen. Hier wird nur der Anteil, der auf die betroffene Branche Gastro entfällt, vom Lockdown-Umsatzersatz erfasst.

Ein Unternehmen, das immer nur Take-away-Verkauf hatte, ist nicht von den Einschränkungen des Lockdowns betroffen und kann seinen Geschäftsbetrieb uneingeschränkt fortführen. Daher ist es beim Lockdown-Umsatzersatz nicht antragsberechtigt.

3.1.3. COFAG-NoAG

Rückerstattungen von zu Unrecht erhaltenen finanziellen Leistungen wurden mit BGBl. I 86/2024 (Gesetzespaket COFAG Sammelgesetz) neu im COFAG-Neuordnungs- und Abwicklungsgesetz (COFAG-NoAG) geregelt. Das COFAG-NoAG wurde in Umsetzung des Erkenntnisses des Verfassungsgerichtshof vom 5.10.2023, G 265/2022-45, geschaffen und regelt neben der (privatwirtschaftlichen) Vergabe von Förderungen durch den Bund (vgl § 8 COFAG-NoAG) maßgeblich die Rückerstattung von zu Unrecht erhaltenen finanziellen Leistungen. Ab 01.08.2024 entsteht in diesem Ausmaß ein öffentlich-rechtlicher Rückerstattungsanspruch. Der 3. Abschnitt des COFAG-NoAG lautet auszugsweise wie folgt:

Rückerstattungsanspruch

§ 14. (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.

Festsetzung der Rückerstattung

§ 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

Zuständigkeit

§ 17. (1) Für die Erhebung des Rückerstattungsanspruchs ist jenes Finanzamt zuständig, das für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständig ist. Ist der Vertragspartner nicht Unternehmer im Sinne des § 2 Umsatzsteuergesetzes 1994, BGBl. 663/1994, ist das Finanzamt zuständig, das für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständig wäre, wenn er Unternehmer im Sinne des § 2 des Umsatzsteuergesetzes wäre.

(2) Für das ordentliche Rechtsmittelverfahren ist das Bundesfinanzgericht das zuständige Verwaltungsgericht.

3.1.4. Zur Rückerstattung des Lockdown-Umsatzersatzes im konkreten Fall

Wie bereits ausgeführt, war die Bf in einer direkt betroffenen Branche („Abschnitt 65.10-1 der ÖNACE 2008“) tätig. Der Wortlaut des für das Bundesfinanzgericht rechtsverbindlichen Verordnungstextes führt in Punkt 4.6. aus, dass ein direkt betroffener Antragsteller Umsatzanteile zu schätzen hat, wenn dieser im Rahmen seiner unternehmerischen Tätigkeit sowohl **in einer Branche** tätig ist, die im Sinne des Punkts 3.1.3 direkt von den Einschränkungen der COVID-19-SchuMaV oder der COVID-19-NotMV betroffen ist, als auch **in einer Branche**, die im Sinne des Punkts 3.1.3 nicht direkt von den Einschränkungen der COVID-19-SchuMaV, der COVID-19-NotMV bzw der 2. COVID-19-SchuMaV betroffen ist.

Damit legt die Verordnung klar, dass als maßgebliches Anknüpfungskriterium „die betroffene Branche“ gilt. Eine weitere Unterscheidung innerhalb der Branche – etwa wie vorliegend Gastronomie – ist dem Verordnungstext nicht zu entnehmen.

Aber auch aus den von der Abgabenbehörde zitierten FAQs, deren Rechtsverbindlichkeit vom BFG in Abrede gestellt wird (siehe hierzu zB BFG 12.06.2026, RV/6100455/2025; BFG 20.03.2025, RV/3100034/2025; BFG 09.05.2025, RV/3100020/2025; BFG 12.03.2026, RV/4100032/2026; aA BFG 02.04.2026, RV/2100134/2025; BFG 15.04.2026, RV/3100837/2025), ist eine eindeutige Vorgehensweise nicht zu entnehmen. So nimmt etwa Punkt 1.36 auf die teilweise Betroffenheit (am Beispiel einer Tankstelle mit Gastro) Bezug und führt an, dass nur der Anteil, der auf die betroffene Branche Gastro entfällt, vom Lockdown-Umsatzersatz erfasst sein soll. Ganz allgemein wird ausgeführt, dass, wenn alle Tätigkeiten des Unternehmens Teil von betroffenen Branchen sind, alle Umsätze des Unternehmens vom Lockdown-Umsatzersatz erfasst werden.

Punkt 1.14 der FAQs spricht die Erweiterung der Geschäftstätigkeit (zB Gastronomie mit Lieferdienst) an und führt aus, dass die entsprechenden „weiter erwirtschafteten Umsätze“ nicht schädlich sein sollen. Keine konkrete Aussage wird hingegen über eine Konstellation wie in vorliegendem Fall getroffen.

Sinn und Zweck der beiden Lockdown-Umsätze war es, wirtschaftliche Auswirkungen der Krise - ohne Rücksicht auf den konkreten (prozentuellen) Umsatzausfall im Verhältnis zu einem Vergleichszeitraum (wie es etwa der Fixkostenzuschuss 800.000 vorsah) - abzufedern. Die Anspruchsberechtigung gründete sich lediglich auf die **direkte Betroffenheit einer Branche** (nach der COVID-19-Schutzmaßnahmenverordnung, der COVID-19-Notmaßnahmenverordnung sowie der 2. COVID-19-SchuMaV). Ziel war es, Betrieben durch die Krise zu helfen und Arbeitsplätze zu erhalten („*der Erhalt von Arbeitsplätzen im Betrachtungszeitraum ist eine Grundvoraussetzung des Umsatzersatzes.*"). Der Lockdown-Umsatzersatz war sohin eine sehr „weit gefasste" Förderung: so waren nach Auffassung der Abgabenbehörde (siehe abermals die Fragen und Antworten, file:///D:/Daten/Downloads/Informationen-zum-Umsatzersatz_20210120-1%20(1).pdf, Seite 8 und Seite 10) bspw auch jene Unternehmen anspruchsberechtigt, die im Jahr 2019 noch gar kein Unternehmen eröffnet hatten oder „Start ups".

Vor diesem Hintergrund aber auch den eindeutigen Ausführungen in den Verordnungstexten, wonach sich die Anspruchsberechtigung für den Lockdown-Umsatzersatz lediglich aus der direkt betroffenen Branche ableitet, erhielt die Bf als (direkt betroffenes) Gastronomieunternehmen, das in einer direkt betroffenen Branche tätig war, die Förderungen zu Recht. Ein Herausrechnen der Take-Away-Umsätze der Bemessungsgrundlage für den Lockdown-Umsatzersatz ist von der Textierung der Verordnung nicht gedeckt.

Die Rückerstattungsbescheide vom 04.12.2024 waren daher mit Rechtswidrigkeit behaftet und somit gänzlich aufzuheben.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Abweisung)

Beschwerdegegenständlich ist auch die Festsetzung von Zinsen gem § 16 Abs 1 COFAG-NoAG.

Gem § 16 Abs 1 COFAG-NoAG ist der Rückerstattungsbetrag 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. Im Falle der Entrichtung von Beträgen gemäß § 14 Abs. 2 letzter Satz vor Bekanntgabe des Festsetzungs- oder Feststellungsbescheides erstreckt sich der Verzinsungszeitraum vom Zeitpunkt der Auszahlung bis zur Entrichtung dieser Beträge.

Wie das BFG nun bereits in mehreren Entscheidungen ausführte (siehe dazu BFG vom 24.09.2026, RV/3100456/2026; BFG vom 25.06.2026, RV/3100279/2026; BFG vom 23.01.2026, RV/3100838/2025), sind Zinsenbescheide gemäß § 16 COFAG-NoAG vom jeweiligen Rückerstattungsbescheid gemäß § 15 COFAG-NoAG abgeleitet. Daraus folgt gemäß § 252 Abs 2

BAO, dass ein Bescheid über die Verzinsung der Rückerstattung gemäß § 16 COFAG-NoAG nicht mit der Begründung angefochten werden kann, dass der Spruch des Rückerstattungsbescheides gemäß § 15 COFAG-NoAG unrichtig sei.

Für den Bf stellt dies keinen Rechtsnachteil dar, da jede spätere Änderung oder Aufhebung des Rückerstattungsbescheides im Beschwerdeverfahren gemäß § 295 Abs 2 oder 3 BAO amtswegig zu einer entsprechenden Änderung oder Aufhebung des Zinsenbescheides zu führen hat (siehe hierzu zB BFG 10.12.2025, RV/3100760/2025).

Die Beschwerde hinsichtlich der Bescheide über die Verzinsung der Rückerstattung Lockdown-Umsatzersatz 11/2020 sowie Lockdown-Umsatzersatz 12/2020 waren daher abzuweisen.

3.3. Zu Spruchpunkt III. (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.

Im Beschwerdefall gibt es keine höchstgerichtliche Rechtsprechung zu der Frage, ob für Zwecke des Lockdown-Umsatzersatzes aus dem Vergleichsumsatz ein „Take-Away-Anteil“ herauszurechnen ist. Wegen dieser Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung war die Revision zuzulassen.

Graz, am 21. Oktober 2026