

# taxlex

FACHZEITSCHRIFT FÜR  
STEUERRECHT  
JULI/AUGUST 2020

7-8

[www.taxlex.at](http://www.taxlex.at)

221 – 268

COVID-19

## Der Fixkostenzuschuss Advance Pricing Agreements

Umsatzsteuer

## Auswirkungen des Brexit Handel über elektronische Schnittstellen ab 2021

Internationales Steuerrecht

## Versorgungsverbund auf dem europäischen Prüfstand

# Der Fixkostenzuschuss – Überblick und Zweifelsfragen

Unternehmen mit krisenbedingtem Umsatzausfällen können seit 20. 5. 2020

über FinanzOnline einen Zuschuss zur Abdeckung ihrer Fixkosten beantragen. Ausgehend von den rechtlichen Rahmenbedingungen stellt der Beitrag die Antragsvoraussetzungen und den Prozess der Antragstellung überblicksmäßig dar und zeigt (noch bestehende) Zweifelsfragen unter Berücksichtigung der COFAG-FAQs (Fassung v 24. 6. 2020) auf.

§ 3 b Abs 1,  
§ 6 a ABBAG-  
Gesetz

Fixkosten-  
zuschuss;  
Umsätze;  
Fixkosten;  
Betrachtungs-  
zeitraum;  
FinanzOnline;  
COFAG

MARCUS BARTL / ERNST KOMAREK /

STEPHANIE NOVOSEL

## A. Rechtliche Grundlagen

Der Gesetzgeber hat zur Erhaltung der Zahlungsfähigkeit und Überbrückung von Liquiditätsschwierigkeiten sowie zur Kompensation der aufgrund der COVID-19-Krise erlittenen Umsatzausfälle von Unternehmen umfassende Förderprogramme eingerichtet. Dafür wurde über Auftrag des Bundesministers für Finanzen in § 6 a ABBAG-Gesetz die COVID-19 Finanzierungsagentur des Bundes GmbH (kurz: COFAG) geschaffen und mit bis zu 15 Milliarden Euro ausgestattet.

Zur Erfüllung ihrer Aufgaben steht der COFAG unter anderem das Instrument der „Direktzuschüsse“ zur Verfügung.<sup>1)</sup> Am 25. 5. 2020 wurden im Anhang zur Verordnung des Bundesministers für Finanzen gem § 3 b Abs 3 des ABBAG-Gesetzes betreffend Richtlinien über die Gewährung von Zuschüssen zur Deckung der Fixkosten durch die COVID-19-Finanzierungsagentur des Bundes GmbH (COFAG) die Richtlinien für die Gewährung des Fixkostenzuschusses im Bundesgesetzblatt<sup>2)</sup> veröffentlicht; diese stehen im Verordnungsrang. Die Richtlinien geben den Rahmen für die Gewährung des Fixkostenzuschusses durch die COFAG vor. Innerhalb dieser Richtlinien sind die Organe bei den Entscheidungen über die Fixkostenzuschüsse weisungsfrei. Trotz teilweise detaillierter Regelungen in den Richtlinien ergeben sich noch einige Zweifelsfragen, welche die COFAG gemeinsam mit dem BMF in FAQs (aktueller Stand v 24. 6. 2020) beantwortet. Die FAQs stellen einen Auslegungsbefehl der Richtlinien dar und werden laufend aktualisiert. Sie sollen eine einheitliche Vorgangsweise gegenüber dem einzelnen Zuschussnehmer sicherstellen.<sup>3)</sup>

## B. Antragsvoraussetzungen

### 1. Begünstigte Unternehmen

Fixkostenzuschüsse können nur Unternehmen gewährt werden, die nachstehende Voraussetzungen kumulativ erfüllen:

- Sitz oder Betriebsstätte in Österreich;<sup>4)</sup>
- operative Tätigkeit<sup>5)</sup> in Österreich, die zu Einkünften gem §§ 21, 22 oder 23 EStG führt (auch eine gewerbliche Immobilienüberlassung ist davon umfasst;<sup>6)</sup> rein vermögensverwaltende Tätigkeiten, zB

Vermietungen – auch in der Rechtsform einer GmbH – sind hingegen ausgeschlossen).<sup>7)</sup>

- in den letzten drei veranlagten Jahren darf man nicht vom Abzugsverbot des § 12 Abs 1 Z 10 KStG<sup>8)</sup> betroffen gewesen sein (keine aggressive Steuerplanung) und es darf in den letzten fünf Jahren vor der Antragstellung keine rechtskräftige Finanzstrafe (ausgenommen Finanzordnungswidrigkeiten) oder eine entsprechende Verbandsgeldbuße aufgrund von Vorsatz verhängt worden sein;<sup>9)</sup>
- Nachweis eines Umsatzausfalls aufgrund von COVID-19, wobei Antragsteller immer das jeweilige rechtsfähige Unternehmen ist (dh es ist immer auf den Gesamtumsatz des Einzelunternehmers, der Personengesellschaft oder Kapitalgesellschaft abzustellen.<sup>10)</sup> Teilbetriebe eines Unternehmens können keine Anträge einbringen.);<sup>11)</sup>
- das Unternehmen darf sich am 31. 12. 2019 nicht in Schwierigkeiten gem Art 2 Z 18 der

MMag. Marcus Bartl, CVA ist Steuerberater und Wirtschaftsprüfer sowie Partner der BDO Austria GmbH. Dr. Ernst Komarek, MSc (WU), ist Steuerberater bei der BDO Austria GmbH in Wien und externer Lehrbeauftragter an der Abteilung für Betriebliches Finanz- und Steuerwesen am Institut für Finanzmanagement der Alpen-Adria-Universität Klagenfurt. Dr. Stephanie Novosel ist Steuerberaterin bei der BDO Austria GmbH.

- 1) Zur COFAG s auch Brandner/Traumüller, Anmerkungen zur COVID-19 Finanzierungsagentur des Bundes, SWK 2020, 980 ff.
- 2) BGBl II 2020/225.
- 3) Die jeweils aktuelle Fassung der FAQs ist unter <https://www.fixkostenzuschuss.at/> abrufbar.
- 4) Siehe dazu im Detail B.I.2 bis 4 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).
- 5) Die Abgrenzung von operativen und vermögensverwaltenden Tätigkeiten hat nach allgemeinen steuerlichen Grundsätzen zu erfolgen.
- 6) Siehe dazu auch Lang, Fixkostenzuschuss für Immobilienunternehmen? SWK 2020, 937 ff.
- 7) Siehe dazu B.I.5 und 6 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).
- 8) Ist der Antragsteller Teil einer Unternehmensgruppe und liegt ein Anwendungsfall von § 12 Abs 1 Z 10 KStG vor, so führt dies nur zur Versagung des Fixkostenzuschusses für das antragstellende Unternehmen. Die anderen Gruppenkörperschaften sind weiterhin antragsberechtigt.
- 9) Siehe dazu im Detail B.I.10 und 13 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).
- 10) Dies führt insbesondere bei Zukäufen und Verkäufen von Betrieben des Unternehmens zu Verwerfungen.
- 11) Siehe dazu B.I.7 und 8 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

Gruppenfreistellungserordnung<sup>12)</sup> befunden haben. Hat sich das Unternehmen zum 31. 12. 2019 in Schwierigkeiten befunden, wurde jedoch zum Zeitpunkt des Antrags weder ein Insolvenzverfahren eröffnet noch sind die im österreichischen Recht vorgesehenen Voraussetzungen für die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens auf Antrag seiner Gläubiger erfüllt, kann ein Fixkostenzuschuss auf Basis der De-Minimis-Verordnung<sup>13)</sup> (insgesamt € 200.000,- in den letzten drei Jahren) gewährt werden;<sup>14)</sup>

- Setzen von zumutbaren Maßnahmen, um die durch den Fixkostenzuschuss zu deckenden Fixkosten zu reduzieren (Schadensminderungspflicht mittels *Ex-ante*-Betrachtung);<sup>15)</sup>

## 2. Nicht begünstigte Unternehmen

Ausgenommen von der Gewährung eines Zuschusses sind:

- Bestimmte Unternehmen des Finanzsektors (Kreditinstitute iSd BWG; Versicherungsunternehmen iSd VAG; Wertpapierfirmen iSd WAG; Pensionskassen iSd PKG);<sup>16)</sup>
- Non-Profit-Organisationen (NPO), die die Voraussetzungen der §§ 34 bis 47 BAO erfüllen, sowie deren nachgelagerte Unternehmen (auch steuerpflichtige Geschäftsbetriebe gemeinnütziger Körperschaften sind ausgeschlossen);<sup>17)</sup>
- im alleinigen Eigentum (mittelbar oder unmittelbar) von Gebietskörperschaften und sonstigen Einrichtungen öffentlichen Rechts stehende Einrichtungen;<sup>18)</sup>
- im mehrheitlichen Eigentum (mittelbar oder unmittelbar) von Gebietskörperschaften und sonstigen Einrichtungen öffentlichen Rechts stehende Einrichtungen,<sup>19)</sup> die einen Eigendeckungsgrad von weniger als 75% aufweisen;<sup>20)</sup>
- Unternehmen, die zum 31. 12. 2019 mehr als 250 Mitarbeiter gemessen in Vollzeitäquivalenten beschäftigt und die im Betrachtungszeitraum mehr als 3% der Mitarbeiter gekündigt haben, statt Kurzarbeit in Anspruch zu nehmen;<sup>21)</sup>
- Unternehmen, die Zahlungen aus dem Non-Profit-Organisationen-Unterstützungsfonds beziehen;<sup>22)</sup>
- neu gegründete Unternehmen, die vor dem 16. 3. 2020 noch keine Umsätze erzielt haben.<sup>23)</sup>

## 3. Betrachtungs- und Vergleichszeitraum

Die Höhe des Fixkostenzuschusses bemisst sich nach den Umsatzausfällen und den förderbaren Fixkosten innerhalb eines bestimmten Betrachtungszeitraums.

Die Berechnung des Umsatzausfalls hat primär anhand eines Vergleichs der Waren- und Leistungserlöse (iSv Einkommen- oder Körperschaftsteuererklärung) des 2. Quartals 2019 und 2. Quartals 2020 zu erfolgen.<sup>24)</sup>

Alternativ kann der Antragsteller für die Berechnung des Umsatzausfalls zwischen sechs verschiedenen Betrachtungszeiträumen ein bis drei Zeiträume auswählen, wobei diese zeitlich zusammenhängen müssen.<sup>25)</sup> Der gewählte Betrachtungszeitraum im Jahr 2020 ist dann auch für die Ermittlung des Um-

satzes der Vergleichsperiode im Jahr 2019 maßgeblich. Eine nachträgliche Änderung des Betrachtungszeitraums ist möglich.<sup>26)</sup>

Folgende Betrachtungszeiträume können herangezogen werden:

- Betrachtungszeitraum 1: 16. 3. bis 15. 4. 2020
- Betrachtungszeitraum 2: 16. 4. bis 15. 5. 2020
- Betrachtungszeitraum 3: 16. 5. bis 15. 6. 2020
- Betrachtungszeitraum 4: 16. 6. bis 15. 7. 2020
- Betrachtungszeitraum 5: 16. 7. bis 15. 8. 2020
- Betrachtungszeitraum 6: 16. 8. bis 15. 9. 2020

Wird daher als Betrachtungszeitraum bspw der Zeitraum 16. 4. bis 15. 6. 2020 (Betrachtungszeitraum 2 und 3) gewählt, ist der (Gesamt-)Umsatz in diesem Zeitraum dem erzielten (Gesamt-)Umsatz im selben Zeitraum in 2019 gegenüberzustellen.<sup>27)</sup> Eine monatsweise Gegenüberstellung der Umsätze im Falle eines mehrmonatigen Betrachtungszeitraums hat uE nicht zu erfolgen.

Wird der Umsatz quartalsweise ermittelt, sind trotzdem die Fixkosten des Unternehmens zwischen 16. 3. 2020 und 15. 6. 2020 als Bemessungsgrundlage heranzuziehen. Hingegen sind im Falle eines abweichenden Betrachtungszeitraums nur die im entsprechenden Zeitraum angefallenen Fixkosten heran-

12) VO (EU) 651/2014 der Kommission v 17. 6. 2014.

13) VO (EU) 1407/2013 der Kommission v 18. 12. 2013.

14) Siehe dazu B.I.14 bis 17 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

15) Zumutbar ist es, ein Vertragsverhältnis zur Reduktion von Fixkosten aufzulösen, wenn dies ohne Risiko eines Rechtsstreits mit unsicherem Ausgang erfolgen kann. Nicht zumutbar ist die Auflösung eines Vertragsverhältnisses, wenn das Vertragsverhältnis betriebsnotwendig ist, auch wenn das ohne Risiko eines Rechtsstreits mit unsicherem Ausgang erfolgen könnte. Zur Schadensminderungspflicht s im Detail B. III.1 ff COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

16) Hingegen sind Tochtergesellschaften von Unternehmen des Finanzsektors antragsberechtigt, da sich die Formulierung „*sowie deren nachgelagerte Unternehmen*“ in Punkt 3.2.1 der Richtlinie nur auf Non-Profit-Organisationen bezieht. Siehe B.I.23 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

17) Siehe dazu B.I.22 und 24 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

18) Siehe dazu B.I.19 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

19) Laut *Mayr/Reinweber/Schlager* dürften damit alle Körperschaften öffentlichen Rechts gemeint sein (vgl *Mayr/Reinweber/Schlager*, Der Fixkostenzuschuss im Überblick, SWK 2020, FN 17).

20) Zur Ermittlung des Eigendeckungsgrads von weniger als 75% und einem geringfügigen Abweichen davon s B.I.20 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

21) Siehe dazu und zu den Ausnahmen B.I.25 bis 27 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

22) Seit 8. 7. 2020 können NPO Anträge beim NPO-Unterstützungsfonds eingebracht werden. Siehe dazu im Detail die NPO-Fonds-Richtlinienverordnung (NPO-FondsRLV), BGBl II 2020/300.

23) Start-ups können dann einen Fixkostenzuschuss beantragen, wenn sie vor dem 16. 3. 2020 Umsätze (Waren- und Leistungserlöse) erzielt haben.

24) Ein formeller Zwischenabschluss ist nicht zu erstellen. Siehe dazu B. IV.10 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020). Zu den Auswirkungen von COVID-19 auf die Bilanzierung s *Eiter/Stückler*, COVID-19-Auswirkungen auf UGB/IFRS, (Zwischen-)Abschlüsse 2020, DJA 2020, 59 ff.

25) Siehe dazu B.IV.1 bis 3 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

26) Siehe dazu A.23 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

27) Zur vereinfachten Ermittlung der Vorjahresumsätze s Punkt 4.6.3 der Richtlinien.

zuziehen. Das bedeutet, dass im obigen Beispiel der Betrachtungszeitraum 16. 4. bis 15. 6. 2020 für die Berechnung der maximal förderbaren Fixkosten heranzuziehen ist.

Neugegründete Unternehmen können die Umsatzausfälle anhand einer Planungsrechnung plausibilisieren und ebenfalls einen Fixkostenzuschuss beantragen.<sup>28)</sup> Im Falle von Umgründungen ist bei der Ermittlung des Umsatzausfalls auf die jeweilige vergleichbare wirtschaftliche Einheit abzustellen.<sup>29)</sup> Aus diesem Grund können sich durch (steuerlich rückwirkende) Umgründungen iSd UmgrStG grundsätzlich keine Auswirkungen auf die Berechnung der Umsatzausfälle ergeben.<sup>30)</sup>

Fraglich ist derzeit, ob und wie Umsatzausfälle im Vergleichszeitraum (zB aufgrund von umbaubedingten Schließungen oder Betriebsurlauben in der Vergleichsperiode in 2019) bei der Berechnung mitzuberechnen sind. UE sollte hier entweder auf den Vergleichszeitraum des Vorjahres (sohin auf das Jahr 2018) oder – in Analogie zu den Neugründungen – auf plausibilisierte Planungsrechnungen abgestellt werden. Eine diesbezügliche Klarstellung wäre wünschenswert.

Generell gilt, dass der Anfall von Umsatzausfällen und Fixkosten vom Antragsteller zeitlich grundsätzlich nicht gestaltet werden darf. Gestaltungen, die unangemessen und ungewöhnlich sind und primär die Optimierung der Höhe des Fixkostenzuschusses zum Ziel haben, werden nicht anerkannt. Als Orientierung für Gestaltungen wird auf die zu § 22 BAO entwickelten Missbrauchsgrundsätze abgestellt.<sup>31)</sup>

#### 4. Definition und Ermittlung des Umsatzes und der Fixkosten

##### a) Umsatz

Bei der Berechnung des Umsatzausfalls ist auf die für die Einkommens- oder Körperschaftsteuerveranlagung maßgebenden Waren- und/oder Leistungserlöse abzustellen.<sup>32)</sup> Nicht eindeutig geklärt ist, ob etwaige Bestandsveränderungen in dieser Berechnung ebenfalls mitzuberechnen sind.<sup>33)</sup>

Abweichend davon ist für die Ermittlung des geschätzten Umsatzausfalls der ersten Tranche (bis 18. 8. 2020) (zwingend)<sup>34)</sup> auf die Umsätze gem UStG abzustellen.<sup>35)</sup> Eine Korrektur hat bei der Beantragung weiterer Tranchen zu erfolgen.<sup>36)</sup>

##### b) Fixkosten

Bei der Ermittlung der Höhe der Fixkosten ist von einem ertragsteuerlichen Verständnis auszugehen und es ist auf ertragsteuerliche Begriffe abzustellen. Ebenso sind steuerliche Abzugsverbote bei der Berechnung der Höhe der Fixkosten zu beachten.<sup>37)</sup>

Fixkosten sind grundsätzlich im Zeitraum ihrer wirtschaftlichen Entstehung (Aufwandsprinzip) zu erfassen. Im Falle von Vorauszahlungen (zB Mieten) sind jedoch Abgrenzungen vorzunehmen.<sup>38)</sup> Jedenfalls darf es zu keinen Doppelerfassungen kommen.<sup>39)</sup> Wurden Zahlungen gestundet, können sie trotzdem in jenem Betrachtungszeitraum berücksichtigt werden, zu dem sie wirtschaftlich gehören.<sup>40)</sup>

Auch Einnahmen-Ausgaben-Rechner (kurz: EAR) haben sich grundsätzlich am Aufwandsentstehungszeitpunkt zu orientieren. Alternativ können EAR die Fixkosten nach dem Zufluss-Abfluss-Prinzip ansetzen, sofern dies nicht zu willkürlichen zeitlichen Verschiebungen führt.<sup>41)</sup> In diesem Fall sind sowohl die Fixkosten als auch der Umsatzausfall nach dem Zufluss- und Abfluss-Prinzip zu berechnen.<sup>42)</sup> Allerdings ist bei der Wahl der Ermittlung nach dem Zufluss- und Abfluss-Prinzip zu berücksichtigen, dass gestundete Aufwendungen nicht angesetzt werden können, wenn diese erst nach dem Betrachtungszeitraum entrichtet werden.

Zu den förderbaren Fixkosten zählen ausschließlich Aufwendungen aus einer operativen inländischen Geschäftstätigkeit des Unternehmens, die im Zeitraum vom 16. 3. bis 15. 9. 2020 entstehen und unter einen oder mehrere der nachstehenden Punkte zählen (taxative Aufzählung):

- Geschäftsraummieten und Pacht, die in unmittelbarem Zusammenhang mit der Geschäftstätigkeit des Unternehmens stehen (dazu zählen auch Mieten, die an den Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft für die Überlassung von Büroräumlichkeiten – unter Berücksichtigung der Schadensminderungspflicht – geleistet werden);<sup>43)</sup>
- betriebliche Versicherungsprämien;
- Zinsaufwendungen für Kredite und Darlehen, sofern diese nicht an verbundene Unternehmen als Kredite oder Darlehen weitergegeben wurden (dabei ist auf den Zinsbegriff iSd § 99 a Abs 1 UAbs 3 EStG abzustellen); eine Ausnahme be-

28) Siehe Punkt 4.5.1 in den Richtlinien.

29) Siehe Punkt 4.5.2 in den Richtlinien.

30) Siehe dazu auch die Beispiele in B.V.8 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

31) Siehe dazu A.3 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

32) Nach *Mayr/Reinweber/Schlager* werden dies in der Regel die Kennzahlen 9040 und 9050 der E1a- bzw K1-Steuererklärung sein (vgl *Mayr/Reinweber/Schlager*, Der Fixkostenzuschuss im Überblick, SWK 2020, 863).

33) Würde man diese nicht berücksichtigen, würde es zu willkürlichen Verschiebungen (va bei Projektgeschäften) kommen.

34) Siehe *Mayr/Reinweber/Schlager*, Der Fixkostenzuschuss im Überblick, SWK 2020, 866.

35) Siehe Punkt 4.6.3 der Richtlinien.

36) Siehe Punkt 4.6.6 der Richtlinien.

37) Siehe dazu B.II.1 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

38) Fallen diese Zahlungen monatlich in gleicher Höhe an, kann auf eine Abgrenzung verzichtet werden (vgl B.IV.5 in COFAG, FAQs [Stand v 24. 6. 2020]). Im Falle von periodisch wiederkehrenden, aber betragsmäßig schwankenden Aufwendungen kann aus Vereinfachungsgründen eine durchschnittliche jährliche Betrachtung des letztveranlagten Jahres vorgenommen werden. Siehe dazu B.V.3 und 4 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

39) Siehe dazu B.IV.4 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

40) Siehe dazu B.IV.8 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

41) Willkürliche Verschiebungen liegen vor, wenn – außer dem Erhalt des Zuschusses – keine weiteren Gründe vorgebracht werden können, welche eine Verschiebung des Zahlungsflusses rechtfertigen. Siehe dazu B.IV.7 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

42) Siehe dazu B.IV.6 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

43) Siehe dazu auch B.II.2 bis 7 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

- steht darüber hinaus für Zinsaufwendungen im Konzern;<sup>44)</sup>
- der Finanzierungskostenanteil der Leasingraten (der Anteil ist grundsätzlich den Leasingverträgen zu entnehmen; ist dies nicht möglich, ist der Anteil anhand der vertraglichen Ausgestaltung im Einzelfall selbst zu berechnen. Zudem sind ertragsteuerliche Ermittlungsvorschriften zugrunde zu legen, dh die steuerliche Luxustangente ist beim Pkw-Leasing zu berücksichtigen);<sup>45)</sup>
  - betriebliche Lizenzgebühren, sofern die empfangende Körperschaft nicht unmittelbar oder mittelbar konzernzugehörig ist oder unmittelbar oder mittelbar unter dem beherrschenden Einfluss desselben Gesellschafters steht (beim Begriff der Lizenzgebühren ist auf § 99 a Abs 1 UAbs 2 EStG abzustellen);<sup>46)</sup>
  - Aufwendungen für Strom, Gas und Telekommunikation (dazu zählen alle Energie- und Beheizungskosten, bspw auch Heizöl);<sup>47)</sup>
  - Wertverlust bei verderblicher<sup>48)</sup> oder saisonaler<sup>49)</sup> Ware, sofern diese aufgrund der COVID-19-Krise mindestens 50% des Werts verliert.<sup>50)</sup> Saisonale Ware bezeichnet eine Ware, die im Zuge eines immer wiederkehrenden Zeitabschnitts eines Jahres besonders nachgefragt wird (bei der Berechnung können nur Einzelkosten von verderblichen Waren als Fixkosten berücksichtigt werden. Zusammenhängende Gemeinkosten können jedoch ggf als andere begünstigungsfähige Fixkosten berücksichtigt werden. Ebenso können Verluste aus bereits bestellter, saisonaler Ware, die nicht mehr storniert werden kann, angesetzt werden);<sup>51)</sup>
  - ein angemessener Unternehmerlohn bei einkommensteuerpflichtigen Unternehmen (natürliche Personen als Einzel- oder Mitunternehmer<sup>52)</sup>);<sup>53)</sup> dieser ist auf Basis des letzten veranlagten Jahres zu ermitteln. Als Unternehmerlohn dürfen jedenfalls € 666,66, höchstens aber € 2.666,66 pro Monat angesetzt werden. Die Auszahlung gilt weder als Entnahme noch als Gewinnausschüttung im Sinne der Richtlinie. Vom Unternehmerlohn sind Nebeneinkünfte (Einkünfte gem § 2 Abs 3 Z 4 bis 7 EStG) des Betrachtungszeitraums abzuziehen (die Reduktion des Unternehmerlohnes um außerbetriebliche Einkünfte gilt uE unabhängig davon, ob auf diese Einkünfte der Tarifsteuersatz gem § 33 EStG oder ein besonderer Steuersatz iSd §§ 27 a oder 30 a EStG zur Anwendung kommt);<sup>54)</sup>
  - Personalaufwendungen, die ausschließlich für die Bearbeitung von krisenbedingten Stornierungen und Umbuchungen anfallen (dazu zählen nicht Personalaufwendungen, wenn Kurzarbeit für diese Personengruppe nicht möglich ist, bspw für Haustechniker, Sicherheitsdienst etc);<sup>55)</sup>
  - Unternehmen, die einen Fixkostenzuschuss von unter € 12.000,- beantragen, können angemessene Steuerberater-, Wirtschaftsprüfer- oder Bilanzbuchhalterkosten in maximaler Höhe von € 500,- berücksichtigen (für Fixkostenzuschüsse über € 12.000,- können keine StB/WP/BiBu-Kosten angesetzt werden);<sup>56)</sup>
  - Aufwendungen für sonstige vertragliche betriebsnotwendige Zahlungsverpflichtungen, die nicht das Personal betreffen (dabei muss es sich nicht zwingend um Dauerschuldverhältnisse handeln. Jedoch muss das Vertragsverhältnis, aus dem die Zahlungsverpflichtung entsteht, vor dem 16. 3. 2020 entstanden oder durch COVID-19 bedingte besondere Umstände eingegangen worden sein. Bspw sind Zahlungsverpflichtungen aus einem Operating-Leasing-Vertrag – unter Berücksichtigung der Schadensminderungspflicht – begünstigt.<sup>57)</sup> Ferner können Zahlungen für Wasser, Müll, Grundsteuer sowie Kammerumlagen (WKO) und Pflichtbeiträge für RA, Notare, StB/WP – insoweit sie nicht Bestandteil der Lohnnebenkosten sind – angesetzt werden);<sup>58)</sup>
  - betriebsnotwendige Zahlungsverpflichtungen, die durch notwendige Maßnahmen im Zusammenhang mit Auflagen bei der Wiedereröffnung entstehen und die für die Weiterführung des Betriebes unabdingbar sind, können ebenfalls als Fixkosten angesetzt werden. Dazu zählen bspw Plexiglasverbauungen bei Kassen oder Verkaufsständen,

44) Spesen und Geldbeschaffungskosten können bei Erfüllen der allgemeinen Voraussetzungen als „Aufwendungen für sonstige vertragliche betriebsnotwendige Zahlungsverpflichtungen, die nicht das Personal betreffen“, als begünstigungsfähige Fixkosten berücksichtigt werden. Siehe dazu B.II.41 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

45) Siehe dazu auch B.II.8 und B.V.2 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

46) Siehe dazu auch B.II.11 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

47) Siehe dazu auch B.II.12 und 13 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

48) Unter verderblichen Waren werden solche verstanden, die durch längere Lagerung an Genussfähigkeit verlieren (zB Lebensmittel). Siehe dazu A.17 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

49) Saisonale Ware bezeichnet eine Ware, die im Zuge eines immer wiederkehrenden Zeitabschnitts eines Jahres besonders nachgefragt wird (zB Osterware, Frühjahrskollektion in der Modebranche etc). Siehe dazu A.7 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

50) Zur Berechnung siehe das Beispiel in B.II.14 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

51) Siehe dazu auch B.II.15 und 16 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

52) Bei Mitunternehmenschaften darf ein Unternehmerlohn für Gesellschafter dann nicht angesetzt werden, wenn diese Dritten gegenüber nicht oder nur eingeschränkt haften und keine ausgeprägte Mitunternehmerinitiative entfalten (§ 23 a Abs 2 EStG). Siehe dazu auch B.II.17 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

53) Bei wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführern, bei denen kein Dienstverhältnis iSd ASVG vorliegt, kann kein kalkulatorischer Unternehmerlohn angesetzt werden. Jedoch kann das Geschäftsführergehalt in fremdüblicher Höhe in analoger Anwendung zu den Bestimmungen des angemessenen Unternehmerlohns als „Aufwendungen für sonstige vertragliche betriebsnotwendige Zahlungsverpflichtungen, die nicht das Personal betreffen“, bis zu einem Betrag von maximal € 2.666,66 als Fixkosten berücksichtigt werden. Siehe dazu auch B. II.27 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

54) Zur Berechnung s Punkt 4.1.1 lit (h) der Richtlinien und B.II.17 bis 25 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

55) Siehe dazu auch B.II.28 bis 32 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

56) Siehe dazu auch B.II.33 und 34 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

57) Siehe dazu B.II.9 und 10 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020). Die ertragsteuerliche Luxustangente beim Pkw-Leasing wäre auch hier zu beachten.

58) Siehe dazu B.II.35 bis 39 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

Mund-Nasen-Schutzmasken, Desinfektionsmittel etc;

In Bezug auf Konzernsachverhalte gilt (abgesehen von „Zinsaufwendungen für Kredite und Darlehen“ sowie „betriebliche Lizenzgebühren“) für die Geltendmachung von allen übrigen fremdüblichen konzerninternen Aufwendungen Folgendes:<sup>59)</sup>

Fremdübliche Aufwendungen für vertragliche betriebsnotwendige Zahlungsverpflichtungen des Unternehmens gegenüber anderen Konzernunternehmen dürfen grundsätzlich als Fixkosten angesetzt werden.

Jedoch muss auch im Konzern das Unternehmen vor Antragstellung alle zumutbaren Maßnahmen im Einzelfall gesetzt haben, um die durch den Fixkostenzuschuss zu deckenden Fixkosten zu reduzieren (Stichwort: Schadensminderungspflicht).

Werden hingegen Fixkosten, die nicht von den Richtlinien umfasst sind, im Wege einer Konzernumlage an andere Gesellschaften verrechnet, können diese auch auf Ebene der anderen Gesellschaften nicht als begünstigungsfähige Fixkosten berücksichtigt werden. Diesbezüglich stellt sich die Frage, wie mit Fixkosten umzugehen ist, die bei der Konzernmuttergesellschaft „Personalaufwand“ darstellen (bspw IT-Support, Vertrieb, Controlling etc) und in der Folge auf andere Konzerngesellschaften mittels Konzernumlage fremdüblich „weiterverrechnet“ werden. Diese Personalaufwendungen stellen nach dem Wortlaut bei der Konzernmuttergesellschaft keine „begünstigungsfähigen“ Personalaufwendungen dar, weil nur Personalaufwendungen, die ausschließlich für die Bearbeitung von krisenbedingten Stornierungen und Umbuchungen anfallen (s Punkt 4.1.1 lit i der Richtlinie) „begünstigt“ sind. Hätten die einzelnen Gesellschaften diese Leistungen aber extern am Markt zugekauft, so wären diese Aufwendungen dem Fixkostenzuschuss zugänglich. Vor diesem Hintergrund sollten auch „konzerninterne“ Leistungen bzw Weiterverrechnungen, welche für die Aufrechterhaltung der operativen Tätigkeit im Inland betriebsnotwendig (wie zB IT-Support, Vertrieb, Controlling etc) sind, als förderbare Fixkosten angesehen werden können.

## 5. Höhe des Fixkostenzuschusses

Die Höhe der ermittelten Fixkosten entspricht nicht gleich der Höhe des Fixkostenzuschusses. Der Zuschuss ist pro Unternehmen gestaffelt, hängt vom (geschätzten) tatsächlichen Umsatzausfall ab und kann maximal bis zu 75% der Fixkosten betragen. Eine Beantragung des Fixkostenzuschusses ist nur möglich, wenn dieser insgesamt mindestens € 500,- beträgt.<sup>60)</sup>

Der Fixkostenzuschuss je Unternehmen entspricht:<sup>61)</sup>

- 25% bei einem Umsatzausfall von 40% bis 60% (maximal 30 Mio Euro je Unternehmen);
- 50% bei einem Umsatzausfall von 60% bis 80% (maximal 60 Mio Euro je Unternehmen);
- 75% bei einem Umsatzausfall von über 80% bis 100% (maximal 90 Mio Euro je Unternehmen); höchstens jedoch dem im Antrag oder den Auszahlungssuchen genannten Betrag.<sup>62)</sup>

Im Konzern ist auf das einzelne Konzernunternehmen abzustellen; jedes Konzernunternehmen hat für sich zu prüfen, ob die Antragsvoraussetzungen vorliegen, und muss den Fixkostenzuschuss gesondert beantragen. Im Falle einer „konzernalen Verbindung“<sup>63)</sup> mehrerer antragstellender Unternehmen ist der Fixkostenzuschuss jedoch für alle diese Unternehmen mit dem oben angeführten Maximalbetrag (dh maximal 90 Mio Euro) begrenzt. Die Höhe des Maximalbetrags richtet sich nach jenem antragstellenden Unternehmen des Konzerns, welches den höchsten Umsatzausfall erlitten hat. Sollte der Maximalbetrag im Konzern überschritten werden, muss sichergestellt werden, dass die Summe der beantragten Fixkostenzuschüsse aller antragstellenden Unternehmen den Maximalbetrag nicht überschreiten.<sup>64)</sup>

Der Fixkostenzuschuss ist um Zuwendungen von Gebietskörperschaften, die im Zusammenhang mit der COVID-19-Krise und den wirtschaftlichen Auswirkungen geleistet werden, zu reduzieren. Dies gilt auch für Entschädigungen nach dem Epidemiegesetz. Erhalten Unternehmer Unterstützungen aus dem Härtefallfonds<sup>65)</sup> oder im Zusammenhang mit der COVID-19-Kurzarbeit, so vermindern diese Zahlungen den zu beantragenden Fixkostenzuschuss nicht. Ebenso kürzen Forschungsprämien, Energieabgabenvergütungen und ähnliche Zahlungen den Fixkostenzuschuss nicht.<sup>66)</sup> Versicherungsleistungen, die diese Fixkosten im Versicherungsfall abdecken, sind von den Fixkosten ebenfalls in Abzug zu bringen.<sup>67)</sup>

Gem § 124 b Z 348 EStG idF 3. COVID-19-Gesetz ist der Fixkostenzuschuss steuerfrei. Es kommt jedoch zu einer Aufwandskürzung gem § 20 Abs 2 EStG bzw § 12 Abs 2 KStG.

## C. Prozess der Antragstellung und -abwicklung

### 1. Antragsteller und Antragseinbringung

Als Antragsteller fungiert jedes rechtsfähige Unternehmen, das den Fixkostenzuschuss in Anspruch nehmen will. Auch im Falle einer „konzernalen Verbindung“ oder einer steuerlichen Unterneh-

59) Siehe dazu B.II.4 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

60) Punkt 4.3 der Richtlinie.

61) Punkt 4.3.1 bis 4.3.3 und 4.4.4 der Richtlinie.

62) Punkt 3.1 in den Förderbedingungen der COFAG, s [https://www.fixkostenzuschuss.at/wp-content/uploads/2020/05/Fo%CC%88rderbedingungen\\_20200520.pdf](https://www.fixkostenzuschuss.at/wp-content/uploads/2020/05/Fo%CC%88rderbedingungen_20200520.pdf) (abgerufen am 6. 7. 2020).

63) Diesbezüglich gilt der gesellschaftsrechtliche Konzernbegriff iSd § 15 AktG und § 115 GmbHG. Siehe dazu B.I.9 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

64) Siehe dazu die Beispiele in B.V.6 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

65) Zum Härtefallfonds s auch *Komarek/Stückler/Geringer*, Steuerliche Behandlung von Zuschüssen aus dem Härtefallfonds, SWK 2020, 612 ff; *Staringer*, Juristische Spitzfindigkeiten des Härtefallfonds, AVR 2020, 82 ff.

66) Siehe Punkt 4.4.5 in den Richtlinien sowie B.V.7 und C.II.8 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

67) Punkt 4.1.2 der Richtlinie.

mensgruppe iSd § 9 KStG bleiben die einzelnen Unternehmen für sich selbst antragsberechtigt.<sup>68)</sup> Im Falle einer GesbR sind die jeweiligen Gesellschafter separat antragsberechtigt; bei einer OG oder KG ist der Antrag durch die jeweilige Gesellschaft zu stellen.<sup>69)</sup>

Die Stellung des Antrags erfolgt ausschließlich gegenüber der COFAG. Die Einbringung des Antrags erfolgt über FinanzOnline.<sup>70)</sup> Wurde für das Verfahren FinanzOnline bereits in der Vergangenheit die Vollmacht erteilt, so erstreckt sich diese auch auf die Beantragung von Fixkostenzuschüssen.<sup>71)</sup> Sobald der Antrag über FinanzOnline eingebracht wird, erhält man eine entsprechende Rückmeldung via FinanzOnline.<sup>72)</sup> Für die Antragstellung fallen keine Kosten an.<sup>73)</sup>

#### a) Auszahlung in bis zu drei Tranchen

Die Auszahlung des Fixkostenzuschuss erfolgt in bis zu drei Tranchen. Die Einbringung der Anträge für die einzelnen Tranche kann in zeitlicher Hinsicht wie folgt vorgenommen werden:

- Erste Tranche: Antragseinbringung ab 20. 5. 2020 möglich.
- Zweite Tranche: Antragseinbringung ab 19. 8. 2020 möglich.
- Dritte Tranche: Antragseinbringung ab 19. 11. 2020 möglich.
- Der spätestmögliche Zeitpunkt für die Antrags-einbringung ist der 31. August 2021.<sup>74)</sup>
- Im Rahmen der ersten Tranche (bis 18. 8. 2020) können höchstens 50% des Fixkostenzuschusses beantragt und ausbezahlt werden.<sup>75)</sup> Ebenso kann der Wertverlust von verderblichen Waren bereits in diesem Stadium berücksichtigt werden.<sup>76)</sup> Der Wertverlust saisonaler Ware und die Steuerberaterkosten sind bei der ersten Tranche noch nicht zu berücksichtigen.<sup>77)</sup>
- Im Zuge der zweiten Tranche können weitere 25% des Zuschusses beantragt werden. Dabei ist der Wertverlust saisonaler Ware ebenfalls zu berücksichtigen, soweit dieser nachgewiesen werden kann.<sup>78)</sup>
- Für die Auszahlung des restlichen Förderbetrags (25%) in der dritten Tranche ist die Übermittlung qualifizierter Daten aus dem Rechnungswesen erforderlich. Wenn diese Daten bereits zum Zeitpunkt der Beantragung der zweiten Tranche vorliegen, kann der gesamte Fixkostenzuschuss (dh 100%) bereits mit der zweiten Tranche beantragt werden. Dies gilt auch für den Wertverlust saisonaler Waren, sofern dieser bereits nachgewiesen werden kann.<sup>79)</sup>
- Damit man den gesamten Fixkostenzuschuss erhält, müssen neben der Antragseinbringung und dem Auszahlungsersuchen für die erste Tranche auch die Auszahlungsersuchen für die zweite und dritte Tranche gestellt werden.<sup>80)</sup> Die Gewährung und Auszahlung einer Tranche begründet keinen Rechtsanspruch auf Auszahlung weiterer Tranchen.<sup>81)</sup>

#### b) Antragseinbringung durch bevollmächtigte Vertreter

Die Einbringung des Antrags erfolgt abhängig vom Gesamtfixkostenzuschuss und ist wie folgt zu stellen:

- Bis zu einem Gesamtfixkostenzuschuss<sup>82)</sup> von € 12.000,- kann das Unternehmen den Antrag auf Auszahlung der ersten Tranche von 20. 5. bis 18. 8. selbst stellen.<sup>83)</sup> Der Antrag auf Auszahlung der zweiten und dritten Tranche muss durch einen bevollmächtigten Vertreter (Steuerberater, Wirtschaftsprüfer, Bilanzbuchhalter) erfolgen.<sup>84)</sup>
- Beträgt der Gesamtfixkostenzuschuss mehr als € 12.000,- und weniger als € 90.000,-, dann muss der Antrag durch einen StB, WP, BiBu eingebracht werden. Im Zuge der Beantragung der ersten Tranche beschränkt sich die Bestätigung auf eine Plausibilitätsprüfung des geschätzten Umsatzausfalls und der geschätzten Fixkosten.<sup>85)</sup>
- Bei einem Gesamtfixkostenzuschuss von mehr als € 90.000,- ist der Antrag jedenfalls von einem StB, WP, BiBu einzubringen, wobei in diesem Fall die bevollmächtigten Vertreter die (geschätzten bzw tatsächlichen) Umsatzausfälle und Fixkosten zu bestätigen haben.
- StB, WP und BiBu sind grundsätzlich nur dann befugt, die Anträge für den Fixkostenzuschuss einzubringen, wenn die Unabhängigkeit gegenüber dem antragstellenden Unternehmen gewahrt ist und jede Befangenheit und Interessenkollision vermieden wird.<sup>86)</sup> Die Bestätigung des Umsatzausfalls gegenüber dem eigenen Klienten ist durch die bevollmächtigten Vertreter möglich, da die laufende Betreuung von Klienten grundsätzlich keine Abhängigkeit begründet. Ausgeschlossen von der Antragstellung sind jedoch bspw StB und BiBu, die als Dienstnehmer beim antragstellenden Unternehmen beschäftigt sind. Ebenso liegt ein Ausschlussgrund vor, wenn es sich beim

68) Siehe dazu B.I.9 und B.I.12 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

69) Siehe dazu C.I.9 und 10 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

70) Zum Verfahren in FinanzOnline s im Detail *Mayr/Reinweber/Schlager*, Der Fixkostenzuschuss im Überblick, SWK 2020, 867 ff.

71) Punkt 5.1 in den Richtlinien.

72) Siehe dazu A.11 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

73) Siehe dazu C.I.2 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

74) Siehe dazu A.15 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

75) Eine gänzliche Auszahlung des Fixkostenzuschusses im Zuge der ersten Tranche ist nicht möglich. Siehe dazu Punkt C.III.3 und 6 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

76) Siehe dazu A.18 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

77) Punkt 4.6.4 in den Richtlinien.

78) Punkt 4.6.4 in den Richtlinien.

79) Punkt 4.6.5 in den Richtlinien.

80) Siehe dazu A.20 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

81) Punkt 3.5 in den Förderbedingungen der COFAG, s [https://www.fixkostenzuschuss.at/wp-content/uploads/2020/05/Fo%CC%88rderbedingungen\\_20200520.pdf](https://www.fixkostenzuschuss.at/wp-content/uploads/2020/05/Fo%CC%88rderbedingungen_20200520.pdf) (abgerufen am 6. 7. 2020).

82) Die Grenze von € 12.000,- bezieht sich auf die Summe aller beantragten Tranchen.

83) Punkt 5.3 in den Richtlinien.

84) Punkt 5.4 in den Richtlinien und A.12 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

85) Siehe dazu C.I.7 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

86) Punkt 5.2 in den Richtlinien.

antragstellenden Unternehmen um den einzigen Auftraggeber des bevollmächtigten Vertreters handelt und eine wirtschaftliche Abhängigkeit besteht. Die Beurteilung der Befangenheit orientiert sich an den Befangenheits- und Ausgeschlossenheitsgründen für Wirtschaftsprüfer gem § 271 Abs 2 Z 1, 2, 5 und 7 UGB.<sup>87)</sup>

## 2. Bestätigungen und Verpflichtungen im Antrag

Das antragstellende Unternehmen hat im Antrag unter anderem<sup>88)</sup> zu bestätigen, dass

- mit den im Antrag angeführten Fixkosten keine Ausgaben zur Rückführung bestehender Finanzverbindlichkeiten<sup>89)</sup> oder für Investoren enthalten sind bzw mittelbar durch den Fixkostenzuschuss finanziert werden;
- die Fixkosten nicht mehrfach durch Versicherungen oder anderwärtige Unterstützung der öffentlichen Hand betreffend die wirtschaftlichen Auswirkungen in Folge der Ausbreitung von COVID-19 gedeckt werden;
- im Rahmen der rechtlichen Möglichkeiten die Vergütungen des Inhabers des Unternehmens des Antragstellers bzw der Organe, Mitarbeiter und wesentlichen Erfüllungsgehilfen des Antragstellers so bemessen werden, dass diesen keine unangemessenen Entgelte, Entgeltbestandteile oder sonstige Zuwendungen geleistet werden, insbesondere im Jahr 2020 keine Bonuszahlungen an Vorstände oder Geschäftsführer in Höhe von mehr als 50% ihrer Bonuszahlungen für das vorangegangene Wirtschaftsjahr ausgezahlt werden;
- in Bezug auf Bonuszahlungen wird in C.II.4 in den FAQs ausgeführt, dass vor dem Zeitpunkt der Kundmachung der Verordnung der Richtlinien (uE ist damit der 25. 5. 2020 gemeint) vertraglich entstandene und gegenüber dem Unternehmen einklagbare Ansprüche eine Antragsberechtigung auf den Fixkostenzuschuss nicht ausschließen; demnach verstößt das Unternehmen nicht gegen die Richtlinien, wenn derartige Bonuszahlungen im Jahr 2020 ausbezahlt werden. Dies gilt auch für Bonuszahlungen nach dem Zeitpunkt der Kundmachung der Verordnung zu den Richtlinien (uE der 25. 5. 2020), sofern ein einklagbarer Anspruch des Bonusberechtigten aufgrund einer vor dem Zeitpunkt der Kundmachung der Verordnung bereits abgeschlossenen Vereinbarung zwischen dem Unternehmen und dem Bonusberechtigten entstanden ist. Fraglich ist, ob mit diesen Aussagen in den FAQs auch die in den Richtlinien normierte 50%-Grenze „ausgehebelt“ wird und eine für den Bonusempfänger bessere Regelung geschaffen werden soll. Wenn man dies erreichen möchte, müsste man uE den Verordnungstext in Punkt 6.1.3 der Richtlinie entsprechend anpassen.

Ferner hat sich der Antragseinbringer im Antrag unter anderem<sup>90)</sup> zu verpflichten:

- auf die Erhaltung der Arbeitsplätze in seinem Unternehmen besonders Bedacht zu nehmen und zumutbare Maßnahmen zu setzen, um Umsätze zu

erzielen und die Arbeitsplätze (zB mittels Kurzarbeit) zu erhalten;<sup>91)</sup>

- die Entnahmen des Inhabers des Unternehmens bzw die Gewinnausschüttungen an Eigentümer im Zeitraum v 16. 3. 2020 bis 31. 12. 2021 an die wirtschaftlichen Verhältnisse anzupassen.<sup>92)</sup> Bis zum 15. 3. 2020 getätigte Entnahmen oder Gewinnausschüttungen (uE ist hier auf die Zahlung und nicht auf die Beschlussfassung abzustellen) sind unschädlich;<sup>93)</sup>
- insbesondere steht der Gewährung eines Fixkostenzuschusses im Zeitraum vom 16. 3. 2020 bis 16. 3. 2021 entgegen:
  - die Auflösung von Rücklagen zur Erhöhung des Bilanzgewinns (hier wird ausschließlich auf den Bilanzgewinn iSd UGB abgestellt; ob die Ausschüttung aus steuerlicher Sicht als Einlagenrückzahlung oder Beteiligungsertrag klassifiziert wird, ist uE unerheblich);<sup>94)</sup>
  - die Ausschüttung von Dividenden oder sonstige rechtlich nicht zwingende Gewinnausschüttungen;
  - der Rückkauf eigener Aktien;
  - danach hat bis zum 31. 12. 2021 eine maßvolle Dividenden- und Gewinnausschüttungspolitik zu erfolgen.<sup>95)</sup> Die Beurteilung der Schädlichkeit von Gewinnausschüttungen ist für jedes Unternehmen separat vorzunehmen. Dies gilt auch im Konzern.<sup>96)</sup>
- Die zeitliche Einschränkung in Bezug auf die Dividendenausschüttungen im Zeitraum vom 16. 3. 2020 bis 31. 12. 2021 führt in der Praxis zu zahlreichen Fragestellungen, welche bis dato auf Basis der Aussagen in den Richtlinien und FAQs noch keiner Beantwortung zugeführt werden konnten.<sup>97)</sup> Insbesondere die Fragestellung, ob bereits bezahlte Dividenden nach dem 15. 3. 2020, aber vor Veröffentlichung der Richtlinien am 25. 5. 2020, für die Beantragung des

87) Siehe dazu Punkt 5.2 in den Richtlinien und C.I.4 und 5 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

88) Zu allen Bestätigungen s im Detail Punkt 6.1 in den Richtlinien.

89) Davon ausgenommen sind einzelne Zinszahlungen zu deren im Zeitpunkt des Inkrafttretens des COVID-19 Gesetzes, BGBl I 2020/23, vertraglich vereinbarten Fälligkeitsterminen, nicht jedoch bei Vorfälligkeit oder Fälligkeitstellung. Siehe dazu Punkt 6.1.2 in den Richtlinien.

90) Zu allen Verpflichtungen s im Detail Punkt 6.2 in den Richtlinien.

91) Siehe dazu im Detail C.II.7 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

92) Die Auszahlung des Unternehmerlohns gilt nicht als Entnahme bzw Gewinnausschüttung. Siehe dazu B.II.23 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

93) Siehe dazu Punkt C.II.2 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

94) UE sollte die bloße Auflösung von Rücklagen zur Erhöhung des Bilanzgewinns noch zu keiner Versagung des Fixkostenzuschusses führen, da es in diesem Fall noch zu keiner „schädlichen“ Gewinnausschüttung kommt. Nach unserem Verständnis ist lediglich die Ausschüttung „schädlich“.

95) Zum Begriff der „maßvollen Dividendenpolitik“ s C.II.3 und 5 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020). Jedenfalls wird darunter verstanden, dass gewährte Zuschüsse bis zum 31. 12. 2020 nicht zur Finanzierung von Gewinnausschüttungen herangezogen werden dürfen.

96) Siehe dazu C.II.9 in COFAG, FAQs (Stand v 24. 6. 2020).

97) Siehe dazu auch *Mitterlechner/Panholzer*, Was ist bei Gewinnausschüttungen in der Krise zu beachten? AR aktuell 2020, 40.



Fixkostenzuschusses tatsächlich schädlich sind, beschäftigt die Beratungspraxis. Laut dem Richtlinienentwurf ist ein Antrag auf Gewährung des Fixkostenzuschusses ausgeschlossen. Fraglich ist auch, ob man bereits getätigte Gewinnausschüttungen im Zeitraum 16. 3. 2020 bis 25. 5. 2020 nachträglich „sanieren“ kann, um (wieder) antragsberechtigt zu sein. Eine diesbezügliche Klarstellung in den FAQs wäre wünschenswert.

- Darüber hinaus führt die ab dem 16. 3. 2021 geltende „maßvolle“ Dividendenpolitik zu diversen Auslegungsfragen. Der Begriff „maßvoll“ wird in den FAQs zwar grundsätzlich erläutert, allerdings stellt diese Definition auf eine individuelle Betrachtung des Unternehmens ab und ist daher auch stark von subjektiven Wahrnehmungen geprägt. Insbesondere soll die „maßvolle“ Dividendenpolitik nicht gegeben sein, wenn der Fixkostenzuschuss zur Finanzierung der Ausschüttung verwendet wird. Die Frage des Nachweises dieses Finanzierungszusammenhangs wird jedoch nicht beleuchtet.
- Positiv ist, dass der Abschluss von vor der Kundmachung der Verordnung zu den Richtlinien (25. 5. 2020) abgeschlossenen Ergebnisabführungsverträgen laut Punkt C.II.6 in den COFAG-FAQs zu keinem Ausschluss vom Fixkostenzuschuss führt. Insbesondere in klassischen Konzernstrukturen hätte dies eine besondere Benachteiligung bedeutet, agiert hier doch oftmals die Konzernmuttergesellschaft als Finanzierungsgesellschaft für den gesamten Konzern.

### 3. Entscheidungen über Anträge und Antragsprüfung

Die COFAG entscheidet über die eingereichten Anträge auf Auszahlung des Fixkostenzuschusses jeweils nach abgeschlossener Antragsprüfung.<sup>98)</sup> Wird ein Fixkostenzuschuss von mehr als € 800.000,- beantragt, bedarf dieser der Genehmigung des Aufsichtsrats der COFAG. Weicht die Entscheidung der COFAG vom eingereichten Antrag ab, so ist diese gegenüber dem Antragsteller zu begründen. Bei Zuschüssen über € 10.000.000,- erfolgt zwingend eine Ex-post-Einzelfallprüfung, bei der insbesondere der Nettoverlust (tatsächlicher Schaden) zu prüfen ist, um eine etwaige Überkompensation zu vermeiden.<sup>99)</sup>

Die Fixkostenzuschüsse werden auf Grundlage einer privatrechtlichen Vereinbarung gewährt. Es wird kein Bescheid ausgestellt, gegen den ein Rechtsmittel erhoben werden kann. Ein Rechtsanspruch auf die Zuschussgewährung besteht nicht.<sup>100)</sup> Ein etwaiger Förderungsmisbrauch zieht strafrechtliche Konsequenzen nach sich.<sup>101)</sup>

98) Zur Antragsprüfung s im Detail *Mayr/Reinweber/Schlager*, Der Fixkostenzuschuss im Überblick, SWK 2020, 870 ff.

99) Siehe Punkt 8.1 in den Richtlinien.

100) Siehe dazu Punkt 7 und 8.2 in den Richtlinien.

101) Siehe Punkt 8.5 in den Richtlinien.