

WD Wirtschaftsprüfung

Ausgabe 05/2022

Inhaltsverzeichnis

- Verordnung bringt Verlängerung der Antragsfristen für diverse Corona-Förderungen
- COVID-19-Hilfen - Ergänzung der FAQs zur Bestandzinsenregelung
- Kurz-Info: Aufbewahrungsfristen für COVID-19-Förderungen
- Richtwertmieten werden um ca. 6 % erhöht
- Der Mittelpunkt der Lebensinteressen ist auch für die Hauptwohnsitzbefreiung maßgebend

Verordnung bringt Verlängerung der Antragsfristen für diverse Corona-Förderungen

Mittels **Verordnung** hat das BMF Ende April **Antragsfristverlängerungen** für diverse **COVID-19-Förderungen** veröffentlicht. Die Anträge können **zwischen 25. April 2022 und 30. Juni 2022 eingebracht** werden. Ebenso können bestimmte Anträge auch **abgeändert** werden.

Verlängerung der Antragsfrist für Bezieher eines Vorschusses Fixkostenzuschuss 800.000, die nicht fristgerecht einen Antrag auf einen FKZ 800.000 gestellt haben.

Betroffen sind jene Unternehmen, die im Rahmen des **Ausfallsbonus** einen **Vorschuss** auf einen **FKZ 800.000 beantragt** haben und die weder ihrer daraus resultierenden Verpflichtung, bis **Ende März 2022** einen **Antrag** auf einen **FKZ 800.000** zu stellen, nachgekommen sind, noch den **Vorschuss** FKZ 800.000 an die COFAG **zurückgezahlt** haben. Innerhalb der verlängerten Frist kann nunmehr der **fehlende Antrag eingebracht** werden.

Verlängerung der Antragsfrist für die zweite Tranche des FKZ 800.000 für Unternehmen, die bereits einen Antrag gestellt haben.

Begünstigt durch die Fristverlängerung sind jene Unternehmen, die im Rahmen der **ersten Tranche** über die **Gewährung eines FKZ 800.000** einen **Antrag auf Auszahlung des FKZ 800.000** gestellt haben, die aber weder ihrer Verpflichtung nachgekommen sind, **im Rahmen der zweiten Tranche** bis Ende März 2022 einen **Antrag** bzw. ein **Auszahlungsersuchen** zu stellen, noch den im Rahmen der ersten Tranche gestellten **Antrag auf Auszahlung zurückgezogen** haben (und einen eventuell bereits erhaltenen Auszahlungsbetrag an die COFAG zurückgezahlt haben). Sie können nunmehr den **fehlenden Antrag** bzw. das fehlende Auszahlungsersuchen **einbringen**. Ebenso ist es möglich, bereits gestellte Anträge bzw. Auszahlungsersuchen durch Einbringung eines weiteren Antrags bzw. Auszahlungsersuchens **abzuändern**.

Verlängerung der Antragsfrist für die zweite Tranche des Verlustersatzes für Unternehmen, die bereits einen Antrag gestellt haben.

Die Verordnung sieht für den **Verlustersatz** eine analoge Vorgehensweise wie zur zweiten Tranche des FKZ 800.000 vor. Mit Stellung des fehlenden Antrags bzw. des fehlenden Auszahlungsersuchens ist auch die **Endabrechnung** i.Z.m. der **Gewährung eines Verlustersatzes** vorzunehmen.

COVID-19-Hilfen - Ergänzung der FAQs zur Bestandzinsenregelung

Im Rahmen der bewährten Hilfen gegen die wirtschaftlichen Beeinträchtigungen durch die **COVID-19-Pandemie**, wie etwa **Fixkostenzuschuss I** bzw. 800, **Verlustersatz I, II und III** ergeben sich oftmals **Fragen** zur **eingeschränkten Ansetzbarkeit von Bestandzinsen** für Objekte mit keiner oder nur **beschränkter Nutzungsmöglichkeit aufgrund behördlicher Betretungsverbote** (siehe dazu bereits Beitrag aus dem August 2021). Dies ist mitunter für **mögliche Rückforderungen** von durch COVID-Hilfen geförderten Mietzinszahlungen durch die COFAG relevant, sofern diese aufgrund eines behördlichen Betretungsverbots nur eingeschränkt nutzbare Bestandsobjekte betreffen. Wichtige und aktuelle **Fragen und Antworten** (FAQ) zu diesem Thema sind nachfolgend überblicksmäßig dargestellt.

Muss die abgeschlossene Vereinbarung zwischen Bestandnehmer:in und -geber:in über die Höhe eines während eines behördlichen Betretungsverbots zu bezahlenden Bestandzinses fremdüblich sein?

Im Zuge der Antragstellung oder spätestens **auf Anforderung** muss die Antragsteller:in **schriftlich bestätigen**, dass eine allfällige mit der Bestandgeber:in getroffene **Vereinbarung fremdüblich** ist. Dies bedeutet, dass die getroffenen Vereinbarungen auch **zwischen fremden Dritten** unter denselben Bedingungen und mit demselben Inhalt abgeschlossen worden wären. Neben der Fremdüblichkeit per se sind auch sachgerechte Regelungen notwendig, welche bei einer eingeschränkten tatsächlichen Nutzbarkeit des Objekts eine entsprechende **Bestandzinsminderung** beinhalten.

Bei **Vereinbarungen zwischen fremden Dritten** ist aufgrund der wirtschaftlichen Interessensgegensätze **grundsätzlich** von **Fremdüblichkeit** auszugehen. Dennoch trifft die Bestandnehmer:in als antragstellendes Unternehmen auch dann die **Schadensminderungspflicht**. Die **Fremdüblichkeit der Vereinbarung** ist gewissenhaft **nachzuweisen**, sofern Bestandgeber:in und Bestandnehmer:in als **nahestehende Personen** anzusehen sind. Primär sind das Personen, die familiär, verwandtschaftlich oder freundschaftlich verbunden sind, wobei auch **geschäftliche Verbindungen** und beteiligungsmäßige Verflechtungen zwischen Bestandnehmer:in und Bestandgeber:in ein **Naheverhältnis begründen können**.

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

Die förderauszahlende Stelle sowie die Finanzverwaltung können **weitere Nachweise anfordern**, sofern sie trotz schriftlicher Bestätigung des antragstellenden Unternehmens **Zweifel an der Fremdüblichkeit der Vereinbarung** haben oder Zweifel daran bestehen, dass die getroffenen Regelungen für den betroffenen Sachverhalt sachgerecht sind. Gelingt dem Unternehmen der **Nachweis der Fremdüblichkeit** der Vereinbarung sowie der Sachgerechtigkeit der Bestandzinsminderung **nicht**, kann dies zur **Antragsablehnung** bzw. zu einer **Kürzung der ansatzfähigen Bestandzinsen** führen. Ebenso ist eine (anteilige) **Rückforderung** von bereits gewährten Förderungen **möglich**.

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

Grundsätzlich muss der **Nachweis der tatsächlichen Nutzbarkeit** und somit auch der anzusetzende Teil der Bestandskosten auf **Ebene des einzelnen Bestandobjekts** erbracht werden. Werden also mehrere Geschäftslokale betrieben, so ist für jedes dieser Geschäftslokale ein **gesonderter Nachweis der tatsächlichen Nutzbarkeit** zu erbringen (durch eine entsprechende Vereinbarung zwischen Bestandgeber:in und Bestandnehmer:in oder vereinfachend anhand des Umsatzausfalls).

Wie ist vorzugehen, wenn nur Teile des Bestandobjekts von behördlichen Betretungsverboten betroffen waren?

Die von einem behördlichen Betretungsverbot **nicht betroffenen Flächen** können 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. Eine bloße Aufteilung auf Basis einer **flächenmäßigen Aliquotierung** ist hierbei **nicht ausreichend**.

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

Liegt **keine fremdübliche** und sachgerechte **Vereinbarung** zwischen Bestandnehmer:in und Bestandgeber:in vor und verfügt das Unternehmen über keine Daten zum auf das einzelne Bestandobjekt anfallenden Umsatzausfall (und können diese auch nicht mit vertretbarem Aufwand ermittelt werden), so kann eine **vereinfachende Berechnung** der **tatsächlichen Nutzbarkeit** unter Heranziehung des berechneten Umsatzausfalls auf Ebene des antragstellenden Unternehmens erfolgen. Hierbei ist jedoch die **Schadensminderungspflicht** des Unternehmens zu beachten.

Kurz-Info: Aufbewahrungsfristen für COVID-19-Förderungen

Grundsätzlich sind für **steuerliche Zwecke** Bücher, Aufzeichnungen, die dazugehörigen Belege sowie die für die Abgabenerhebung bedeutsamen Geschäftspapiere und sonstigen Unterlagen im Original gemäß BAO **sieben Jahre hindurch aufzubewahren**. Auch bisher gab es von dieser Grundregel schon **einige Ausnahmen**, v.a. im Zusammenhang mit dem Umsatzsteuergesetz, wo teilweise längere Fristen beachtet werden müssen. Durch die **Vielzahl von Fördergebern i.Z.m. COVID-19-Förderungen** sind auch in diesem Bereich **unterschiedliche Aufbewahrungsfristen** für die Förderunterlagen geregelt. Anbei ein **Überblick** über die **Aufbewahrungsfristen** der Unterlagen der wichtigsten COVID-19-Förderungen.

COVID-19 Förderung	Aufbewahrungsfrist
Kurzarbeitsbeihilfe	10 Jahre nach Ende des Kalenderjahres der letzten Auszahlung
AWS Investitionsprämie	10 Jahre nach Ende des Kalenderjahres der letzten Auszahlung
Fixkostenzuschuss/ FKZ 800	7 Jahre nach Abschluss des Fördervertrags
Ausfallsbonus	7 Jahre nach Abschluss des Fördervertrags
Verlustersatz	7 Jahre nach Abschluss des Fördervertrags
Härtefallfonds	7 Jahre nach Ende des Kalenderjahres der gesamten Förderung
NPO Unterstützungsfonds	7 Jahre nach Ende des Kalenderjahres der gesamten Förderung

Richtwertmieten werden um ca. 6 % erhöht

Die **Richtwertmiete** bestimmt jenen Betrag, der bei einem bestimmten Wohnungssegment **maximal** pro Quadratmeter **verlangt** werden darf. Betroffen sind **Mietverträge für Altbauwohnungen** unter 130 m², welche **ab 1. März 1994** abgeschlossen wurden und die dem **Mietrechtsgesetz (MRG)** unterliegen. Die **Richtwertmieten** müssen per Gesetz bei einer Inflation von über 3 % alle zwei Jahre **automatisch** entsprechend **angepasst** werden - mitunter aufgrund der mit der oftmals schwierigen Erhaltung der Altbauten zusammenhängenden steigenden Kosten. Dieser Zeitplan ist **durch** die **Covid-19-Pandemie** etwas **verschoben** worden, da die **Erhöhung** der Richtwertmieten im Jahr **2021 pandemiebedingt eingefroren** wurde. Es ist damals jedoch explizit festgeschrieben worden, dass die **Erhöhung im April 2022 nachgeholt** werden soll. Ebenso soll es im **April 2023** zu einer **Anpassung** gem. Richtwertgesetz kommen und danach wieder im Jahr 2025.

Bei laufenden Verträgen können die **Mieten erhöht** werden, wenn in den Verträgen eine **Wertsicherungsklausel** enthalten ist, ansonsten gilt dies nur **für Neuvermietungen**. Wenn alle Formerfordernisse erfüllt sind, können die Mieten bei Vorliegen einer Wertsicherungsklausel bereits **ab Mai 2022 angehoben** werden. Für vor 1994 abgeschlossene Verträge sind die sogenannten **Kategoriemieten** relevant.

Die maßgebenden Werte pro Bundesland sind in der nachfolgenden Tabelle dargestellt (in € pro m² Nutzfläche und Monat).

Bundesland	Ab 1.4.2022	1.4.2019 bis 31.3.2022
Burgenland	5,61	5,30
Kärnten	7,20	6,80
Niederösterreich	6,31	5,96
Oberösterreich	6,66	6,29
Salzburg	8,50	8,03
Steiermark	8,49	8,02
Tirol	7,50	7,09
Vorarlberg	9,44	8,92
Wien	6,15	5,81

Diese Richtwerte berücksichtigen keine Zu- bzw. Abschläge für Lage und Ausstattung, keine Steuern, Betriebskosten und laufende Inflationsanpassung.

Der Mittelpunkt der Lebensinteressen ist auch für die Hauptwohnsitzbefreiung maßgebend

Die **Veräußerung** von (bebauten) **Grundstücken** im privaten Bereich löst regelmäßig **Immobiliensteuer** aus. Die Veräußerung von (privaten) Eigenheimen oder Eigentumswohnungen **samt Grund und Boden** ist jedoch dann **steuerfrei**, wenn die Voraussetzungen für die sogenannte **Hauptwohnsitzbefreiung** erfüllt sind. Durch die Hauptwohnsitzbefreiung soll der Veräußerungserlös **ungeschmälert** zur Schaffung eines neuen Hauptwohnsitzes zur Verfügung stehen. Dies ist der Fall, wenn das Eigenheim den Veräußernden **ab der Anschaffung** oder Herstellung (Fertigstellung) **bis zur Veräußerung für mindestens zwei Jahre durchgehend als Hauptwohnsitz** gedient hat und der Hauptwohnsitz aufgegeben wird. Ebenso wird von der Besteuerung abgesehen, wenn Eigenheim bzw. Eigentumswohnung den Veräußernden **innerhalb der letzten zehn Jahre** vor der Veräußerung **mindestens fünf Jahre durchgehend als Hauptwohnsitz** gedient hat und der Hauptwohnsitz aufgegeben wird.

Das **BFG** hatte sich (GZ RV/7101281/2017 vom 28.9.2021) mit einem Fall zu beschäftigen, in dem für den **Verkauf der Eigentumswohnung rund 10 Jahre nach der Anschaffung** die **Hauptwohnsitzbefreiung** geltend gemacht werden sollte, wobei zusätzlich zu dieser Wohnung regelmäßig eine **kleinere Mietwohnung genutzt** wurde, um die **Arbeitswege** der beiden berufstätigen Eltern und die **Schulwege** der beiden Kinder möglichst in Einklang bringen zu können. In der Eigentumswohnung habe sich das Familienleben während der Wochenenden ab Freitagnachmittag, der schulfreien Zeit, den Feiertagen und Fenstertagen usw. abgespielt. Bedeutsam ist überdies, dass die **Familie** in der **kleineren Mietwohnung hauptgemeldet** gewesen war und somit bei rein wörtlicher Auslegung der Bestimmung, die Hauptwohnsitzbefreiung für die Eigentumswohnung nicht angewendet werden kann.

Das BFG setzte sich im Rahmen der Entscheidungsfindung auch mit der Bedeutung des **Begriffs Hauptwohnsitz** auseinander - ein solcher liegt dann vor, wenn jemand eine **Wohnung innehat** unter

Umständen, die darauf schließen lassen, dass er die **Wohnung beibehalten und benutzen wird**. Für die Bestimmung des Hauptwohnsitzes kommt der **Hauptwohnsitzmeldung keine materiell-rechtliche Bedeutung** zu, wobei in Zweifelsfällen die polizeiliche An- und Abmeldung als **Indiz** gesehen werden kann. **Entscheidend** ist dem BFG folgend viel mehr der **Mittelpunkt der Lebensinteressen**. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen ist auch im internationalen Steuerrecht ein wichtiges Kriterium, wenn es darum geht, dass die beteiligten Staaten die finale Ansässigkeit und die damit verbundene unbeschränkte Steuerpflicht der betroffenen Person klären (siehe dazu z.B. Kl 09/21). Auch im vorliegenden Fall mit **mehreren Wohnsitzen innerhalb Österreichs** ist für die Bestimmung des Mittelpunkts der Lebensinteressen entscheidend, zu welchem Wohnsitz die **engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen** bestehen.

Während das **Innehaben** des Wohnsitzes unstrittig erfüllt war, ist eine **ununterbrochene tatsächliche Benützung der Wohnung** für die Annahme eines Wohnsitzes (i.S.d. BAO) **nicht erforderlich**. Der VwGH-Rechtsprechung folgend lässt bereits eine **mehrwöchige jährliche Nutzung** den Schluss zu, dass die Wohnung auch tatsächlich weiterhin behalten und genutzt werden soll. Bei der **Bestimmung des Mittelpunkts der Lebensinteressen** ist auf das **Gesamtbild der persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse abzustellen**, wobei in der Regel die **persönlichen Beziehungen bedeutsamer** als die wirtschaftlichen Beziehungen sind. Wichtig sind insbesondere familiäre Bindungen, Betätigungen gesellschaftlicher, religiöser und kultureller Art und andere Aktivitäten zur Entfaltung **persönlicher Interessen** und Neigungen.

Im konkreten Fall erachtet das BFG es als plausibel, dass die **zwischenzeitliche melderechtliche Hauptwohnsitzbegründung** in der kleineren Mietwohnung lediglich deshalb erfolgt ist, um **Betreuungs- bzw. Ausbildungsplätze** für die beiden **Kinder** erhalten zu können. Nachvollziehbar ist auch, dass die deutlich kleinere Wohnung gerade für den Aufenthalt unter der Woche (während der Schulzeit) in den Abend- und Nachtstunden genutzt wurde - überdies war diese Wohnung durch die kürzeren Arbeitswege attraktiv. Interessant ist hierbei auch eine Parallele zur steuerlichen Geltendmachung der **Kosten für doppelte Haushaltsführung**. Eine bloße Nutzung als **arbeitsplatznahe Wohnung** im Rahmen der doppelten Haushaltsführung begründet demnach **keinen Hauptwohnsitz**, da dieser grundsätzlich am Familienwohnsitz anzunehmen ist. Überdies wurde von Nachbarn und Schwiegereltern glaubhaft bestätigt, dass die Familienfeiern und auch Treffen mit Freunden ausschließlich in der Eigentumswohnung stattgefunden haben. Die engeren persönlichen Beziehungen zu den Großeltern (und die räumliche Nähe zu ihnen in der größeren Wohnung) zeigten sich auch darin, dass die **Kinderbetreuung im Krankheitsfalle** durch die Großeltern ausschließlich und von Anbeginn an in der **Eigentumswohnung** erfolgt ist.

Insgesamt sind die **Voraussetzungen** für die Geltendmachung der **Hauptwohnsitzbefreiung erfüllt**, sodass für den Verkauf der Eigentumswohnung, welche immer den Mittelpunkt der Lebensinteressen gebildet hat, **keine Immobilienertragsteuer** anfällt.