

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden Mag. David Hell, LL.B. LL.M., den Richter Dr. Günter Wellinger sowie den fachkundigen Laienrichter Dr. Peter Huber und die fachkundige Laienrichterin Mag.^a Katrin Kirchebner in der Beschwerdesache *****Bf1*****, *****Bf1-Adr***** vertreten durch *AWION Wirtschaftstreuhand GmbH Steuerberatungsgesellschaft*, Fritz Atzl-Straße 9, 6300 Wörgl, über die Beschwerde vom 26. Dezember 2025 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 26. November 2025 betreffend Rückerstattungen gemäß § 15 Abs. 2 COFAG-NoAG (hinsichtlich Fixkostenzuschuss I sowie Fixkostenzuschuss 800.000), beide zur Steuernummer *****BF1StNr2*****, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 23. April 2026 in Anwesenheit der Schriftführerin Isabella Pancheri zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird als unbegründet **abgewiesen**.

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

Entscheidungsgründe

1. Verfahrensgang und Parteivorbringen

Mit den **angefochtenen Bescheiden** vom 26.11.2025 machte die belangte Behörde gegenüber der beschwerdeführenden Partei (bFP) Rückerstattungsansprüche gem. §§ 13 ff COFAG-NoAG in Höhe von 4.610,11 € (Fixkostenzuschuss I) und 54.702,81 € (Fixkostenzuschuss 800.000) geltend. Begründend führte sie aus, die Förderungen seien aufgrund einer schädlichen Gewinnausschüttung zurückzufordern.

Gegen beide Bescheide erhob die bFP am 26.12.2025 rechtzeitig **Beschwerde**. Begründend führte sie darin zusammengefasst aus, nach den FAQ zu den gegenständlichen Förderungen sei eine Ausschüttung nur schädlich, wenn sie dem Gesellschafter zufließe und nicht rückerstattet werde. Im vorliegenden Fall sei jedoch kein Zufluss an die Gesellschafterin erfolgt, da die Ausschüttung lediglich dem Gesellschafterverrechnungskonto zugeschrieben worden sei,

wodurch eine unmittelbare Rück-Einlage der Ausschüttung erfolgt sei. Die Antragsberechtigung sei daher nicht verletzt worden. Richtlinienkonform sei bis Ende 2021 keine Entnahme aus dem Verrechnungskonto erfolgt.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 2.2.2026 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab. Begründend führte sie zusammengefasst aus, nach dem 15.3.2020 sei es zu einer Ausschüttung an die Gesellschafterin in Höhe von 50.000,00 € gekommen, für welche auch die Kapitalertragsteuer abgeführt worden sei. Diese Ausschüttung sei auf dem Verrechnungskonto der Gesellschafterin verbucht worden, wodurch die zuvor dort bestehende Forderung der Gesellschaft an die Gesellschafterin in Höhe von 106.657,69 € auf 56.657,69 € reduziert worden sei. Dadurch sei die Gesellschaft um den Ausschüttungsbetrag finanziell geschwächt worden. Eine Einlage des ausgeschütteten Gewinns im Sinne der FAQ sei nicht erfolgt. Insgesamt habe daher keine Antragsberechtigung für die beiden Fixkostenzuschüsse bestanden.

Am 2.3.2026 brachte die bFP rechtzeitig einen **Vorlageantrag** gegen diese Beschwerde-vorentscheidung ein. Begründend führte die bFP zusammengefasst aus, gemäß den FAQ zum Fixkostenzuschuss 800.000 könne eine ausbezahlte Dividende zur Beibehaltung der Antrags-berechtigung rückgeführt werden; im vorliegenden Fall sei jedoch überhaupt keine Auszahlung erfolgt, weshalb die Ausschüttung unschädlich sei. Die Vorgangsweise sei telefonisch mit der COFAG vereinbart worden. Sämtliche Rechte und Pflichten der COFAG seien auf den Bund übergegangen, weshalb die belangte Behörde an die Entscheidung der COFAG, die Auszahlung in vollständiger Kenntnis des Sachverhaltes vorzunehmen, gebunden sei. Die Bestimmungen der BAO seien auf den Rückerstattungsanspruch anzuwenden – insbesondere jene zur Wiederaufnahme des Verfahrens. Die Rückforderung sei daher auch mangels Vorliegens einer neu hervorgekommenen Tatsache unzulässig.

Am 17.3.2026 legte die belangte Behörde die Beschwerde samt Akt dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Im **Vorlagebericht** wiederholte die belangte Behörde im Wesentlichen ihr bisheriges Vorbringen.

Am 23.4.2026 fand die von der bFP beantragte mündliche Senatsverhandlung vor dem Bundesfinanzgericht statt. Dabei verwies die bFP zunächst auf ihr bisheriges Vorbringen und präzierte dieses wie folgt: Zunächst sei zu klären, ob der fragliche Vorgang überhaupt eine rechtsgültige Ausschüttung gewesen sei; falls dies bejaht werde, sei nicht jede Ausschüttung automatisch förderungsschädlich, zumal die Liquidität der Gesellschaft durch die gegenständliche Ausschüttung nicht belastet worden sei; wenn die Ausschüttung jedoch als förderungsschädlich zu qualifizieren sei, sei diese im Sinne der FAQs (welche Vertragsbestandteil geworden seien) und vor dem Hintergrund des Förderungszweckes – der Sicherung der Liquidität – saniert worden, wie auch die COFAG der bFP mitgeteilt habe; würde man auf der Rückgängigmachung im Sinne der Rückbuchung der Ausschüttung bestehen, sei diese im

gegenständlichen Fall aus gesellschaftsrechtlichen Gründen unzulässig gewesen; eine solche Auslegung würde die Sanierung unter den gegebenen Umständen faktisch unmöglich machen; dies sei im Hinblick darauf, dass die Gesellschafterin gerade aus Rücksicht auf die Sicherung der Liquidität der Gesellschaft eben keine Auszahlung veranlasst habe, besonders unsachgerecht; soweit die Verordnung bzw. die FAQs eine Sanierung im gegenständlichen Fall nicht zulassen würden, sei diese Lücke teleologisch zu schließen, wobei wiederum auf den Zweck der Förderung – den Erhalt der Zahlungsfähigkeit – abzustellen sei; es sei nicht richtig, dass zwischen dem früheren privatrechtlichen Rückforderungsanspruch der COFAG und dem nunmehrigen öffentlich-rechtlichen Rückerstattungsanspruch prinzipiell kein Zusammenhang bestehe; die Bestimmungen zur Wiederaufnahme des Verfahrens wären anwendbar, wenn von Anfang an nicht die COFAG, sondern die Abgabenbehörde für die Gewährung der gegenständlichen Förderungen zuständig gewesen wäre; aus Rechts- und Vertrauensschutzerwägungen könne eine Rückforderung daher nicht ohne Vorliegen eines Wiederaufnahmegrundes sowie ohne Ermessensübung erfolgen, zumal die bfP die Förderung in einer Krisenzeit im guten Glauben erhalten habe.

Die belangte Behörde brachte in der mündlichen Verhandlung vor, dass es ihrer Ansicht nach nicht auf eine Beeinträchtigung der Liquidität ankomme, sondern darauf, ob das Vermögen der Gesellschaft geschädigt wurde; dies sei gegenständlich der Fall. Ferner sei es unrichtig, dass eine Sanierung völlig unmöglich gewesen wäre; die Gesellschafterin hätte den ausgeschütteten Betrag als Einlage der Gesellschaft zuführen können. Letzterem entgegnete die bfP, aus gesellschaftsrechtlichen Gründen hätte diese Einlage aus dem Privatvermögen der Gesellschafterin kommen müssen; sie wäre somit – obwohl sie auf die Sicherung der Liquidität der Gesellschaft bedacht war und somit im Sinne der Gesellschaft sowie des Förderungszweckes gehandelt habe – schlechter gestellt als ein Gesellschafter, der eine tatsächliche Auszahlung aus der Gesellschaft erhalten hätte.

2. Sachverhalt

Die bfP ist eine GmbH, deren einzige Geschäftsführerin seit 2003 *****Ges-GF***** ist. Seit 2014 ist *****Ges-GF***** außerdem die einzige Gesellschafterin der bfP.

Der Gesellschaftsvertrag sieht vor, dass die Gesellschafter alljährlich im Rahmen einer ordentlichen Generalversammlung über die Bilanz sowie die Verwendung des Betriebsergebnisses des vorangegangenen Geschäftsjahres zu beschließen haben. Er enthält keine Vorschriften, wonach Ausschüttungen ganz oder teilweise zwingend vorzunehmen wären. Das Wirtschaftsjahr der bfP läuft von 1.7. bis 30.6.

Auf dem Gesellschafter-/Verrechnungskonto von *****Ges-GF***** bestand vor dem 30.6.2020 eine Forderung der Gesellschaft gegenüber der Gesellschafterin in Höhe von 106.657,69 €. Am 30.6.2020 wurde auf diesem Konto ein als „Gewinnausschüttung“ bezeichneter Betrag in Höhe

von 50.000,00 € im Haben gebucht, wodurch sich die zuvor erwähnte Forderung der Gesellschaft gegenüber der Gesellschafterin auf 56.657,69 € reduzierte. Diese Buchung wurde nie rückgängig gemacht.

Der Ausschüttung vom 30.6.2020 liegt kein schriftlicher Ausschüttungsbeschluss zugrunde, sondern wurde diese nach entsprechender Korrespondenz zwischen ***Ges-GF*** und der steuerlichen Vertretung der bFP in zeitlicher Nähe zum 30.6.2020 auf dem Verrechnungskonto der Gesellschafterin eingebucht. Die bFP hat in Bezug auf diese Ausschüttung am 3.7.2020 gegenüber dem Finanzamt eine Kapitalertragsteuer-Anmeldung für den Zeitpunkt 30.6.2020 abgegeben und die Kapitalertragsteuer in Höhe von 13.750,00 € abgeführt. Die Kapitalertragsteuer wurde im Wirtschaftsjahr 2020/2021 auf dem Gesellschafterkonto von ***Ges-GF*** als Forderung gegenüber der Gesellschafterin eingebucht.

Am 6.8.2021 beantragte die bFP bei der COFAG einen „*Fixkostenzuschuss I*“ in Höhe von 4.610,11 €, welcher am 17.8.2021 in der beantragten Höhe an die bFP ausbezahlt wurde.

Am 29.3.2022 beantragte die bFP bei der COFAG weiters einen „*Fixkostenzuschuss 800.000*“ in Höhe von 54.702,81 €, welcher am 7.7.2022 in der beantragten Höhe an die bFP ausbezahlt wurde. Zu diesem Antrag beauftragte die COFAG das Finanzamt Österreich am 27.4.2022 mit der Erstellung eines Gutachtens. Der Gutachter des Finanzamtes legte in seinem Gutachten vom 11.7.2022 – sohin erst nach Auszahlung der Förderung – dar, dass der Antrag mangels Erfüllung der allgemeinen Antragsvoraussetzungen infolge der Gewinnausschüttung vom 30.6.2020, welche bis zur Antragstellung nicht rückgängig gemacht worden sei, als nicht plausibel beurteilt werde.

Die COFAG beurteilte die Vorgangsweise der bFP allerdings nicht als förderschädlich, sondern führte im Juni 2022 gegenüber der steuerlichen Vertretung der bFP aus, dass die Gewinnausschüttung unschädlich sein müsse, wenn es zu keinem Mittelabfluss aus der Gesellschaft (abgesehen von der Kapitalertragsteuer) kam, da das übergeordnete Ziel der Förderrichtlinien die Erhaltung der Zahlungsfähigkeit sei. Die COFAG forderte die strittigen Beträge in weiterer Folge bis zur Übernahme ihrer Aufgaben durch den Bund mit Ablauf des 31.7.2024 nicht zurück.

3. Beweiswürdigung

Die Feststellung zu den Gesellschaftsverhältnissen und zum Gesellschaftsvertrag gründet auf der amtswegigen Einsichtnahme des erkennenden Gerichtes in das Firmenbuch zu ***FN*** und den im Amtshilfeweg vom Firmenbuchgericht übermittelten Urkunden, insbesondere Punkt VIII des Gesellschaftsvertrages. Dass kein schriftlicher Ausschüttungsbeschluss zur strittigen Ausschüttung existiert, ergibt sich aus den glaubhaften Angaben des steuerlichen Vertreters und der von ihm vorgelegten diesbezüglichen Korrespondenz zwischen der bFP und seiner Kanzlei. Ebenso konnte die bFP anhand von solcher Korrespondenz die festgestellte

Äußerung der COFAG glaubhaft machen. Dass die Kapitalertragsteuer im folgenden Wirtschaftsjahr auf dem Gesellschafterkonto als Forderung gegenüber der Gesellschafterin eingebucht wurde, hat die bFP in der mündlichen Verhandlung glaubhaft vorgebracht und wurde von der belangten Behörde nicht bestritten.

Die Feststellungen zum Gutachten des Finanzamtes für die COFAG gründen auf der amtswegigen Einsichtnahme des Gerichtes in die archivierten Unterlagen des Gutachters. Im Übrigen gründet der festgestellte Sachverhalt auf den von der belangten Behörde vorgelegten Unterlagen, insbesondere den Auszügen aus dem COFAG-Fördermanager sowie der Kapitalertragsteuer-Anmeldung.

Im Übrigen wurde der festgestellte Sachverhalt den Parteien in der mündlichen Verhandlung am 23.4.2026 vom Berichterstatter vorgehalten und von diesen nicht bestritten. Insgesamt konnte das Gericht diesen Sachverhalt daher ohne Bedenken seiner Entscheidung zugrunde legen.

4. Rechtliche Beurteilung

4.1. Grundsätzliches zum Rückerstattungsanspruch

Gemäß § 13 COFAG-NoAG iVm § 15 Abs. 1 Z 1 COFAG-NoAG entstand am 1.8.2024 ein öffentlich-rechtlicher Rückerstattungsanspruch gegenüber der bFP, soweit diese zu Unrecht „*finanzielle Leistungen*“ erhalten hat. Aufgrund der Systematik und des offenkundigen Zwecks des COFAG-NoAG müssen mit dem Begriff „*finanzielle Leistungen*“ in § 13 COFAG-NoAG Geldleistungen auf Grundlage der in § 2 Abs. 9 COFAG-NoAG aufgezählten Verordnungen gemeint sein.

Das Entstehen eines öffentlich-rechtlichen Rückerstattungsanspruches ist nach Ansicht des Gerichtes abschließend in den §§ 13 ff COFAG-NoAG geregelt. Diese Bestimmungen sehen nicht die Umwandlung eines privatrechtlichen in einen öffentlich-rechtlichen Anspruch vor. Vielmehr entstand ein solcher Anspruch nach § 13 COFAG-NoAG iVm § 15 Abs. 1 Z 1 COFAG-NoAG am 1.8.2024 **neu**, sofern § 18 Abs. 1 COFAG-NoAG nicht im Einzelfall entgegensteht. Wenn ein öffentlich-rechtlicher Rückerstattungsanspruch entstanden ist, erlosch gemäß § 18 Abs. 2 COFAG-NoAG insoweit der vormalige privatrechtliche Anspruch. Darüber hinaus besteht aber kein Zusammenhang zwischen dem vormaligen privatrechtlichen Anspruch der COFAG und dem nunmehrigen öffentlich-rechtlichen Rückerstattungsanspruch des Bundes (vgl. dazu ausführlich BFG 20.3.2025, RV/3100034/2025, Abschnitt 4.3.).

Die im vorliegenden Fall einschlägige Bestimmung des § 14 Abs. 2 Z 1 COFAG-NoAG konkretisiert die Höhe des Rückerstattungsanspruchs dahingehend, dass dieser in Höhe des Differenzbetrages zwischen dem Auszahlungsbetrag und jenem Betrag, der aufgrund des

verwirklichten Sachverhalts und der für den Fördervertrag maßgeblichen Verordnungen (§ 2 Abs. 9 COFAG-NoAG) zugestanden wäre, besteht.

Das gegenständliche Verfahren hat die Rückforderung eines „Fixkostenzuschusses“ (auch „Fixkostenzuschuss I“ genannt) sowie eines „Fixkostenzuschusses 800.000“ zum Gegenstand. Die hierfür relevanten Verordnungen sind

- die Verordnung des Bundesministers für Finanzen gemäß § 3b Abs. 3 des ABBAG-Gesetzes betreffend Richtlinien über die Gewährung von Zuschüssen zur Deckung von Fixkosten durch die COVID-19 Finanzierungsagentur des Bundes GmbH (COFAG), BGBl. II 225/2020 idgF (§ 2 Abs. 9 Z 2 COFAG-NoAG) sowie
- 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), BGBl. II 497/2020 idgF (§ 2 Abs. 9 Z 5 COFAG-NoAG).

Die in den Anhängen zu diesen Verordnungen enthaltenen Förderrichtlinien (in der Folge: RL FKZ I bzw. RL FKZ 800.000) regeln im Detail, welchen Unternehmen in welcher Höhe der jeweilige Zuschuss zusteht. Diese Richtlinien sind rechtlich verbindlich, da sie integrale Bestandteile der Verordnungen bilden. Die vom BMF veröffentlichten „Fragen und Antworten zum Fixkostenzuschuss“ bzw. „Fragen und Antworten zum Fixkostenzuschuss 800.000“ (FAQs) stellen hingegen keine Rechtsquelle, sondern lediglich Auslegungsbehelfe zu den oben angeführten Verordnungen dar. Ob die FAQs Vertragsbestandteil der zivilrechtlichen Förderverträge mit der COFAG waren oder nicht, ist vor dem Hintergrund der vom Gericht vertretenen grundsätzlichen Unabhängigkeit des öffentlich-rechtlichen Rückerstattungsanspruches vom vormaligen privatrechtlichen Anspruch der COFAG irrelevant. Selbst wenn sie Vertragsbestandteil waren, kommt es nämlich nach dem klaren Wortlaut des § 14 Abs. 2 Z 1 COFAG-NoAG nicht darauf an, welche Rechte dem Förderungsempfänger aufgrund des Fördervertrages zustanden, sondern ausschließlich darauf, welche Rechte dem Förderungsempfänger aufgrund „des verwirklichten Sachverhalts und der für den Fördervertrag maßgeblichen Verordnungen“ zugestanden wären. Den FAQs könnte daher im Verfahren betreffend Rückerstattungsansprüche gemäß §§ 13 ff COFAG-NoAG nur dann Rechtsverbindlichkeit zukommen, wenn dies in der jeweiligen Verordnung vorgesehen wäre. Allerdings ist dies in den beiden zuvor genannten Verordnungen nicht der Fall, weshalb sie nicht als rechtsverbindlich, sondern nur als Auslegungsbehelfe angesehen werden können.

Die bFP brachte vor, die Bestimmungen der BAO seien auf den Rückerstattungsanspruch anzuwenden – insbesondere jene zur Wiederaufnahme des Verfahrens. Aufgrund § 14 Abs. 1 letzter Satz COFAG-NoAG, wonach der Rückerstattungsanspruch als Abgabe im Sinne des § 3 Abs. 1 BAO gilt, ist der bFP grundsätzlich darin zuzustimmen, dass die BAO im Verfahren über den öffentlich-rechtlichen Rückerstattungsanspruch anwendbar ist. Allerdings handelt es sich

bei der Festsetzung der Rückerstattung weder um eine Festsetzung von Selbstbemessungsabgaben im Sinne des § 201 Abs. 2 Z 3 BAO (unter sinngemäßer Anwendung der Bestimmungen über die Wiederaufnahme des Verfahrens) noch um einen unmittelbaren Anwendungsfall der Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO. Vielmehr ist die Festsetzung der Rückerstattung abschließend § 15 COFAG-NoAG geregelt. Diese Bestimmung stellt eine *lex specialis* zu den anderen Vorschriften der BAO über die Festsetzung von Abgaben dar.

Insbesondere normiert § 15 Abs. 2 COFAG-NoAG: *„Die Rückerstattung ist vom zuständigen Finanzamt mit Bescheid festzusetzen, wenn der Rückerstattungsanspruch die in den einschlägigen Verordnungen (§ 2 Abs. 9) enthaltenen Betragsgrenzen für die Rückforderung übersteigt.“*

Diese Bestimmung nennt als einzige Voraussetzung für eine Festsetzung der Rückerstattung, dass die Rückforderung bestimmte Betragsgrenzen übersteigt. Wenn diese Voraussetzung zutrifft, liegt die Erlassung eines Rückerstattungsbescheides nicht im Ermessen der Behörde (*„Die Rückerstattung ist [...] festzusetzen, wenn [...]“*). Das Vorliegen eines Wiederaufnahmegrundes im Sinne des § 303 Abs. 1 BAO ist keine tatbestandsmäßige Voraussetzung für die Erlassung eines Rückerstattungsbescheides. Vielmehr hat die Behörde immer dann einen solchen zu erlassen, wenn in objektiver Hinsicht *„ein Vertragspartner zu Unrecht finanzielle Leistungen erhalten hat“* (§ 13 COFAG-NoAG) und – ebenfalls allein in objektiver Hinsicht – ein Differenzbetrag im Sinne des § 14 Abs. 2 COFAG-NoAG vorliegt, welcher die Betragsgrenze der jeweiligen Verordnung übersteigt. Es ist daher in weiterer Folge zu prüfen, ob diese Tatbestandsmerkmale im vorliegenden Fall erfüllt sind.

4.2. Einschlägige Förderrichtlinien und FAQs

Punkt 6.2.2. der RL FKZ I lautet:

„Der Antragseinbringer hat sich im Antrag insbesondere zu verpflichten: [...] die Entnahmen des Inhabers des Unternehmens bzw. die Gewinnausschüttung an Eigentümer im Zeitraum vom 16. März 2020 bis 31. Dezember 2021 an die wirtschaftlichen Verhältnisse anzupassen.

Insbesondere steht der Gewährung eines Fixkostenzuschusses daher im Zeitraum vom 16. März 2020 bis zum 16. März 2021 entgegen: (i) die Auflösung von Rücklagen zur Erhöhung des Bilanzgewinns, (ii) die Ausschüttung von Dividenden oder sonstige rechtlich nicht zwingende Gewinnausschüttungen, (iii) der Rückkauf eigener Aktien. Danach hat bis 31. Dezember 2021 eine maßvolle Dividenden- und Gewinnausschüttungspolitik zu erfolgen;“

Punkt 6.2.2. der RL FKZ 800.000 lautet:

„Der Antragseinbringer hat sich im Antrag insbesondere zu verpflichten: [...] die Entnahmen des Inhabers des Unternehmens beziehungsweise Gewinnausschüttungen an Eigentümer im Zeitraum vom 16. März 2020 bis 31. Dezember 2021 an die wirtschaftlichen Verhältnisse

anzupassen. **Insbesondere steht daher der Gewährung eines FKZ 800.000 im Zeitraum vom 16. März 2020 bis zum 30. Juni 2021 (i) die Ausschüttung von Dividenden oder sonstige rechtlich nicht zwingende Gewinnausschüttungen und (ii) der Rückkauf eigener Aktien entgegen.** Danach hat bis 31. Dezember 2021 eine maßvolle Dividenden- und Gewinnausschüttungspolitik zu erfolgen;

Die **FAQs zum Fixkostenzuschuss I und zum Fixkostenzuschuss 800.000** enthalten diesbezüglich – auch schon in der Fassung zum Zeitpunkt der Antragstellung – folgende Fragen und Antworten (die Nummerierung stammt aus den FAQ zum Fixkostenzuschuss I, die inhaltlich entsprechenden Punkte der FAQ zum Fixkostenzuschuss 800.000 sind C.II.3. bis C.II.5.):

„C.II.2.a Sind die Begriffe „Dividende“ und „Gewinnausschüttung“ in Punkt 6 der Richtlinien zum Fixkostenzuschuss im unternehmensrechtlichen oder im steuerrechtlichen Sinn zu verstehen?“

Die Begriffe „Dividende“ bzw. „Gewinnausschüttung“ sind im unternehmensrechtlichen Sinn zu verstehen. Sach- und Bardividenden sind identisch zu behandeln. Ob eine unternehmensrechtliche Gewinnausschüttung zB abgabenrechtlich als Einlagenrückzahlung iSd § 4 Abs. 12 EStG zu beurteilen ist, ist für Zwecke des Fixkostenzuschusses nicht von Belang.

C.II.3. Nach Punkt 6.2.2 der Richtlinien stehen der Gewährung eines Fixkostenzuschusses unter anderem „sonstige rechtlich nicht zwingende Gewinnausschüttungen“ im Zeitraum vom 16. März 2020 bis 16. März 2021 entgegen. Welche Gewinnausschüttungen fallen nicht unter diesen Begriff und sind daher zulässig?

Eine Gewinnausschüttung ist trotz der Einschränkung in Punkt 6.2.2 der Richtlinien zulässig, wenn der Gewinnausschüttungsanspruch eines Gesellschafters nicht erst mit einem Beschluss über die Ergebnisverwendung entsteht (zB im Anwendungsbereich des Vollausschüttungsgebotes gemäß § 82 Abs 1 GmbHG). Entsteht ein Gewinnausschüttungsanspruch unabhängig von einem Ergebnisverwendungsbeschluss oder ähnlicher im Jahr 2020 für die Ausschüttung erforderlicher Beschlüsse auf Ebene der Gesellschaft und kann dieser nicht ohne Zustimmung des Gesellschafters bzw der Gesellschafter geschmälert werden, liegt eine rechtlich zwingende Gewinnausschüttung vor, die getätigt werden darf.

C.II.4. Kann ein Fixkostenzuschuss beantragt werden, wenn nach dem 15.03.2020 [...] (b) ein Gewinnausschüttungsbeschluss gefasst wurde und bereits eine Gewinnausschüttung erfolgt ist?

[...] b) Ist bereits eine Gewinnausschüttung erfolgt, kann ein Fixkostenzuschuss beantragt werden, wenn die an die Gesellschafter ausbezahlte Nettodividende (nach Abzug einbehaltener und abgeführter KEST) als Einlage der Gesellschafter in die Gesellschaft zurückgeführt wird; erst dann ist die Antragsberechtigung wieder hergestellt.“

4.3. Zum Ausschüttungsverbot gemäß den Förderrichtlinien

Der Text der Förderrichtlinien gibt keinen Aufschluss darüber, was eine Ausschüttung im Sinne des Punktes 6.2.2. der RL FKZ I bzw. RL FKZ 800.000 darstellt. Da es sich dabei um einen geläufigen Begriff des Unternehmensrechts handelt, liegt es aber nahe, den Begriff im unternehmensrechtlichen Sinn zu verstehen, wie dies auch in Punkt C.II.2.a der FAQ zum Fixkostenzuschuss I bzw. Punkt C.II.3 der FAQ zum Fixkostenzuschuss 800.000 zum Ausdruck kommt. Das unternehmensrechtliche Verständnis des Begriffs ist dem steuerrechtlichen Verständnis nach Ansicht des erkennenden Gerichtes auch deshalb vorzuziehen, weil mit dieser Bestimmung erkennbar unterbunden werden soll, dass ein Zuschuss der öffentlichen Hand nicht dem geförderten Unternehmen, sondern dessen Eigentümern zugutekommt. Deshalb kann es – wie auch in den FAQs ausgeführt wurde – nicht darauf ankommen, ob auch in abgabenrechtlicher Hinsicht eine Ausschüttung (und nicht etwa eine steuerfreie Einlagenrückzahlung) vorliegt.

In der unternehmensrechtlichen Literatur wird die Ansicht vertreten, dass im Zusammenhang mit unterjährigen Entnahmen die Möglichkeit einer nachträglichen Sanierung durch einen erst später entstehenden Dividendenanspruch besteht, wenn dieser vom berechtigten Gesellschafter zur Abdeckung des bereits entnommenen Betrags (zuzüglich drittvergleichsfähiger Zinsen) gewidmet wird (*Foglar-Deinhardstein* in *Foglar-Deinhardstein/Aburumieh/Hoffenscher-Summer*, GmbHG², § 82 Rz 57 mwN). Die zitierte Literaturstelle lässt erkennen, dass die Verwendung des Gewinnanspruches zur Abdeckung des Verrechnungskontos unternehmensrechtlich als Ausschüttung angesehen wird. Diese Ansicht kommt ebenso in der steuerrechtlichen Literatur und Judikatur zum Ausdruck (vgl. *Raab/Renner* in *Lachmayer/Strimitzer/Vock*, KStG, 32. Lfg 2019, § 8 Rz 354 und VwGH 30.10.2014, 2012/15/0143), wonach eine Ausschüttung neben einem faktischen Geldmittelfluss etwa dann erfolgt ist, wenn die Gewinnanteile auf einem Verrechnungskonto, über das der Gesellschafter vereinbarungsgemäß verfügen kann, gutgeschrieben worden sind, und dieser damit die Verfügungsmacht erlangt hat (vgl. auch BFG 27.10.2025, RV/7100243/2025).

Nach Ansicht des Gerichtes erfüllt die Gewinnausschüttung zum 30.6.2020 in Höhe von 50.000,00 € daher den Tatbestand der „Ausschüttung“ im Sinne von Punkt 6.2.2. der RL FKZ I bzw. RL FKZ 800.000. Sie erfolgte auch innerhalb des Zeitraums, in welchem eine Ausschüttung der Gewährung dieser Förderungen entgegensteht. Vom Vorliegen einer Ausschüttung im unternehmens- sowie im steuerrechtlichen Sinne ging die bFp offenbar auch selbst aus, wie die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer zeigt.

Wenn die bFp auf die FAQs zu den gegenständlichen Zuschüssen verweist, wonach die – durch eine Ausschüttung im fraglichen Zeitraum verloren gegangene – Antragsberechtigung wiederhergestellt werde, wenn nach einer erfolgten Gewinnausschüttung die ausbezahlte Nettodividende (nach Abzug der einbehaltenen und abgeführten Kapitalertragsteuer) als

Einlage der Gesellschafter in die Gesellschaft zurückgeführt wird, so ist der bFP zunächst entgegenzuhalten, dass die FAQs nach Ansicht des Gerichtes nicht rechtsverbindlich sind und dem rechtsverbindlichen Text der Förderrichtlinien derartige Regelungen nicht zu entnehmen sind.

Die von der COFAG gegenüber der bFP geäußerte Rechtansicht, dass die gegenständliche Ausschüttung unschädlich sein müsse, bindet die belangte Behörde und das Gericht aufgrund der vom Gericht vertretenen Unabhängigkeit des öffentlich-rechtlichen Rückerstattungsanspruches vom vormaligen privatrechtlichen Rückforderungsanspruch der COFAG nicht, da keiner der Fälle gemäß § 18 Abs. 1 COFAG-NoAG vorliegt (vgl. wiederum BFG 20.3.2025, RV/3100034/2025, Abschnitte 4.3. und 4.4., zu einem – behaupteten – zivilrechtlichen Verzicht seitens der COFAG). Überdies überzeugt die von der COFAG diesbezüglich vorgebrachte Argumentation das Gericht nicht. Wenn es dem Verordnungsgeber nämlich primär auf den Erhalt der Zahlungsfähigkeit und somit den Erhalt liquider Mittel angekommen wäre, hätte er anstelle von Ausschüttungen im gesellschaftsrechtlichen Sinne tatsächliche Zahlungsflüsse (Auszahlungen) an die Gesellschafter verbieten bzw. beschränken müssen. Überdies erscheint dem Gericht die in den FAQs vertretene Ansicht, dass bereits die Rückführung der Nettodividende für die Wiederherstellung der Antragsberechtigung genüge, inkonsequent, da auch in diesem Fall bereits eine Vermögensminderung bzw. eine Verminderung der liquiden Mittel der Gesellschaft (nämlich im Ausmaß der abgeführten Kapitalertragsteuer) eintritt.

Im vorliegenden Fall kann jedoch dahingestellt bleiben, ob eine – im Richtlinien text nicht vorgesehene – nachträgliche Sanierung einer im Zeitraum des Ausschüttungsverbotes erfolgten Ausschüttung überhaupt möglich ist: Die Ausführungen in den FAQs zeigen nämlich für das Gericht klar auf, dass eine Ausschüttung ohnehin nur dann unschädlich sein soll, wenn ihre Wirkungen durch einen *actus contrarius* noch vor der Antragstellung (zumindest weitgehend) rückgängig gemacht wurden. Davon kann jedoch im vorliegenden Fall nicht die Rede sein. Die bFP wurde durch die Buchung auf dem Verrechnungskonto ebenso „ärmer“, wie sie es durch die Auszahlung von Geld an die Gesellschafterin geworden wäre: Die Umbuchung vom Bilanzgewinn auf das Verrechnungskonto schmälerte das Eigenkapital der bFP unabhängig von einem tatsächlichen Geldfluss, parallel verringerte sich die Forderung der bFP gegenüber der Gesellschafterin (vgl. auch *Foglar-Deinhardstein* aaO, § 82 GmbHG Rz 32 zur grundsätzlichen Vermögensauswirkung einer Ausschüttung). Es hat somit ein Vermögenstransfer von der Sphäre der Gesellschaft in die Sphäre der Gesellschafterin stattgefunden, und zwar dergestalt, dass der Gewinnanspruch des Gesellschafterin mit der Forderung der GmbH (gleichbedeutend: mit den Schulden der Gesellschafterin gegenüber der GmbH) aufgerechnet wurde. Dieser Vermögenstransfer wurde nie rückgängig gemacht. Ein *actus contrarius*, welcher die erfolgte Ausschüttung nach den FAQs allenfalls unschädlich machen könnte, hätte daher beispielsweise darin bestehen können, dass die Forderung der Gesellschaft gegenüber der Gesellschafterin wieder um den ausgeschütteten Betrag erhöht wird. Erst dann wären die Wirkungen der Ausschüttung (der Vermögenstransfer von der Sphäre der Gesellschaft in die Sphäre der

Gesellschafterin) nämlich tatsächlich rückgängig gemacht worden. Falls dies – wie von der bFP vorgebracht wurde – im vorliegenden Fall aus gesellschaftsrechtlichen Gründen nicht zulässig war, hätte die Gesellschafterin immer noch die Möglichkeit gehabt, stattdessen eine Einlage in die Gesellschaft zu leisten, welche das Vermögen der Gesellschaft wieder vergrößert und auf diese Weise die Vermögensminderung der Gesellschaft rückgängig gemacht hätte. Dies ist jedoch im vorliegenden Fall nicht geschehen. Für die von der bFP gewünschte teleologische Ausweitung der Sanierungsbestimmungen aus den FAQs besteht nach Ansicht des erkennenden Senates ungeachtet der strittigen Frage, ob diese Bestimmungen überhaupt rechtsverbindlich sind, kein Raum. Der Senat teilt im Hinblick auf den von ihr wiederholt als Argument vorgebrachten Zweck der Förderung auch nicht die Ansicht der bFP, dass es dem Verordnungsgeber ausschließlich auf die Sicherstellung der Liquidität angekommen sei, zumal die gegenständlichen Förderungen über ein bzw. zwei Jahre nach der strittigen Ausschüttung beantragt bzw. gewährt wurden und somit gar nicht mehr der Sicherstellung der Liquidität im Betrachtungszeitraum dienen konnten.

4.4. Zusammenfassende rechtliche Beurteilung

Wie im vorherigen Abschnitt dieses Erkenntnisses ausgeführt wurde, hat die bFP mit der gegenständlichen Ausschüttung gegen das Ausschüttungsverbot laut 6.2.2. der RL FKZ I bzw. der RL FKZ 800.000 verstoßen. Eine nachträgliche Sanierung ist – ungeachtet des Umstandes, dass fraglich erscheint, ob eine solche Sanierung überhaupt möglich wäre – jedenfalls nicht erfolgt, da die Ausschüttung nicht rückgängig gemacht wurde.

Nach dem Richtlinien text „steht“ der Gewährung der strittigen Förderung eine solche Ausschüttung „entgegen“, was nur so verstanden werden kann, dass der bFP in diesem Fall überhaupt kein Zuschuss zusteht. Während es verfassungsrechtlich bedenklich sein könnte, diese Auslegung auch dann aufrechtzuerhalten, wenn eine verhältnismäßig geringfügige Ausschüttung zum Verlust eines erheblichen höheren Anspruches auf einen Zuschuss führen würde, liegt dieser Fall hier nicht vor, da sich die schädliche Ausschüttung und die strittigen Förderungen (insgesamt) in derselben Größenordnung bewegen.

Der Betrag, welcher der bFP aufgrund des verwirklichten Sachverhalts und der für den Fördervertrag maßgeblichen Verordnungen zugestanden wäre, beträgt daher jeweils 0,00 €, weshalb die Differenzbeträge gemäß § 14 Abs. 2 Z 1 COFAG-NoAG jeweils der gesamten Höhe der strittigen Förderungen entsprechen. Die belangte Behörde hat daher mit den angefochtenen Bescheiden zu Recht sowohl den Fixkostenzuschuss I als auch den Fixkostenzuschuss 800.000 jeweils in ihrer gesamten Höhe gemäß § 15 Abs. 2 COFAG-NoAG zurückgefordert.

Insgesamt war daher spruchgemäß zu entscheiden.

4.5. Zu Spruchpunkt II. (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.

Da sowohl zu den Grundsatzfragen (Abschnitt 4.1.) als auch zur Auslegung des Tatbestandsmerkmals der Ausschüttung im Hinblick auf das Ausschüttungsverbot gemäß Punkt 6.2.2. der RL FKZ I bzw. RL FKZ 800.000 und zur Frage, ob bzw. unter welchen Umständen in diesem Zusammenhang die nachträgliche Sanierung bereits erfolgter Ausschüttungen möglich ist (Abschnitt 4.3.), noch keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vorliegt, war die Revision gegen dieses Erkenntnis zuzulassen.

Innsbruck, am 23. April 2026