

Muss die abgeschlossene Vereinbarung des Bestandnehmers mit dem Bestandgeber über die Höhe eines für Zeiten eines behördlichen Betretungsverbot zu bezahlenden Bestandzinses fremdüblich sein?

Ja, es muss sich um eine rechtswirksam abgeschlossene Vereinbarung handeln, die im Zeitpunkt der Einigung den abgabenrechtlichen Grundsätzen des Fremdvergleichs entspricht und sachgerechte Regelungen sowie bei einer eingeschränkten tatsächlichen Nutzbarkeit eine sachgerechte Bestandszinsminderung beinhaltet. Zur Orientierung hinsichtlich der Fremdüblichkeit der Vereinbarung kann in diesem Zusammenhang die veröffentlichte Rechtsmeinung der Finanzverwaltung in den Körperschaftsteuerrichtlinien (KStR) und den Einkommensteuerrichtlinien (EStR) herangezogen werden.

Wird eine Vereinbarung zwischen fremden Dritten abgeschlossen, so besteht eine – widerlegbare – Fremdüblichkeitsvermutung, weil natürliche wirtschaftliche Interessengegensätze zwischen Bestandgeber und Bestandnehmer bestehen und damit auch vermutet wird, dass jede Vertragspartei das für sich beste wirtschaftliche Ergebnis erzielen will. Der Bestandnehmer als antragstellendes Unternehmen hat dabei aber zusätzlich auch die ihn gemäß Punkt 3.1.7 der Richtlinien treffende Schadensminderungspflicht zu beachten.

Besteht ein Naheverhältnis zwischen Bestandgeber und Bestandnehmer, so ist darauf zu achten, dass die getroffene Vereinbarung auch zwischen fremden Dritten unter denselben Bedingungen und mit demselben Inhalt abgeschlossen worden wäre und bei einer eingeschränkten tatsächlichen Nutzbarkeit des Bestandobjektes auch eine sachgerechte Bestandszinsminderung beinhaltet. Als nahestehende Personen in diesem Sinn sind primär solche anzusehen, die persönlich (familiär, verwandtschaftlich oder freundschaftlich) verbunden sind; auch geschäftliche Verbindungen und beteiligungsmäßige Verflechtungen zwischen Bestandnehmer und Bestandgeber begründen ein Naheverhältnis.

Das Unternehmen hat im Zuge der Antragstellung oder spätestens über Anforderung durch die förderauszahlende Stelle schriftlich zu bestätigen, dass eine allfällige mit dem Vermieter getroffene Vereinbarung fremdüblich ist.

Wie kann nachgewiesen werden, dass die getroffene Vereinbarung zwischen Bestandnehmer und Bestandgeber fremdüblich sowie die darin vereinbarte Bestandszinsminderung sachgerecht ist?

Das Unternehmen hat im Zuge der Antragstellung oder spätestens über Anforderung durch die förderauszahlende Stelle schriftlich zu bestätigen, dass eine allfällige mit dem Vermieter getroffene Vereinbarung fremdüblich ist. Die förderauszahlende Stelle sowie Organe der Finanzverwaltung, die nachträgliche Prüfungen nach den Bestimmungen des COVID-19-Förderungsprüfungsgesetzes (CFPG), BGBl. I Nr. 44/2020, durchführen, haben jedoch das Recht und die Möglichkeit, weitere Nachweise anzufordern, sofern trotz der schriftlichen Bestätigung Zweifel an der Fremdüblichkeit der Vereinbarung oder daran, dass die getroffenen Regelungen für den betroffenen Sachverhalt sachgerecht sind, bestehen. Kann das Unternehmen nicht nachweisen, dass die getroffene Vereinbarung fremdüblich und die Bestandszinsminderung sachgerecht ist, kann dies zu einer Antragsablehnung bzw. zu einer Kürzung der ansatzfähigen Bestandzinsen oder zu einer (anteiligen) Rückforderung von gewährten Förderungen führen.

Wie ist vorzugehen, wenn das Unternehmen mehrere Geschäftlokale betreibt, die in unterschiedlichem Ausmaß von behördlichen Betretungsverboten betroffen waren. Kann hier eine Aufteilung vorgenommen werden?

Der Nachweis der tatsächlichen Nutzbarkeit und damit auch die Höhe des im Rahmen der Antragstellung anzusetzenden Teiles der Bestandskosten ist primär auf der Ebene des einzelnen Bestandobjektes zu erbringen. Betreibt ein Unternehmen mehrere Geschäftlokale, so ist für jedes dieser Geschäftlokale ein gesonderter Nachweis der tatsächlichen Nutzbarkeit – sei es beispielsweise durch entsprechende Vereinbarung zwischen Bestandnehmer und Bestandgeber oder vereinfachend auf der Basis des Umsatzausfalles – zu erbringen.

Beispiel:

Das Unternehmen betreibt ein Fitnesscenter und an anderer Adresse ein Lebensmittelgeschäft, der Vermieter ist bei beiden Bestandobjekte derselbe und es wurde ein einzelner Mietvertrag für beide Bestandobjekte abgeschlossen. Während das Fitnesscenter direkt von einem behördlichen Betretungsverbot betroffen und zur Gänze geschlossen war, war das Lebensmittelgeschäft geöffnet. Die tatsächliche Nutzbarkeit des Fitnesscenters beträgt Null, so dass das Unternehmen mangels tatsächlicher Nutzbarkeit gar keinen Bestandzins zu entrichten hatte. Für das Lebensmittelgeschäft bestanden keine Einschränkungen der tatsächlichen Nutzbarkeit, so dass hier der volle Bestandzins an den Vermieter zu entrichten war. Für Zwecke der Berechnung der Förderung können daher auch nur jene Teile des Bestandzinses angesetzt werden, die das Lebensmittelgeschäft betreffen.

Wie ist vorzugehen, wenn nur Teile eines Bestandobjektes von behördlichen Betretungsverboten betroffen waren?

Sind nur Teile eines Bestandobjektes von einem behördlichen Betretungsverbot betroffen, so können die von einem behördlichen Betretungsverbot nicht betroffenen Flächen bei der Berechnung der tatsächlichen Nutzbarkeit außer Ansatz bleiben, wenn diesen Flächen aufgrund eines gesonderten Ausweises im Bestandvertrag ein konkreter Teil des Bestandzinses zugeordnet werden kann. Maßgeblich ist daher, dass sich aus dem Bestandvertrag (etwa aufgrund eines existierenden Bestandplanes oder sonstiger ausdrücklicher vertraglicher Regelungen) klar und zweifelstfrei ergibt, welcher Teil des Bestandzinses in welcher Höhe jenem Teil des Bestandobjektes zuzurechnen ist, das nicht von einem behördlichen Betretungsverbot betroffen war. Eine bloße Aufteilung auf der Basis einer flächenmäßigen Aliquotierung ist in diesem Zusammenhang nicht ausreichend.

Beispiel:

Das Unternehmen betreibt ein Fitnesscenter und an derselben Adresse ein angeschlossenes Lebensmittelgeschäft. Im Bestandvertrag wird explizit ein Teil des Bestandzinses für das Lebensmittelgeschäft gewidmet. Während das Fitnesscenter direkt von einem behördlichen Betretungsverbot betroffen und zur Gänze geschlossen war, war das Lebensmittelgeschäft uneingeschränkt geöffnet. Teile des Fitnesscenters wurden zum Zweck der Lagerung von Lebensmitteln (Nahrungsergänzungsmittel) und für vorbereitende Tätigkeiten genutzt, so dass die tatsächliche Nutzbarkeit des Fitnesscenters 20% betrug. Der auf das Lebensmittelgeschäft entfallende Teil des Bestandzinses, der sich unmittelbar aus dem Bestandvertrag ergibt, kann rechnerisch neutralisiert und damit in voller Höhe als Fixkosten angesetzt werden. Vom verbleibenden Bestandzins können – wenn die Lagerung von Lebensmitteln und die im Fitnesscenter durchgeführten sonstigen Tätigkeiten im vereinbarten Vertragszweck Deckung finden – 20% (tatsächliche Nutzbarkeit des Fitnesscenters) angesetzt werden. Existiert eine Vereinbarung zwischen Mieter und Vermieter, die wirtschaftlich der Höhe nach diesem Ergebnis entspricht, so kann diese Vereinbarung als Nachweis der tatsächlichen Nutzbarkeit herangezogen werden. Existiert keine Vereinbarung, so können der auf das Lebensmittelgeschäft entfallende Teil des Bestandzinses zur Gänze und zusätzlich ein Betrag, welcher auf der Basis des Umsatzausfalles des Fitnesscenters zu berechnen ist, konkret der auf das Fitnesscenter entfallende Teil des Bestandzinses abzüglich des Umsatzausfalles des Fitnesscenters in Prozent, als Fixkosten geltend gemacht werden.

Wurde hingegen im Bestandvertrag lediglich ein Gesamtbestandszins für das gesamte Bestandobjekt vereinbart, so kann der auf das Lebensmittelgeschäft entfallende Teil des Bestandszinses nicht für Berechnungszwecke neutralisiert werden. Der Nachweis der tatsächlichen Nutzbarkeit ist in diesem Fall für das gesamte Bestandobjekt anhand einer fremdüblichen Vereinbarung zwischen Mieter und Vermieter oder subsidiär vereinfachend auf der Basis des Umsatzausfalles (bezogen auf das gesamte Bestandobjekt) zu erbringen.

Wie hat die vereinfachende Ermittlung der tatsächlichen Nutzbarkeit anhand des Umsatzausfalles zu erfolgen?

Bei der vereinfachenden Ermittlung der tatsächlichen Nutzbarkeit ist in einem ersten Schritt der prozentuelle Umsatzausfall bezogen auf das einzelne Bestandobjekt nach den Grundsätzen des Punktes 4.2 der Richtlinien für die Zeit des behördlichen Betretungsverbot zu ermitteln. Die Differenz zwischen dem so ermittelten Prozentsatz und 100% ergibt den Prozentsatz der tatsächlichen Nutzbarkeit, welcher auf den jeweiligen Bestandszins angewendet den Gesamtbetrag an anzusetzenden Fixkosten ergibt.

Beispiel:

Das Unternehmen betreibt ein Restaurant samt Gassenverkauf. Der Bestandszins für das Bestandobjekt für den Zeitraum des behördlichen Betretungsverbot beträgt EUR 10.000, ansonsten existieren keine ansatzfähigen Fixkosten. Der gemäß Punkt 4.2. der Richtlinien ermittelte Umsatzausfall beträgt 65%. Im Rahmen der vereinfachenden Berechnung der tatsächlichen Nutzbarkeit anhand des Umsatzausfalles kann das Unternehmen EUR 3.500 [$\text{EUR } 10.000 * (100\% - 65\%)$] als Fixkosten ansetzen. Auf diesen Betrag ist sodann die Ersatzrate gemäß Punkt 4.3 der Richtlinien anzuwenden, so dass sich im konkreten Fall ein Fixkostenzuschuss in der Höhe von EUR 1.750 ($\text{EUR } 3.500 * 50\%$) ergibt.

Wie ist vorzugehen, wenn dem Unternehmen keine belastbaren Daten zur Zurechnung von Bestandszinsen zu einzelnen Bestandobjekten vorliegen?

Existiert keine fremdübliche und sachgerechte Vereinbarung zwischen Bestandnehmer und Bestandgeber und liegen dem Unternehmen keine Daten zum auf das einzelne Bestandobjekt entfallenden Umsatzausfall vor und können diese auch nicht mit vertretbarem Aufwand ermittelt werden, so kann die vereinfachende Berechnung der tatsächlichen Nutzbarkeit unter Heranziehung des berechneten Umsatzausfalles auf der Ebene des antragstellenden Unternehmens erfolgen. In diesem Zusammenhang ist jedoch auf die Schadensminderungspflicht des Unternehmens hinzuweisen.