IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch R über die Beschwerde der ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch Stb., vom 14.02.2025 gegen folgende Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 18.11.2024, StNr.:

1. Rückerstattungsbescheid gemäß § 15 Abs. 2 COFAG-NoAG betreffend Lockdown-Umsatzersatz für 11/2020 in der Höhe von 164.700,94 Euro,

2. Rückerstattungsbescheid gemäß § 15 Abs. 2 COFAG-NoAG betreffend Fixkostenzuschuss I in der Höhe von 7.294,96 Euro,

3. Bescheid über die Verzinsung der Rückerstattung betreffend Lockdown-Umsatzersatz für 11/2020 in der Höhe von 22.139,41 Euro und

4. Bescheid über die Verzinsung der Rückerstattung betreffend Fixkostenzuschuss I in der Höhe von 996,12 Euro

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Mit den hier angefochtenen Bescheiden vom 18.11.2024 forderte das Finanzamt Österreich die Beschwerdeführerin (Bf.) auf, den Lockdown-Umsatzersatz für 11/2020 in der Höhe von 164.700,94 Euro und den Fixkostenzuschuss I (FKZ I) in der Höhe von 7.294,96 Euro gemäß § 15 Abs. 2 COFAG-NoAG rückzuerstatten.

Mit Spaltungs- und Übernahmevertrag vom 04.04.2023 sei der gesamte operative Geschäftsbetrieb („KFZ-Handel und Reparatur") von der T.GmbH (vormals P.GmbH) als übertragende Gesellschaft auf die neu gegründete ***Bf1***, FN, als übernehmende Gesellschaft unter Fortbestand der übertragenden Gesellschaft durch verhältniswahrende Aufspaltung zur Aufnahme gemäß § 17 iVm § 1 Abs. 2 Z 2 SpaltG und Art IV UmgrStG steuerlich rückwirkend zum 31.08.2022 abgespalten worden.
Der spaltungsrechtliche Vermögensübergang der Vermögensteile von der übertragenden auf die übernehmende Körperschaft sei gemäß § 14 Abs. 2 Z 1 SpaltG am 08.06.2023 durch Eintragung der Spaltung in das Firmenbuch im Wege der zivilrechtlichen Gesamtrechtsnachfolge erfolgt. Mit diesem Zeitpunkt gingen alle Rechte und Pflichten, die den übertragenen Vermögensteil entsprechend der im Spaltungsplan bzw. im Spaltungs- bzw. Übernahmevertrag vorgenommenen Zuordnung betreffen, auf die übernehmende Gesellschaft über. Ab Wirksamkeit der Gesamtrechtsnachfolge sind alle Abgabenbescheide, die das übertragene Vermögen betreffen, an die übernehmende Gesellschaft als (partielle) Gesamtrechtsnachfolgerin zu richten.
Der gegenständliche Fördervertrag betreffe ausschließlich den abgespaltenen, im Rahmen der zivilrechtlichen (partiellen) Gesamtrechtsnachfolge auf die übernehmende Gesellschaft, A.GmbH, übergegangenen operativen Geschäftsbetrieb
„KFZ-Handel und Reparatur" laut Spaltungs- und Übernahmsvertrag.

Sämtliche Rechte und Pflichten der COFAG aus Förderverträgen seien gemäß § 6 Abs 1 COFAG-NoAG mit 1. August 2024 unverändert auf den Bund übergegangen. Sämtliche von Vertragspartnern gegenüber der COFAG übernommenen Verpflichtungen bestünden ab 1. August 2024 gegenüber dem Bund unverändert weiter. Vertragspartner gemäß § 2 Abs 4 COFAG-NoAG sei, wer aus einem Fördervertrag nach Abs. 2 vertraglich berechtigt ist, war oder als berechtigt behandelt wurde. Vertragspartner in diesem Sinne seien auch Rechtsnachfolger der ursprünglichen Vertragspartner.
Für den Fördervertrag sei u.a. die Verordnung gemäß § 3b Abs. 3 des ABBAG- Gesetzes betreffend Richtlinien über die Gewährung eines Lockdown Umsatzersatzes, BGBl. II Nr. 503/2020, in der jeweils geltenden Fassung maßgeblich.

Die Rückforderung des Lockdown-Umsatzersatzes für 11/2020 wurde wie folgt begründet:
Aufgrund einer gemäß § 6 COVID-19-Förderungsprüfungsgesetz idF BGBl. I Nr. 120/2023 vorgenommenen Überprüfung des Zuschusses der COFAG zur Gewährung eines Lockdown-Umsatzersatzes sei anhand der vorgelegten Unterlagen und erteilten Auskünfte des Unternehmens festgestellt worden, dass für den maßgeblichen Zeitraum (November 2020 - 17.11.2020 — 6.12.2020) eine Ersatzrate von 80% der nach 3.1.3 und den übrigen Bestimmungen der angeführten Verordnung ermittelten direkt betroffenen Umsätze ausbezahlt wurde.
Die Höhe des Lockdown-Umsatzersatzes betrage gemäß 4.2.1 der Verordnung grundsätzlich 80% des gemäß den Bestimmungen dieser Verordnung zu ermittelnden Umsatzes des

Antragstellers. Davon abweichend gelte bei Unternehmen, die im Sinne des Punkts 3.1.3 lit. b direkt von den Einschränkungen in § 5 Abs. 1 Z 1 COVI D-19-NotMV betroffen sind (Einzelhandel) der Prozentsatz gemäß Punkt 4.2.3. Demnach bestimme sich bei diesen Unternehmen der anzuwendende Prozentsatz nach Anhang 2 der Verordnung.
Im Anhang 2 der Verordnung sei für die ÖNACE G4511 - Handel mit Kraftwagen < = 3,5 t, G4519 Handel mit Kraftwagen >3,5 t und G 4532 EH — Handel mit Kraftwagenteilen und -zubehör eine Ersatzrate in der Höhe von 20% vorgesehen.
Da der Vertragspartner als KFZ-Händler und Betreiber einer KFZ-Werkstätte mit dem Haupt-Wirtschaftszweig G 4511-2 Einzelhandel mit Kraftwagen mit einem Gesamtgewicht von 3,5 t oder weniger tätig sei, entspreche der Auszahlungsbetrag im Ausmaß von 80% nicht den für den Fördervertrag maßgeblichen Bestimmungen. Der sich unter Anwendungen des zustehenden Prozentsatzes von 20% ergebende Differenzbetrag führe zu einem Rückerstattungsanspruch gemäß § 14 Abs 2 COFAG-NoAG.

Die Rückforderung des Fixkostenzuschusses I begründete das Finanzamt wie folgt:
Aufgrund einer gem#ß § 6 COVID-19-Förderungsprüfungsgesetz idF BGBl. I Nr. 120/2023 vorgenommenen Überprüfung des Zuschusses der COFAG zur Deckung von Fixkosten (FKZ I) sei anhand der vorgelegten Unterlagen und erteilten Auskünften des Unternehmens festgestellt worden, dass für den maßgeblichen Zeitraum ein Nettogewinn in Höhe von 121.181,34 Euro im Sinn des Punkt 8.1 des Anhangs zur angeführten Verordnung erzielt wurde. Da somit kein Nettoverlust (tatsächlicher Schaden) im Sinne der angeführten Verordnung vorliege, bestehe eine Überkompensation des Schadens, aus der eine Überförderung in Höhe von 7.294,96 Euro resultiere, welche zu einem Rückerstattungsanspruch gemäß § 14 Abs 2 COFAG-NoAG in dieser Höhe führe.

Mit den ebenfalls hier angefochtenen Bescheiden vom 18.11.2024 setzte das Finanzamt Österreich für die Nachforderungsbeträge Zinsen in der Höhe von 22.139,41 Euro und 996,12 Euro fest.

Gegen diese Bescheide brachte die Bf. durch ihre steuerliche Vertretung am 14.02.2025 das Rechtsmittel der Beschwerde ein und beantragte die ersatzlose Aufhebung der angefochtenen Bescheide mit folgender Begründung:

„.....
Alle 4 Bescheide sind m.E. rechtswidrig und ich begründe dies wie folgt:

Die Cofag als ausgelagerte GmbH unterliegt hinsichtlich der Ausschöpfung von Rechtsmitteln dem UGB. Unbestritten sind die ausbezahlten Gelder solche der Hoheitsverwaltung. Mit der Übertragung der Cofag-Kompetenzen an die Finanzverwaltung kann dieser als Liquidator der Cofag aber nicht die Machtfülle der BAO zuwachsen.

Dies betrifft im konkreten Fall die Behebung von Fehlern der Cofag, die länger als vor drei Jahren zustande gekommen sind und hinsichtlich derer die Cofag diese nicht gerichtlich geltend gemacht hat, und somit verjährt sind, soweit keine Schuldanerkenntnis vorliegt, was in der gegenständlichen Sache nicht geschah.

Die ergangenen Bescheide widersprechen damit sowohl einfachen gesetzlichen Bestimmungen wie dem verfassungsrechtlichen Gebot der (Waffen-) Gleichheit vor dem Gesetz.

Ich begehre daher die ersatzlose Aufhebung der ergangenen Bescheide, ….."

Mit der Beschwerdevorentscheidung vom 11.02.2026 wies das Finanzamt Österreich die Beschwerde als unbegründet ab.

Im Antrag auf Vorlage der Beschwerde vom 12.02.2026 führte die steuerliche Vertretung der Bf. aus:

„….
Entgegen der Auffassung der ersten Instanz bin ich schon der Meinung, dass das Bundesfinanzgericht darüber entscheiden kann, ob eine verjährte Forderung überhaupt noch durch die Finanz einbringlich gemacht werden darf. In derselben Sache könnte auch der VwGH und nicht nur der Verfassungsgerichtshof im Rahmen eines Gesetzesprüfungsverfahrens entscheiden.

Die Anrufung der beiden letztgenannten Institutionen ist beabsichtigt, kommt eine negative Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes zustande."

In einer Ergänzung zur Berufung (gemeint offensichtlich Beschwerde) und zum Vorlageantrag (Schriftsatz vom 06.07.2026) wurde ausgeführt:
„Für den Fall, dass das BFG die Ansicht vertreten sollte, dass mit der Überbindung der Aufgaben der Cofag die BAO die Rechtsbasis für die Behandlung des Falles wäre, so wende ich gegen die Vorgangsweise des Finanzamtes folgendes zusätzlich ein:
Da mein Klient nur ein Antragsformular der Cofag vorgelegt hat und diese die für die Berechnung relevanten Zahlen selbst dem Finanzcomputer entnahm, mein Klient somit keinen Fehler initierte, liegt kein Wiederaufnahmegrund vor, zumal insbesondere die ÖNACE-

Nummer korrekt angegeben wurde."

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Die Bf. ist eine durch einen Spaltungs- und Übernahmsvertrag im Jahr 2023 errichtete Gesellschaft mit beschränkter Haftung (FN, Spaltung der T.GmbH, vormals P.GmbH), die aus dem Betrieb eines KFZ-Handels und einer KFZ-Werkstätte Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt.

Am 11.11.2020 und am 09.12.2020 beantragte die steuerliche Vertretung der P.GmbH einen Fixkostenzuschuss in der Höhe von 7.294,96 Euro und einen Lockdown-Umsatzersatz in der Höhe von 219.601,25 Euro, die von der COFAG im Rahmen eines zivilrechtlichen Vertrages ausbezahlt wurde (Auszüge aus dem Fördermanager, Mail der COFAG vom 16.01.2021).
Im Zuge einer Niederschrift gemäß § 149 Abs. 1 (BAO) iVm § 2 Abs. 2 COVID-19 Förderungsprüfungsgesetz (CFPG) anlässlich der Prüfung gem. § 6 CFPG des gewährten Fixkostenzuschusses I vom 14.03.2024 stellte das Finanzamt Österreich fest:
„Gemäß Punkt 8.1 der Richtlinien über die Gewährung von Zuschüssen zur Deckung von Fixkosten (FKZ I) durch die COVID-19 Finanzierungsagentur des Bundes GmbH (COFAG) ist bei einer ex-post Prüfung der Nettoverlust (tatsächliche Schaden) zu überprüfen, um eine Überkompensation des Schadens auszuschließen (vgl. FAQ FKZ I C.IV.1.).
Im konkreten Fall wurde von der steuerlichen Vertretung die Berechnung des adaptierten EBITDA für den Vergleichs- und Betrachtungszeitraum angefordert.
Am 07.11.2023 übermittelte die steuerliche Vertretung folgende Berechnung:

Adaptiertes EBITDA BZ 16.03.-15.04.2020	*Eur 386.451,15*
abzgl. adaptiertes EBITDA VZ 16.03.-15.04.2019	*Eur 265.269,81*
= Nettogewinn (tatsächlicher Schaden)	*Eur 121.181,34 +*

Im konkreten Fall liegt somit ein Nettogewinn und kein tatsächlicher Schaden im Sinn der Richtlinie über die Gewährung von Zuschüssen zur Deckung von Fixkosten (FKZ I) vor.“

Gegenstand dieses Verfahrens ist die von der Bf. beantragte ersatzlose Aufhebung der vom Finanzamt Österreich erlassenen Rückerstattungs- und Zinsenfestsetzungsbescheide vom 18.11.2024.

Rechtsgrundlagen

Das COFAG Neuordnungs- und Abwicklungsgesetz (COFAG-NoAG) wurde am 18.07.2024, BGBl I Nr. 86/2024, kundgemacht. Das Gesetz regelt ab 01.08.2024 die Liquidation der COFAG.

Gemäß § 6 Abs. 1 COFAG-NoAG gehen mit 1. August 2024 sämtliche Rechte und Pflichten der COFAG aus Förderverträgen unverändert auf den Bund über. Der Bund tritt kraft Gesetzes in

anhängige Gerichtsverfahren der COFAG ein. Hinsichtlich der Gewährung von Förderungen sowie für die Rückforderung von zu Unrecht bezogenen Förderungen ist ab 01.08.2024 die Finanzverwaltung zuständig.

Die wesentlichen Bestimmungen des COFAG-NoAG lauten:

§ 13 COFAG-NoAG

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

§ 14 COFAG-NoAG

(1) Das zuständige Finanzamt (§ 17) hat nach den Abgabenvorschriften (§ 3 Abs. 3 der Bundesabgabenordnung - BAO, BGBl. Nr. 194/1961) zu prüfen, ob ein Rückerstattungsanspruch besteht und diesen zu erheben (§ 1 Abs. 3 BAO). Für Zwecke der Anwendung der Abgabenvorschriften gilt der Rückerstattungsanspruch als Abgabe im Sinne des § 3 Abs. 1 BAO.

(2) Ein Rückerstattungsanspruch errechnet sich aus

1. dem Differenzbetrag zwischen dem Auszahlungsbetrag und jenem Betrag, der aufgrund des verwirklichten Sachverhalts und der für den Fördervertrag maßgeblichen Verordnungen (§ 2 Abs. 9) zugestanden wäre, oder

2. dem Differenzbetrag zwischen dem Auszahlungsbetrag und jenem Betrag, der dem Vertragspartner beihilfenrechtlich als finanzielle Leistung zusteht, oder

3. dem gesamten Auszahlungsbetrag, wenn sich der Vertragspartner nicht steuerlich wohlverhalten hat (§ 3 des Bundesgesetzes, mit dem Förderungen des Bundes aufgrund der COVID-19-Pandemie an das steuerliche Wohlverhalten geknüpft werden, BGBl. I Nr. 11/2021 in der Fassung des BGBl. I Nr. 126/2023).

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

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

§ 15 COFAG-NoAG

(1) Der Rückerstattungsanspruch entsteht

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

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

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

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

§ 16 COFAG-NoAG

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

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

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

§ 17 COFAG-NoAG

(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.

§ 18 COFAG-NoAG

(1) Der öffentlich-rechtliche Rückerstattungsanspruch entsteht nicht, soweit von der COFAG vor dem 1. August 2024 bereits
1. der Betrag gemäß § 14 Abs. 2 gegenüber dem Vertragspartner bei den ordentlichen Gerichten geltend gemacht wurde oder über diesen ein Exekutionstitel nach § 1 EO, RGBl. Nr. 79/1896 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 147/2021, vorliegt oder
2. eine zivilrechtliche Vereinbarung über die Rückforderung einer finanziellen Leistung mit dem Vertragspartner abgeschlossen wurde und die Ansprüche daraus auf den Bund übergegangen sind (§ 6 Abs. 1). Die Rückzahlung aufgrund eines negativen Auszahlungsteilbetrages (§ 2 Abs. 6) gilt nicht als zivilrechtliche Vereinbarung.

(2) Der zivilrechtliche Rückforderungsanspruch der COFAG aus dem Fördervertrag erlischt mit 1. August 2024, soweit ein öffentlich-rechtlicher Rückerstattungsanspruch besteht.

(3) Soweit für die Entscheidung über die Rückerstattung ein Verfahren über die Zuerkennung oder die Rückforderung von Bedeutung ist, hat die Behörde bei ihrer Entscheidung den Ausgang des Verfahrens abzuwarten und diesen ihrer Entscheidung zu Grunde zu legen.

(4) Sehen die Verordnungen nach § 2 Abs. 9 Mitteilungs- und Informationspflichten gegenüber der COFAG vor, so bestehen diese ab dem 1. August 2024 gegenüber dem zuständigen Finanzamt.

(5) Ist eine Prüfung auf der Grundlage des COVID-19-Förderungsprüfungsgesetzes (CFPG, BGBl. I Nr. 44/2020), am 1. August 2024 nicht abgeschlossen, gelten alle vor dem 1. August 2024 gesetzten Handlungen des Organs des zuständigen Finanzamts als aufgrund der BAO gesetzte Handlungen. Die Prüfung ist ab 1. August 2024 auf der Grundlage der BAO fortzuführen.

Auszüge aus der VO Gewährung eines Umsatzersatzes an von der Verordnung des Bundesministers für Soziales, Gesundheit, Pflege und Konsumentenschutz, mit der besondere Schutzmaßnahmen gegen die Verbreitung von COVID-19 getroffen werden (COVID-19-Schutzmaßnahmenverordnung — COVID-19-SchuMaV), BGBl. II Nr. 463/2020 oder von der Verordnung des Bundesministers für Soziales, Gesundheit, Pflege und Konsumentenschutz, mit der besondere Schutzmaßnahmen zur Verhinderung einer Notsituation getroffen werden (COVID-19-Notmaßnahmenverordnung — COVID-19-NotMV), BGBl. II Nr. 479/2020, direkt betroffene Unternehmen (Lockdown-Umsatzersatz):

4.2 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 ZI COVID-19-NotMV betroffen sind (Einzelhandel) der Prozentsatz gemäß Punkt 4.2.3.

4.2.3 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), bestimmt sich der Prozentsatz, mit dem der gemäß der Punkte 4.4, 4.5, 4.6 und 4.7 ermittelte Umsatz des Antragstellers ersetzt wird, nach Anhang 2. Zur Ermittlung des anzuwendenden Prozentsatzes werden dabei in einer nach Branchen typisierten Betrachtungsweise der branchentypische Rohertrag, ein nach vergleichbaren Maßnahmen im Frühling festgestellter Nachzieheffekt und der Effekt auf die Verkaufbarkeit der Ware (Saisonalität, Verderblichkeit) herangezogen, wobei dem Rohertrag bei der Bewertung der einzelnen Kriterien das doppelte Gewicht zukommt. Der so ermittelte Prozentsatz kann entweder 20 Prozent, 40 Prozent oder 60 Prozent betragen.

Im Anhang 2 zur VO Lockdown-Umsatzersatz wird der Prozentsatz für den Handel mit Kraftwagen <=3,5t, für den Handel mit Kraftwagen >3,5t und für den EH — Kraftwagenteile und -zubehör mit jeweils 20% festgelegt.

Auszugsweise Förderbedingungen für Zuschüsse zur Deckung von Fixkosten durch die COVID-19 Finanzierungsagentur des Bundes GmbH ("COFAG"):

1 Abschluss Fördervertrag / Parteien

1.1 Durch Einbringung des Antrags auf Gewährung von Zuschüssen zur Deckung von Fixkosten durch die COVID-19 Finanzierungsagentur des Bundes GmbH (COFAG) (der "Antrag" oder das "Angebot") über FinanzOnline legt das den Fixkostenzuschuss beantragende Unternehmen ("Förderwerber") ein Angebot auf Abschluss eines Fördervertrags mit der COFAG (der "Fördervertrag").

1.2 Der Fördervertrag kommt rechtsverbindlich mit dem Antragsteller zustande, indem die COFAG den Fixkostenzuschuss auf das im Antrag bekanntgegebene Konto überweist.

.....

2 Bedingungen Fördervertrag

2.1 Fixkostenzuschüsse werden nur im Rahmen der Verordnung des Bundesministers für Finanzen gemäß § 3b Abs. 3 des ABBAG-Gesetzes betreffend Richtlinien über die Gewährung von Zuschüssen zur Deckung von Fixkosten durch die COVID-19 Finanzierungsagentur des Bundes GmbH (COFAG) in der jeweils geltenden Fassung (die "Richtlinien") gewährt. Daher

bilden die Bestimmungen der Richtlinien auch einen wesentlichen Bestandteil des Fördervertrags.

2.2 Der Förderwerber nimmt die Richtlinien als Bedingungen des Fördervertrags zur Kenntnis.
…..

2.5 Ferner bilden die "Fragen und Antworten zum Fixkostenzuschuss" (abrufbar unter: fixkosten zuschuss.at/faqs; die "FAQs"), in der jeweils aktuellsten abrufbaren Fassung, einen wesentlichen Bestandteil des Fördervertrags. Der Förderwerber bestätigt, dass er die FAQs, insbesondere auch die Antworten zu den Fragen B.III.2 und B.III.3 (Schadensminderungspflicht) und den Fragen B.II.35, B.II.37, B.II38 und B.II.39 (öffentlich-rechtliche Zahlungsverpflichtungen), gelesen hat und stimmt zu, dass die FAQs dem Fördervertrag als wesentlicher Vertragsbestandteil zugrunde gelegt werden.

3 Fixkostenzuschuss

3.1 Gemäß der Richtlinien entspricht der Fixkostenzuschuss:
3.1.1 25% der relevanten Fixkosten bei einem Umsatzausfall von 40% - 60%;
3.1.2 50% der relevanten Fixkosten bei einem Umsatzausfall von 60% - 80%; und
3.1.3 75% der relevanten Fixkosten bei einem Umsatzausfall von 80% - 100%,
höchstens jedoch dem im Antrag oder den Auszahlungsansuchen genannten Betrag.
….

4 Auszahlung
…..
4.4 Zwischen 19.11.2020 und 31.08.2021 kann die Auszahlung des gesamten (verbleibenden) Fixkostenzuschusses beantragt werden. Beträge die bereits als Tranche 1 und/oder Tranche 2 ausbezahlt wurden, sind abzuziehen (Tranche 3).
…..

Erwägungen

Die Bf. brachte in der Beschwerde gegen die angefochtenen Bescheide vor, die COFAG unterliege hinsichtlich der Ausschöpfung von Rechtsmitteln dem UGB; die Finanzverwaltung sei als Liquidatorin der COFAG nicht befugt, die BAO anzuwenden.

Die Auszahlung der staatlichen Beihilfen im Zusammenhang mit der COVID-19 Epidemie in Österreich erfolgte zunächst auf der Grundlage privatrechtlicher Vereinbarungen, und zwar durch einen "Fördervertrag" mit der COFAG.

Mit dem Erkenntnis vom 05.10.2023, G265/2022, hob der Verfassungsgerichtshof mehrere Bestimmungen des ABBAG-Gesetzes als verfassungswidrig auf. Die Ausgliederung von staatlichen Verwaltungstätigkeiten an die COFAG verstoße gegen das Sachlichkeitsgebot. Die privatwirtschaftliche Tätigkeit der COFAG war laut VfGH auf Grund des organisatorischen und funktionellen Naheverhältnisses zum Bund sowie der Befugnis, (hohe) finanzielle Mittel an einen weiten Kreis begünstigter Unternehmen zu gewähren, als staatliche Verwaltung im Sinne des Art. 20 Abs. 1 B-VG zu qualifizieren.

Am 18.07.2024 wurde das COFAG Neuordnungs- und Abwicklungsgesetz (COFAG-NoAG, BGBl I Nr. 86/2024) kundgemacht. Das Gesetz regelt ab 01.08.2024 die Liquidation der COFAG.

Gemäß § 6 Abs. 1 COFAG-NoAG gehen mit 1. August 2024 sämtliche Rechte und Pflichten der COFAG aus Förderverträgen unverändert auf den Bund über. Der Bund tritt kraft Gesetzes in anhängige Gerichtsverfahren der COFAG ein. Hinsichtlich der Gewährung von Förderungen sowie für die Rückforderung von zu Unrecht bezogenen Förderungen ist ab 01.08.2024 die Finanzverwaltung zuständig.

Die Erlassung des COFAG-NoAG war daher Folge der vom VfGH im Erkenntnis vom 05.10.2023 vertretenen Rechtsansicht. Die Übertragung der Aufgaben der COFAG sowie die Abwicklung und Rückforderung zu Unrecht ausbezahlter Förderungen liegt daher ab 01.08.2024 in der Zuständigkeit der Finanzverwaltung. Die (weitere) Anwendung der im privatwirtschaftlichen Bereich bestehenden gesetzlichen Bestimmungen durch die Finanzverwaltung ist denkunmöglich und würde die vom VfGH festgestellte Verfassungswidrigkeit der Ausgliederung staatlicher Verwaltungstätigkeiten an die COFAG prolongieren. Der Rückerstattungsanspruch des Bundes ist entsprechend der Rechtsmeinung des Verfassungsgerichtshofes und nunmehr gemäß § 13 COFAG-NoAG als öffentlich-rechtlicher Anspruch zu qualifizieren.
Mit der Anwendung der BAO (§ 14 COFAG-NoAG) ist der Finanzverwaltung keine „Machtfülle“ zugewachsen. Es bestehen keine Hindernisse, Einwendungen, die im Zuge der Rückforderung in einem zivilgerichtlichen Verfahren vorgebracht worden wären, nunmehr im abgabenrechtlichen Verfahren vorzutragen. § 17 Abs. 2 COFAG-NoAG sieht eine Überprüfung der Rückerstattungsbescheide durch ein unabhängiges (Verwaltungs-)Gericht vor. Eine von der Bf. in den Raum gestellte Verfassungswidrigkeit kann nicht darin gelegen sein, dass die für die Erhebung aller öffentlichen Abgaben in der BAO vorgesehenen gesetzlichen Bestimmungen auch auf die Rückforderung der ausbezahlten Förderungen angewendet werden.

Insoweit in der Beschwerde auf länger als vor drei Jahren zustande gekommene „Fehler“ der COFAG Bezug genommen und vorgebracht wird, die Rückforderung sei verjährt, ist anzumerken:
Eine Verjährung der Ansprüche der Finanzverwaltung liegt nicht vor, weil der

Rückerstattungsanspruch für vor dem 01.08.2024 erfolgte Auszahlungen erst mit diesem Tag entsteht (§ 15 Abs. 1 COFAG-NoAG).

Auch die vorgebrachte zivilrechtliche Verjährung der Rückerstattungsbeträge ist nicht eingetreten, weil nach § 1489 ABGB die dreijährige Verjährungsfrist beginnt, wenn dem Beschädigten der Eintritt des Schadens und die Person des Schädigers soweit bekannt wurden, dass eine Klage mit Aussicht auf Erfolg eingebracht werden könnte.
Nach der Aktenlage wurde von der steuerlichen Vertretung der Bf. gegenüber der COFAG erstmals am 07.11.2023 bekannt gegeben, dass diese im beantragten Zeitraum gegenüber dem Vergleichszeitraum einen Gewinn in der Höhe von 121.181,34 Euro erzielt hat. Die Verjährungsfrist hinsichtlich des FKZ I in der Höhe von 7.294,96 Euro war daher im Zeitpunkt der Erlassung des Rückerstattungsbescheides am 18.11.2024 nicht abgelaufen.

Zum Lockdown-Umsatzersatz 11/2020 führte die Prüferin in der Stellungnahme vom 03.08.2026 aus:
„Im Zuge der durchgeführten Überprüfung wurde der Lockdown-Umsatzersatz für November 2020 (17.11.2020 — 06.12.2020) überprüft. Es wurde durch die COFAG ein LD-UE für 11/2020 iHv. € 219.601,25 ausbezahlt.
Gem. § 2 Abs. 1 und Abs. 9 COFAG-NoAG ist für den Fördervertrag unter anderem die Verordnung gemäß § 3b Abs. 3 des ABBAG-Gesetzes betreffend Richtlinien über die Gewährung eines Lockdown-Umsatzersatzes (VO-Lockdown-Umsatzersatz), BGBl. II Nr. 503/2020 in der geltenden Fassung maßgeblich.
Anmerkung: In den nachstehenden Fällen ist immer zwischen der Ersatzrate (wegen bestimmter ÖNACE bzw. Handelskategorie) und dem Ausmaß der direkten Betroffenheit differenzieren.
Ersatzrate:
Beim Unternehmen handelt es sich um einen KFZ-Händler und Betreiber einer KFZ-Werkstätte. Im Anhang 2 zur Verordnung des Bundesministers für Finanzen gemäß § 3b Abs. 3 ABBAG-Gesetzes betreffend Richtlinien über die Gewährung eines Lockdown-Umsatzersatzes durch die COVID-19 Finanzierungsagentur des Bundes (COFAG) (VO-Lockdown-Umsatzersatz) ist die ÖNACE-Kategorisierung für den Umsatzersatz ersichtlich. Für die ÖNACE G4511 — Handel mit Kraftwagen < =3,5t / G4519 Handel mit Kraftwagen >3,5t und G4532 EH - Einzelhandel mit Kraftwagenteile und -zubehör ist eine Ersatzrate in Höhe von 20 % vorgesehen.
Ausmaß der Betroffenheit:
Gemäß Pkt. 3.1.3 lit (b) der VO-Lockdown-Umsatzersatz darf der Lockdown-Umsatzersatz (neben weiteren Voraussetzungen) nur an Unternehmen gewährt werden, die ab dem Inkrafttreten der COVID-19-NotMV bis zum 6. Dezember 2020 direkt von den mit der COVID-19-NotMV in [...] § 5 Abs. 1 Z 1 (Einzelhandel) [...] verordneten Einschränkungen betroffen sind und auch in einer direkt von den mit der COVID-19-NotMV verordneten Einschränkungen betroffenen Branche tätig sind. Ist ein iSd Punktes 3.1.3 der VO Lockdown-Umsatzersatz 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,

welche direkt von den Einschränkungen der COVID-19 SchuMaV oder COVID-19-NotMV betroffen ist als auch in einer Branche, welche nicht direkt betroffen ist, so hat der Antragsteller mit der Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsführers zu schätzen, welcher Anteil am Gesamtumsatz, den nicht betroffenen Branchen zuzuordnen ist. Die Schätzung hat sich auf anhand von Erfahrungswerten der Vergangenheit auf die Verhältnisse des jeweiligen Betrachtungszeitraumes zu beziehen (siehe Punkt 4.6 VO-Lockdown-Umsatzersatz).
Der Antragsteller hat im Antrag für den LD-UE 11/2020 bekannt gegeben, dass er zu 20 % direkt betroffen ist.
Der Prüferin wurde von der steuerlichen Vertretung die Berechnung vom Ausmaß der direkten Betroffenheit für November 2020 übermittelt. Aus dieser Aufstellung ist ersichtlich, dass die steuerliche Vertretung einen Auszahlungsbetrag für den LD-UE 11/2020 von € 54.189,74 ermittelt hat.
Im ursprünglichen Antrag, welcher am 09.12.2020 von der steuerlichen Vertretung eingereicht wurde, ist ersichtlich, dass ausgefüllt wurde, dass das Unternehmen Umsätze in einer oder mehreren der drei Wochen direkt betroffenen Branchen der körpernahen Dienstleistung, im geschätzten Ausmaß von 20 % erwirtschaftet.
Lt. Anhang 2 der VO zum LD-UE ist für körpernahe Dienstleistungen keine „Sonderersatzrate" wie zB bei KFZ-Handel — anzuwenden. Für diese Branche beträgt die generelle Ersatzrate gem. Pkt. 4.2.1 der VO zum LD UE 80 %.
Unbestritten ist, dass diese im Antrag vom Antragsteller angeführte Branche nicht mit dem Unternehmensgegenstand des Antragsstellers übereinstimmt.
Daraufhin hat es eine Anfrage per E-Mail der COFAG an die Beschwerdeführerin aufgrund der ausgewählten Branche am 14.01.2021 gegeben (siehe Beilage). Am 16.01.2021 bekam die steuerliche Vertretung von der COFAG die Info, dass der Antrag bewilligt werden kann und dass ein Umsatzersatz iHv. € 219.601,25 gewährt wird (siehe Beilage).
Vom Finanzamt kann — da keine weiteren Unterlagen zur Entscheidung der COFAG vorliegen - nicht beurteilt werden, ob die COFAG die unrichtige Ersatzrate aufgrund der Branchenkategorisierung ausbezahlt hat (80 % anstatt den 20 %) oder ob aufgrund der Nachfrage der korrekten Branche das Ausmaß der direkten Betroffenheit iHv. 20 % nicht berücksichtigt wurde bzw. welche Auskünfte der Antragssteller der COFAG im Detail erteilt hat. Tatsache ist, dass der tatsächliche Auszahlungsbetrag auf Basis der Verordnung zum LD-UE nicht korrekt ist.
Anders als in der Beschwerde behauptet, ist es nach der Rechtsansicht des Finanzamtes nach dem Wortlaut des Gesetzes (Vgl. §§ 14 und 15 COFAG-NoAG) unbeachtlich, ob der Differenzbetrag zwischen dem Auszahlungsbetrag und jenem Betrag, der zugestanden wäre sich aufgrund eines Verschuldens der COFAG ergeben hat. Hinzuweisen ist auch, dass der steuerliche Vertreter in seiner Berechnung, die auch im Rahmen der Prüfung vorgelegt wurde, den LD-UE Anspruch mit einem wesentlich geringeren Betrag iHv. € 54,189,74 ermittelt hat, als letztlich von der COAG ausbezahlt worden ist.
Kontrollrechnung der Prüferin:

Beachtet man bei der Berechnung des LD-UE, dass eine 20 % direkte Betroffenheit vorliegt und 80 % Ersatzrate ausbezahlt wird, kommt man auf den exakten Auszahlungsbetrag der COFAG. Korrekterweise müsste man von einer direkten Betroffenheit iHv. 20 % und von einer Ersatzrate von 20 % aufgrund der ÖNACE ausgehen …..".

Auch wenn daher vorgebracht wird, dass die COFAG Fehler gemacht und eine Rückforderung gerichtlich nicht geltend gemacht hat, bleibt die Tatsache bestehen, dass die steuerliche Vertretung der Bf. im Antrag vom 09.12.2020 bekannt gegeben hat, das Unternehmen erwirtschafte Umsätze in einer oder mehreren der drei Wochen direkt betroffenen Branchen der körpernahen Dienstleistung im geschätzten Ausmaß von 20 %. Diese im Antrag angeführte Branche stimmte aber nicht mit dem Unternehmensgegenstand der Antragsstellerin überein. Es waren daher die falschen Angaben im Antrag, die die COFAG letztlich zur betragsmäßig überhöhten Auszahlung des Lockdown-Umsatzersatz für November 2020 veranlasst haben. Schadenersatzansprüche verjähren nach § 1489 ABGB in drei Jahren ab Kenntnis von Schaden, schädigendem Verhalten und der Person des Schädigers. Auch im Hinblick auf den Lockdown-Umsatzersatz war daher die Verjährungsfrist im Zeitpunkt der Erlassung des Rückerstattungsbescheides am 18.11.2024 nicht abgelaufen. Evident ist, dass die Bf. aufgrund falscher Angaben im Antrag und daher zu Unrecht um 164.700,94 Euro zu hohe finanzielle Förderbeträge erhalten hat.

Die Rückerstattungsbescheide wurden daher rechtmäßig erlassen.

Dem (ergänzenden) Vorbringen der steuerlichen Vertretung der Bf., ein Grund zu Wiederaufnahme liege nicht vor, ist entgegenzuhalten:
Das Vorliegen eines Wiederaufnahmegrundes im Sinne des § 303 Abs. 1 BAO ist keine tatbestandsmäßige Voraussetzung für die Erlassung eines Rückerstattungsbescheides. Vielmehr hat die Behörde immer dann einen solchen zu erlassen, wenn in objektiver Hinsicht ein Vertragspartner zu Unrecht finanzielle Leistungen erhalten hat (§ 13 COFAG-NoAG). 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 (§ 15 Abs. 2 COFAG-NoAG).
Bei der Festsetzung einer Rückerstattung nach § 15 Abs. 2 COFAG-NoAG handelt es sich daher nicht um einen unmittelbaren Anwendungsfall der Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO, der sich auf ein durch (Abgaben-) Bescheid abgeschlossenes Verfahren bezieht. Ein solches liegt hier auch nicht vor.
Eine COFAG-Rückerstattung hat verschuldensunabhängig zu erfolgen. Zu Unrecht erhaltene Corona-Förderungen sind auch dann zurückzuzahlen, wenn die Bf. bzw. ihrer steuerlichen Vertretung kein Fehler an der Auszahlung angelastet werden kann. Bei Erfüllung der gesetzlichen Voraussetzung (Übersteigen der Betragsgrenzen) liegt die Erlassung eines Rückerstattungsbescheides auch nicht im Ermessen der Behörde.

Gemäß § 16 Abs. 3 COFAG-NoAG sind Zinsen Nebenansprüche und als solche formell akzessorisch. Als unselbständige Nebenforderungen hängen sie in ihrer Entstehung und ihrem Bestand von der Hauptforderung ab. Bei der Verzinsung nach § 16 COFAG-NoAG handelt es sich somit um eine rein objektive und somit verschuldensunabhängige Rechtsfolge. Bezüglich der Verpflichtung zur Entrichtung von Zinsen gem. § 16 COFAG-NoAG in Zusammenhang mit einem zu Recht bestehenden Rückerstattungsanspruch spielen subjektive Elemente wie das Verschulden des Antragstellers oder der COFAG an der (unrichtigen) Auszahlung der Förderung keine Rolle.
Im Übrigen ist zur Frage der Verzinsung von Rückerstattungen auf den Beschluss des VfGH vom 19.09.2025, E1733/2025, zu verweisen, in der die Behandlung der Beschwerde gemäß dem COFAG-Neuordnungs- und AbwicklungsG abgelehnt wurde. § 16 Abs. 1 COFAG-NoAG begegne keinen verfassungsrechtlichen Bedenken, weil bereits vor der Erlassung dieser Bestimmung (BGBl I 86/2024) auf Grund allgemeiner zivilrechtlicher Bestimmungen davon auszugehen war, dass rechtsgrundlos ausbezahlte Geldleistungen seitens der COFAG mit einer dem Gesetz (vgl insbesondere § 1000 ABGB und § 1333 ABGB) entsprechenden Verzinsung vom Empfänger rückzuerstatten sind. Darüber hinaus gebiete Art. 108 Abs. 3 AEUV, dass dem Unionsrecht zuwiderlaufende Beihilfen mit einer angemessenen Verzinsung zurückzuzahlen sind.

Einwände gegen die Höhe der für die einzelnen Förderungen vom Finanzamt ermittelten Rückforderungsbeträge wurden nicht vorgebracht.
Gegen die Höhe der festgesetzten Zinsen wurden ebenfalls keine Einwände erhoben.
Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

Zulässigkeit der Revision

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

Insoweit verfassungsrechtliche Bedenken der anzuwendenden Bestimmungen im Raum stehen, liegen keine vom Verwaltungsgerichtshof zu lösende Rechtsfragen vor. Die Anwendbarkeit der BAO im Verfahren, die nicht eingetretene Verjährung der Rückforderungsbeträge sowie das nicht erforderliche Vorliegen eines Wiederaufnahmsgrundes

nach § 303 BAO ergeben sich aus den eindeutigen gesetzlichen Bestimmungen des COFAG-NoAG, weshalb diesbezüglich keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorliegt.

Graz, am 27. Oktober 2026