

97. Jahrgang / 20. April 2022 / Nr. 12

SWK

Steuer- und Wirtschaftskartei

Linde
www.lindeverlag.at

Mitarbeitergewinnbeteiligung

Auslegungsfragen und Anwendungsprobleme

COFAG-Förderungen

Rechtsschutz und Anspruchsdurchsetzung

Grunderwerbsteuer

Reformoptionen für „Share Deals“

Globale Mindestbesteuerung

Ist Österreich ein Niedrigsteuerland?

Wirtschaft

Zahlungsverkehrsmisbrauch als Straftatbestand

Rechtsprechung

EuGH-Judikatur: Update

Rechtsschutz und Anspruchsdurchsetzung bei COFAG-Förderungen

Grundlagen der Förderbestimmungen und Möglichkeiten bei Ablehnung eines Förderantrags

CHRISTIAN PRODINGER / ARMENAK UTUDJIAN*)



Im Rahmen der COVID-19-Krise wurden vom Staat diverse Förderungen vorgesehen. Diese werden meistens über privatrechtliche Verträge mit Förderstellen¹⁾ abgewickelt.

1. Rechtliche Grundlagen

Nach § 2 Abs 2 Z 7 ABBAG-Gesetz sind bestimmte Maßnahmen zugunsten von Unternehmen iSd § 3b Abs 1 ABBAG-Gesetz gegen wirtschaftliche Auswirkungen infolge SARS-CoV-2 durchzuführen, wobei sich die ABBAG dabei Tochtergesellschaften, *in concreto* der COFAG, bedienen kann. Ausführend ist der Fixkostenzuschuss durch Verordnung des BMF²⁾ geregelt worden.³⁾



Damit hat sich der Bund bei diesen und anderen COVID-19-Förderungen für eine privatwirtschaftliche Auskleidung entschieden. Dies ist nach Art 17 B-VG dem Grund nach zulässig.⁴⁾ Der Gesetzgeber kann in weitgehend eigenständigem Gestaltungsspielraum⁵⁾ regeln, ob eine gesetzliche Aufgabe der Hoheits- oder der Privatwirtschaftsverwaltung zugeordnet wird. Bei Förderungsvergabe in hoheitlicher Form steht dem Förderwerber der Rechtsweg über Verwaltungsgerichte und die Höchstgerichte des öffentlichen Rechts offen. Andernfalls kann in der Regel ausschließlich der Zivilrechtsweg über die ordentliche Gerichtsbarkeit beschritten werden.

Die Vergabe eines Fixkostenzuschusses erfolgt daher nicht in hoheitlicher Form durch Bescheid, sondern es kommt ein privatrechtlicher Vertrag zwischen der COFAG (als sogenannte Subventionsmittlerin⁶⁾) und dem Förderwerber zustande.

Mit der Frage der Zulässigkeit dieser privatrechtlichen Ausgestaltung hatte sich der VfGH bereits im Dezember 2021 aufgrund eines Drittelantrags⁷⁾ zu beschäftigen und bestätigte in seinem Erkenntnis⁸⁾ diese gesetzgeberische Entscheidung als verfassungskonform. Somit findet „sowohl die Förderungsbeantragung und -auszahlung als auch eine allfällige

*) Dr. Christian Prodinger ist Steuerberater in Wien. Seine Tätigkeitsschwerpunkte sind Umstrukturierungen, Immobilienbesteuerung, Leasing und Rechtsmittel sowie die Kollegenberatung. Dr. Armenak Utudjian ist Rechtsanwalt und Partner bei GRAF ISOLA Rechtsanwälte GmbH. Die Autoren bedanken sich bei Frau Mag. Elena Berlinger für die Mitwirkung bei der Erstellung dieses Beitrags.

¹⁾ ZB COFAG beim Fixkostenzuschuss, Verlustersatz, Umsatzeratz und Ausfallsbonus, AWS bei der Investitionsprämie.

²⁾ BGBl II 2020/497 idF BGBl II 2022/112. Diese Verordnung enthält in ihrem Anhang die „Richtlinien“, die die Voraussetzungen des Fixkostenzuschusses 800.000 regeln (im Folgenden: Richtlinien).

³⁾ Für die anderen bekannten COVID-19-Förderungsmaßnahmen gilt im Hinblick auf den zu diskutierenden Rechtsschutz Ähnliches.

⁴⁾ Vorwegnehmend sei festgehalten, dass nicht alles, was rechtlich zulässig ist, auch sinnvoll, zielführend, einem modernen Rechtsstaat genügend usw. ist.

⁵⁾ Die Grenze bilden die sogenannten „Kernaufgaben“ des Staates, wie zB die innere Sicherheit. Diese Kernaufgaben gehören zwingend der Hoheitsverwaltung an und dürfen nicht „ausgelagert“ werden.

⁶⁾ OGH 26. 1. 1995, 6 Ob 514/95; jede mit der Vergabe von Subventionen aufgrund eines gesetzlichen Auftrags betraute juristische Person, unabhängig von ihrer Rechtsform, wird als „Subventionsmittler“ bezeichnet.

⁷⁾ Art 140 Abs 1 Z 2 B-VG sieht die Möglichkeit vor, dass ein Drittel der Mitglieder des Nationalrats die Prüfung der Verfassungsmäßigkeit von Bundesgesetzen beantragen kann.

⁸⁾ VfGH 15. 12. 2021, G 233/2021, Rz 3.3.3.

Rückforderung [...] ausschließlich im Bereich des Privatrechts statt“. Für den Rechtsschutz des Förderwerbers bedeutet dies zunächst, dass der öffentliche Rechtsweg über die Verwaltungsgerichte keine aussichtsreiche Möglichkeit darstellt, um gegen eine abweisende Entscheidung der COFAG vorzugehen.⁹⁾

2. Entscheidungen der COFAG – Gutachterstellung des Finanzamts

Nach Pkt 5.7. der Richtlinien werden die Angaben im Förderantrag von der Finanzverwaltung automatisationsunterstützt einer Risikoanalyse unterzogen und plausibilisiert. Bestehen danach begründete Zweifel an der Richtigkeit der Angaben im Antrag oder an der Plausibilität der zur Ermittlung der Höhe des Zuschusses angegebenen Daten, kann die COFAG im Einzelfall ein Ergänzungsgutachten¹⁰⁾ von der Finanzverwaltung anfordern.

Nach Pkt 7.1. der Richtlinien hat die COFAG über Anträge zu entscheiden, wobei nach Pkt 7.5. eine vom Antrag abweichende Entscheidung „unter Beilegung der von der Finanzverwaltung übermittelten Risikoanalyse“ zu begründen ist. Nach Pkt 7.6. besteht kein Rechtsanspruch auf die Gewährung des Zuschusses.

Rechtsgrundlage der Gutachten der Finanzverwaltung ist das CFPG, das für die genannten Zuschüsse des ABBAG-Gesetzes¹¹⁾ für über FinanzOnline übermittelte Anträge eine Plausibilisierung vorsieht.

Formal regelt § 2 Abs 1 CFPG:

„Bei der Erfüllung der Aufgaben, die durch dieses Bundesgesetz übertragen werden, handeln die Finanzämter als Gutachter und nicht in ihrer Funktion als Abgabenbehörden des Bundes.“

Somit werden die Finanzbehörden bei der Gutachtenserstellung im Rahmen der Förderungsvergabe nicht hoheitlich tätig; diese Gutachten haben auch keinen Bescheidcharakter,¹²⁾ können also nicht direkt bekämpft, sondern nur in einem Zivilverfahren widerlegt werden.

Auch der in der Hoheitsverwaltung bei einem Fehlverhalten von Amtsträgern vorgesehene Rechtsschutz greift nicht: Selbst im Falle einer vorsätzlich falschen Gutachtenserstellung kann es zu keiner Amtshaftung der Republik Österreich (als Rechtsträger der Finanzbehörden) kommen. Gemäß § 2 Abs 3 CFPG ist auch die persönliche Haftung der Bediensteten der Republik Österreich Dritten gegenüber ausgeschlossen, wenn durch ihre Tätigkeit ein Schaden verursacht wird; somit soll eine deliktische Haftung des das Gutachten erstellenden Finanzbeamten gegenüber dem Förderwerber ausgeschlossen werden. Auch die Straftat des Amtsmissbrauchs kann im Rahmen der Gutachter Tätigkeit nicht begangen werden, zumal gerade keine Gesetze vollzogen und kein Amt ausgeübt wird.

Inhaltlich unterscheidet das CFPG zwischen Prüfungen nach § 1 CFPG¹³⁾ und Plausibilisierungen nach § 1a CFPG, die wiederum die in strukturierter Form im Weg von FinanzOnline übermittelten Anträge zum Ziel haben.¹⁴⁾

⁹⁾ Vgl zu den rechtlichen Voraussetzungen und zum (mangelnden) Rechtsschutz *Rzeszut/Predota*, SWK 31/2020, 1463 mwN; *Staringer*, Mehr privat, weniger Rechtsstaat beim Fixkostenzuschuss? SWK 27/2020, 1306 mwN; *Eisenberger/Holzmann*, Rechtsqualität der COVID-19-Förderungsrichtlinien und Rechtsschutzmöglichkeiten bei verweigerter Förderungsvergabe, RdW 2022, 170.

¹⁰⁾ Nach dem CFPG, BGBl I 2020/44.

¹¹⁾ Aber auch für Förderungen nach dem Härtefallfonds, Kurzarbeit, NPO, Künstler- und COVID-19-Investitionsprämie.

¹²⁾ Zu den Problemen der „Vermischung“ der Stellung des Finanzamts siehe *Prillinger/Brandl*, COVID-19-Förderungsprüfungen durch die Finanz, SWK 8/2022, 394 mwN.

¹³⁾ Die in weiterer Folge nach §§ 6 ff CFPG im Rahmen von Außenprüfungen, Nachschau, begleitenden Kontrollen oder über ausdrückliche Beauftragung erfolgen können.

¹⁴⁾ Diese werden in § 8a CFPG näher ausgeführt.

Nach § 8b CFPG kann von der COFAG eine ergänzende Analyse (Ergänzungsgutachten) angefordert werden, wenn sie aufgrund des nach § 8a CFPG übermittelten Berichts Zweifel hat. Für die Erstellung des Ergänzungsgutachtens kann eine Förderungsprüfung gemäß § 7 CFPG beauftragt werden.¹⁵⁾

3. Praktischer Fall¹⁶⁾

3.1. Sachverhalt

Die A-GmbH erwirbt in Wien ein Mietshaus mit 30 Apartments. Diese sind auf dem modernsten Stand der Technik und werden einerseits voll möbliert und andererseits mit voller Küchenausstattung (ua Besteck, Töpfe) sowie Bettwäsche ausgestattet. Zielgruppe sind Personen, die sich kurzfristig (in aller Regel einen Monat bis sechs Monate) in Wien aufhalten¹⁷⁾ und dabei nicht in einem Hotel wohnen wollen, aber auch nicht selbst eine Wohnung einrichten und sämtliche Einrichtungsgegenstände mitbringen wollen. Derartige voll eingerichtete Apartments zur kurzfristigen Vermietung werden gerade in größeren Städten schon seit einiger Zeit immer wieder angeboten.

In den Jahren 2020 und 2021 bricht die Vermietung infolge der COVID-19-Krise zusammen, da nur wenige Personen in fremde Städte oder Länder reisen dürfen oder wollen. Die massive Einschränkung der Hotellerie gerade in Wien ist iZm dieser Krise notorisch. Der Gesellschaft gelingt es, mit einer mietenden Gesellschaft, die für verschiedene Personen und verschiedene Projekte immer wieder kurzfristige Mietverträge abschließt, eine gewisse Auslastung zu erreichen. Rund 75 % der Apartments stehen aber schlechthin leer.

Aus diesem Grund beantragt die Gesellschaft den Fixkostenzuschuss 800.000. Es bedarf keiner weiteren Erläuterung, dass der Zuschuss dem Regelungsziel nach gerade für derartige Belastungen zustehen soll.

3.2. Rechtsgrundlage des Fixkostenzuschusses

In Diskussion steht im Ausgangsfall nur Pkt 3.1.2. der Richtlinien:

„[...] 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.“

Zur Überprüfung beauftragt die COFAG das Finanzamt mit einem Ergänzungsgutachten. Das Finanzamt kommt nach Diskussionen zur Auffassung, dass keine Einkünfte iSd § 23 EStG, nämlich in inhaltlicher Hinsicht, vorlägen. Es wird ein Entwurf einer Niederschrift vorgelegt.

Nach weiteren Diskussionen und Stellungnahmen des Förderwerbers wird offensichtlich das Gutachten der COFAG übermittelt, ohne eine Niederschrift zu errichten.

Die COFAG lehnt den Antrag mit folgender Begründung ab:

„Seitens der Finanzverwaltung wurde Ihr Antrag nun überprüft. Diese Überprüfung ist negativ ausgefallen, sodass Ihr Antrag leider abgelehnt werden muss.“

¹⁵⁾ Interessierend ist, dass zwar die Förderung privatrechtlich gewährt werden soll, die gesamte Arbeit (Plattform für IT-unterstützte Beantragung, erste Plausibilisierung, Ergänzungsgutachten, eigenständige Überprüfung) aber doch bei der Finanzverwaltung verbleibt. Im Ergebnis führt dies zum Wegfall des verwaltungsrechtlichen Rechtsschutzes gegen Akte jener Personen, die offensichtlich die inhaltliche Arbeit machen sollen, sodass nur die Einschränkung des Rechtsschutzes gegen die Entscheidungen der COFAG übrig bleibt (siehe im Detail dazu unten).

¹⁶⁾ Die Probleme in der Praxis sollen instruktiv an einem konkreten Fall diskutiert werden, bei dem eine Mitwirkung an der Diskussion der steuerlichen Grundlagen mit dem Gutachter erfolgt ist.

¹⁷⁾ Man denke an entsendetes Personal für einzelne Projekte, Künstler für Auftritte, Filmdrehes, Gastprofessoren etc.

Offensichtlich hat daher die COFAG selbst keine inhaltliche Prüfung durchgeführt. Nach ausdrücklicher Ausführung wird der Antrag deshalb abgelehnt, weil das Gutachten des Finanzamts negativ war.¹⁸⁾

3.3. Rechtliche Beurteilung der Förderungswürdigkeit

Der Förderwerber bringt diverse Schriftsätze ein und führt Telefonate mit dem Finanzamt.

Inhaltlich wird wie folgt argumentiert: Zunächst erzielt die GmbH gemäß § 7 Abs 3 KStG Einkünfte nach § 23 EStG. Allerdings wird man den Hinweis der Richtlinien auf eine „operative Tätigkeit“ wohl so verstehen müssen, dass eine inhaltliche betriebliche Tätigkeit gegeben ist. Somit ist zu entscheiden, ob in der Vermietung der Apartments bloße Vermögensverwaltung¹⁹⁾ oder gewerbliche Vermietung²⁰⁾ vorliegt.

Werden – auch eine größere Anzahl von – Immobilien ohne jede Nebenleistung langfristig vermietet, liegt Vermögensverwaltung vor. Umgekehrt führt die Vermietung unter einer Vielzahl von Nebenleistungen, die über die bloße Vermögensverwaltung hinausgehen, zu Einkünften aus Gewerbebetrieb.²¹⁾ Die genauen Voraussetzungen wurden kürzlich von Zorn²²⁾ in Diskussion eines Erkenntnisses des VwGH²³⁾ zu Ferienwohnungen instruktiv analysiert.

Für den gegenständlichen Fall sind zwei Erkenntnisse des VwGH einschlägig:

Im ersten Erkenntnis²⁴⁾ nahm der VwGH bei der Vermietung von 18 Wohneinheiten bei Teilmöblierung und durchschnittlich einem Mieterwechsel pro Jahr Vermögensverwaltung an. Der VwGH führte aus:

„Umgekehrt führt aber eine (Ferien-)Wohnungsvermietung, bei der keinerlei Verpflegung der Gäste und keine tägliche Wartung der Zimmer stattfindet, erst dann zu Einkünften aus Gewerbebetrieb, wenn eine verhältnismäßig größere Zahl von Wohnungen eine Tätigkeit bedingt, die über jene Tätigkeit, wie sie mit der bloßen Nutzungsüberlassung von Räumen üblicherweise verbunden ist, deutlich hinausgeht [...]“

Weiters judizierte der VwGH:

„Nach dieser Judikatur deutet die kurzfristige – nicht länger als über eine Saison – Abgabe solcher Wohnungen an Mieter auf eine gewerbliche Vermietung hin. Eine solche kurzfristige Vermietung mehrerer eingerichteter Ferienwohnungen erfordert nämlich in aller Regel eine Verwaltungsarbeit, die das bei bloßer Vermietung übliche Ausmaß deutlich übersteigt. Der Vermieter muss sich nämlich stets um neue Feriengäste umsehen und hat bei jedem Wechsel der Feriengäste darauf zu achten, dass sich die Wohnungen und ihre Einrichtung in einem weiterhin vermietbaren Zustand befinden, was neben der laufenden Kontrolle und Reinigungsarbeiten beim Mieterwechsel in erhöhtem Maße auch Nachschaffungen und Reparaturen bei der Wohnungseinrichtung bedingen wird.“

Im konkreten Fall waren keine gewerblichen Einkünfte gegeben, da Ferienwohnungen mit den dargestellten Notwendigkeiten nach dem VwGH im Regelfall für eine Saison, und sohin mindestens zweimal im Jahr vergeben werden.

¹⁸⁾ Dies ist schon deshalb rechtswidrig, weil die COFAG nicht an das Gutachten des Finanzamts gebunden ist; dies entspricht schon der Auffassung der Bundesregierung (siehe VfGH 15. 12. 2021, G 233/2021, Rz 69). Die Vorgangsweise missachtet auch die oben dargestellte Stellung des Finanzamts als Gutachter.

¹⁹⁾ Inhaltlich nach § 28 EStG.

²⁰⁾ Nach § 23 EStG.

²¹⁾ Man denke an das Schulbeispiel eines Hotels. Auf die allgemeine Abgrenzung und die Judikatur des VwGH dazu sei verwiesen, siehe hierzu ausführlich Rz 5433 ff EStR.

²²⁾ Zorn, VwGH zu Einkünften aus Ferienwohnungen, RdW 2022, 68.

²³⁾ VwGH 13. 10. 2021, Ra 2021/13/0127.

²⁴⁾ VwGH 30. 9. 1999, 97/15/0027.

In einem weiteren Erkenntnis²⁵⁾ wiederholte der VwGH diese Judikatur und kam zum Schluss, dass eine Vermietung von acht Apartments bis zu neunmal pro Jahr Gewerblichkeit auslöse.

Daraus folgt also, dass nach der eindeutigen Judikatur des VwGH die Gewerblichkeit bei der Vermietung von (Ferien-)Wohnungen – wegen der sich bedingenden größeren Zahl von Nebenleistungen – einerseits bei einer größeren Anzahl von Apartments gegeben ist, und andererseits diese Apartments mindestens saisonal, also mindestens zweimal pro Jahr vermietet werden müssen. Eine nur einmalige Vermietung pro Jahr reicht sohin nicht aus.

Wenn daher im gegebenen Fall 30 Apartments vermietet werden, ist dies offensichtlich mehr als acht und 18, sodass wohl auch hier von einer größeren Anzahl auszugehen ist. Wenn diese Apartments dem Ziel nach für wenige Monate vermietet werden sollen, und nach den Feststellungen des Finanzamts die Vermietungen – soweit erfolgt – zwei bis drei Monate dauerten, sohin ein Wechsel von vier- bis sechsmal im Jahr erfolgt, so ist dies offensichtlich deutlich mehr als die vom VwGH geforderte saisonale Vermietung (zweimal p.a.), sodass genau deshalb die vom VwGH dargestellten Gründe für Nebenleistungen (häufigere Mietersuche, laufende Kontrolle und Reinigungsarbeiten beim Mieterwechsel, Nachschaffungen und Reparaturen bei der Wohnungseinrichtung) vorliegen. Sohin liegen auch inhaltlich gewerbliche Einkünfte vor.²⁶⁾

Die im Entwurf übermittelte Niederschrift wurde nach Fertigstellung nie zur Unterfertigung übermittelt und daher auch nicht unterfertigt.²⁷⁾ Es ist auch nicht klar, welches Ergänzungsgutachten das Finanzamt abgegeben hat. Da die COFAG rechtswidrig²⁸⁾ nur die dargestellte pauschale Ablehnung übermittelt hat, sind weder das Gutachten in seiner Endform noch dessen Inhalte bekannt.

4. Reichweite der Plausibilisierung

Fraglich ist, zu welchen Überprüfungen das Finanzamt überhaupt herangezogen werden kann. Wie erwähnt, lösen Zweifel der COFAG am Plausibilisierungsergebnis die Anforderung eines Ergänzungsgutachtens aus. Wie dargestellt, ist Rechtsgrundlage für die Plausibilisierung eines strukturiert eingebrachten Antrags § 8a CFPG; nach § 8b CFPG kann eine ergänzende Analyse bei Zweifeln am Ergebnis der automationsunterstützten Risikoanalyse angefordert werden.

Nun ist das Vorliegen von operativen Einkünften zwar Antragsvoraussetzung, die auch im Antrag bestätigt wird. Allerdings wird man nach § 8a CFPG wohl kaum Ermittlungen zur Einkunftsart automatisationsunterstützt führen können. Wird daher nur eine ergänzende Analyse angefordert, so ist fraglich, ob vom Finanzamt im Rahmen der gutachterlichen Stellungnahme nicht nur rechnerische Details bei der Ermittlung des Fixkostenzuschusses geprüft werden können. Die Stellung eines Gutachters, der ja auch in einem Gerichtsverfahren keinesfalls Rechtsfragen zu klären hat,²⁹⁾ iZm dem Bezug auf eine vorzunehmende Plausibilisierung, spricht wohl gegen eine derartige Aufgabe. Der Umfang

²⁵⁾ VwGH 24. 6. 2009, 2008/15/0060, siehe auch VwGH 20. 5. 2010, 2007/15/0098.

²⁶⁾ Wenn das Finanzamt telefonisch argumentiert hat, dass die Zahl der Mieterwechsel nicht ausreiche, weil in einem Erkenntnis (siehe oben) ein neunmaliger Wechsel vorlag, und das Gegenargument, wenn nach der Judikatur ein mindestens saisonaler, also zweimaliger Wechsel ausreiche, dann müsse ein vier- bis sechsmaliger Wechsel erst recht ausreichen, als nicht logisch bezeichnet wurde, und dargelegte Fakten einfach ignoriert oder in das Gegenteil umgekehrt werden, könnte allenfalls der Eindruck entstehen, dass das Finanzamt hier auf Basis alternativer Fakten und alternativer Denkgesetze argumentiert; eine moderne, aber trotzdem abzulehnende Vorgangsweise.

²⁷⁾ Dies ist rechtswidrig, zumal nach § 2 Abs 2 CFPG ua § 146 BAO anwendbar ist, der wiederum die Aufnahme einer Niederschrift und der Ausfolgung vorsieht.

²⁸⁾ Siehe nochmals die Begründungspflicht nach Pkt 7.5. Richtlinien.

²⁹⁾ Siehe dazu auch unten.

der Möglichkeiten des Ergänzungsgutachtens, allenfalls abhängig von der Frage, ob eine Förderungsprüfung gemäß § 7 CFPG beantragt wird, ist daher zumindest zweifelhaft.

Fraglich ist daher, welche Rechtsbehelfe der Förderwerber nun hat.

5. Rechtsbehelfe

5.1. Verwaltungsrechtliche Rechtsbehelfe

Das Förderverhältnis ist rein privatrechtlicher Natur, sodass verwaltungsrechtliche Rechtsbehelfe weder gegen die Entscheidung der COFAG noch gegen das Gutachten des Finanzamts möglich sind.

5.2. Individualantrag an den VfGH – Zivilprozess als zumutbarer Umweg

Hegt man Bedenken gegen die Gesetzmäßigkeit der Förderungsrichtlinien,³⁰⁾ könnte man versucht sein, per Individualantrag den direkten Weg zum VfGH zu suchen. Einen Individualantrag nach Art 139 Abs 1 Z 3 B-VG kann jede Person beim VfGH stellen, die unmittelbar durch die Gesetzeswidrigkeit einer Verordnung in ihren Rechten verletzt zu sein behauptet, wenn die Verordnung ohne Fällung einer gerichtlichen Entscheidung oder ohne Erlassung eines Bescheides für sie wirksam geworden ist. Der VfGH legt bei der Prüfung der Antragsvoraussetzungen einen strengen Maßstab an. Ein wesentliches Kriterium stellt darin die Zumutbarkeit eines Umwegs dar. Demnach darf dem Antragsteller kein anderer zumutbarer Weg zur Abwehr des behaupteten rechtswidrigen Eingriffs in seine Rechtssphäre offenstehen.³¹⁾ Nach der Judikatur des Höchstgerichts ist aber auch die Einleitung eines Zivilprozesses in aller Regel zumutbar; in diesem Verfahren können verfassungsrechtlich relevante Bedenken zu präjudiziellen Rechtsnormen angebracht werden.³²⁾ Dass bereits die Übernahme des Prozessrisikos (insbesondere bedeutende Kostenfolgen), die zu erwartende Dauer des Verfahrens vor den ordentlichen Gerichten und allenfalls geringe Erfolgsaussichten eine Unzumutbarkeit begründen würden, lässt der VfGH in der Regel nicht gelten.³³⁾ Ein Individualantrag wird daher nur geringe Erfolgsaussichten haben.

5.3. Kein subjektiver Rechtsanspruch?

Wie bereits erwähnt, gilt nach § 3b Abs 2 ABBAG-Gesetz (und Pkt 7.6. der Richtlinien):

„Auf die Gewährung von finanziellen Maßnahmen besteht kein Rechtsanspruch.“

Diese Formulierung kann für beträchtliche Rechtsunsicherheit sorgen, scheint sie doch jede Diskussion über Rechtsschutz sofort zu beenden.

Allerdings hat der OGH³⁴⁾ bereits mehrfach klargestellt, dass derartige Ausschlüsse klagbarer Ansprüche bei Förderungsvergaben den Rechtsschutz nicht wirksam einschränken können. Auf diese inzwischen ständige Judikatur des OGH nimmt auch der VfGH³⁵⁾ konkret Bezug: Mag auch § 3b Abs 2 ABBAG-Gesetz vorsehen, dass kein sub-

³⁰⁾ So zB gegen die Umsetzung der COVID-19-Investitionsprämie; vgl *Prodinger*, Investitionsprämien-gesetz – inhaltliche Bestimmungen der Richtlinie, RdW 2020, 700. Die bloße rechtswidrige Anwendung von rechtskonformen Richtlinienbestimmungen wird in der Regel nicht darunterfallen.

³¹⁾ Unzumutbar ist etwa die Provokation eines Strafverfahrens; vgl *Muzak*, B-VG⁶ (Stand 1. 10. 2020, rdb.at) Art 139 Rz 12 ff mwN.

³²⁾ Teilt das ordentliche Gericht diese Bedenken, so kann es selbst einen Antrag gemäß Art 139 B-VG an den VfGH stellen. Für letztinstanzliche Gerichte besteht dahingehend sogar eine Verpflichtung.

³³⁾ VfGH 7. 10. 2021, G 88/2021 ua; 6. 6. 2014, G 24/2014.

³⁴⁾ Siehe zB OGH 26. 1. 1995, 6 Ob 514/95.

³⁵⁾ VfGH 7. 10. 2021, G 88/2021. Dass der bloße gesetzliche Ausschluss eines subjektiven Rechtsanspruchs keine taugliche Begründung für die Ablehnung der Förderung darstellt, stellt der OGH bereits in der Entscheidung vom 26. 1. 1995, 6 Ob 514/95, klar und hielt diese Rechtsprechung bis heute aufrecht.

jektiver Rechtsanspruch auf die Gewährung einer Leistung besteht, so bedeutet dies keineswegs, dass die Subventionsmittler über die Vergabe völlig frei entscheiden können und gegen eine abweisende Entscheidung keine Rechtsschutzmöglichkeiten offen stünden. Auch im Rahmen der Privatwirtschaftsverwaltung ist der Staat an Grundsätze gebunden, konkret an die Fiskalgeltung der Grundrechte. Aus dieser folgt – neben der Pflicht des Gesetzgebers, das Förderungsziel gleichheitskonform festzulegen –, dass der Subventionswerber auch im Rahmen der privatwirtschaftlichen Vergabe ein Recht auf Förderungsgewährung in gleichheitskonformer Weise und nach sachlichen Kriterien hat.³⁶⁾ Der Staat soll sich nicht dadurch seiner Grundrechtsbindung entledigen können, dass er selbständige Rechtsträger zur privatrechtsförmigen Besorgung seiner Aufgaben einsetzt.

Dem Betroffenen muss also bei Verweigerung der Förderung zur Durchsetzung seiner Ansprüche eine Rechtsschutzmöglichkeit eingeräumt sein. Um auf den Ausgangsfall zurückzukommen: Wenn weder ein bekämpfbarer Bescheid vorliegt noch ein Individualantrag an den VfGH zulässig ist, kommt als Rechtsschutzmöglichkeit nur mehr der Zivilrechtsweg in Frage.³⁷⁾

5.4. Klage beim Zivilgericht

Fraglich ist, ob ein Anspruch auf Leistung, auf Schadenersatz oder auf Vertragsabschluss gegeben ist. Richtigerweise steht dem Kläger ein direkter Leistungsanspruch gegen die vergebende Stelle zu; allerdings hat er den in der Abweisung seines Antrags liegenden Verstoß gegen den Gleichheitssatz bzw das Sachlichkeitsgebot zu beweisen.³⁸⁾ Er hat also darzulegen, dass ihm die beantragte Förderung gleichheitswidrig nicht gewährt worden ist. Der Anspruch müsste also zunächst dem Grunde nach nachgewiesen werden. Dabei gilt im Zivilprozess der Grundsatz, dass jede Partei die für ihren Rechtsstandpunkt günstigen Tatsachen zu beweisen hat;³⁹⁾ der Beweis gilt als erbracht, wenn ein Umstand mit hoher Wahrscheinlichkeit erwiesen ist.⁴⁰⁾

Vor diesem Hintergrund wird es für den Kläger in einem Zivilprozess zunächst ausreichend sein, wenn er schlüssig und nachvollziehbar argumentiert, alle Richtlinienkriterien zu erfüllen und dazu den auf FinanzOnline gestellten Antrag samt den dazugehörigen (unternehmensinternen) Unterlagen beilegt. Sodann wird es an der beklagten Partei, somit an der COFAG, liegen, diese Vermutungsbasis zu erschüttern und den Gegenbeweis zu erbringen bzw darzutun, weshalb die Verweigerung in diesem konkreten Fall sachlich gerechtfertigt war. Dazu wird sie wohl das Gutachten der Finanzverwaltung vorlegen (müssen). Spätestens zu diesem Zeitpunkt werden die Gründe für die Förderungsverweigerung bekannt, sodass der Kläger in die Lage versetzt ist, dazu im Gerichtsverfahren vorzubringen und seinen Standpunkt unter Beweis zu stellen.⁴¹⁾

Die der Vergabe zugrunde liegenden Förderrichtlinien sind sogenannte Selbstbindungsnormen, welche die Verwaltung – auch im Rahmen der Privatwirtschaftsverwaltung – in ihrem Handeln binden. Der Förderungsinteressent darf daher auch darauf vertrauen, dass sich die Verwaltungsorgane an diese Verhaltenspflichten halten.⁴²⁾ In Pkt 2.2.3 des Anhangs der Verordnung über die Gewährung eines FKZ 800.000 heißt es:

³⁶⁾ „Die öffentliche Hand steht auch bei privatrechtlicher Tätigkeit und gerade bei Subventionsvergaben unter weitgehenden Anforderungen des Gleichheitsgrundsatzes“ (RIS-Justiz RS0038110); VfGH 7. 10. 2021, G 88/2021; 14. 7. 2020, G 202/2020.

³⁷⁾ OGH 16. 9. 2020, 6 Ob 162/20x; 23. 5. 2018, 3 Ob 83/18d.

³⁸⁾ OGH 16. 9. 2020, 6 Ob 162/20x; 23. 5. 2018, 3 Ob 83/18d; 21. 6. 2004, 10 Ob 23/03k; 9. 5. 2001, 9 Ob 95/01p.

³⁹⁾ RIS-Justiz RS0037797.

⁴⁰⁾ Eine an Sicherheit grenzende Wahrscheinlichkeit fordert die ZPO nicht (RIS-Justiz RS0110701).

⁴¹⁾ Auch der VfGH 15. 12. 2021, G 233/2021, Rz 82.

⁴²⁾ OGH 24. 2. 2003, 1 Ob 272/02k.

„[...] die COFAG hat begrenzte Beihilfen an Unternehmen, die durch die Ausbreitung von COVID-19 Umsatzausfälle erleiden oder bereits erlitten haben, nach diesen Richtlinien zu gewähren (FKZ 800.000) [...]“⁴³⁾

Es handelt sich bei den Förderrichtlinien daher gewissermaßen um objektivierte Vertragsabschlusskriterien,⁴⁴⁾ sodass einem Unternehmen, welches diese erfüllt, der Fixkostenzuschuss jedenfalls dem Grunde nach zusteht. Somit besteht in diesen Fällen ein Kontrahierungszwang der COFAG.

Lehnt die COFAG den Antrag und somit den Vertragsabschluss ab, muss sie dafür – spätestens im Zivilverfahren – eine sachliche Begründung liefern. Erfüllt der Förderwerber alle Anforderungen gemäß den Richtlinien, wird es aber wohl kaum eine sachliche Rechtfertigung für die Verweigerung geben. Die auf eine Verletzung der Förderrichtlinien durch die COFAG zurückzuführende Abweisung des Antrags kann den klagbaren Leistungsanspruch des Förderwerbers nicht vernichten – mag sie die Richtlinien auch mehreren oder allen Antragstellern gegenüber falsch anwenden bzw durch ihre Entscheidung verletzen.⁴⁵⁾ Die gleichheitswidrige Ausgestaltung der Förderrichtlinien selbst begründet jedenfalls einen direkten Leistungsanspruch des aus diesem Grund übergangenen Bewerbers.⁴⁶⁾

Im Rahmen des Zivilprozesses wird sich – man denke etwa an unseren Ausgangsfall – die Notwendigkeit der Klärung komplexer Tatsachen- und Rechtsfragen ergeben, die unter Umständen auch die Beiziehung eines Sachverständigen im Gerichtsverfahren erfordern werden. Gemäß § 351 Abs 1 ZPO ist ein Sachverständiger zu bestellen, wenn dem Gericht die im Verfahren notwendige Sachkenntnis fehlt – dies kann über Parteienantrag oder auch von Amts wegen geschehen. In der Praxis ist jedenfalls zu erwarten, dass ein Sachverständiger bestellt werden wird, der (zB betriebswirtschaftliche) Sachfragen klärt, die vom Gericht mangels Fachkenntnis nicht geklärt werden können. Keinesfalls obliegt dem Sachverständigen die Beurteilung von Rechtsfragen, wie etwa, welche steuerliche Einkunftsart gegeben ist, oder ob die Förderrichtlinien im vorliegenden Fall erfüllt sind. Die Entscheidung von Rechtsfragen obliegt vielmehr ausschließlich dem Richter – nach erschöpfender Ermittlung des Sachverhalts, zu dessen Klärung er sich eines Sachverständigen bedienen kann.

5.5. Kosten des Zivilprozesses

Im Vergleich zum öffentlichen Rechtsweg ist der Zivilrechtsweg kostenintensiver. Die tatsächlich anfallenden Kosten sind von einer Reihe von Faktoren abhängig, wodurch eine abschließende Kosteneinschätzung kaum möglich ist. Einzig die gerichtliche Pauschalgebühr stellt eine Konstante dar; die anderen Faktoren sind weitgehend variabel und einzelfallabhängig. Ausschlaggebend sind insbesondere der Streitwert und die Dauer des Verfahrens, weiters auch, ob es zu einem Instanzenzug kommt.

Im Falle eines Prozess Erfolgs steht dem Anspruchswerber aber voller Kostenersatz nach den Regeln des RATG zu.⁴⁷⁾

⁴³⁾ Hervorhebung durch Verfasser.

⁴⁴⁾ Anders die Entscheidung des OGH vom 23. 5. 2018, 3 Ob 83/18d, betreffend Kulturförderung des Landes Burgenland. Dort existierten, zumindest für die Jahre 2015 und 2016, mit Ausnahme des burgenländischen Kulturförderungsgesetzes gerade keine schriftlichen Förderungsrichtlinien für die Gewährung der Kulturförderung.

⁴⁵⁾ Dazu besteht bisher aber keine gesicherte Rechtsprechung. Teilweise wird in der Literatur auch die Meinung vertreten, dass der Bewerber den Abschluss des Fördervertrags nur dann erzwingen kann, wenn er willkürliches Handeln bzw eine ungleiche Behandlung der Förderungswerber nachweisen kann (so zB Rzeszut/Predota, SWK 31/2020, 1463 [1466]).

⁴⁶⁾ So OGH 16. 9. 2020, 6 Ob 162/20x (zum unsachlichen Kriterium eines Hauptwohnsitzes).

⁴⁷⁾ Das Risiko der Prozessführung ist daher höher als im Verwaltungsverfahren; wird allerdings obsiegt, so hat der Förderwerber auch die Kosten der eigenen Vertretung nicht zu tragen.

i

Auf den Punkt gebracht

- Die Vergabe der COVID-19-Förderungen erfolgt zulässigerweise im Rahmen der Privatwirtschaftsverwaltung.
- Das Finanzamt kann von der COFAG zur Plausibilisierung oder auch zur Prüfung als Gutachter herangezogen werden. Der inhaltliche Rahmen für derartige Prüfungen ist aufgrund der Gesetzesverweise zumindest zweifelhaft.
- Eine Vermietung von 30 voll eingerichteten Apartments für ein bis sechs Monate führt nach der Judikatur des VfGH zu Einkünften aus Gewerbebetrieb.
- Gegen die Ablehnung des Antrags durch die COFAG auf Basis eines Gutachtens des Finanzamts können keine verwaltungsrechtlichen Rechtsbehelfe eingebracht werden. Ebenso ist ein Individualantrag an den VfGH nicht erfolgversprechend. Der Anspruch auf Leistung der Förderung ist daher im Zivilprozess durchzusetzen. Das Gutachten des Finanzamts wird in der Regel spätestens im Gerichtsverfahren vorzulegen sein und kann dort nur die Funktion eines (widerlegbaren) Beweismittels haben.
- Hat ein Zivilgericht eine Norm (etwa die Förderungsrichtlinien) anzuwenden, deren Gesetzes- bzw Verfassungskonformität es bezweifelt, so kann es diese Bedenken an den VfGH herantragen – insoweit besteht ein öffentlich-rechtlicher Rechtsschutz.
- Der Zivilprozess ist mit hohen Kostenrisiken versehen, sodass gerade bei niedrigen Streitwerten die Erfolgsaussichten genau zu diskutieren sind. Trägt der Förderwerber im Falle des Unterliegens auch die Gerichtskosten und die Kosten der beklagten Partei, entstehen ihm im Falle des Obsiegens jedoch keine Kosten.
- Die gewählte Vorgangsweise der privatrechtlichen Förderung schränkt den Rechtsschutz faktisch doch weitgehend ein, konterkariert das Förderziel und sollte daher umgehend überdacht werden.

Richtwertmieten steigen um knapp 6 Prozent

Gemäß § 5 Abs 2 Richtwertgesetz wird aufgrund der Verlautbarung der Bundesanstalt Statistik Österreich vom 23. 2. 2022 kundgemacht, dass sich die in § 5 Abs 1 Richtwertgesetz festgesetzten Richtwerte in Euro pro Monat je Quadratmeter Nutzfläche mit Wirksamkeit vom 1. 4. 2022 wie folgt ändern (siehe VO BGBl II 2022/137):

Bundesland	alt	neu
Burgenland	5,30	5,61
Kärnten	6,80	7,20
Niederösterreich	5,96	6,31
Oberösterreich	6,29	6,66
Salzburg	8,03	8,50
Steiermark	8,02	8,49
Tirol	7,09	7,50
Vorarlberg	8,92	9,44
Wien	5,81	6,15

SWK

Steuer- und Wirtschaftskartei

Gerhard Gaedke | Gerhard Kohler | Christoph Schlager
Michael Tumpel | Andrei Bodis

Linde
www.lindeverlag.at

Die Nr. 1 im Steuerrecht

Auf den Punkt gebracht
Kompakte Fachinformation alle 10 Tage

Blick auf das Wesentliche
Steuern, Wirtschaft, Recht

Praxisfälle & Steuerfragen
Auswirkungen, Empfehlungen, Lösungen

Gesetzgebung & Verwaltungspraxis
Topaktuelle Updates, kritische Analyse

Rechtsprechung
Judikatur des VwGH, VfGH, EuGH, BFG
aus erster Hand

Jetzt Jahresabo 2022 bestellen!

Bestellformular Ja, ich bestelle

SWK-Jahresabo 2022
(97. Jahrgang 2022, Heft 1–36)

- ___ Ex. Print EUR 405,–
___ Ex. Digital light (1 Nutzer) EUR 415,–
___ Ex. Digital (3 Nutzer) EUR 445,–
___ Ex. Print & Digital EUR 455,–

Name/Firma

Kundennummer

Straße/Hausnr.

PLZ/Ort

E-Mail/Telefon

Datum/Unterschrift

☐ Ich stimme zu, dass die Linde Verlag GmbH meine angegebenen Daten für den Versand von Newslettern verwendet. Diese Einwilligung kann jederzeit durch Klick des Abstelllinks in jedem zugesendeten Newsletter widerrufen werden.

Mit meiner Unterschrift erkläre ich mich mit den AGB und der Datenschutzbestimmung einverstanden. AGB: lindeverlag.at/agb | Datenschutzbestimmungen: lindeverlag.at/datenschutz. Preise Zeitschriften inkl. MwSt, zzgl. Versandkosten. Abbestellungen sind nur zum Ende eines Jahrganges möglich und müssen bis spätestens 30. November des Jahres schriftlich erfolgen. Unterbleibt die Abbestellung, so läuft das jeweilige Abonnement automatisch auf ein Jahr und zu den jeweils gültigen Abopreisen weiter. Preisänderungen und Irrtum vorbehalten.

Linde Verlag Ges.m.b.H
Scheydgasse 24, 1210 Wien
Handelsgericht Wien
FB-Nr: 102235X, ATU 14910701
DVR: 000 2356

Jetzt bestellen: www.lindeverlag.at/swk | fachzeitschriften@lindeverlag.at | Tel 01 24 630