IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch V, R sowie die fachkundigen Laienrichter L1 und L2 über die Beschwerde der X.GmbH, vertreten durch V vom 22.01.2026 gegen folgende Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 03.11.2025, Steuernummer SN und SN:

1. Rückerstattungsbescheid gemäß § 15 Abs. 2 COFAG-NoAG betreffend Fixkostenzuschuss 800.000 in der Höhe von 71.359,20 Euro und

2. Bescheid über die Verzinsung der Rückerstattung betreffend Fixkostenzuschuss 800.000 in der Höhe von 11.429,46 Euro

nach der am 03.11.2026 in Anwesenheit des Vertreters der GmbH, V, der Geschäftsführerin X, der Vertreterin des Finanzamtes Österreich, V, sowie der Schriftführerin S durchgeführten mündlichen Verhandlung

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 dem Bescheid vom 03.11.2025 forderte das Finanzamt Österreich die Beschwerdeführerin (Bf.) auf, den Fixkostenzuschuss 800.000 (FKZ 800.000) in der Höhe von 71.359,20 Euro gemäß § 15 Abs. 2 COFAG-NoAG rückzuerstatten.
Laut Punkt 4.3.1 der Richtlinie werde ein FKZ 800.000 ab einem Umsatzausfall von 30% gewährt. Das Finanzamt sei von der COFAG mit der Erstellung eines Gutachtens beauftragt worden, aus dem sich ein Umsatzausfall < 30% ergebe. Bei der Bf. handle es sich daher nicht

um ein begünstigtes Unternehmen im Sinne der Richtlinien zum FKZ 800.000. Trotz mehrmaliger Aufforderungen bzw. einer Mahnung sei seitens der Bf. keine Rückzahlung geleistet worden.

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

Nach beantragter Verlängerung der Beschwerdefrist brachte der Rechtsvertreter der Bf. folgende Beschwerde ein (Schriftsatz vom 22.01.2026, wörtlich zitiert):

„.....

1. Sachverhalt

.....

2. Rechtzeitigkeit

.....

3. Beschwerdeerklärung

.....

Es wird beantragt, dass der Bescheid vom 03.11.2025 betreffend den Rückforderungsanspruch sowie der Bescheid über die Verzinsung der Rückerstattung vom 03.11.2025 ersatzlos aufgehoben wird.

4. Beschwerdegründe

4.1. Gründe für die Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide

Ein Bescheid ist wegen Rechtswidrigkeit seines Inhalts aufzuheben, wenn die dem Bescheidinhalt zugrundeliegende Rechtsnorm falsch ausgelegt wurde (VwGH 17.6.1981, Zl 3097/80). Die inhaltliche Rechtswidrigkeit beruht auf einer falschen Auslegung der Verwaltungsvorschrift, die die belangte Behörde auf den ihr angenommenen Sachverhalt zur Anwendung brachte (VwSlg 82a/1947, VwGH 16.11.1978, Zl 2317/77).

Die belangte Behörde begründet den Rückerstattungsbescheid, dass „... sich auf Grund des Gutachtens ein Umsatzausfall < 30 % ergebe".

Dieses Gutachten wurde der Beschwerdeführerin nicht zur Verfügung gestellt. Der Beschwerdeführerin wurde daher kein Recht auf Parteiengehör eingeräumt. Bereits aus diesem Grund ist der Bescheid aufzuheben.

Der gegenständliche Bescheid ist sohin nicht ordnungsgemäß begründet bzw kann die Begründung mangels Substantiierung und Vorlage des Gutachtens durch die Beschwerdeführerin nicht überprüft werden.

In eventu — und aus anwaltlicher Vorsicht — wird zur „Begründung" der Behörde und den Ausführungen in der Niederschrift vom 26.01.2023 folgendes entgegengehalten:

Bei der Beschwerdeführerin wurden Fahrtkosten und Infrastrukturpauschalen — mit vertraglich verbundenen Unternehmen - der Geschäftsführung als nicht verrechnete Leistungen ausgewiesen, wobei diese Rechnungen nur noch nicht geschrieben wurden, allerdings die Leistung jedenfalls erbracht wurde.

Gleichzeitig wurden auch noch nicht abrechenbare Leistungen in der Höhe von EUR 40.500,00 für die aliquote Vermietung der Bierjets (einer kompakten, automatischen Zapfanlage mit mehreren Zapfeinheiten) deren Vermietung eine der wesentlichen operativen Tätigkeiten der Beschwerdeführerin, ausgewiesen. Diese sind als Miete zu aliquotieren, wobei die Rechnung für die Miete in der Höhe von EUR 60.000,00 netto, erst mit 28.02.2020 verrechnet wurde, die Leistung allerdings für diesen aliquoten Zeitraum bereits erbracht war.

Zur Bilanzerstellung war dies allerdings abzugrenzen und nachdem eine Leistung entstanden ist und auch die Förderungen nach Leistungserbringung zu bilanzieren waren, ist dies durch die steuerliche Vertretung so erfolgt.

In der Branche der Beschwerdeführerin (Eventbranche) es üblich ist, dass vor Mai keine Veranstaltungen gegeben sind und damit die effektiven Leistungen auch erst dann stattfinden, wenn auch dementsprechende Umsätze getätigt werden können.

Durch den Stichtag 30.09. ist es jedenfalls auch in den Folgejahren auch dementsprechend notwendig immer wieder nicht verrechnete Leistungen abzugrenzen und hat sich das auch in den Folgejahren wiederholt und spiegelt sich in den Jahresabschlüssen dementsprechend wieder (Beilage./3).

Nach Leistungserbringung war daher der Umsatzausfall auf jeden Fall gegeben. Für den beantragten Zeitraum ist es so, dass leistungstechnisch im Jahr 2019 Umsätze erbracht wurden, lediglich die Rechnungslegung erfolgte später und dass allerdings im gleichen Zeitraum für 2021 keinerlei Leistungserbringung gegeben war, da für die Event Branche dementsprechender Leistungsausfall gegeben war und somit, wie die Förderungen auch immer behandelt wurden, nämlich nach Leistungserbringung, dementsprechend zu berücksichtigen waren.

Gemäß der Anmerkung in der Niederschrift, das Gutachten beanstandet, dass das Konto 4520 also noch nicht abrechenbare Leistungen im Folgejahr aufgelöst wurde, ist festzuhalten: wenn die Rechnung erstellt ist, ist die noch nicht abrechenbare Leistung, die wie eine Bestandsveränderung zu buchen ist und lediglich die Leistungszeiträume erfasst, natürlich dann auch wieder aufzulösen ist, da ansonsten der Erlös doppelt erfasst wäre.

Aufgrund der Lockdowns und sonstigen Maßnahmen der Bundesregierung war die Eventbranche der Antragstellerin (mehrfach) von Veranstaltungsverboten bzw Beschränkungen betroffen.

Die Beschwerdeführerin ist, wie ausgeführt, in der Eventbranche tätig. Mit anderen Worten: die Beschwerdeführerin kann daher ihre Leistungen nur dann anbieten, wenn einerseits keine behördlichen Maßnahmen (wie zB Betretungsverbote, Lockdowns, etc) dem Entgegenstehen und das angesprochene Zielpublikum das notwendige Konsum- und Buchungsverhalten an den Tag legt.

Die COVID-19-Pandemie hatte in Österreich erhebliche Auswirkungen auf die Umsätze in der Entertainmentbranche (Clubs, Konzerte, Festivals, Theater, Kinos, sonstige Live-Events).

Durch die Maßnahmen zur Eindämmung der Pandemie, insbesondere Lockdowns und Veranstaltungsverbote, kam es über Monate hinweg zu einem vollständigen Stillstand der Tätigkeit. Veranstaltungen waren rechtlich untersagt oder nur unter massiven Einschränkungen (z. B. Besucherhöchstzahlen, Abstandsregeln, Maskenpflicht) möglich.

Die Kundenbasis brach weg: internationale Gäste konnten aufgrund von Reisebeschränkungen nicht nach Österreich kommen, nationale Gäste nahmen Veranstaltungen aus Angst vor Ansteckung nicht wahr.

Die COVID-19-Pandemie hat — aus nachvollziehbaren und schon eingangs dargestellten Gründen — in Österreich ***erhebliche Auswirkungen auf die Umsätze in der Entertainmentbranche gehabt.***

Die Pandemie brachte eine hohe Unsicherheit in Bezug auf die wirtschaftliche Lage. Die Maßnahmen zur Eindämmung der Pandemie, wie Lockdowns und Beschränkungen der physischen Interaktionen, führten zu einer erheblichen Beeinträchtigung bzw in Wahrheit zu einem ***vollständigen Erliegen der Entertainmentbranche.***

Persönliche Kontakte, die die Grundlage der Entertainmentbranche sind, wurden teilweise (behördlich bedingt) ganz ausgesetzt worden oder waren nur eingeschränkt möglich. Der Zugang zu Events war, falls diese überhaupt stattfinden konnten, daher stark eingeschränkt.

Bereits aus diesen Fakten objektiviert sich die ***starke Betroffenheit*** *der Beschwerdeführerin von diesen Auswirkungen, wodurch sie einen erheblichen Umsatzrückgang bzw. Umsatzausfall hatte.*

Im Ergebnis liegt somit eine außergewöhnliche Störung des Marktes vor, die auf die COVID-19 Pandemie zurückzuführen ist. ***Die Umsatzrückgänge und der daraus resultierende Umsatzausfall sind daher als covid-bedingt einzustufen.*** *Im gegenständlichen Fall liegt daher*

kein zufälliger bzw. rein rechnerischer Umsatzausfall vor, sondern ist der erlittene Umsatzausfall direkt auf die COVID-19 Pandemie zurückzuführen.

Die Pandemie hat überdies (weitere, indirekte) Auswirkungen auf das Konsum- und Freizeitverhalten potenzieller Kunden gehabt. Kunden, die sich für Events interessiert haben, wurden plötzlich als angestellte Dienstnehmer in die Kurzarbeit geschickt oder gekündigt, wodurch das monatliche Einkommen und die Freizeitmöglichkeiten eingeschränkt oder zunichte gemacht worden sind. Kunden haben auch aus gesundheitlichen Gründen und Zukunftsängsten ihr Freizeitverhalten aufgehoben.

Die Pandemie führte auch zu ***erheblichen Einkommenseinbußen*** *bei vielen Menschen. Dadurch wurden viele potenzielle Käufer finanziell stark belastet und sahen sich gezwungen, ihr Freizeitverhalten zu überdenken.*

Dies wurde im Übrigen auch durch die (damals amtierende) Regierung offenkundig so gesehen, da am 28. April 2020 durch das Kunst-, Kultur- und Sportsicherungsgesetz („KuKuSpoSiG") vorsah, dass für Tickets einer Veranstaltung, die aufgrund der COVID-19 Pandemie nicht stattfinden kann, anstelle der Erstattung des Eintrittspreises vom jeweiligen Veranstalter auch ein Gutschein ausgestellt werden kann. Auch damit wollte die Regierung die — wohl am stärksten von COVID betroffene Branche — „am Leben halten".

Ab März 2020 wurden durch die COVID-19-Maßnahmenverordnungen sämtliche Veranstaltungen untersagt bzw. massiv eingeschränkt. Clubs, Konzertsäle, Kinos, Theater, Diskotheken und ähnliche Betriebe mussten vollständig schließen. Eine unternehmerische Tätigkeit war dadurch rechtlich ***unmöglich.***

Nach (teilweiser) Wiederöffnung durften Veranstaltungen nur mit stark reduzierten Besucherzahlen durchgeführt werden (z.B. 10, 50, 100 Personen; später 50 % Auslastung). Diese Limitierungen machten eine wirtschaftlich tragfähige Durchführung vielfach unmöglich.

Selbst in Phasen der Lockerung bestand eine ***massive Zurückhaltung des Publikums*** *(Angst vor Ansteckung, 3G/2G-Kontrollen, Maskenpflicht). Veranstalter sagten geplante Events von sich aus ab, weil Ticketverkäufe eingebrochen sind.*

Die Entertainment-Branche war eine der ***am stärksten betroffenen Branchen*** *überhaupt. Im Unterschied zu anderen Wirtschaftszweigen (z. B. Handel, Gastronomie mit Lieferservice) war* ***keine Ausweichmöglichkeit gegeben.***

Durch die erlassenen COVID-19-Maßnahmenverordnungen kam es zu vollständigen Betriebsverboten sowie nachfolgenden massiven Einschränkungen der zulässigen Besucherzahlen. Diese gesetzlichen Vorgaben führten unmittelbar dazu, dass geplante Veranstaltungen abgesagt werden mussten bzw. wirtschaftlich nicht durchführbar waren.

Der Umsatzausfall ist durch einen Vergleich der Geschäftszahlen eindeutig belegbar. *Der Rückgang erfolgte abrupt und korreliert unmittelbar mit den behördlich angeordneten Maßnahmen. Es liegen keinerlei unternehmerische Gründe vor, die den Umsatzrückgang erklären könnten. Der Ausfall ist daher zweifelsfrei COVID-bedingt.*

Der „Begründung" der Behörde ist weiters entgegenzuhalten, dass § 39 Abs 2 AVG die Offizialmaxime normiert. Die Verwaltungsbehörde hat das Verfahren von Amts wegen einzuleiten, alle zu ihrer Entscheidung notwendigen Beweise und ebenso die rechtserheblichen Sachverhaltselemente amtswegig zu erheben. Es bedarf daher grundsätzlich keiner Beweisanträge. Unterlässt die Behörde ein Ermittlungsverfahren in einem wichtigen Punkt bzw. überhaupt, so indiziert dies ***Willkür*** *(VfSlg 7764, 8222; VwGH 22.5.2012, 2011/12/0170).*

Aus § 39 Abs 2 iVm § 37 AVG wird der Grundsatz der materiellen Wahrheit abgeleitet. Ziel verwaltungsbehördlichen Handelns ist es, den wahren Sachverhalt festzustellen.

Verwaltungsbehörden sind an keine festen Beweisregeln gebunden. Es steht ihnen frei, Beweisergebnisse nach eigener Überzeugung als glaubwürdig oder unglaubwürdig zu qualifizieren. Dies bedeutet, dass die einzelnen Beweismittel objektiv gleichwertig sind (VwSIG NF 2142a; VwGH 27.6.2012, 2011/12/0110). Die Behörde darf somit nicht von vornherein einzelnen Beweismitteln eine unterschiedliche Beweiskraft beimessen oder gar angebotene Beweismittel ignorieren.

Es handelt sich im vorliegenden Fall um eine wider die rechtsstaatlichen Prinzipien vorgenommene Beweiswürdigung, sodass der angefochtene Bescheid mit Rechtswidrigkeit behaftet ist.

Die belangte Behörde hat es in Anknüpfung an die Verkennung der Rechtslage unterlassen, den für die Erledigung maßgeblichen Sachverhalt von Amts wegen zu ermitteln und festzustellen, sowie die notwendigen Beweise aufzunehmen (VwGH 16.6.1994, 94/19/295).

Das Offizialprinzip verpflichtet die Behörde, den für die Entscheidung maßgeblichen Sachverhalt von Amts wegen zu erheben und festzustellen. Es ist daher Aufgabe der Behörde, Erhebungen, die zur Klärung des Sachverhalts benötigt werden, durchzuführen (Hauer/Leukauf, Handbuch des österreichischen Verwaltungsverfahrens, 6. Aufl., 364).

*Gemäß § 115 Abs 1 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die — **tatsächlichen** und **rechtlichen** — Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Ist das Ermittlungsverfahren in entscheidungswichtigen Punkten unzulänglich geblieben, liegt **Mangelhaftigkeit des Verfahrens** vor (Hauer/Leukauf, Handbuch des österreichischen Verwaltungsverfahrens, 6. Aufl., 378).*

*Dieser **Pflicht** ist das Finanzamt Österreich gegenständlich **nicht nachgekommen.***

Die angerufene Behörde hat sich mit der Causa nicht in der erforderlichen Intensität auseinandergesetzt und den wesentlichen Sachverhalt nicht ausreichend erhoben, sodass der Grundsatz der materiellen Wahrheit verletzt wurde und ein rechtswidriges, weil in einem entscheidungserheblichen Punkt, unterlassenes Ermittlungsverfahren, sohin Willkür, vorliegt.

*Die angefochtenen Bescheide **sind** aus diesem Grund **aufzuheben.***

4.1.1. Unzulässige Rückforderung

*Die Vergabe von Förderungen des Bundes aufgrund der COVID-19-Pandemie durch die COFAG erfolgte im Wege der Privatwirtschaftsverwaltung durch Vertrag. Zwischen der COFAG und der Beschwerdeführerin ist somit ein **privatrechtlichen Fördervertrag** zustande gekommen.*

Sämtliche Rechte und Pflichten der COFAG aus den Förderverträgen sind gemäß § 6 Abs 1 COFAG-NoAG mit 1. August 2024 unverändert auf den Bund übergegangen.

Durch die Bestimmungen §§ 13 bis 18 COFAG-NoAG wurde der bis 1. August 2024 im Zivilrechtsweg durch die COFAG einklagbare Rückforderungsanspruch gegen den Vertragspartner durch einen öffentlich-rechtlichen Anspruch auf Rückerstattung ersetzt.

*Nach den Erläuterungen zu § 18 des COFAG-NoAG besteht der der öffentlich-rechtliche Rückerstattungsanspruch insbesondere zur Sicherstellung der Gleichbehandlung aller Vertragspartner und des gleichmäßigen Vollzugs aller Förderverträge unter dem Regime der Verordnungen nach § 2 Abs. 9 **in gleichem Umfang** und **unter gleichen Voraussetzungen wie der zivilrechtliche Rückforderungsanspruch** der COFAG aus dem Fördervertrag.*

*Wie bereits ausgeführt wurde, handelt es sich beim Fördervertrag mit der Beschwerdeführerin um einen privatrechtlichen Fördervertrag. Durch die zivilrechtliche Ausgestaltung dieses Fördervertrags ergibt sich, dass die Beschwerdeführerin bei der Umwandlung in einen **öffentlich-rechtlichen Anspruch** und anschließender Rückforderung des Förderbetrags bzw eines Teils davon auch **zivilrechtliche Einwendungen** erheben kann.*

*Dies ergibt sich aus dem **verfassungsrechtlichen**, aus dem Gleichheitssatz abgeleiteten **Vertrauensschutz**, wodurch Rechtsunterworfene — wie die Beschwerdeführerin — ua auf eine bestehende Rechtslage vertrauen dürfen.*

Gesetzliche Bestimmungen sind insbesondere dann gleichheitswidrig, wenn nachträglich an früher verwirklichte Tatbestände Rechtsfolgen knüpfen, durch die die Rechtsposition des Steuerpflichtigen mit Wirkung für die Vergangenheit verschlechtert wird, indem an Handlungen belastende Rechtsfolgen geknüpft werden, die zu dem Zeitpunkt, zu dem die Handlung gesetzt wurde, nicht vorgesehen waren (VfSlg 15.060/1997).

Falls die geänderte Rechtslage, nämlich die nunmehrige Ausgestaltung des Rückforderungsanspruches als öffentlich-rechtlichen Anspruch, dahingehend ausgelegt wird, dass der Beschwerdeführerin jegliche Möglichkeit zur Erhebung von zivilrechtlichen Einwendungen genommen werden, würde jedenfalls auch eine ***Verletzung des Vertrauensschutzes*** *vorliegen.*

In diesem Fall hätte jedoch die Beschwerdeführerin durch das Erlöschen des zivilrechtlichen Rückerstattungsanspruchs ***keine Möglichkeit****, dem sich gegebenenfalls aus dem privatrechtlich abgeschlossenen Fördervertrag ergebenden Rückforderungsanspruch allfällige* ***zivilrechtliche Einwendungen entgegenzuhalten.*** *Dadurch würde die Beschwerdeführerin im Verhältnis zur belangten Behörde* ***wesentlich schlechter gestellt****, folglich wäre die Beschwerdeführerin dadurch* ***verfahrensrechtlich der Behörde nicht gleichgestellt****, weshalb eine* ***Verletzung des Grundsatzes der Waffengleichheit*** *(Art 6 EMRK) vorliegen würde.*

Im gegenständlichen Fall ist mit dem ***Zeitpunkt der Auszahlung*** *der beantragten Förderung der gegenständliche* ***Fördervertrag zustande gekommen*** *ist.*

Wenn die belangte Behörde damit einen ***unwesentlichen Irrtum****, der zur* ***Anpassung*** *des gegenständlichen Vertrages führen soll, geltend machen will, ist dem entgegenzuhalten, dass für die* ***Geltendmachung eines Irrtums*** *ein Anfechtungsgrund nach § 871 ABGB vorliegen muss, was gegenständlich nicht zutrifft (vgl § 871 ABGB).*

Außerdem liegt die diesbezügliche ***Behauptungs- und Beweislast*** *für das Vorliegen eines Irrtums, dessen Beachtlichkeit, Kausalität und das Vorliegen eines Anfechtungsgrundes bei der belangten Behörde.*

Beim zwischen der COFAG und der Beschwerdeführerin zustande gekommenen Vertrag handelt es sich um einen ***privatrechtlichen Fördervertrag.*** *Daraus ergibt sich, dass der Rückforderungsanspruch der COFAG grundsätzlich zivilrechtlicher Natur war.*

Gemäß § 18 Abs 2 COFAG-NoAG erlischt der zivilrechtliche Rückforderungsanspruch der COFAG aus dem Fördervertrag jedoch mit 01. August 2024, soweit ein öffentlich-rechtlicher Rückerstattungsanspruch besteht. Nach den Erläuterungen zu § 18 COFAG-NoAG besteht der Rückforderungsanspruch ***in gleichem Umfang*** *und* ***unter gleichen Voraussetzungen wie der zivilrechtliche Rückforderungsanspruch.***

Für die erfolgreiche Geltendmachung eines Rückforderungsanspruches müsste die belangte Behörde daher den privatrechtlichen Fördervertrag zunächst ***zivilrechtlich anfechten*** *bzw. den Fördervertrag für nichtig erklären lassen. Das ist nicht erfolgt, weshalb dem Rückforderungsanspruch schon aus diesem Grund jegliche Berechtigung fehlt.*

Die beschwerdegegenständlichen Bescheide enthalten auch ***überhaupt keine Begründung****, aus welchem Grund der Fördervertrag zivilrechtlich anfechtbar sein soll, noch findet sich eine*

Anfechtungserklärung oder Ausführungen dazu, mit welchem zivilrechtlichen Wurzel- oder Willensmangel der Fördervertrag behaftet sein soll.

*Hierbei handelt es sich um einen **Begründungsmangel**, weil ohne einen einzigen Hinweis darauf, weshalb der Fördervertrag ungültig oder anfechtbar sein soll, die Bescheide nicht mit Sicherheit überprüfen werden können. Aus dem Recht auf ein faires Verfahren resultiert für Behörden die Pflicht zur Begründung von Entscheidungen (vgl* Grabenwarter in Korinek/Holoubek/Bezemek/Fuchs/Martin/Zellenberg, *Österreichisches Bundesverfassungsrecht [8. Lfg 2007] Artikel 6 EMRK Rz 102 ff).*

Die Anfechtung eines Vertrages, die hier Grundvoraussetzung für das Bestehen eines Rückforderungsanspruches ist, hat grundsätzlich vor den ordentlichen Zivilgerichten zu erfolgen.

*Durch die Verunmöglichung der Prüfung der Gültigkeit des Vertrages im Zivilrechtsweg liegt eine **Verletzung des Rechts auf ein faires Verfahren**, insbesondere eine **Verletzung des Rechts auf den gesetzlichen Richter**, vor (vgl Art 6 EMRK, Art 83 Abs 2 B-VG). Die belangte Behörde nimmt dadurch eine Zuständigkeit in Anspruch, die ihr nicht zukommt (vgl* Leeb in Korinek/Holoubek/Bezemek/Fuchs/Martin/Zellenberg, ***Österreichisches Bundesverfassungsrecht [16. Lfg 2021] Artikel 83 Abs 2 B-VG RZ 44 f).***

*Die mangelhafte bzw nicht vorhandene Begründung zur etwaigen Anfechtbarkeit oder Nichtigkeit des Fördervertrages stellt einen **wesentlichen Verfahrensmangel** dar, weil die angefochtenen Bescheide nicht mit Sicherheit überprüft werden können.*

Die Beschwerdeführerin wird völlig im Unklaren darüber gelassen, weshalb die Behörde von der Unwirksamkeit des Fördervertrages ausgeht.

Die Kenntnis dieser Gründe ist jedoch unabdingbare Voraussetzung dafür, dass die Beschwerdeführerin darauf aufbauend überhaupt konkretes Vorbringen dazu erstatten kann, weshalb aus ihrer Sicht der Fördervertrag gültig zustande gekommen ist.

Mangels Anfechtung des Vertrages ist der Beschwerde auch inhaltlich stattzugeben, weil die Gültigkeit des Fördervertrages und die daraus abgeleiteten Rechte der Beschwerdeführerin einer Rückforderung schon grundsätzlich entgegenstehen. Gründe für die Nichtigerklärung oder Anfechtbarkeit des Fördervertrages liegen auch nicht vor.

*Die angefochtenen Bescheide **sind** auch aus diesem Grund **aufzuheben.***

4.1.2. Unzulässige Verzinsung

Mit Bescheid über die Verzinsung der Rückerstattung begehrt die belangte Behörde Zinsen in Höhe von 2 % über dem Basiszinssatz pro Jahr.

Gemäß § 16 Abs. 1 COFAG-NoAG ist der Rückerstattungsbetrag ab dem Zeitpunkt der Auszahlung bis zur Bekanntgabe des Festsetzungsbescheides zu verzinsen.

Im gegenständlichen Fall ist die Festsetzung des Rückerstattungsbetrages zu Unrecht erfolgt (siehe Ausführungen oben), sodass in weiterer Folge auch die Festsetzung der Zinsen unrechtmäßig erfolgt ist.

4.1.3. Beweis

A. *Zum Beweis dafür, dass die Beschwerdeführerin förderberechtigt war und die nunmehrige Rückforderung rechtsgrundlos ist, werden nachfolgende Urkunden in einfacher Ausfertigung übermittelt:*

./1 *Fristverlängerung Beschwerdefrist*
./2 *Niederschrift vom 26.01.2023*
./3 *Bilanzen 2020 – 2022*
./4 *Berechnung FKZ*

Es wird beantragt, diese zum Akt zu nehmen und in der mündlichen Verhandlung zu verlesen.

B. *Zudem werden nachfolgende Beweisanträge gestellt:*

1. *PV der GF der Beschwerdeführerin Frau X pA der Beschwerdeführerin*

2. *ZV Z*

C. *Weiters wird beantragt ein Sachverständigengutachten aus dem Bereich 92.70 Unternehmensplanung einzuholen, insbesondere zum Beweis dafür, dass die Beschwerdeführerin einen Umsatzausfall von mehr als 30 % erlitten hat und sohin förderberechtigt war.*
…..“

Beantragt wurde die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 274 Abs. 1 Z 1 BAO sowie die Entscheidung durch den gesamten Senat gemäß § 272 Abs. 2 Z 1 BAO.

Mit der Beschwerdevorentscheidung vom 11.02.2026 wies das Finanzamt Österreich die Beschwerde als unbegründet ab, und führte zusammengefasst aus:

Aus den Übergangsbestimmungen des § 18 COFAG-NoAG ergebe sich, dass das Finanzamt Österreich als zuständiges Abgabenbehörde im Sinne des § 14 Abs. 1 in Verbindung mit § 17 COFAG-NoAG den Rückerstattungsanspruch sowie die parallel festzusetzenden Zinsen zu Recht bescheidmäßig geltend gemacht habe.

Zur vorgebrachten Verletzung von verfahrensrechtlichen Bestimmungen im Zuge der Bescheiderlassung wurde auf Punkt 3.1.7, Punkt 3.1.10 und Punkt 4.2.1 der Richtlinien über die Gewährung eines begrenzten Fixkostenzuschusses bis EUR 800.000 durch die COVID-19 Finanzierungsagentur des Bundes GmbH (COFAG) idF BGBl. II Nr. 497/2020, zuletzt geändert durch BGBl. II Nr. 112/2022, sowie FAQs zum FKZ 800T verwiesen, die die Schadensminderungspflicht des antragstellenden Unternehmens sowie die zumutbaren Maßnahmen im Zusammenhang mit der Reduzierung von Fixkosten naher definieren.

Hinsichtlich der Berechnung des Umsatzausfalles sei nicht der Umsatz nach dem Umsatzsteuergesetz maßgebend, sondern es sei auf die für die Einkommen- oder Körperschaftsteuerveranlagung maßgebenden Waren- und/oder Leistungserlöse abzustellen. Ob die jeweiligen Waren- und/oder Leistungserlöse umsatzsteuerbar und umsatzsteuerpflichtig sind, sei für die Berechnung des Umsatzausfalles irrelevant. Noch nicht abgerechnete Leistungen seien bei der Berechnung des Umsatzausfalles zu berücksichtigen, wenn sie in der Bilanz des Unternehmers zu aktivieren wären. Der Zeitpunkt der Rechnungslegung sei zwar ein Indiz für die Gewinnverwirklichung, es könne jedoch zu einer Periodenverschiebung bei der Ermittlung des Umsatzausfalles kommen.

Hinsichtlich Gewinnrealisierung wurde vom Finanzamt auf § 6 EStG 1988 verwiesen. Bei noch nicht abrechenbaren Leistungen, somit Projekten, die zum Bilanzstichtag bereits begonnen, aber noch nicht abgeschlossen wurden, komme es noch zu keiner Gewinnrealisation.

Im Zuge einer ex-ante Begutachtung durch die Finanzverwaltung sei folgende Feststellung getroffen worden:
Im Vergleichszeitraum seien von der Bf. Waren- bzw. Leistungserlöse in der Höhe von 23.625 Euro erklärt worden, die sich laut Gewinn- und Verlustrechnung aus den Positionen Infrastruktur/Fahrtkosten in der Höhe von 9.000 Euro (Konto 4510) und noch nicht abrechenbaren Leistungen in der Höhe von 40.500 Euro (Konto 4520) zusammensetzen.

Die Umsatzerlöse des Kontos 4510 Infrastruktur/Fahrtkosten seien laut Belegdatum mit 30.09.2021 aufgelöst worden (Buchungstext: „Auflsg n.n verr. Leistungen 2019"). Daher handle es sich nicht um tatsächliche Waren- und Leistungserlöse, die als Umsätze im Vergleichszeitraum angesetzt werden könnten.

Das Konto 4520 sei mit „noch nicht abrechenbare Leistungen" bezeichnet worden. Dabei handle es sich um Leistungen, die noch nicht abgerechnet werden konnten, da noch keine Leistungserbringung erfolgt ist.

Die Geschäftsführerin der Bf. habe bereits im Zuge der abgehaltenen Besprechung zur Gutachtenserstellung vorgebracht, die Feststellungen seien nicht richtig, habe aber weder im damaligen Zeitpunkt Nachweise oder dementsprechende Unterlagen vorgelegt, noch lägen solche der Beschwerde bei. Mangels Vorliegen von Umsätzen im Vergleichszeitraum im

Vergleich zum Betrachtungszeitraum liege daher kein Umsatzausfall im Ausmaß von mindestens 30% vor.

Die Bf. habe auch nicht dargelegt, dass sie ihrer Schadensminderungspflicht laut Punkt 3.1.10 nachgekommen wäre, indem sie ihre Betriebsausgaben auf ein zu Zeiten der Krise angepasstes Ausmaß verringert hätte, weshalb auch aus diesem Grund die allgemeinen Antragsvoraussetzungen als nicht erfüllt anzusehen seien.

Zum Vorbringen, die Abgabenbehörde habe mit der Erlassung der beschwerdeverfangenen Bescheide gegen (diverse) Verfahrensvorschriften verstoßen, führte das Finanzamt aus, es bestehe keine Verpflichtung zur Einholung einer gutachterlichen Stellungnahme, da im Rahmen der freien Beweiswürdigung festgestellt worden sei, dass die Voraussetzungen für die Fördergewährung nicht vorlagen.

Aufgrund der Aktenlage bzw. des bereits im Zuge der ex-ante Begutachtung nachweislichen Kontaktes mit der Bf. bzw. deren steuerlichen Vertretung könne auch nicht davon die Rede sein, dieser wäre nicht bekannt gewesen, wie die Abgabenbehörde die im Erstbescheid dargelegte Feststellung, wonach die allgemeinen Antragsvoraussetzungen nicht erfüllt wären, getroffen habe. So sei von der Bf. selbst die mit deren steuerlicher Vertretung aufgenommene Niederschrift vom 26.01.2023 der Beschwerde beigelegt worden. Zudem sei aktenkundig, dass die COFAG der Bf. diese Feststellung im Zuge der E-Mails betreffend Ablehnung des FKZ 800T (Antrag Tranche 2) und der Geltendmachung des Rückforderungsanspruches hinsichtlich Tranche 1 mehrmals kundgetan habe.

Hinsichtlich der gemäß § 16 Abs. 1 erster Satz COFAG-NoAG festgesetzten Zinsen wurde darauf verwiesen, dass deren Festsetzung im Falle der Festsetzung eines Rückerstattungsanspruches zwingend zu erfolgen habe.

Im Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht vom 09.03.2026 führte die Bf. wörtlich aus:

„.....

Es wird auf die bisherigen Ausführungen verwiesen und dazu ergänzend wie folgt vorgebracht:

Zum gegenständlichen Umsatzausfall

Noch nicht abgerechneten Leistungen sind in die Berechnung des Umsatzausfalles einzubeziehen (davon geht die belangte Behörde ohnedies auch selbst auch).

Gegenständlich waren diese daher von der steuerlichen Vertretung in der Bilanz der Beschwerdeführerin zu aktivieren. Im Rahmen der Berechnung des gegenständlichen Förderantrages wurden daher Leistungserlöse und aktivierungsfähige Erlöse hineingenommen.

(Steuer-)Rechtlich ist völlig unstrittig, dass ein Unternehmen aufgrund von zB Vertragsgestaltungen Einnahmen oder — wie vorliegend — über nicht verrechnete Leistungen verfügen kann.

Warenlieferungen hat es gegenständlich nicht gegeben.

Mit anderen Worten: Bei der Beschwerdeführerin sind Leistungen entstanden die zB wegen verspäteten Rechnungslegungen erst als „noch nicht abrechenbare Leistungen" im Jahresabschluss ausgewiesen wurden, allerdings für den Fixkostenzuschuss relevant waren. Diese Leistungen wurden schlussendlich auch tatsächlich abgerechnet und im Jahresabschluss aktiviert. ***Es handelt sich dabei um Leistungen bei denen die Leistungserbringung auch bereits — im relevanten Zeitraum — erfolgt ist.***

Daher ist bei der Beschwerdeführerin einerseits ein Umsatzausfall entstanden, und sind diese andererseits auch Kosten gewesen, die die Beschwerdeführerin zu tragen hatte.

Die Beschwerdeführerin war und ist (jederzeit) antragsberechtigt.

Zu den FAQ

Die belangte Behörde vermeint, die von der COFAG einseitig veröffentlichten FAQ wären einschlägig bzw Vertragsbestandteil des Fördervertrages.

Es wird ausdrücklich bestritten, dass die vom Finanzamt Österreich herangezogenen FAQ Inhalt des von der Beschwerdeführerin gestellten Anbots auf Abschluss des gegenständlichen Fördervertrags wurden.

Dass die FAQ der COFAG ***rechtsverbindlich*** *sein sollen, wird bislang von der Judikatur* ***nicht gestützt.***

Dabei handelt es sich um eine zivilrechtliche Frage.

Die Frage der Rechtsqualität der FAQ war bereits Gegenstand mehrerer Verfahren.

2 Ob 50/24b: In diesem Verfahren hat das Handelsgericht Wien die Rechtsansicht vertreten, dass die nachträglich von der COFAG erstellten FAQ keine über den Richtlinien der Verordnung stehende, diese verändernde Rechtsquelle, darstellen würden. Im weiteren Verfahren im Instanzenzug beantwortete der OGH die Frage der rechtlichen Einordnung der FAQ nicht, weil es im vorliegenden Fall auf die rechtliche Einordnung der auf der Homepage der COFAG veröffentlichten FAQ nicht ankam.

Auch im Verfahren OGH 2 Ob 178/23z vertrat das Handelsgericht Wien die Rechtsansicht, dass die FAQ von der COFAG nachträglich erstellt worden seien (gemeint nach Inkrafttreten der gegenständlichen Verordnung) und daher keine über den Richtlinien der Verordnung stehende

und damit diese verändernde Rechtsquelle darstellen würden. Auch in diesem Verfahren fand keine abschließende Klärung der rechtlichen Einordnung der FAQ statt.

Auch der VfGH hat sich in der Entscheidung vom 02.10.2024 zu G 69/2024-16, V 42/2024-16 zwar mit einzelnen Klauseln aus den FAQ auseinandergesetzt, letztlich jedoch ebenfalls keine rechtliche Einordnung der FAQ vorgenommen.

Die Beschwerdeführerin bestreitet ausdrücklich die Anwendbarkeit der FAQ im gegenständlichen Fall und bestreitet insbesondere, dass die FAQ Vertragsinhalt geworden sind.

Die vom Finanzamt Österreich herangezogenen Ausführungen in den von der COFAG einseitig veröffentlichten FAQ sind nichts anderes als die subjektive Rechtsmeinung, die damals von der COFAG vertreten wurde.

Diese hat keinerlei bindende Wirkung auf das hier gegenständliche Verfahren. Die FAQ sind somit rechtlich irrelevant und nicht bindend.

In der Begründung führt die belangte Behörde (weiters) aus, dass gemäß der sogenannten FAQs eine Schadensminderungspflicht bestehe.

Auch hierzu ist auszuführen, dass die FAQs keine Rechtsnormen im engeren Sinn darstellen. Sie können allenfalls als Auslegungshilfe des bestehenden COFAG-NoAG herangezogen werden, entfalten jedoch für sich allein keinen verbindlichen Regelungsgehalt.

Darüber hinaus ist festzuhalten, dass sich die belangte Behörde auf FAQs stützt, die zum Zeitpunkt der Antragstellung noch nicht veröffentlicht waren. Der Inhalt dieser FAQs konnte daher — selbst wenn man sie im weiteren Sinn als allgemeine Geschäftsbedingungen qualifizieren wollte - jedenfalls nicht Bestandteil des gegenständlichen Fördervertrags werden.

Aus den von der Behörde herangezogenen FAQ-Auszügen kann somit kein rechtlich tragfähiges Vorbringen abgeleitet werden.

Festgehalten wird, dass sämtliche Anträge der Beschwerdeführerin vollumfänglich aufrecht bleiben. ….."

Das Finanzamt Österreich legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor und führte im Vorlagebericht vom 07.04.2026 ergänzend aus, in der Aufstellung der eingereichten und verbuchten Umsatzsteuervoranmeldungen 2019 und 2020 seien sonstige Leistungen aus der Vermietung von Bierjets nicht, wie es gesetzlich vorgesehen wäre, der Besteuerung unterzogen worden.
In der Umsatzsteuerjahreserklärung 2019 seien steuerbare Umsätze in der Höhe von 0 Euro erklärt worden. In der Umsatzsteuerjahreserklärung 2020 seien hingegen Umsätze in der Höhe

von 60.000 Euro berücksichtigt worden. Diese deckten sich mit der vorgelegten Ausgangsrechnung vom 28.02.2020, die für den Leistungszeitraum 02 bis 05/2020 ausgestellt wurde. Auf diese werde von der Bf. bei der aliquotierten Berechnung des Umsatzes im Vergleichszeitraum verwiesen.
Rechnungen zu den Fahrtkosten und Infrastrukturpauschalen mit vertraglich verbundenen Unternehmen seien im Rahmen des gesamten Verfahrens nicht vorgelegt worden.
Als Betrachtungszeiotraum für den FKZ 800.000 sei von der Bf. der Zeitraum 01.01.bis 30.06.2021 gewählt worden. Für das Vorliegen eines für die Fördergewährung maßgeblichen Umsatzausfalles bedürfte es daher der Waren- und Leistungserlöse im Zeitraum 01.01. bis 30.06.2019.
Dass solche vorliegen, habe von der Bf. nicht belegt werden können.

Im Zuge der Ladung zur mündlichen Verhandlung am 07.09.2026 wurde die Bf. ersucht, die folgenden Fragen bis spätestens 31.08.2026 zu beantworten und die bezughabenden Unterlagen vorzulegen:

1. Das Finanzamt hat festgestellt, dass die ***Bf1*** im Jahr 2019 keine Umsätze erzielt hat. Sie werden ersucht, detailliert darzustellen, welche Leistungen die ***Bf1*** an wen in den Jahren 2019 und 2020 erbracht hat (Ersuchen um Auflistung).
Sämtliche für die Leistungserbringung relevanten Unterlagen (Verträge, schriftliche Aufzeichnungen und Vereinbarungen, Aktenvermerke, etc.) zu den aufgelisteten Umsätzen sind vorzulegen.
2. Wann wurden die Rechnungen für diese Leistungen gelegt?
3. Wann erfolgte die Entrichtung der erbrachten Leistungen durch die Vertragspartner?
4. Warum wurden „auf Ersuchen von Kunden“ Leistungen nicht verrechnet? Um welche Leistungen in welchen Jahren handelt es sich? Wann wurden diese „Nichtverrechnungen“ nachverrechnet?
War die Einbringung von vornherein aussichtslos? Wenn nein, warum wurden aus unternehmerischer Sicht die Leistungen nicht verrechnet?
5. Für die Berechnung der Umsätze im Vergleichszeitraum wurden Umsätze (Infrastruktur/Fahrtkosten, Konto 4510) in der Höhe von 9.000 Euro herangezogenen.
Um welche Leistungen handelt es sich dabei und warum wurden Sie wieder ausgebucht?
6. Laut Vorbringen in der Beschwerde wurde die Niederschrift vom 26.11.2023 der Geschäftsführerin nicht ausgehändigt. Aktenkundig wurde der Beschwerde eine Ausfertigung der Niederschrift vom 26.01.2023 beigelegt. Um Aufklärung wird ersucht.
7. Welche konkreten Leistungen hat die Geschäftsführerin wann gegenüber der Bf. erbracht (Rechnung vom 30.08.2021 in der Höhe von 64.700 Euro netto, 77.640 Euro brutto)? Es wird ersucht, die Leistungen detailliert darzustellen.

Aufgrund der Vertagungsbitte der steuerlichen Vertretung vom 04.08.2026 wurde die mündliche Verhandlung auf 23.09.2026 vertagt.

Im Schriftsatz vom 19.08.2026 teilte die steuerliche Vertretung mit, das Vollmachtsverhältnis zur Bf. sei beendet worden.

Im Schriftsatz vom 21.09.2026 erklärte die steuerliche Vertretung, die Bf. habe sie mit ihrer rechtsfreundlichen Vertretung beauftragt und führte in der Vorhaltsbeantwortung aus:

Frage 1: Welche Leistungen hat die ***Bf1*** ***an wen in den Jahren 2019 und 2020 erbracht?***

Die ***Bf1*** *(gegründet am 12.12.2018) hat Anlagevermögen (Beerjets & Becher) im Wert von EUR 247.758,15 angeschafft, um dieses für Events zur Verfügung zu stellen. Die operative Tätigkeit bestand in der Zurverfügungstellung (Vermietung) dieser Beerjets und Becher.*

- ***2019****: Es gab einen Mietvertrag über die Vermietung von 15 Stück Beerjet & Becher an die* M.GmbH. *Der Vertrag sah eine Benutzungsgebühr von EUR 3.375,00 netto/Monat/Beerjet vor. Die erbrachte Leistung für den aliquoten Zeitraum des Wirtschaftsjahres 2019 betrug* ***EUR 49.500,00 netto****.*

  Bilanziell wurden diese Leistungen als „noch nicht abrechenbare Leistungen" (Konto 4520, EUR 40.500,00) abgegrenzt, da die Rechnungslegung erst nach der Saison (Wirtschaftsjahr per 30.09.) erfolgte. Die bilanzielle Abgrenzung der EUR 40.500,00 auf dem Konto 4520 erfolgte entsprechend den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung: Die Vermietungsleistung der Beerjets war für den aliquoten Zeitraum bis zum Bilanzstichtag bereits erbracht, jedoch wurde die Rechnung über EUR 60.000,00 netto erst am 28.02.2020 gelegt. Um die periodengerechte Gewinnermittlung sicherzustellen, war diese Leistung als aktive Rechnungsabgrenzung zu erfassen. Steuerrechtlich ist die Gewinnverwirklichung iSd S 6 EStG bereits mit der Leistungserbringung eingetreten: Maßgeblich für die Gewinnrealisierung ist nach dem Realisationsprinzip der Zeitpunkt, in dem die Leistung wirtschaftlich erbracht wurde — nicht der Zeitpunkt der Rechnungslegung oder Zahlung. Da die Vermietungsleistung vertragsgemäß erbracht war und der Anspruch auf das Entgelt entstanden ist, war der Ertrag dem Wirtschaftsjahr 2019 zuzurechnen.

  Die spätere Rechnungslegung nach Saisonende entspricht branchenüblichen Gepflogenheiten in der Eventbranche. Die Auflösung dieser Abgrenzung im Folgejahr war buchhaltungsnotwendig, um eine doppelte Erlöserfassung zu vermeiden.

- ***2020****: Die nächste Leistungsperiode bis 30.09.2020 betrug netto* ***EUR 360.000,00*** *(laut Mietvertrag, Rechnung an* M.GmbH *vom 15.11.2020). Die Rechnung wurde nach*

Saisonende gelegt. Die Leistung galt als erbracht — maßgeblich war der abgeschlossene Vertrag über die Zurverfügungstellung der Beerjets, nicht die Rechnungslegung — trotz der pandemiebedingten Schließungen und Veranstaltungsverbote.

Beweis: *PV, wofür die GF X, PA der Bf namhaft gemacht wird;*
Mietvertrag mit der M.GmbH*;*
Rechnung M.GmbH *vom 28.02.2020;*
Rechnung M.GmbH *vom 15.11.2020;*

Frage 2: Wann wurden die Rechnungen für diese Leistungen gelegt?

- *2019: Im Jahr 2019 hat es sich um das Gründungsjahr gehandelt. Die Rechnung für die Vermietungsleistung wurde am* ***28.02.2020*** *an die* M.GmbH *gestellt. Dies entsprach der vertraglichen Vereinbarung. Die Leistung selbst war jedoch bereits (überwiegend) im Wirtschaftsjahr 2018/2019 erbracht worden.*
- *2020: Die Rechnung über EUR 360.000,00 netto wurde am* ***15.11.2020*** *an die* M.GmbH *gestellt. Die Verrechnung erfolgte nach Saisonende, was den branchenüblichen Gepflogenheiten in der Eventbranche entspricht.*
- *2021: Weitere Leistungen wurden an folgende Kunden erbracht: Kunde1, Kunde2, Kunde3, Kunde4, Kunde5, Kunde6 sowie Kunde7 (jeweils für Becher und Beerjets).*

Beweis: *PV;*
Rechnung M.GmbH *vom 28.02.2020;*
Rechnung M.GmbH *vom 15.11.2020;*

Frage 3: Wann erfolgte die Entrichtung der erbrachten Leistungen durch die Vertragspartner?

Die Erbringung der Leistungen durch die Beschwerdeführerin erfolgte entsprechend den vertraglichen Vereinbarungen.

Beweis: *PV;*
Mietvertrag mit der M.GmbH.

Frage 4: Warum wurden „auf Ersuchen von Kunden" Leistungen nicht verrechnet?

Die Einbringung war nicht aussichtslos, Es gab vom Auftraggeber ein Vertragskonstrukt, wie es für große Events üblich ist; die ***Bf1*** *war als Dienstleister tätig und hatte die Investitionen nur aufgrund dieser Verträge und Aussichten getätigt. Gründe für die verspätete Verrechnung:*

1. Vertraglich war eine Verrechnung nach Saison vorgesehen.
2. Auf Bitte des Kunden wegen Corona-Absagen

Beweis: *PV.*

Frage 5: Umsätze Infrastruktur/Fahrtkosten (Konto 4510, EUR 9.000) — um welche Leistungen handelt es sich und warum die Ausbuchung?

Es handelt sich um Leistungen der Geschäftsführerin für die Organisation — zusätzliche Aufwendungen, die laut Vereinbarung mit dem Kunden M.GmbH zur Weiterverrechnung akzeptiert wurden.

Beweis: PV;
Mietvertrag mit der M.GmbH.

Frage 6: Niederschrift vom 26.01.2023 — Aufklärung

Die Geschäftsführerin der Beschwerdeführerin hat bei der Amtshandlung am 26.01.2023 ***keine Abschrift der Niederschrift*** *erhalten. Die der Beschwerde beigelegte Niederschrift dürfte nachträglich (nach Vorliegen des Bescheids) im Zuge einer Akteneinsicht erlangt bzw. an die steuerliche Vertretung übermittelt worden sein.*

Beweis: PV.

Frage 7: Welche konkreten Leistungen hat die Geschäftsführerin gegenüber der Bf. erbracht (Rechnung vom 30.08.2021 iHv EUR 64.700 netto 1 EUR 77.640 brutto)?

Leistung	*Betrag*
Diverse Akquise Mehrwegbecher	*EUR 12.000,--*
Akquise, Vorstellung und Vorführung Beerjets (Fa1 EUR für Festival1 u. Festival2), Akquise Beerjets Fest1	*EUR 17.900,--*
Ausbildung Personal zur Bedienung Beerjets div. Festivals	*EUR 12.000,--*
Akquise für Merchandise Becher divers Künstler und Tourneen, inkl. Reisekosten	*EUR 10.800,--*
Diverse Buchhaltungsarbeiten und Bürotätigkeiten	*EUR 12.000,--*
Summe netto	***EUR 64.700,--***
20% MwSt	*EUR 12.940,--*
Brutto	***EUR 77.640,--***

Tatsächliche Leistungserbringung: *Die in der Honorarnote vom 30.08.2021 aufgelisteten Leistungen wurden tatsächlich erbracht und waren für den Geschäftsbetrieb der* ***Bf1*** *unerlässlich. Die Leistungen umfassten konkret: Akquise für Mehrwegbecher (EUR 12.000,—), Akquise, Vorstellung und Vorführung der Beerjets bei der Fa1 für Festival1 und Festival2 sowie Akquise für die Fest1 (EUR 17.900,—), Ausbildung des Personals zur Bedienung der Beerjets bei diversen Festivals (EUR 12.000,—), Akquise für Merchandise-Becher diverser Künstler und Tourneen inkl. Reisekosten (EUR 10.800,—) sowie diverse Buchhaltungsarbeiten und Bürotätigkeiten (EUR 12.000,—). Diese Tätigkeiten waren essenziell, um das Unternehmen für den nach der Pandemie erwarteten Wiederanlauf der Eventbranche vorzubereiten und Geschäftsbeziehungen aufrechtzuerhalten.*

Detailliertes Leistungsverzeichnis und Tätigkeitsbericht: *Zum Nachweis der tatsächlichen Leistungserbringung legt die Beschwerdeführerin ein detailliertes Leistungsverzeichnis der Geschäftsführerin vor. Aus diesen Unterlagen ergibt sich, dass im genannten Zeitraum umfangreiche Beratungs-, Akquisitions-, Vertriebs- und Projektentwicklungsleistungen im Zusammenhang mit Mehrwegbechern, Ausschanktechnik (Beerjets) und Glamping-Konzepten erbracht wurden.*

Konkret umfassten die Tätigkeiten unter anderem: die strategische Bearbeitung und Entwicklung des deutschen und österreichischen Marktes für Mehrwegbecher und nachhaltige Ausschanklösungen; den Aufbau und die Pflege von Geschäftskontakten zu Cateringunternehmen, Stadionbetreibern und Veranstaltern in Deutschland und Österreich.

Zur Bearbeitung des deutschen Marktes wurden Kontakte zur deutschen Unt1 aufgenommen, die bereits Verträge mit deutschen Fußballstadien über die Lieferung von Mehtwegbechern abgeschlossen hatte. Die Verwendung von recyclebaren Mehrwegbechern war damals nicht üblich; es bedurfte längerer Nachweise und Gespräche, um den Umweltschutzgedanken auch in deutschen Stadien zu etablieren. Der damalige Geschäftsführer GF1 führte aus diesem Grund Präsentationstermine bei mehreren deutschen Stadien durch, um das neue Produkt vorzustellen und Verträge anzubahnen, die nach Ende des Lockdowns wirksam werden sollten. Darüber hinaus wurden Geschäfte mit der Unt2 — damals dem größten Non-Food-Caterer in Deutschland und Österreich — angebahnt, wobei gemeinsame Treffen in Deutschland stattfanden, um dem deutschen Kundenstock die neue Geschäftsidee zu präsentieren. Name1, damals zuständig für die Akquise in Deutschland und Österreich, baute zu diesem Zweck ein Lager in mehreren deutschen Profimiet-Niederlassungen mit den Mehrwegbechern auf, um nach Ende des Lockdowns sofort einsatzfähig zu sein. Zudem wurden die für EUR 284.000,— angeschafften Schnellschankanlagen („Beerjets") — als absolutes High-Tech-Gerät — bei potenziellen Kunden vorgestellt und vorgeführt. Diese technisch komplexen Geräte können bei sachgerechter Handhabung 2.000 halbe Liter Bier pro Stunde ohne Verlust zapfen, was für Stadionwirte einen immensen Vorteil darstellt. Um Caterern diesen Vorteil vor Ort zu demonstrieren, wurden Beerjets sogar in deutschen Stadien kostenfrei zur Probe aufgestellt. Da

bei diesem Produkt Vor- und Nachteile nahe beieinander liegen, war es essenziell wichtig, gut ausgebildete Mitarbeiter mit den Geräten zum Kunden zu schicken — dies erforderte profunde Schulungs- und Einschulungsmaßnahmen. Im Bereich des Merchandise-Geschäfts wurde gemeinsam mit einem ehemaligen Mitarbeiter von Unt3 ein Vertriebskonzept erarbeitet, um für Tournee-Künstler entsprechend gebrandete Mehrwegbecher als Merchandise-Artikel zu produzieren, die vom Publikum als Souvenir mitgenommen werden sollten. Dies erforderte die Recherche der wichtigsten deutschen Tourneepläne, was angesichts der pandemiebedingten Unsicherheit — ob eine Tournee stattfinden kann oder nicht — einem Spießrutenlauf glich und Reisen zu den Managements der Bands erforderlich machte. Weiters wurde ein Kredit in Höhe von EUR 500.000,— aufgenommen, um das Glamping-Konzept in Österreich zu etablieren und Glamping-Hütten bei Großveranstaltungen wie der Formel 1 in Spielberg oder dem Sziget Festival in Budapest anzubieten. Da auch dies eine Neuerung am Markt darstellte, war es erforderlich, von Ungarn bis Rumänien zu reisen, um dieses Produkt den Festivalveranstaltern vorzustellen. Sämtliche Tätigkeiten erforderten umfangreiche Reiseplanung, Reisekosten, Kosten-Nutzen-Aufstellungen sowie Abstimmung mit der steuerlichen Beratung und waren mit einem erheblichen Verwaltungsund Buchhaltungsaufwand verbunden.

Die Rechnungslegung durch die Geschäftsführerin an die GmbH war aus mehreren Gründen nicht nur zulässig, sondern geboten:

***Keine Verletzung der Schadensminderungspflicht:** Entgegen der Ansicht des Finanzamtes liegt keine Verletzung der Schadensminderungspflicht vor. Die Schadensminderungspflicht iSd Punkt 3.1 .10 der VO über die Gewährung eines FKZ 800.000 verpflichtet den Förderungsnehmer dazu, Schäden möglichst gering zu halten — nicht jedoch dazu, auf berechtigte Forderungen für tatsächlich erbrachte Leistungen zu verzichten. Die Geschäftsführerin hat Leistungen für die GmbH erbracht, die — unabhängig von der wirtschaftlichen Situation der GmbH — zu vergüten waren. Zudem wäre ein Verzicht auf die Verrechnung auch aus bilanzrechtlicher Sicht unzulässig gewesen, da die Geschäftsführerin selbst nach den GOB verpflichtet war, ihre erbrachten Leistungen ordnungsgemäß zu fakturieren.*

*Diese Aufwendungen sind auch vor dem Hintergrund zu sehen, dass die Geschäftsführerin **keinen laufenden Geschäftsführerbezug** erhalten hat. Die geltend gemachten Beträge können daher als wirtschaftliche Abgeltung jener Tätigkeit verstanden werden, die andernfalls im Rahmen eines Geschäftsführerbezugs abgegolten worden wäre. Hätte die Geschäftsführerin einen laufenden Geschäftsführerbezug erhalten, wäre dieser Aufwand unabhängig von der konkreten Anzahl der durchgeführten Geschäfte angefallen — und es würde sich die Frage einer Verletzung der Schadensminderungsobliegenheit von vornherein nicht stellen. Es ist daher sachlich nicht gerechtfertigt, die wirtschaftlich gleichwertige Vergütung über eine Honorarnote anders zu behandeln als einen regulären Geschäftsführerbezug.*

Wirtschaftliche Notwendigkeit und Fixkostencharakter: *Die wirtschaftliche Notlage der GmbH ändert nichts an der Verpflichtung zur Rechnungslegung. Im Gegenteil: Gerade in wirtschaftlich schwierigen Zeiten sind korrekte und vollständige Aufzeichnungen sowie die ordnungsgemäße Dokumentation aller Geschäftsvorfälle von besonderer Bedeutung — sowohl für die Bilanzierung als auch für allfällige Förderanträge. Die Leistungen der Geschäftsführerin dienten zudem der Vorbereitung auf den Wiederanlauf der Eventbranche nach Ende der Pandemie-Beschränkungen, was einer schadensmindernden Maßnahme entspricht.*

Hinsichtlich der Einordnung der geltend gemachten Kosten als Fixkosten ist Folgendes auszuführen: Es handelte sich um ***Fixaufträge****. Die Geschäftsführerin hatte bestimmte Aufträge bzw. Leistungen fix übernommen und sich zu deren Durchführung verpflichtet. Die mit der Erfüllung dieser Fixaufträge veibundenen Kosten sind nicht deshalb als variable Kosten anzusehen, weil ihre konkrete Höhe oder ihr konkretes Anfallen von der jeweiligen Durchführung einzelner Tätigkeiten abhängt. Vergleichbar ist etwa ein Mietaufwand: Auch wenn die Räumlichkeiten letztlich zur Durchführung konkreter Geschäfte genutzt werden, hängt die Verpflichtung zur Zahlung der Miete nicht davon ab, wie viele einzelne Geschäfte tatsächlich abgeschlossen oder welche Umsätze damit erzielt werden. Entscheidend ist die bestehende Verpflichtung. Die mit den gegenständlichen Fixaufträgen verbundenen notwendigen Aufwendungen waren durch die bestehende Auftragsstruktur veranlasst und daher ihrer Funktion nach als Fixkosten zu behandeln.*

Beweis: *PV;*
Honorarnote X *vom 30.08.2021;*
Leistungsverzeichnis zur HONORARNOTE 21 — 2021 Leistungszeitraum 01-06 2021 ;

III. Urkundenvorlage

An Urkunden werden in einfacher Ausfertigung vorgelegt:

Beilage ./4 *Mietvertrag mit der* M.GmbH
Beilage ./5 *Rechnung* M.GmbH *vom 28.02.2020*
Beilage ./6 *Rechnung* M.GmbH *vom 15.11.2020*
Beilage ./7 *Honorarnote* X *vom 30.08.2021*
Beilage ./8 *Leistungsverzeichnis zur HONORARNOTE 21 — 2021 Leistungszeitraum 01-06 2021*

In der am 03.11.2026 abgehaltenen mündlichen Verhandlung zog der Vertreter der Bf. den Beweisantrag auf Einvernahme der Steuerberaterin Z zurück.
Der Antrag auf Einholung eines Sachverständigengutachtens wurde vom Senat mit der

Begründung abgewiesen, die Sachverhaltsermittlung und die Beweiswürdigung obliege dem BFG, die Senatsmitglieder seien Steuerfachleute. Ein Gutachten aus dem Bereich der Unternehmensplanung sei zum Beweis dafür, dass die Bf. einen Umsatzausfall von mehr als 30% erlitten habe, weder tunlich noch relevant.

Zusammengefasst brachte die Geschäftsführerin in der mündlichen Verhandlung vor, sie habe alle Unterlagen der Steuerberaterin übergeben. Diese habe auch die Geltendmachung des FKZ 800.000 angeregt. Sie könne sich auch nicht mehr an alles erinnern. Seitens der M.GmbH sei nie eine Zahlung erfolgt, weshalb „alles wieder storniert wurde".

Der Geschäftsführerin wurde vorgehalten, in der Bilanz zum 30.09.2021 würden in der Gewinn- und Verlustrechnung 01.10.2020 bis 30.09.2021 Umsatzerlöse Inland in der Höhe von 401.609,17 € ausgewiesen. Da der für den Vergleichszeitraum 01-06/2019 bekanntgegebene Umsatz 23.625 Euro betrage, stelle sich die Frage, wieso im Betrachtungszeitraum ein Umsatzausfall in der Höhe von mehr als 30% vorliege. Die Geschäftsführerin habe der GmbH am 30.08.2021 eine Honorarnote über den Leistungszeitraum 01-06/2021 gelegt. Da in diesen Monaten laut Rechnung Einschulungen für Beerjets stattfanden sowie die Akquise für Mehrwegbecher betrieben wurde, müssten in diesem Zeitraum Umsätze stattgefunden haben.

Der Vertreter der Bf. brachte dazu vor, der hohe Umsatz aus dem Jahr 2021 resultiere aus einer Rechnung vom 15.11.2020 (Verrechnungszeitraum Jänner bis Dezember 2020) über 360.000 € netto („Vermietung von 15 Beer-Jets für Jänner bis Dezember 2020 pro Monat à 2.000 € gemäß Vertrag"). Zwischen Februar und Mitte Mai 2021 durften keine Großveranstaltungen durchgeführt werden bzw. wurden auch nicht durchgeführt. Im Betrachtungszeitraum hätten daher keine Veranstaltungen stattgefunden, für die Beerjets von Interesse gewesen wären.
Die Geschäftsführerin brachte vor, sie habe offensichtlich den Fehler begangen, dass sie die Leistungen, die sie gegenüber der GmbH erbracht habe, in der von ihr erstellten Rechnung vom 15.11.2020 zusammengefasst habe, obwohl die angeführten Leistungen auch im Jahr 2019 und 2020 erbracht wurden. Die Einschulung der Mitarbeiter habe immer in Zeiten vor den Festivals stattgefunden.

Auf die Frage der Vorsitzenden, wann der vorliegende Mietvertrag zwischen der Bf. und der M.GmbH zustande gekommen sei, weil dieser weder datiert noch von der Mieterin unterfertigt sei (laut Punkt 1.2. „Dauer des Vertrages" gilt der Vertrag vom 15.11.2018 bis auf Widerruf), legte die Vertreterin des Finanzamtes den ihnen vorgelegten (ebenfalls undatierten) Mietvertrag vor, in dem unter Punkt 1.2. „Dauer des Vertrages" festgelegt wird, dass der Mietvertrag vom 01.03.2020 bis auf Widerruf gelte.
Laut Geschäftsführerin wurde später ein zweiter Mietvertrag mit niedrigerer Miete abgeschlossen (2.000 Euro pro Monat pro Beerjet statt 3.350 Euro pro Monat pro Beerjet). Ein Widerruf des Vertrages sei nie erfolgt. Ebenso habe sie die Zahlung nie urgiert, eingemahnt

oder eingeklagt, weil sie gewusst habe, dass die Mieterin kein Geld habe.
Der Vertreter der Bf. brachte vor, der nicht unterfertigte Vertrag für 2019 sei von den Parteien konkludent vereinbart worden.

Warum im Jahr 2019 eine Rechnungsabgrenzung von nur 40.500 €uro gemacht wurde (laut Vertrag Vermietung von 15 Beerjets, 3.375 Euro pro Beerjet pro Monat), wisse sie nicht. Sie habe sich auf die Steuerberaterin verlassen. Dass für 2019 keine Rechnungen existierten, sei darauf zurückzuführen, dass vertraglich vereinbart worden sei, dass erst später abgerechnet werde. Ihres Wissens nach sei auch für 2019 nichts bezahlt worden, Sie habe die Einnahmen allerdings nicht genau im Kopf.

Die Vertreterin des Finanzamtes verwies auf die ausführlichen Begründungen in der Beschwerdevorentscheidung und im Vorlageantrag. Sie könne sich nur wundern, dass die Geschäftsführerin über die Fragen des Gerichtes so überrascht sei. Schließlich sei das alles bereits in der Beschwerdevorentscheidung und im Vorlageantrag ausgeführt worden. Sie beantragte, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Der Vertreter der Bf. beantragte die Stattgabe der Beschwerde, die Aufhebung der angefochtenen Bescheide und verwies auf die für die Bf. eingebrachten Schriftsätze.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Die Bf. (***Bf1***, vormals ***Bf1alt***) ist eine im November 2018 errichtete Gesellschaft mit beschränkter Haftung, die aus der Organisation und der Abwicklung von Eventveranstaltungen, dem Verkauf und der Vermietung von Veranstaltungsbechern, Schankanlagen und Mehrweghütten (Auszug aus dem Firmenbuch FN) Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt.
Die Bf. ermittelt ihren unternehmensrechtlichen und steuerlichen Gewinn nach einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr (01.10. bis 30.09.).

Aus den vorliegenden Auszügen aus dem Fördermanager ergibt sich:

Die Bf. beantragte am 01.03.2021 für den Zeitraum 01.01. bis 30.06.2021 einen FKZ 800.000 in der Höhe von 191.359,23 Euro (Tranche 1).

Die COFAG beauftragte das Finanzamt Österreich, ein Gutachten zum Antrag der Bf. auf Auszahlung des FKZ 800.000 zu erstellen.

Unter dem COFAG-Prüfungsschwerpunkt Umsatzerzielung wurde festgestellt, dass die ersten Leistungserlöse im Februar 2020 erzielt wurden. Eine Entrichtung sei bis dato nicht erfolgt.

Die beantragten Aufwendungen in der Höhe von 150.000 Euro seien laut den vorgelegten Rechnungen nicht dem gewählten Beobachtungszeitraum zuzurechnen, sondern beträfen wegen des jeweils auf der Rechnung angeführten Leistungszeitraumes das Jahr 2020. Bei den Aufwendungen für sonstige betriebsnotwendige Zahlungen ergebe sich für den gewählten Betrachtungszeitraum ein Betrag von Null Euro (Gutachterliche Stellungnahme im Sinne des § 2 CFPG vom 30.09.2021).

Von der COFAG wurde daraufhin am 29.12.2021 an die Bf. ein (gekürzter) FKZ 800.000 in der Höhe von 71.359,20 Euro ausbezahlt (Zahlungsübersicht Fördermanager). Durch die Auszahlung des Förderbetrages kam zwischen der Bf. und der COFAG ein zivilrechtlicher Vertrag zustande.

In weiterer Folge beantragte die Bf. am 16.02.2022 für den Zeitraum 01.01.2021 bis 30.06.2021 einen FKZ 800.000 in der Höhe von 251.899,03 Euro (Tranche 2).

Am 13.04.2022 stellte die COFAG fest, die Höhe der Fixkosten sei nicht nachvollziehbar und beauftragte wiederum das Finanzamt mit der Erstellung eines Ergänzungsgutachtens.

Der Gutachter stellte fest, dass im Vergleichszeitraum Leistungserlöse in der Höhe von 23.625 Euro erklärt wurden. Die in der Berechnung enthaltenen Umsatzerlöse Infrastruktur/Fahrtkosten (Konto 4510) seien mit Belegdatum 30.09.2021 aufgelöst worden. Es handle sich daher dabei nicht um Leistungserlöse, die im Vergleichszeitraum als Umsätze angesetzt werden könnten. Auf dem Konto 4520 (Bezeichnung noch nicht abrechenbare Leistungen) seien Umsätze von 40.500 Euro verbucht worden. Noch nicht abrechenbare Leistungen seien Leistungen, die noch nicht abgerechnet werden konnten, da die Leistung noch nicht erbracht worden sei.
In der dazu eingeholten Stellungnahme habe die Geschäftsführerin ausgeführt, es handle sich um tatsächlich erbrachte Leistungen, die noch nicht verrechnet waren, die gleichzeitig aber noch nicht abrechenbar waren, weil der Kunde wegen der Pandemie und des „Corona-Stillstandes“ gebeten habe, die Leistungen nicht zu verrechnen. Nachweise oder Unterlagen für dieses Vorbringen seien nicht vorgelegt worden (siehe schriftliche Stellungnahme der Geschäftsführerin vom 16.01.2023). Die steuerliche Vertreterin der Bf. habe bestätigt, dass es im Jahr 2019 keine Ausgangsrechnungen gegeben habe (siehe Niederschrift über die Befragung als Auskunftsperson vom 26.01.2023).
Es lägen daher im Vergleichszeitraum keine Leistungserlöse vor, weshalb auch kein Umsatzausfall in der Höhe von mindestens 30% vorliege. Die Antragsvoraussetzungen seien bereits in diesem Punkt nicht erfüllt.
Darüber hinaus sei auch die allgemeine Schadensminderungspflicht im Sinne des Punktes 3.1.10 der VO über die Gewährung eines FKZ 800.000 nicht erfüllt. Obwohl die Geschäftsführerin vorbringe, das Geschäft sei im Frühling 2020 aufgrund der Pandemie zum Erliegen gekommen, da alle Events abgesagt wurden, habe sie am 30.08.2021 eine Rechnung

an die Bf. über 64.700 Euro netto gelegt. Es habe nicht nachgewiesen werden können, dass die Geschäftsführerin Leistungen für die Bf. erbracht habe, die bei dieser zu Aufwendungen führten bzw. aufgrund derer nunmehr im Rahmen der Antragstellung Fixkosten geltend gemacht werden könnten (Gutachterliche Stellungnahme im Sinne des § 2 CFPG vom 26.01.2023).

Die COFAG, die über diese Feststellungen per ex-ante Gutachten informiert wurde, teilte der Bf. am 07.02.2023 per E-Mail mit, dass die Überprüfung negativ ausgefallen sei und der Antrag auf Auszahlung der Tranche 2 daher abgelehnt werde.

Am 03.04.2024 teilte die COFAG der Bf. mit, der ausbezahlte (Teil-)Betrag des FKZ 800.000 in der Höhe von 71.359,20 Euro sei rückzuerstatten, weil das Unternehmen im gegenständlichen Betrachtungszeitraum einen Umsatzausfall im Sinne der Richtlinien zum FKZ 800.000 von weniger als 30% erlitten habe.
Am 10.05.2024 erinnerte die COFAG die Bf., dass der ausstehende Forderungsbetrag von 71.359,20 Euro noch nicht eingegangen sei.
Am 12.06.2024 forderte die COFAG die Bf. neuerlich auf, den ausstehenden Betrag zu überweisen.

Da trotz dieser Rückzahlungsaufforderungen keine Rückzahlung geleistet wurde, erließ das Finanzamt Österreich den angefochtenen Rückerstattungsbescheid vom 03.11.2025 über 71.359,20 Euro sowie den ebenfalls angefochtenen Bescheid über die Verzinsung der Rückerstattung vom gleichen Tag.

Beide Bescheide sind Gegenstand dieses Verfahrens.

Rechtsgrundlagen

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

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

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

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

Die bezughabenden Gesetzesstellen lauten:

§ 13 COFAG-NoAG

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

§ 14 COFAG-NoAG

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

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

Die Verordnung des Bundesministers für Finanzen gemäß § 3b Abs. 3 des ABBAG-Gesetzes betreffend Richtlinien über die Gewährung eines begrenzten Fixkostenzuschusses bis EUR 800.000 durch die COVID-19 Finanzierungsagentur des Bundes GmbH (COFAG) (VO über die Gewährung eines FKZ 800.000) lautet auszugsweise:

3 Begünstigte Unternehmen

3.1 Ein FKZ 800.000 darf nur zu Gunsten von Unternehmen gewährt werden, bei denen 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 §§ 21, 22 oder 23 des Einkommensteuergesetzes 1988 (EStG 1988), BGBl. Nr. 400/1988, führt;

3.1.3 beim Unternehmen darf in den letzten drei veranlagten Jahren kein rechtskräftig festgestellter Missbrauch im Sinne des § 22 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl 194/1961, vorliegen, der zu einer Änderung der steuerlichen Bemessungsgrundlage von mindestens EUR 100.000 im jeweiligen Veranlagungszeitraum geführt hat;

3.1.4 das Unternehmen darf in den letzten fünf veranlagten Jahren nicht mit einem Betrag von insgesamt mehr als EUR 100.000 vom Abzugsverbot des § 12 Abs. 1 Z 10 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 (KStG 1988), BGBl. Nr. 401/1988, oder von den Bestimmungen des § 10a KStG 1988 (Hinzurechnungsbesteuerung, Methodenwechsel) betroffen gewesen sein; …..;

3.1.5 das Unternehmen darf keinen Sitz oder eine Niederlassung in einem Staat haben, der in der EU-Liste der nicht kooperativen Länder und Gebiete für Steuerzwecke genannt ist, …..;
…..
3.1.7 das Unternehmen erleidet in den antragsgegenständlichen Betrachtungszeiträumen gemäß Punkt 4.2 insgesamt einen Umsatzausfall von mindestens 30%;

3.1.8 zum Zeitpunkt der Antragstellung darf kein Insolvenzverfahren anhängig sein. …..;

3.1.9 das Unternehmen darf sich am 31. Dezember 2019 oder bei einem abweichenden Wirtschaftsjahr am Bilanzstichtag des letzten Wirtschaftsjahres, das vor dem 31. Dezember 2019 endet, nicht in Schwierigkeiten gemäß Art. 2 Z 18 der Verordnung (EU) Nr. 651/2014 (Allgemeine Gruppenfreistellungsverordnung – AGVO) befunden haben. …..;

3.1.10 das Unternehmen hat einnahmen- und ausgabenseitige schadensmindernde Maßnahmen im Rahmen einer Gesamtstrategie gesetzt, um die durch den FKZ 800.000 zu deckenden Fixkosten zu reduzieren (Schadensminderungspflicht mittels ex ante Betrachtung).

4 Ermittlung und Höhe des FKZ 800.000

4.1 Definition Fixkosten

4.1.1 Fixkosten im Sinne dieser Richtlinien sind ausschließlich Aufwendungen aus einer operativen inländischen Geschäftstätigkeit des Unternehmens, die unter einen oder mehrere der folgenden Punkte fallen:
(a) Geschäftsraummieten und Pacht, die in unmittelbarem Zusammenhang mit der Geschäftstätigkeit des Unternehmens stehen; …..;
(b) die Absetzung für Abnutzung (AfA) gemäß den Vorschriften des § 7 Abs. 1 EStG 1988 von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens, …..;

(c) bei beweglichen Wirtschaftsgütern, die primäre Betriebsmittel für die Erzielung der Umsätze des Unternehmens darstellen, sich aber nicht im Eigentum des Unternehmens befinden, kann ein Betrag als Fixkosten angesetzt werden, der der Höhe der AfA für diese Wirtschaftsgüter beim Eigentümer entspricht (Übertragung AfA für bewegliche Wirtschaftsgüter); …..;
(d) betriebliche Versicherungsprämien;
(e) Zinsaufwendungen für Kredite und Darlehen, sofern diese nicht an verbundene Unternehmen im Sinne der lit. g als Kredite oder Darlehen weitergegeben wurden;
(f) Leasingraten; …..;
(g) betriebliche Lizenzgebühren, …..;
(h) Aufwendungen für Telekommunikation sowie Aufwendungen für Strom-, Gas- und andere Energie- und Heizungskosten;
(i) Wertverlust bei verderblicher oder saisonaler Ware, …..;
(j) ein angemessener Unternehmerlohn bei einkommensteuerpflichtigen Unternehmen (natürliche Personen als Einzel- oder Mitunternehmer). …..;
(k) Aufwendungen bis zu einem Betrag von höchstens EUR 2.666,67 pro Monat für Geschäftsführerbezüge eines Gesellschafter-Geschäftsführers bei Unternehmen in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft, sofern der Gesellschafter für seine Geschäftsführertätigkeit nicht nach den Bestimmungen des Allgemeinen Sozialversicherungsgesetzes (ASVG), BGBl. Nr. 189/1955, zu versichern ist;
(l) Personalaufwendungen, die ausschließlich für die Bearbeitung von krisenbedingten Stornierungen und Umbuchungen anfallen. …..;
(m) Personalaufwendungen, die unabhängig von der Auslastung anfallen, in dem Ausmaß, in dem sie unbedingt erforderlich sind, um einen Mindestbetrieb zu gewährleisten und eine vorübergehende Schließung des Unternehmens zu vermeiden, wenn das Unternehmen in den gemäß Punkt 4.2.2 gewählten Betrachtungszeiträumen für Kunden tatsächlich geöffnet ist. …..;
(n) Aufwendungen bis zu einem Gesamtbetrag von höchstens EUR 1.000, die aufgrund des Einschreitens eines Steuerberaters, Wirtschaftsprüfers oder Bilanzbuchhalters bei der Beantragung des FKZ 800.000 angefallen sind, sofern das Unternehmen einen FKZ 800.000 von unter EUR 36.000 beantragt. Bei Unternehmen, die einen FKZ 800.000 von EUR 36.000 oder mehr beantragen, sind Aufwendungen, die aufgrund des Einschreitens eines Steuerberaters, Wirtschaftsprüfers oder Bilanzbuchhalters bei der Beantragung des FKZ 800.000 angefallen sind, keine Fixkosten im Sinne dieser Richtlinien;
(o) Aufwendungen, die nach dem 1. Juni 2019 und vor dem 16. März 2020 konkret als Vorbereitung für die Erzielung von Umsätzen, die in einem Betrachtungszeitraum gemäß Punkt 4.2 realisiert werden sollten, aber aufgrund der Ausbreitung von COVID-19 und den dadurch verursachten wirtschaftlichen Auswirkungen nicht realisiert werden können, wirtschaftlich verursacht wurden (endgültig frustrierte Aufwendungen); die Dotierung von Rückstellungen und außerplanmäßige Abschreibungen stellen keine endgültig frustrierten Aufwendungen dar. Der Nachweis der endgültig frustrierten Aufwendungen kann auch in

vereinfachter Form durch das pauschale Heranziehen von branchenspezifischen Durchschnittswerten erfolgen;
(p) Aufwendungen für sonstige vertragliche betriebsnotwendige Zahlungsverpflichtungen, die nicht das Personal betreffen.
…..

4.3 Ermittlung und Höhe des FKZ 800.000

4.3.1 Ein FKZ 800.000 wird ab einem Umsatzausfall von mindestens 30% und unter der Voraussetzung, dass der Beihilfebetrag mindestens EUR 500 beträgt, gewährt.

4.3.2 Bemessungsgrundlage für den FKZ 800.000 sind die den gemäß Punkt 4.2.2 gewählten Betrachtungszeiträumen zuzurechnenden Fixkosten im Sinne des Punkts 4.1. Wurde eine pauschalierte Ermittlung gemäß Punkt 4.3.4 gewählt, ist der FKZ 800.000 gemäß Punkt 4.3.4 zu ermitteln.
…..

Auszug aus den Förderbedingungen zur Gewährung eines begrenzten Fixkostenzuschusses bis EUR 800.000 durch die COVID-19 Finanzierungsagentur des Bundes GmbH (COFAG):

2.1 Der FKZ 800.000 wird nur im Rahmen der Verordnung des Bundesministers für Finanzen gemäß § 3b Abs. 3 des ABBAG-Gesetzes betreffend Richtlinien über die Gewährung eines begrenzten Fixkostenzuschusses bis EUR 800.000 durch die COVID-19 Finanzierungsagentur des Bundes GmbH (COFAG) (VO über die Gewährung eines FKZ 800.000) in der jeweils geltenden Fassung (die "Richtlinien") gewährt. Der Förderwerber bestätigt, dass er die Richtlinien kennt und stimmt ausdrücklich zu, dass die Bestimmungen der Richtlinien ein wesentlicher Bestandteil des Fördervertrags sind.

2.2 Ferner bilden die "Fragen und Antworten zum Fixkostenzuschuss 800,000" (abrufbar unter https://www.fixkostenzuschuss.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.30, B.II.32, B.II33 und B.II.34 (öffentlich-rechtliche Zahlungsverpflichtungen), gelesen hat und stimmt zu, dass die FAQs dem Fördervertrag als wesentlicher Vertragsbestandteil zugrunde gelegt werden.

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

2.4 Wenn die Angaben im Antrag oder im Auszahlungsansuchen den Bedingungen, Bestätigungen und Verpflichtungen gemäß diesen Förderbedingungen widersprechen, so gehen diese Förderbedingungen vor.

Die FAQs zum Fixkostenzuschuss 800.000 ergänzen die Richtlinienbestimmungen wie folgt:

B.III.1. Was bedeutet Schadensminderungspflicht?
Das Unternehmen muss zumutbare Maßnahmen setzen, um die durch den FKZ 800.000 zu deckenden Fixkosten zu reduzieren. Maßgeblich ist der Zeitpunkt in der Krise, zu dem die Maßnahme gesetzt wurde oder die Maßnahme gesetzt hätte werden können (Betrachtung ex ante).

B.III.2. Was sind zumutbare Maßnahmen im Zusammenhang mit der Reduzierung von Fixkosten?
Das Unternehmen muss vor Antragstellung zumutbare Maßnahmen setzen, um die durch den FKZ 800.000 zu deckenden Fixkosten zu reduzieren. Die Frage, ob das Unternehmen vor Antragstellung ausreichend zumutbare Maßnahmen gesetzt hat, ist zu dem Zeitpunkt in der COVID-19 Krise zu beurteilen, in dem das Unternehmen die Maßnahme gesetzt hat oder setzen hätte können. Zumutbar ist es beispielsweise, ein Vertragsverhältnis zur Reduktion von Fixkosten aufzulösen, wenn das ohne Risiko eines Rechtsstreits mit unsicherem Ausgang erfolgen kann. Nicht zumutbar ist die Auflösung eines Vertragsverhältnisses zur Reduktion von Fixkosten, wenn damit das Risiko eines Rechtsstreits mit unsicherem Ausgang verbunden wäre. Nicht zumutbar ist es auch, ein Vertragsverhältnis zur Reduktion von Fixkosten aufzulösen, wenn das Vertragsverhältnis betriebsnotwendig für das Unternehmen ist, auch wenn das ohne Risiko eines Rechtsstreits mit unsicherem Ausgang erfolgen könnte.

B.IV.1. Berechnung des Umsatzausfalles
Für die Berechnung des Umsatzausfalls ist auf die für die Einkommen- oder Körperschaftsteuerveranlagung maßgebenden Waren- und/oder Leistungserlöse abzustellen. Ob jeweiligen Waren- und/oder Leistungserlöse umsatzsteuerbar und umsatzsteuerpflichtig waren, ist für die Berechnung des Umsatzausfalles irrelevant. Noch nicht abgerechnete Leistungen sind bei der Berechnung des Umsatzausfalles zu berücksichtigen, wenn sie in der Bilanz des Unternehmers zu aktivieren wären. Zahlungen im Rahmen des Lockdown-Umsatzersatzes stellen keine für die Einkommen- oder Körperschaftsteuerveranlagung maßgebenden Waren- und/oder Leistungserlöse dar und haben daher keinen Einfluss auf die Berechnung des Umsatzausfalles.

Erwägungen

Mangelndes Parteiengehör

In der Beschwerde wird vorgebracht, der angefochtene Bescheid sei aufzuheben, weil der Bf. das in der Begründung erwähnte Gutachten „nicht zur Verfügung gestellt“ und ihr kein Parteiengehör eingeräumt worden sei.

Dieses Vorbringen ist aktenwidrig, weil die Geschäftsführerin der Bf. in der ersten Gutachterlichen Stellungnahme vom 30.09.2021 zum Thema „Leistungserbringung“ Stellung genommen hat. So wird im Gutachten auf Seite 7 festgehalten:
„Beurteilung des Gutachters zum Konto 4520 noch nicht abrechenbare Leistungen
Das Konto 4520 ist als „noch nicht abrechenbare Leistungen" bezeichnet. Noch nicht abrechenbare Leistungen sind Leistungen die noch nicht abgerechnet werden konnten, da noch keine Leistungserbringung erfolgt ist.
Nach dieser Feststellung wurde die steuerliche Vertretung kontaktiert, welche mit der GF/GS des antragstellenden Unternehmens Kontakt aufnahm.
Die GF/GS Frau X nahm dazu wie folgt Stellung:
„Zu den Leistungen, die im Jahr 2019, Stichtag 30.09.2019, als nicht verrechnete Leistungen (irrtümlicher Wortlaut „noch nicht abrechenbare Leistungen") dargestellt wurden, handelt es sich um tatsächlich erbrachte Leistungen, die allerdings nicht nur noch nicht verrechnet waren, was ja der Leistungserbringung entspricht, sondern auch noch nicht abrechenbar waren, weil der Kunde ebenfalls aufgrund der Pandemie und wegen des „Corona-Stillstandes" gebeten hat, die Leistungen nicht zu verrechnen".

Im Zuge der zweiten Gutachterlichen Stellungnahme gab die Geschäftsführerin der Bf. am 16.01.2023 eine sechsseitige schriftliche Stellungnahme ab.

Am 26.01.2023 wurde mit der damaligen steuerlichen Vertreterin der Bf., Z, eine Niederschrift aufgenommen, in der auf drei Seiten die Gründe dargelegt wurden, warum die Antragsvoraussetzungen für den FKZ 800.000 nicht vorliegen. Eine Zweitschrift der Niederschrift wurde ausgefolgt. Das Finanzamt konnte in der Begründung des Bescheides somit auf die Feststellungen in der Niederschrift verweisen.
Da die Niederschrift der Beschwerde als Beilage angefügt wurde, ist evident, dass die Bf. im Besitz dieser Niederschrift war. Der Vorwurf, der Bf. sei kein Parteiengehör eingeräumt worden, kann somit nur als haltlos bezeichnet werden.

Mangelhaftigkeit des Verfahrens, Willkür

Angesichts der nachweislichen Einbeziehung der Geschäftsführerin und der steuerlichen Vertreterin der Bf. im Rahmen der Begutachtung, der Durchsicht der vorgelegten Unterlagen und der Angaben im Förderantrag, den Feststellungen in den beiden Gutachten („Nachweise

oder dementsprechende Unterlagen, die die Aussagen von Frau X bestätigen, wurden nicht vorgelegt“), ist der Vorwurf, die Abgabenbehörde habe sich mit der Causa nicht in der erforderlichen Intensität auseinandergesetzt und den wesentlichen Sachverhalt nicht ausreichend erhoben, unverständlich.
Während sich das Finanzamt nach der Aktenlage ausführlich mit den Voraussetzungen für die Gewährung des FKZ 800.000 auseinandergesetzt und begründet hat, warum diese Voraussetzungen bei der Bf. nicht vorliegen, unterlässt es die Beschwerde, auszuführen, welche tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse das Finanzamt nicht ermittelt hat und in welchen entscheidungswichtigen Punkten das Ermittlungsverfahren unzulänglich geblieben ist. Die Feststellung in der Beschwerde, der Umsatzausfall sei durch einen Vergleich der Geschäftszahlen eindeutig belegbar, zeigt, dass eine Auseinandersetzung mit den vorliegenden Fakten nicht durch das Finanzamt, sondern seitens der Bf. unterblieben ist: Während für das Wirtschaftsjahr 2018/2019 Umsatzerlöse in der Höhe von 49.500 Euro in der Bilanz ausgewiesen werden, werden für das Wirtschaftsjahr 2020/2021 Inlandserlöse in der Höhe von 401.609,17 Euro ausgewiesen. Ein 30%iger Umsatzrückgang im Jahr 2021 (bzw. im Betrachtungszeitraum 01-06/2021) gegenüber dem Betrachtungszeitraum 01-06/2019 ist somit anhand der Geschäftszahlen nicht erkennbar.

Zivilrechtliche Einwendungen und Vertrauensschutz

Insoweit die Bf. vorbringt, sie habe einen privatrechtlichen Fördervertrag abgeschlossen und ihr sei aufgrund der nunmehrigen Ausgestaltung des Rückforderungsanspruches als öffentlich-rechtlicher Anspruch die Möglichkeit zur Erhebung zivilrechtlicher Einwendungen genommen, ist auszuführen:

Mit dem Erkenntnis des VfGH vom 05.10.2023, G265/2022, wurden mehrere Bestimmungen des ABBAG-Gesetzes als verfassungswidrig aufgehoben. Die Ausgliederung von staatlichen Verwaltungstätigkeiten an die COFAG verstieß laut VfGH gegen das Sachlichkeitsgebot. Die privatwirtschaftliche Tätigkeit der COFAG sei 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.

Die Erlassung des COFAG-NoAG, das vorsieht, dass die der COFAG obliegenden Aufgaben ab 01.08.2024 unmittelbar vom Bund übernommen werden, war daher Folge der vom VfGH vertretenen Rechtsansicht.

Eine Anfechtung oder Nichtigerklärung des zivilrechtlichen Vertrages durch die Abgabenbehörde ist weder vorgesehen noch erforderlich, da sämtliche Rechte und Pflichten der COFAG aus Förderverträgen gemäß § 6. Abs. 1 COFAG-NoAG mit 1. August 2024

unverändert auf den Bund übergehen. Wie selbst in der Beschwerde ausgeführt wird, besteht der Rückforderungsanspruch in gleichem Umfang und unter gleichen Voraussetzungen wie der zivilrechtliche Rückforderungsanspruch (§ 18 COFAG-NoAG). Die Ausführungen, wonach die erfolgreiche Geltendmachung eines Rückforderungsanspruches zunächst einer zivilrechtlichen Anfechtung des privatrechtlichen Fördervertrages bedürfte, widersprechen der eindeutigen Bestimmung des § 18 COFAG-NoAG.
Einwendungen gegen die Rückforderung von ausbezahlten Förderungen sind nunmehr gegenüber der Finanzverwaltung vorzubringen. Rückforderungen durch die Finanzverwaltung weiterhin privatrechtlich zu beurteilen, ist, da es sich um einen öffentlich-rechtlichen Anspruch handelt, nicht möglich und würde die vom VfGH festgestellte Verfassungswidrigkeit der Ausgliederung staatlicher Verwaltungstätigkeiten an die COFAG prolongieren. Welche (zivilrechtlichen) Einwendungen die Bf. im vorliegenden Verfahren gegenüber der Abgabenbehörde nicht erstatten konnte, bleibt mangels Konkretisierung offen.

Auch das Vorbringen, die Bescheide enthielten keine Begründung, weshalb der Fördervertrag zivilrechtlich anfechtbar sein solle, geht ins Leere: So wurde die Bf. bereits von der COFAG mehrmals aufgefordert, die zu Unrecht erhaltene Förderung zurückzuzahlen (Rückzahlungsaufforderung mit Begründung vom 03.04.2024, 1. Zahlungserinnerung vom 10.05.2024, Letzte Mahnung vom 12.06.2024).
Seitens der Bf. erfolgte darauf daher bereits im Zivilverfahren keine Reaktion.

Beweisanträge

Dem Beweisantrag auf Parteieneinvernahme der X wurde nachgekommen, weil dieser in der mündlichen Verhandlung vor dem Senat Gelegenheit zur Stellungnahme gegeben wurde. Die Alleingesellschafterin und Alleingeschäftsführerin der Bf., die ohne Unterlagen zur mündlichen Verhandlung gekommen war, berief sich darauf, alle Unterlagen an die Steuerberaterin weitergegeben und sich im Übrigen nicht mehr erinnern zu können, weil alles schon lange her sei. Zur Beantwortung der Fragen der Vorsitzenden müsste sie die Mails mit der steuerlichen Vertreterin durcharbeiten.
Der Antrag auf Zeugeneinvernahme der steuerlichen Vertreterin Z wurde vom Rechtsvertreter der Bf. in der mündlichen Verhandlung zurückgezogen.

Der Antrag auf Einholung eines Sachverständigengutachtens aus dem Bereich 92.70 Unternehmensplanung wurde vom Senat mit Beschluss abgewiesen.
Nach der Rechtsprechung des VwGH ist ein Sachverständigenbeweis nur notwendig, wenn die Behörde nicht selbst über die entsprechenden Kenntnisse verfügt (VwGH 21.12.2010, 2009/15/0098, VwGH 14.12.2011, 2010/17/0167).
Die Sachverhaltsermittlung und die Beweiswürdigung obliegt dem BFG. Der Antrag der Bf. auf Entscheidung durch einen Senat hat zur Folge, dass die Beurteilung, ob die Bf. einen

Umsatzausfall von mehr als 30% erlitten hat, von vier steuerkundigen Richtern vorgenommen wird. Dass diese nicht über die entsprechenden steuerrechtlichen Kenntnisse verfügen, wurde nicht vorgebracht.
Ein Gutachten aus dem beantragten Bereich der Unternehmensplanung (Definition: strukturierte Festlegung zukünftiger Ziele, Strukturen und Prozesse in einem Betrieb) ist im Zusammenhang mit der Beurteilung, ob die Voraussetzungen für die Gewährung des FKZ 800.000 vorgelegen sind, weder tunlich noch relevant.

Schadensminderungspflicht

Eine der Voraussetzungen für die Gewährung des FKZ 800.000 ist gemäß Punkt 3.1.10 der VO, dass das Unternehmen einnahmen- und ausgabenseitige schadensmindernde Maßnahmen gesetzt hat, um die durch den FKZ 800.000 zu deckenden Fixkosten zu reduzieren.

Bereits im Zuge der Gutachtenserstellung durch das Finanzamt wurde festgestellt, dass im Förderantrag enthaltene Aufwendungen von 150.000 Euro laut den vorgelegten Rechnungen nicht dem Betrachtungszeitraum 01-06/2021, sondern dem Jahr 2020 zuzurechnen waren, weshalb die Auszahlung des FKZ 800.000 nicht in der beantragten Höhe von 191.359,23 Euro, sondern nur in der Höhe von 71.359,20 Euro erfolgte (Aussage der Vertreterin des Finanzamtes in der mündlichen Verhandlung).
In der mündlichen Verhandlung hat die Bf. zudem zugestanden, dass die von ihr an die GmbH gelegte Honorarnote vom 30.08.2021 über den Leistungszeitraum 01-06/2021 auch von ihr in den Vorjahren erbrachte Leistungen enthält. Es ist daher evident, dass die Rechnung für diesen Zeitraum ausgestellt wurde, um die Fixkosten und damit die Förderung möglichst hoch geltend machen zu können.
Was die in der Honorarnote lediglich in Pauschbeträgen geltend gemachten Leistungen der Geschäftsführerin betrifft, ist anzumerken, dass diese nicht aufklären konnte, welche Buchhaltungsarbeiten sie für die GmbH ereldigt hat. Von ihr verrechnet wurden 12.000 Euro für sechs Monate, obwohl sie laut ihren Aussagen an anderer Stelle sämtliche Unterlagen der Steuerberaterin übergeben hat. Die Ausbildung des Personals zur Bedienung der Beerjets wurde in der Honorarnote mit ebenfalls 12.000 Euro angeführt, obwohl laut Mietvertrag mit den Beerjets an die Mieterin eine Bedienungsanleitung sowie ein Informationspaket mitübergeben wurde. Auch im Internet ist eine Bedienungsanleitung (einfachste Handhabung: Gläser in den Jet stellen und per Knopfdruck Biersorte wählen, alles andere erledigt die Maschine) vorzufinden. Die Vorführung der Beerjets vor Festivals (mit 17.900 Euro der GmbH verrechnet) war überhaupt nicht Aufgabe der Geschäftsführerin der Bf., sondern der Mieterin der Beerjets, die diese an diverse Festival- und Tourneebetreiber weitervermietet hat.

In der Vorhaltsbeantwortung wird zur Rechnung der Geschäftsführerin vom 30.08.2021 lediglich angemerkt, die Rechnungslegung sei nicht nur zulässig, sondern sogar geboten

gewesen, weil die Schadensminderungspflicht den Förderungsnehmer dazu verpflichte, Schäden möglichst gering zu halten, nicht aber, auf berechtigte Forderungen für tatsächlich erbrachte Leistungen zu verzichten. Die Geschäftsführerin sei verpflichtet gewesen, ihre erbrachten Leistungen ordnungsgemäß zu fakturieren. Abgesehen davon, dass angesichts der Aussagen der Geschäftsführerin in der mündlichen Verhandlung sowie der Nichtvorlage von Aufzeichnungen hinsichtlich der geltend gemachten Beträge von einer ordnungsgemäßen Fakturierung keine Rede sein kann , kann die vom Gesetz verlangte Gesamtstrategie hinsichtlich einnahmen- und ausgabenseitig zu setzenden schadensmindernden Maßnahmen nicht darin bestehen, der GmbH für sechs Monate 64.700 Euro in Rechnung zu stellen, weil kein Geschäftsführerbezug ausbezahlt wurde. Auf Punkt 4.1 lit k der VO wird verwiesen, wonach Aufwendungen für Gesellschafter-Geschäftsführer von höchstens 2.666,67 Euro pro Monat als Fixkosten angesetzt werden können.

Aus der von der VO geforderten ex-ante Betrachtung hat die Bf. daher ausgabenseitig nicht nur keine Maßnahmen gesetzt, die Fixkosten zu reduzieren, sondern diese sogar künstlich erhöht. Bereits aus diesem Grund liegen die Voraussetzungen für die Gewährung des FKZ 800.000 nicht vor. Der Rückforderungsbescheid erging daher zu Recht.

Umsatzausfall von mindestens 30%

Voraussetzung für die Auszahlung eines FKZ 800.000 nach der VO über die Gewährung eines FKZ 800.000 ist, dass das Unternehmen in den antragsgegenständlichen Betrachtungszeiträumen gemäß Punkt 4.2 insgesamt einen Umsatzausfall von mindestens 30% erleidet (Punkt 3.1.7 der VO).
Der Umsatzausfall wird berechnet, indem die Differenz zwischen der Summe der Umsätze in den antragsgegenständlichen Betrachtungszeiträumen und der Summe der Umsätze in den jeweiligen Vergleichszeiträumen des Jahres 2019 ermittelt wird (Punkt 4.2.3 der VO).

Voraussetzung ist daher, dass im Vergleichszeitraum 01-06/2019 überhaupt ein Umsatz erzielt wurde.
Für diesen Zeitraum wurde von der Bf. Leistungserlöse in der Höhe von 23.625 Euro erklärt. Diese setzen sich laut der vorgelegten Unterlagen aus folgenden Posten zusammen (Auszug aus der Gewinn- und Verlustrechnung):
Konto 4510 Infrastruktur/Fahrtkosten 9.000 Euro
Konto 4520 noch nicht abrechenbare Leistungen 40.500 Euro.
Die Umsätze im Vergleichszeitraum (somit 01-06/2019) wurden wie folgt berechnet:
3.375 Euro/Monat = 20.250 Euro + 3.375 Euro (37,5% Anteil Infrastruktur 9.000) = 23.625 Euro.

Die Umsatzerlöse Infrastruktur/Fahrtkosten wurden mit Belegdatum vom 30.09.2021 ausgebucht. Laut Vorhaltsbeantwortung vom 21.09.2026 handelte es sich um von der

Geschäftsführerin für die GmbH erbrachte Leistungen, die von der M.GmbH zur Weiterverrechnung akzeptiert wurden. Warum daher nicht gleich eine Rechnung an die M.GmbH gelegt wurde, ist unverständlich. Laut Aussagen der Geschäftsführerin in der mündlichen Verhandlung wurde von der M.GmbH nie etwas bezahlt. Welche Leistungen die Geschäftsführerin erbracht hat, wurde nie nachgewiesen oder durch Aufzeichnungen belegt. Da diese Umsätze ausgebucht und nicht nachgewiesen wurden, ist, wie bereits das Finanzamt in der Beschwerdevorentscheidung und im Vorlagebericht ausgeführt hat, nicht von tatsächlichen Leistungserlösen auszugehen.

Bei den auf dem Konto „noch nicht abrechenbare Leistungen" verbuchten Umsätze von 40.500 Euro im Jahr 2019 handelt es sich laut Geschäftsführerin der Bf. um erbrachte, aber noch nicht verrechnete Leistungen der Bf.
Sind die Leistungen nicht abrechenbar, ist eine Leistungserbringung seitens der Bf. noch nicht erfolgt und die Umsätze können nicht als Leistungserlöse im Vergleichszeitraum angesetzt werden.
Handelt es sich aber um nicht verrechnete Leistungen, ist auszuführen:
Laut dem dem Senat vorliegenden, undatierten und von der Mieterin nicht unterfertigten Mietvertrag wurde für 15 Beerjets eine Benützungsgebühr von 3.375 Euro netto pro Monat pro Beerjet vereinbart. Warum in der Bilanz 2018/2019 ein Umsatz in der Höhe von 40.500 Euro (12 x 3.375 = 40.500) ausgewiesen ist und daher im ersten Jahr offensichtlich nur ein Beerjet vermietet wurde, konnte von der Geschäftsführerin nicht erklärt werden. Eine Rechnung für das Jahr 2019 wurde nicht vorgelegt bzw. existiert nicht (Aussage der Steuerberaterin während der Gutachterlichen Stellungnahme), obwohl laut Vertragsinhalt das Mietverhältnis am 15.11.2018 begann und für das erste Jahr eine Zahlung im Nachhinein vereinbart wurde, weshalb spätestens im November 2019 von der Bf. eine Rechnung hätte gelegt werden müssen (laut Vertreter der Bf. bezog sich das „Jahr" laut Parteienwillen auf die Gastro-Saison, was ebenfalls eine Rechnungslegung noch im Jahr 2019 erforderlich gemacht hätte). Seitens der Mieterin erfolgten keine Zahlungen, obwohl die ersten Corona-Fälle in Österreich zu Beginn des Jahres 2020 auftraten und die Mieterin daher mit der Weitervermietung der Beerjets Umsätze erzielen konnte. Umsätze aus der Vermietung von Beerjets wurden von der GmbH in die Umsatzsteuervoranmeldungen des Jahres 2019 nicht aufgenommen (siehe Nachweis der Abgabenbehörde im Vorlagebericht). Im vorliegenden Umsatzsteuerbescheid 2019 vom 09.11.2023 ist ein Gesamtbetrag an steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch in der Höhe von Null Euro ausgewiesen. Auch dazu erfolgte keine Erklärung seitens der Geschäftsführerin.
Von der Vertreterin des Finanzamtes wurde hingegen ein ebenfalls undatierter, aber von der Mieterin M.GmbH unterfertigter Mietvertrag („gilt von 01.03.2020 bis auf Widerruf") vorgelegt.
Da somit ein für das Jahr 2019 gültiger Mietvertrag ebenso wenig vorliegt wie eine Abrechnung der angeblich erzielten Umsätze, diese weder in den Umsatzsteuervoranmeldungen noch in

der Jahreserklärung erklärt wurden, der Jahresumsatz der Höhe nach nicht nachvollziehbar ist, und Nachweise über die Leistungserlöse trotz mehrmaliger Aufforderungen nicht vorgelegt wurden, geht der Senat ebenso wie das Finanzamt davon aus, dass Umsätze im Vergleichszeitraum 01-06/2019 nicht erzielt wurden.

Dass hingegen im Betrachtungszeitraum 01-06/2021 keine Umsätze erzielt wurden, ist angesichts in der Bilanz ausgewiesener Umsätze in der Höhe von 401.609,17 Euro sowie des aufrechten Mietvertrages unglaubwürdig. Laut Vertreter der Bf. handelt es sich dabei um die Umsätze aus der Rechnung vom 15.11.2020 über 360.000 Euro netto. Hinsichtlich der Bilanz 202/2021 (01.10.2020 bis 30.09.2021) kann aber hinsichtlich dieser Rechnung nur ein Umsatzanteil von 90.000 Euro entfallen, weshalb auch diese Erklärung nicht nachvollzogen werden kann. Eine Aufteilung der im Jahr 2021 erzielten Umsätze auf die einzelnen Monate erfolgte nicht.
Dass von Beginn bis Mai 2021 ein gelockerter Lockdown bestand, der der Gastronomie (noch) keine Umsätze erlaubte, weshalb die Bf. keine Umsätze erzielt habe, ist ebenso wenig verständlich, weil, wie bereits ausgeführt, die Bf. nicht selbst als Gastrounternehmen tätig und der Mietvertrag über die Beerjets aufrecht war.

Jedenfalls hat die Bf. im Jahr 2021 Umsätze erzielt, während ein Nachweis für 2019 nicht erbracht wurde. Somit entspricht der angegebene Umsatzausfall von mindestens 30% nicht den tatsächlichen Verhältnissen, weshalb der Rückforderungsbescheid auch aus diesem Grund zu Recht erging.

FAQs

Im Vorlageantrag vom 13.03.2026 wird bestritten, dass die vom Finanzamt Österreich herangezogenen FAQs Inhalt des von der Bf. gestellten Anbots auf Abschluss des gegenständlichen Fördervertrages wurden. Diese seien nicht rechtsverbindlich und hätten keine bindende Wirkung für das gegenständliche Verfahren. Die belangte Behörde habe sich auch auf FAQs gestützt, die zum Zeitpunkt der Antragstellung noch nicht veröffentlicht gewesen seien.
Dieses Vorbringen ist aktenwidrig. Die in der VO über die Gewährung eines FKZ 800.000 festgelegten Voraussetzungen wurden nicht erfüllt. Auf die FAQs hat sich das Finanzamt dabei nicht berufen.
Im Übrigen gilt:
Durch die Auszahlung des FKZ 800.000 Tranche 1 am 29.12.2021 kam der Fördervertrag zwischen der Bf. und der COFAG zustande. Aufgrund der Zustimmungserklärung der Bf. im Antrag vom 01.03.2021 wurden die Förderbedingungen für Zuschüsse zur Deckung von Fixkosten durch die COVID-19 Finanzierungsagentur des Bundes GmbH Vertragsinhalt. Einen wesentlichen Bestandteil des Fördervertrages zum FKZ 800.000 bilden nach Punkt 2.5 der

anzuwendenden Förderbedingung die "Fragen und Antworten" (FAQs) in der jeweils aktuellsten abrufbaren Fassung.
Mit der Antragstellung auf Gewährung eines FKZ stimmt ein Antragsteller somit zu, dass ein Angebot auf Abschluss eines Fördervertrages mit der COFAG auf Basis der vom Antragsteller zur Kenntnis genommenen Förderbedingungen der COFAG gestellt wird und im Falle der Annahme des Antrages durch die COFAG die Förderbedingungen (und damit die FAQs) Bestandteil des Fördervertrages werden.
Die Bf. hat den Förderbedingungen zugestimmt. Die FAQs in der jeweils aktuellen Fassung wurden damit Bestandteil des abgeschlossenen zivilrechtlichen Vertrages mit der Bf.

Bescheid über die Verzinsung der Rückforderung

Zum Vorbringen der unzulässigen Verzinsung ist auszuführen, dass nach dem Wortlaut des § 16 COFAG-NoAG den Gründen, weshalb ein Rückerstattungsbetrag vorliegt bzw. es zu einer Festsetzung eines Rückerstattungsbetrags kam, in Bezug auf die Verzinsung des Rückerstattungsbetrags keine Relevanz zukommt. Allein das Vorliegen eines Rückerstattungsbetrags hat bereits eine Verzinsung nach § 16 COFAG-NoAG zur Auswirkung.

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 Verschulden des Antragstellers oder der COFAG an der Rückforderung einer in falscher Höhe ausbezahlten Förderung, keine Rolle.

Verfassungsrechtliche Bedenken gegen § 16 COFAG-NoAG bestehen nicht (siehe VfGH 19.09.2025, E 1733/2025).

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.

Die Entscheidung über die in der Beschwerde in den Raum gestellten und nicht näher erläuterten verfassungsrechtlichen Bedenken obliegt nicht dem VwGH. Die Beurteilung des Nichtvorliegens der Fördervoraussetzungen wurde im Zuge der Beweiswürdigung der

vorgelegten Unterlagen, der Aussagen der Geschäftsführerin sowie des ermittelten Sachverhaltes vorgenommen. Eine ordentliche Revision ist daher nicht zulässig.

Graz, am 3. November 2026