

Fragen und Antworten zum Fixkostenzuschuss 800.000 (FKZ 800.000)

Fassung vom 22. Juni 2021

Inhalt

A. Allgemeines und Überblick	2
B. Fragen und Antworten zu inhaltlichen Themen.....	7
I. Antragsberechtigung – Begünstigte Unternehmen.....	7
II. Zum Begriff der Fixkosten	15
III. Schadensminderungspflicht	24
IV. Zum Umsatzausfall und dem relevanten Betrachtungszeitraum.....	26
V. Zur Ermittlung des FKZ 800.000	29
C. Fragen und Antworten zu prozesstechnischen Themen	32
I. Antragstellung und Antragsprüfung	32
II. Bestätigungen und Verpflichtungserklärungen im Antrag	33
III. Entscheidung über den Antrag und Auszahlung des FKZ 800.000	35
IV. Nachträgliche Überprüfung und Rechtsfolgen bei zu Unrecht bezogenen Fixkostenzuschüssen.....	36
D. Bestimmung Wertverlust bei saisonaler und verderblicher Ware	38

A. Allgemeines und Überblick

A.1. Welchen Zweck verfolgen die hier veröffentlichten Fragen und Antworten?

Die vorliegenden Fragen und Antworten („FAQ“) stellen einen Auslegungsbehelf zur Verordnung des Bundesministers für Finanzen gemäß § 3b Abs 3 des ABBAG-Gesetzes betreffend Richtlinien über die Gewährung eines begrenzten Fixkostenzuschusses von bis zu EUR 800.000 (im Folgenden „FKZ 800.000“) durch die COVID-19 Finanzierungsagentur des Bundes GmbH (VO über die Gewährung eines FKZ 800.000; im Folgenden „Richtlinien“) dar, die dem Interesse einer einheitlichen Vorgangsweise gegenüber dem einzelnen Zuschussempfänger dienen. Der Name der Richtlinien und die gängige Abkürzung dieser finanziellen Maßnahme wurden trotz der mit 17. Februar 2021 beim FKZ 800.000 in Kraft getretenen Anhebung der zulässigen Förderhöchstgrenze auf EUR 1.800.000 nicht geändert.¹

Die nachfolgenden Informationen in der jeweils aktuellen Fassung werden den einzelnen privatrechtlichen Förderverträgen zwischen COFAG und dem Zuschussempfänger einvernehmlich zugrunde gelegt. Dies erfolgt durch die entsprechende Antragstellung des Zuschussempfängers bzw spätestens durch das nächstfolgende Auszahlungsersuchen.

A.2. Was ist das Ziel des FKZ 800.000?

Zur Erhaltung der Zahlungsfähigkeit und Überbrückung von Liquiditätsschwierigkeiten von Unternehmen im Zusammenhang mit der Ausbreitung von COVID-19 und den dadurch verursachten wirtschaftlichen Auswirkungen soll Unternehmen ein Zuschuss als Beitrag zur Deckung jener Fixkosten gewährt werden, die aufgrund von Umsatzausfällen infolge des COVID-19-Ausbruchs nicht aus den laufenden Einnahmen gedeckt werden können.

A.3. Welche allgemeinen Voraussetzungen müssen bei der Beantragung des FKZ 800.000 gegeben sein?

Es müssen tatsächliche Fixkosten sowie ein Umsatzausfall von zumindest 30% gegeben sein. Die Fixkosten müssen im Zeitraum zwischen dem 16. September 2020 und längstens bis zum 30. Juni 2021 entstanden sein. Ist der Antragsteller ein Unternehmen in Liquidation (sowohl Liquidationen im Rahmen eines Konkursverfahrens, als auch außergerichtliche Liquidationen), so ist das Unternehmen mangels operativer Tätigkeit im Sinne der Richtlinien von der Gewährung des FKZ 800.000 ausgeschlossen. Der Antragsteller muss als begünstigtes Unternehmen die Voraussetzungen gemäß Punkt 3 der Richtlinien erfüllen. Dazu zählt auch, dass zum Zeitpunkt der Antragstellung kein Insolvenzverfahren anhängig sein darf (ausgenommen Sanierungsverfahren gemäß §§ 166 ff des Bundesgesetzes über das Insolvenzverfahren [Insolvenzordnung – IO]). Da der FKZ 800.000 zur Erhaltung der Zahlungsfähigkeit und Überbrückung von Liquiditätsschwierigkeiten des begünstigten Unternehmens dient, muss das begünstigte Unternehmen eine operative Tätigkeit in Österreich nicht nur bei Antragstellung, sondern auch bei Auszahlung der ersten und der zweiten Tranche ausüben. Würde daher nach Auszahlung der ersten Tranche ein Insolvenzverfahren über den Antragsteller eröffnet (ausgenommen Sanierungsverfahren gemäß §§ 166 ff IO) oder die operative Tätigkeit des Antragstellers auf andere Weise eingestellt werden, hat keine Auszahlung der zweiten Tranche mehr zu erfolgen. War der Antragsteller bei Auszahlung der ersten Tranche noch operativ tätig, besteht aber keine Rückzahlungsverpflichtung der ersten Tranche.²

A.4. Wer kann den FKZ 800.000 beantragen?

Unternehmen, deren Sitz oder Betriebsstätte in Österreich ist und die eine operative Tätigkeit in

¹ Ergänzung vom 12.3.2021.

² Ergänzung vom 22.6.2021.

Österreich ausüben, die zu (betrieblichen) Einkünften gemäß §§ 21, 22 oder 23 des EStG führt. Zusätzlich müssen auch die weiteren Voraussetzungen gemäß Punkt 3.1 der Richtlinien erfüllt sein und das Unternehmen darf nicht gemäß Punkt 3.2 der Richtlinien ausgeschlossen sein. Es kann nur ein Antrag pro Unternehmen gestellt werden.

A.5. Ab wann und wie lange kann der FKZ 800.000 beantragt werden?³

Die Auszahlung der ersten Tranche kann ab dem 23. November 2020 bis zum 30. Juni 2021 beantragt werden. Die Auszahlung der zweiten Tranche kann ab dem 1. Juli 2021 bis zum 31. Dezember 2021 beantragt werden.

A.6. Kann der FKZ 800.000 auch zur Gänze im Rahmen der zweiten Tranche beantragt werden?⁴

Ja, eine Beantragung des FKZ 800.000 zur Gänze im Rahmen der zweiten Tranche ist möglich.

A.7. Für welchen Zeitraum wird ein FKZ 800.000 gewährt?

Für bis zu zehn Betrachtungszeiträume bzw Monate im Zeitraum von 16. September 2020 bis längstens 30. Juni 2021. Die Betrachtungszeiträume sind so zu wählen, dass entweder alle Betrachtungszeiträume zeitlich zusammenhängen oder es maximal zwei Blöcke von jeweils zeitlich zusammenhängenden Betrachtungszeiträumen gibt.

A.8. Wie kann der FKZ 800.000 beantragt werden?

Der Antrag auf Gewährung eines FKZ 800.000 ist über FinanzOnline einzubringen.

A.9. Wie kann überprüft werden, ob der Antrag erfolgreich eingebracht wurde?

Sobald der Antrag in FinanzOnline abgesendet wurde, bekommt man darüber auch eine Rückmeldung in FinanzOnline. Sollte diese Rückmeldung übersehen werden, kann man die Absendung des Antrages über das Menü Admin/Postausgangsbuch überprüfen.

A.10. Ist der Antrag auf Gewährung eines FKZ 800.000 von jemanden zu prüfen, oder kann dieser durch den Antragsteller (ungeprüft) eingereicht werden?

Die Höhe der Umsatzaufälle und der Fixkosten ist durch einen Steuerberater, Wirtschaftsprüfer oder Bilanzbuchhalter zu bestätigen. Ausgenommen davon ist die Antragstellung im Zuge der ersten Tranche, wenn der insgesamt beantragte FKZ 800.000 die Höhe von EUR 36.000 nicht übersteigt. In diesem Fall können der Antrag zur Auszahlung der ersten Tranche auch vom Unternehmer selbst eingebracht und die relevanten Umsatzaufälle und Fixkosten für den Betrachtungszeitraum berechnet werden. Im Auszahlungsersuchen betreffend die zweite Tranche ist die Höhe der Umsatzaufälle und Fixkosten aber in jedem Fall durch einen Steuerberater, Wirtschaftsprüfer oder Bilanzbuchhalter zu bestätigen, auch wenn der gesamte beantragte FKZ 800.000 EUR 36.000 nicht übersteigt. Erfolgt die Ermittlung des FKZ 800.000 gemäß Punkt 4.3.4 der Richtlinien in pauschalierter Form, so ist die Involvierung eines Steuerberaters, Wirtschaftsprüfers oder Bilanzbuchhalters nicht notwendig.

A.11. Welche Angaben bzw Daten muss der Antrag auf Gewährung eines FKZ 800.000 beinhalten?

Es müssen die Antragsvoraussetzungen erfüllt sein. Das muss seitens des Antragstellers auch bestätigt werden. Der Antrag auf Gewährung des FKZ 800.000 hat eine Darstellung der geschätzten bzw tatsächlichen Umsatzaufälle und Fixkosten im jeweiligen Betrachtungszeitraum sowie die Erklärung des Unternehmens zu enthalten, dass die Umsatzaufälle durch die COVID-19-Krise verursacht und schadensmindernde Maßnahmen im Rahmen einer Gesamtstrategie gesetzt wurden.

³ Antworten A5 und A6 zusammengefasst am 22.6.2021

⁴ Neu eingefügt am 22.6.2021

A.12. Wie lange dauert die Bearbeitung des Antrags?

In der Regel dauert die Bearbeitung rund acht bis zehn Werktage, in der Anfangsphase kann die Bearbeitung der Anträge etwas länger dauern.

A.13. Bekomme ich den FKZ 800.000 auf einmal ausgezahlt?

Die Auszahlung erfolgt in der Regel in zwei Tranchen.

- **1. Tranche:** Die erste Tranche umfasst 80% des voraussichtlichen FKZ 800.000.
- **2. Tranche:** Die zweite Tranche umfasst grundsätzlich den Restbetrag von 20% des FKZ 800.000; es ist aber auch möglich, die Auszahlung des gesamten FKZ 800.000 erst im Rahmen der zweiten Tranche zu beantragen. Ist es im Rahmen der ersten Tranche zu einer Teilauszahlung (von 80%) des FKZ 800.000 gekommen, so besteht die Verpflichtung, im Rahmen der zweiten Tranche auch für den Restbetrag ein Auszahlungsersuchen zu stellen, weil allfällige Korrekturen zu den in der ersten Tranche angegebenen Werten erst mit dieser Tranche erfolgen können.

A.14. Muss ich den FKZ 800.000 bzw die Auszahlung immer wieder neu beantragen?

Um den gesamten FKZ 800.000 zu erhalten und um zu gewährleisten, dass die bei der ersten Tranche angegebenen Schätzwerte notwendigenfalls korrigiert werden können, muss neben dem Antrag und dem Auszahlungsersuchen für die erste Tranche auch ein Auszahlungsersuchen für die zweite Tranche gestellt werden.

A.15. Wer kontrolliert etwaigen Missbrauch?

Nach Einbringung der Daten werden diese automationsunterstützt durch ein Gutachten der Finanzverwaltung plausibilisiert. Zusätzlich sind detailliertere Prüfungen durch die Finanzverwaltung im Auftrag der COFAG sowohl im Zuge des Antragsprozesses (durch die zuständigen Finanzämter) als auch durch Prüfungen nach Auszahlung (durch die zuständigen Finanzämter) möglich.

A.16. Wie ist vorzugehen, wenn sowohl ein FKZ 800.000 als auch Entschädigungen bzw Vergütungen iSd Epidemiegesetzes beantragt werden?

Werden nach erfolgter Antragstellung auf Gewährung des FKZ 800.000 auch Entschädigungen bzw Vergütungen iSd Epidemiegesetzes beantragt, so hat das Unternehmen sicherzustellen, dass im Rahmen der Antragstellung betreffend Entschädigungen bzw Vergütungen iSd Epidemiegesetzes die Beantragung bzw die Auszahlung des FKZ 800.000 bekanntgegeben werden. Bereits erhaltene Entschädigungen bzw Vergütungen iSd Epidemiegesetzes vermindern die Fixkosten und sind bei der Ermittlung des Umsatzausfalles unberücksichtigt zu lassen.

A.17. Sind Zahlungen im Rahmen des Lockdown-Umsatzersatzes und des Ausfallsbonus⁵ bei der Berechnung des Umsatzausfalles zu berücksichtigen?

Zahlungen im Rahmen des Lockdown-Umsatzersatzes stellen keine für die Einkommen- oder Körperschaftsteueranlagung maßgebenden Waren- und/oder Leistungserlöse dar und haben daher keinen Einfluss auf die Berechnung des Umsatzausfalles. Dasselbe gilt für Zahlungen im Rahmen des Ausfallsbonus.⁶

A.18. Gilt der Höchstbetrag von EUR 1.800.000, mit dem die Zuschüsse gedeckelt sind, immer?

Aufgrund von Vorgaben der Europäischen Kommission ist die Höhe der Zuschüsse mit maximal EUR 1.800.000 Euro begrenzt. Abweichend davon beträgt der zulässige Höchstbetrag bei Unternehmen der Primärproduktion landwirtschaftlicher Erzeugnisse nur EUR 225.000 und bei Unternehmen des Fischerei- und Aquakultursektors nur EUR 270.000.

⁵ Ergänzung vom 12.3.2021.

⁶ Ergänzung vom 12.3.2021.

Diese Höchstbeträge verringern sich unter Umständen, wenn das Unternehmen bereits bestimmte Covid-19-Förderungen erhalten hat, die sonstige finanzielle Maßnahmen nach Abschnitt 3.1 des Befristeten Beihilferahmens der Europäischen Kommission darstellen. Hierzu gehören insbesondere der Lockdown-Umsatzersatz, der Lockdown-Umsatzersatz II für indirekt erheblich betroffene Unternehmen, der Ausfallsbonus⁷, Haftungen im Ausmaß von 100% für Kredite zur Bewältigung der COVID-19 Krise, die von der Austria Wirtschaftsservice GmbH (aws) oder der Österreichischen Hotel- und Tourismusbank GmbH (ÖHT) übernommen wurden, Zuwendungen von Bundesländern, Gemeinden oder regionalen Wirtschafts- und Tourismusfonds, die in Zusammenhang mit dem wirtschaftlichen Schaden aufgrund der COVID-19 Krise geleistet wurden sowie bestimmte Zahlungen aus dem NPO-Unterstützungsfonds. Haftungen der COFAG, der aws oder der ÖHT im Ausmaß von 90% oder 80% der Kreditsumme, Fixkostenzuschüsse der Phase I sowie der Verlustersatz sind hingegen nicht zu berücksichtigen.

A.18.a. Was ändert sich durch die Anhebung der beihilfenrechtlichen Förderhöchstgrenze von EUR 800.000 auf EUR 1.800.000?

Die beihilfenrechtliche Grundlage des FKZ 800.000 ist eine Mitteilung der Europäischen Kommission vom 19. März 2020: der Befristete Rahmen für staatliche Beihilfen zur Stützung der Wirtschaft angesichts des derzeitigen Ausbruchs von COVID-19 (C(2020) 1863). Für begrenzte Beihilfenbeträge in Form von Direktzuschüssen oder 100%-Garantien betrug die Förderhöchstgrenze seit Beginn der Krise EUR 800.000. Im Rahmen der 5. Änderungsmitteilung (C(2021) 564) vom 28. Jänner 2021 wurde diese auf EUR 1.800.000 erhöht. Das machte es der Republik Österreich möglich, den FKZ 800.000 mit der am 17. Februar 2021 in Kraft getretenen Novellierung der Richtlinien ebenso auf (bis zu) EUR 1.800.000 anzuheben.

A.18.b. Muss ich einen neuen Antrag stellen, wenn mir aufgrund der Erhöhung der Förderhöchstgrenze mehr als EUR 800.000 zustehen würden?

Nein, diese Anpassung wird durch die COFAG selbständig vorgenommen. Bei allen Anträgen auf Gewährung eines FKZ 800.000, die vor dem Tag des Inkrafttretens der Anhebung der Förderhöchstgrenze beantragt wurden und bei denen die Ermittlung der Höhe des FKZ 800.000 einen EUR 800.000 übersteigenden Betrag ergeben hätte, wird der beihilferechtliche Höchstbetrag rückwirkend auf EUR 1.800.000 angehoben. Bei Anträgen, die noch nicht ausbezahlt wurden, erfolgt eine Auszahlung der ersten Tranche in angepasster Höhe. Bei bereits ausbezahlten Anträgen erfolgt dies durch eine Nachzahlung auf die erste Tranche.⁸

A.19. Gibt es Besonderheiten, wenn für ein Unternehmen auch ein Lockdown-Umsatzersatz beantragt wurde?

Hat ein Unternehmen für den gesamten Betrachtungszeitraum November 2020 durchgehend einen Lockdown-Umsatzersatz in Anspruch genommen, kann es für den Betrachtungszeitraum November 2020 keinen FKZ 800.000 beantragen; ebenso schließt ein für den gesamten Betrachtungszeitraum Dezember 2020 durchgehend in Anspruch genommener Lockdown-Umsatzersatz, die Beantragung eines FKZ 800.000 für den Betrachtungszeitraum Dezember 2020 aus (in diesen Fällen gilt es aber nicht als Lücke iSd Punkt 4.2.2 der Richtlinien, wenn der November 2020 oder der Dezember 2020 die übrigen Betrachtungszeiträume unterbricht).

Hat ein Unternehmen nur für Teile eines ausgewählten Betrachtungszeitraumes (beispielsweise für Teile des Betrachtungszeitraumes November 2020 oder für Teile des Betrachtungszeitraumes Dezember 2020) einen Lockdown-Umsatzersatz in Anspruch genommen, so ist ein Antrag auf Gewährung des FKZ 800.000 für diesen Betrachtungszeitraum zwar zulässig, aber der für den FKZ 800.000 berechnete Betrag ist anteilig zu kürzen. In einem ersten Schritt ist der Betrag des FKZ 800.000 zu ermitteln, der anteilig auf den ausgewählten Betrachtungszeitraum entfällt. Ausgehend

⁷ Ergänzung vom 12.3.2021.

⁸ Ergänzung vom 12.3.2021.

von diesem Betrag ist im nächsten Schritt zu berechnen, welcher Anteil des FKZ 800.000 durchschnittlich auf einen Tag des gewählten Betrachtungszeitraumes entfällt. Dieser Wert ist mit der Anzahl der Tage zu multiplizieren, für die im ausgewählten Betrachtungszeitraum auch ein Lockdown-Umsatzersatz in Anspruch genommen wurde.

Der so berechnete Betrag vermindert dann den Gesamtbetrag des zu gewährenden FKZ 800.000. Alternativ kann diese Kürzung entfallen, wenn der Lockdown-Umsatzersatz, der sonst in die ausgewählten Betrachtungszeiträume fallen würde, vor Beantragung des Zuschusses zurückbezahlt wird.

B. Fragen und Antworten zu inhaltlichen Themen

I. Antragsberechtigung – Begünstigte Unternehmen

B.I.1. Können auch Start-Ups einen FKZ 800.000 beantragen?

Ja, dies ist grundsätzlich möglich. Das neu gegründete Unternehmen muss aber zumindest vor dem 1. November 2020⁹ bereits Umsätze erzielt haben. Hierbei ist auf Waren- und/oder Leistungserlöse abzustellen.

B.I.2. Können auch nach dem 1. November 2020 neu gegründete Unternehmen einen FKZ 800.000 beantragen, wenn sie – etwa im Rahmen eines Betriebserwerbes oder einer Umgründung – einen bereits bestehenden operativ tätigen Betrieb übernehmen bzw fortführen?

Unternehmen, die vor dem 1. November 2020 keine Umsätze erzielt haben („neu gegründete Unternehmen“), sind grundsätzlich von der Antragstellung ausgeschlossen. Ausnahmen von diesem Grundsatz gelten nach Maßgabe des Punkte 3.2.6 der Richtlinien, wenn das neu gegründete Unternehmen einen schon vor dem 1. November 2020 operativ tätigen (Teil-)Betrieb oder Mitunternehmeranteil übernommen und den Betrieb fortgeführt hat.

Im Einzelnen ist dabei zwischen Fällen der Gesamtrechtsnachfolge (Universalsukzession) und jenen der Einzelrechtsnachfolge (Singularsukzession) zu unterscheiden. Bei Fällen der Gesamtrechtsnachfolge – also beispielsweise bei Verschmelzungen, Spaltungen, in Anwachsungsfällen, aber auch bei Erbschaften – geht die Antragsberechtigung des Rechtsvorgängers automatisch auf den Rechtsnachfolger über. Letzterer ist daher berechtigt, die für die Berechnung des FKZ 800.000 maßgeblichen und auf den übernommenen (Teil-)Betrieb oder Mitunternehmeranteil entfallenden Werte des Rechtsvorgängers anzusetzen. Dabei ist insbesondere sicherzustellen, dass die anzusetzenden Werte (Umsatzausfall und Fixkosten) korrekt sind und der Rechtsvorgänger – sofern noch existent – nicht ebenfalls bei der Beantragung des FKZ 800.000 Werte ansetzt, die sich auf den übertragenen (Teil-)Betrieb oder Mitunternehmeranteil beziehen.

In Fällen der bloßen Einzelrechtsnachfolge, also beispielsweise bei Einbringungen oder bei schlichten Betriebserwerben (Asset Deals), müssen zusätzliche Erfordernisse erfüllt sein, damit die Antragsberechtigung auf den Rechtsnachfolger übergeht. Einerseits besteht eine zeitliche Schranke, wonach die zivilrechtlich wirksame Übernahme des (Teil-)Betriebes oder Mitunternehmeranteils jedenfalls vor dem 16. Februar 2021 erfolgen muss. Ist diese Voraussetzung nicht erfüllt, erfolgt sohin die Übernahme des (Teil-)Betriebes oder Mitunternehmeranteils mit zivilrechtlicher Wirksamkeit nach dem 15. Februar 2021, so geht die Antragsberechtigung nur dann auf den Rechtsnachfolger über, wenn zumindest einer der in Punkt 3.2.6 lit. b der Richtlinien genannten Gründe für die Übernahme des (Teil-)Betriebes oder Mitunternehmeranteils vorliegt, wobei in Zweifelsfällen für Zwecke der Auslegung dieser Voraussetzungen die zu § 37 Abs 5 des Einkommensteuergesetzes 1988 ergangene Rechtsprechung und die veröffentlichte Rechtsansicht der Finanzverwaltung sinngemäß anzuwenden sind.

In jedem Fall, somit sowohl bei Fällen der Einzel- als auch bei Fällen der Gesamtrechtsnachfolge, muss die Übertragung des (Teil-)Betriebes oder Mitunternehmeranteils wirtschaftlich begründet sein. Erwerbsvorgänge, die überwiegend dazu dienen, die Voraussetzungen für die Gewährung des FKZ 800.000 herzustellen oder die Höhe des FKZ 800.000 zu maximieren, führen nicht zu einem Übergang der Antragsberechtigung auf den Rechtsnachfolger.

Punkt 4.4.2 der Richtlinien normiert im Zusammenhang mit der Übernahme und Fortführung

⁹ Änderung vom 12.3.2021.

von (Teil-)Betrieben und Mitunternehmeranteilen verschiedene Bestätigungserfordernisse. Diese Bestätigung ist im Rahmen der Antragstellung jedoch nicht gesondert zu übermitteln, die Abgabe der entsprechenden Bestätigung erfolgt vielmehr mittels des Antragsformulars.¹⁰

B.I.3. Wonach bestimmt sich der Sitz bzw die Betriebsstätte im Inland?

Das Vorliegen eines Sitzes oder einer Betriebsstätte ist primär anhand der Bestimmungen der Bundesabgabenordnung (BAO) zu überprüfen. Dementsprechend ergibt sich der Sitz aus der Rechtsgrundlage der Kapital-, Personengesellschaft oder Vermögensmasse. Bei einer GmbH etwa muss der Sitz im Gesellschaftsvertrag bestimmt sein. Bei einer Offenen Gesellschaft (OG) befindet sich der Sitz an dem Ort, an dem die Verwaltung tatsächlich geführt wird. Eine Betriebsstätte hingegen ist jede feste örtliche Anlage oder Einrichtung, die der Ausübung eines Betriebes oder des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes dient.

Bei Anwendbarkeit eines Doppelbesteuerungsabkommens (DBA) ist zusätzlich der Betriebsstätten-Begriff des jeweils anzuwendenden DBA zu berücksichtigen. Somit kann der Zuschuss nur für jene inländischen Betriebsstätten ausländischer Unternehmen beantragt werden, für deren Einkünfte Österreich nach dem jeweils anzuwendenden DBA das Besteuerungsrecht zukommt.

B.I.4. Wenn das antragstellende Unternehmen seinen Sitz in Österreich hat, aber auch eine ausländische Betriebsstätte betreibt, dürfen die in dieser Betriebsstätte angefallenen Fixkosten für den FKZ 800.000 angesetzt werden und ist der der ausländischen Betriebsstätte zuzurechnende Umsatz bei der Berechnung des Umsatzausfalls für Zwecke des FKZ 800.000 zu berücksichtigen?

Nein. Es dürfen nur Fixkosten, die Aufwendungen aus einer operativen inländischen Geschäftstätigkeit des Unternehmens darstellen, bei der Berechnung des FKZ 800.000 miteinbezogen werden. Auch bei der Berechnung des Umsatzausfalls ist der einer ausländischen Betriebsstätte zuzurechnende Teil (des Umsatzes) nicht zu berücksichtigen.

B.I.5. Sind ausländische Unternehmen mit inländischen Betriebsstätten gesamthaft zu beurteilen?

Es dürfen nur Fixkosten, die Aufwendungen aus einer operativen inländischen Geschäftstätigkeit des ausländischen Unternehmens darstellen, miteinbezogen werden. Für die Beurteilung, ob die Voraussetzungen der Punkte 3.1.9 (Unternehmen in Schwierigkeiten) und 6.2.2 (Entnahmen, Gewinnausschüttungen, Bonuszahlungen etc.) der Richtlinien erfüllt sind, ist jedoch stets das gesamte Unternehmen, somit auch der ausländische Teil, maßgeblich.

B.I.6. Dürfen die anfallenden Fixkosten berücksichtigt werden, wenn das Unternehmen zwar grundsätzlich betriebliche Einkünfte aus einer im Inland erfolgenden Geschäftstätigkeit erzielt, aber aufgrund von Doppelbesteuerungsabkommen einem anderen Land als Österreich das Besteuerungsrecht für die im den Fixkosten stehenden Einkünfte zusteht?

Ein Unternehmen ist nur dann antragsberechtigt, wenn es eine operative Tätigkeit in Österreich ausübt, die zu betrieblichen Einkünften nach den allgemeinen Grundsätzen des Ertragsteuerrechts führt.

Betriebliche Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (§ 21 EStG), Einkünfte aus selbständiger Arbeit (§ 22 EStG) oder Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 23 EStG) müssen daher in Österreich tatsächlich versteuert werden. Die Einschränkung des Besteuerungsrechts Österreichs durch Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) ist daher stets zu berücksichtigen. Als Folge kann ein FKZ 800.000 dann nicht beantragt werden, wenn die Einkünfte aufgrund einer Bestimmung im jeweiligen DBA nicht in Österreich besteuert werden.

B.I.7. Können Fixkosten für im Ausland angemietete Lager, die keine ausländischen

¹⁰ Ergänzung/Klarstellung vom 12.3.2021.

Betriebsstätten darstellen, berücksichtigt werden, wenn sie zur Erzielung von in Österreich steuerpflichtigen Umsätzen dienen?

Wenn die im Ausland angemieteten Lager keine ausländischen Betriebsstätten darstellen, grundsätzlich eine operative Tätigkeit in Österreich vorliegt, die zu in Österreich steuerpflichtigen betrieblichen Einkünften führt und die angemieteten Lager dieser operativen Tätigkeit dienen, so können die im Zusammenhang mit diesen angemieteten Lagern angefallenen Fixkosten geltend gemacht werden.

B.I.8. Ist ein Unternehmen, das sich in Abwicklung bzw Liquidation befindet, von der Gewährung des FKZ 800.000 ausgeschlossen?

Ab dem Zeitpunkt, in dem sich ein Unternehmen zivilrechtlich in Abwicklung bzw Liquidation befindet (sowohl Liquidationen im Rahmen von Konkursverfahren, als auch außergerichtliche Liquidationen)¹¹, übt es keine operative Tätigkeit iSd Richtlinien mehr aus und ist daher von der Gewährung eines FKZ 800.000 ausgeschlossen. Der Antragsteller muss als begünstigtes Unternehmen die Voraussetzungen gemäß Punkt 3 der Richtlinien erfüllen. Dazu zählt auch, dass zum Zeitpunkt der Antragstellung kein Insolvenzverfahren anhängig sein darf (ausgenommen Sanierungsverfahren gemäß §§ 166 ff des Bundesgesetzes über das Insolvenzverfahren [Insolvenzordnung – IO]). Da der FKZ 800.000 zur Erhaltung der Zahlungsfähigkeit und Überbrückung von Liquiditätsschwierigkeiten des begünstigten Unternehmens dient, muss das begünstigte Unternehmen eine operative Tätigkeit in Österreich nicht nur bei Antragstellung, sondern auch bei Auszahlung der ersten und der zweiten Tranche ausüben. Würde daher nach Auszahlung der ersten Tranche ein Insolvenzverfahren über den Antragsteller eröffnet (ausgenommen Sanierungsverfahren gemäß §§ 166 ff IO) oder die operative Tätigkeit des Antragstellers auf andere Weise eingestellt werden, hat keine Auszahlung der zweiten Tranche mehr zu erfolgen. War der Antragsteller bei Auszahlung der ersten Tranche noch operativ tätig, besteht aber keine Rückzahlungsverpflichtung der ersten Tranche.¹²

B.I.9. Wird eine operative Tätigkeit in Österreich auch dann ausgeübt, wenn Immobilien gewerblich überlassen werden?

Dies ist danach zu beurteilen, ob eine gewerbliche Immobilienüberlassung in Österreich vorliegt, die zu Einkünften nach § 23 EStG führt. Führt die gewerbliche Immobilienüberlassung zu Einkünften nach § 23 EStG, dann kann der FKZ 800.000 beantragt werden.

B.I.10. Ist eine rein vermögensverwaltende Kapitalgesellschaft antragsberechtigt?

Durch das Abstellen auf eine operative Tätigkeit, die zu betrieblichen Einkünften führt, ist klargestellt, dass bloß vermögensverwaltende Kapitalgesellschaften trotz der Einkünfortransformation gemäß § 7 Abs 3 KStG nicht antragsberechtigt sind. Die Abgrenzung der operativen Tätigkeit von reiner Vermögensverwaltung hat in diesem Zusammenhang nach allgemeinen steuerlichen Grundsätzen zu erfolgen. Vermögensverwaltende Kapitalgesellschaften sind daher nicht begünstigungsfähig.

B.I.11. Wie ist vorzugehen, wenn ein Einzelunternehmer, eine Personengesellschaft oder eine Kapitalgesellschaft mehrere Betriebe betreibt?

Antragsteller ist immer das jeweilige rechtsfähige Unternehmen (somit der Einzelunternehmer, die Personengesellschaft oder die Kapitalgesellschaft) als solches. Das bedeutet, dass auf den Gesamtumsatz bzw die Gesamtfixkosten der Betriebe des Einzelunternehmers, der Personengesellschaft oder Kapitalgesellschaft abzustellen ist.

B.I.12. Können für Teilbetriebe eines Unternehmens auch selbständige Anträge gestellt werden?

¹¹ Ergänzung vom 22.6.2021.

¹² Ergänzung vom 22.6.2021.

Für steuerliche Teilbetriebe eines Unternehmens können keine eigenen Anträge eingebracht werden.

B.I.13. Führen Verurteilungen in Finanzstrafverfahren zu einem Ausschluß vom FKZ 800.000?

Wurden über das antragstellende Unternehmen oder dessen geschäftsführende Organe in Ausübung ihrer Organfunktion in den letzten fünf Jahren vor der Antragstellung rechtskräftige Finanzstrafen oder entsprechende Verbandsgeldbußen aufgrund von Vorsatz verhängt, so führt dies zum Ausschluß von der Antragsberechtigung. Dies gilt nicht für bloße Finanzordnungswidrigkeiten sowie für Fälle, in denen die jeweils verhängte Finanzstrafe oder Verbandsgeldbuße den Betrag von EUR 10.000 nicht übersteigt.

B.I.14. Sind verhängte Verkürzungszuschläge iSd § 30a FinStrG ein Antragshindernis im Sinne des Punkts 3.1.6 der Richtlinien?

Nein. Verkürzungszuschläge iSd § 30a FinStrG sind kein Ausschlussgrund.

B.I.15. Kann ein FKZ 800.000 beantragt werden, wenn der Antragsteller in der Vergangenheit von einem Abzugsverbot iSd § 12 Abs 1 Z 10 KStG oder von den Bestimmungen des § 10a KStG 1988 (Hinzurechnungsbesteuerung, Methodenwechsel) betroffen war?

Der Antragsteller darf grundsätzlich in den letzten fünf veranlagten Jahren nicht mit einem Betrag von insgesamt mehr als EUR 100.000 vom Abzugsverbot des § 12 Abs 1 Z 10 KStG oder von den Bestimmungen des § 10a KStG betroffen gewesen sein. In diesen Fällen darf ein FKZ 800.000 aber dennoch gewährt werden, wenn das Unternehmen bereits bei Abgabe der Körperschaftsteuererklärung für das betreffende Jahr den Anwendungsfall des § 12 Abs 1 Z 10 KStG oder des § 10a KStG offengelegt, den von den genannten Bestimmungen erfassten Betrag in der steuerlichen Mehr-Weniger-Rechnung (MWR) hinzugerechnet hat und diese Beträge insgesamt EUR 500.000 nicht übersteigen.

Für Zwecke der Berechnung der genannten Schwellenwerte (EUR 100.000 bzw. EUR 500.000) sind sämtliche vom Abzugsverbot des § 12 Abs 1 Z 10 KStG umfassten Zahlungen des Antragstellers sowie sämtliche dem Antragsteller hinzugerechneten Passiveinkünfte (§ 10a Abs 1 Z 1 KStG) sowie sämtliche Erträge aus internationalen Schachtelbeteiligungen sowie aus qualifizierten Portfoliobeteiligungen, die beim Antragsteller dem Methodenwechsel (§ 10a Abs 1 Z 2 KStG; Anrechnungs- statt Befreiungsmethode) unterliegen, der letzten fünf veranlagten Jahre zusammenzurechnen.

B.I.16. Wann ist ein Unternehmen ein Unternehmen in Schwierigkeiten („Uis“) und kann daher nur einen FKZ 800.000 bis zur Höhe, den die jeweils anzuwendende EU-De-minimis Verordnung vorgibt, erhalten?

Um eine Beihilfe in Übereinstimmung mit den von der Europäischen Kommission vorgegebenen Rahmenbedingungen (und damit in voller Höhe) zu erhalten, darf sich das antragstellende Unternehmen am 31. Dezember 2019 oder bei einem abweichenden Wirtschaftsjahr am Bilanzstichtag des letzten Wirtschaftsjahres, das vor dem 31. Dezember 2019 endet, nicht in Schwierigkeiten iSd Art 2 Z 18 der Verordnung (EU) Nr. 651/2014 der Kommission vom 17. Juni 2014 (Allgemeine Gruppenfreistellungsverordnung, AGVO) befunden haben. Entstehen Schwierigkeiten erst im Jahr 2020, sind diese für die (volle) Beihilfengewährung unbedenklich, solange das Unternehmen zum Zeitpunkt der Antragstellung nicht Gegenstand eines Insolvenzverfahren ist, bei dem es sich um kein Sanierungsverfahren handelt (siehe dazu ausführlich unter B.1.18 und B.1.19).

Liegt zum 31. Dezember 2019 ein Uis vor, kann diesem nur in Entsprechung der jeweils anzuwendenden EU-De-minimis Verordnung ein Zuschuss gewährt werden. Der allgemeine Höchstbetrag bei De-minimis-Beihilfen beträgt entsprechend der Verordnung Nr. 1407/2013 (De-minimis VO) EUR 200.000, für Förderung der Straßengüterverkehrstätigkeit EUR 100.000 EUR. Im Anwendungsbereich der Verordnung Nr. 1408/2013 (De-minimis VO Landwirtschaft)

beträgt der Höchstbetrag EUR 20.000; im Anwendungsbereich der Verordnung Nr. 1388/2014 (De-minimis VO Fischerei) EUR 30.000. Zu den notwendigen Angaben und zur Berechnung der zulässigen Höchstbeträge bei De-minimis-Beihilfen, siehe FAQ B.I.20.

Liegt zum 31. Dezember 2019 ein UiS vor, bei dem es sich um **ein Klein- oder Kleinstunternehmen** gemäß der KMU-Definition des Anhangs I zur AGVO handelt, gilt Folgendes:

- (a) Ist **am 31.12.2019 kein Insolvenzverfahren** anhängig (dazu zählen auch Sanierungsverfahren im Sinne der §§ 116 ff Insolvenzordnung (IO)), so kann dem Unternehmen ausnahmsweise dennoch eine Beihilfe in voller Höhe gewährt werden, wenn es zum Zeitpunkt der Antragstellung nicht Gegenstand eines Insolvenzverfahrens ist (wobei Sanierungsverfahren im Sinne der §§ 116 ff IO zum Zeitpunkt der Antragstellung unschädlich sind, sodass dem Unternehmen auch in diesem Fall eine Beihilfe in voller Höhe gewährt werden kann). Ist das Unternehmen zum Zeitpunkt der Antragstellung jedoch Gegenstand eines Insolvenzverfahrens, das kein Sanierungsverfahren ist, ist keine Beihilfe möglich.
- (b) Ist **am 31.12.2019 ein Insolvenzverfahren anhängig** (dazu zählen auch Sanierungsverfahren im Sinne der §§ 116 ff Insolvenzordnung (IO)), so kann diesem Unternehmen eine Beihilfe nur in Entsprechung der jeweils anzuwendenden De-minimis Verordnung gewährt werden, wenn es zum Zeitpunkt der Antragstellung nicht auch Gegenstand eines Insolvenzverfahrens ist (wobei auch hier Sanierungsverfahren im Sinne der §§ 116 ff IO zum Zeitpunkt der Antragstellung unschädlich sind, sodass dem Unternehmen in diesem Fall eine Beihilfe in Entsprechung der jeweils anzuwendenden De-Minimis Verordnung gewährt werden kann). Ist das Unternehmen auch zum Zeitpunkt der Antragstellung Gegenstand eines Insolvenzverfahrens, das kein Sanierungsverfahren ist, ist keine Beihilfe möglich.

Zur Vorgehensweise bei Insolvenzverfahren zum Zeitpunkt der Antragstellung, siehe auch die näheren Ausführungen in B.I.18 und B.I.19.

B.I.17. Unter welchen Voraussetzungen kann ein Unternehmen, das zum 31.12.2019 ein Unternehmen in Schwierigkeiten ("UiS") war, dennoch den vollen FKZ 800.000 erhalten?

Bei der Beurteilung, ob sich ein Unternehmen in Schwierigkeiten iSd Art 2 Z 18 AGVO befindet, sind Maßnahmen, die das Eigenkapital des Unternehmens stärken, zu berücksichtigen, sofern die Umsetzung bis zum Zeitpunkt des Antrags auf Gewährung des FKZ 800.000 erfolgt. Durch solche eigenkapitalstärkenden Maßnahmen können die jeweils konkret vorliegenden Schwierigkeiten iSd Art 2 Z 18 AGVO, wie sie am Stichtag 31.12.2019 bestanden, beseitigt und der Antragsteller damit wieder "förderfähig" werden.

Unter eigenkapitalstärkenden Maßnahmen sind grundsätzlich Maßnahmen zu verstehen, die das bilanzielle Eigenkapital des Antragstellers erhöhen, wie insbesondere Gesellschafterzuschüsse, Forderungsverzichte (allenfalls mit Besserungsvereinbarung), Umwandlung eines Darlehens in ein Substanzgenussrecht oder unbedingte Zuschussversprechen. Eine bereits bilanzielle Abbildung im letzten, dem Antrag vorausgehenden Jahresabschluss ist nicht zwingend erforderlich. Vertretbar sind auch Maßnahmen, die die Schwierigkeiten iSd Art 2 Z 18 AGVO durch eine bis zum Zeitpunkt des Antrags gewährte, spätestens bei Vorliegen der materiellen Voraussetzungen für die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens schlagend werdende, durchsetzbare, unwiderrufliche Leistungszusage beseitigt. Hierfür kommt insbesondere ein Ausstattungsversprechen gegenüber dem Antragsteller im Sinne einer harten, unwiderruflichen Patronatserklärung in

Form eines Zuschussversprechens in Frage; der Patron muss sich darin zu bestimmten Maßnahmen gegenüber dem oder zur finanziellen Ausstattung des Antragstellers verpflichten, und zwar in einer Weise, dass der Antragsteller einen unmittelbaren und einklagbaren Zahlungsanspruch gegenüber dem Patron zur Beseitigung der Schwierigkeiten iSd Art 2 Z 18 AGVO, wie sie am 31.12.2019 bestanden haben, erlangt. Um die Beseitigung dieser Schwierigkeiten gewährleisten zu können, muss eine Bonität des Patrons gegeben sein, die ihn in die Lage versetzt, die Patronatserklärung jederzeit zu erfüllen. Die Bonität des Patrons ist vom Steuerberater, Wirtschaftsprüfer oder Bilanzbuchhalter zu bestätigen.

Für mittlere Unternehmen iSd KMU-Definition des Anhang I der AGVO muss die konkrete Maßnahme auf die jeweils im Einzelfall einschlägigen in Art 2 Z 18 AGVO (i) in lit. a (Unterschreiten der Hälfte des Stammkapitals), (ii) in lit. b (Unterschreiten der Hälfte der Eigenmittel) und/oder (iii) lit. c (materieller Insolvenztatbestand) erwähnten Umstände beim Antragsteller (UiS) abstellen und diese Umstände beseitigen.

Für große Unternehmen iSd Anhangs I der AGVO muss die konkrete Maßnahme auf die jeweils im Einzelfall einschlägigen in Art 2 Z 18 AGVO (i) in lit. a (Unterschreiten der Hälfte des Stammkapitals), (ii) in lit. b (Unterschreiten der Hälfte der Eigenmittel), (iii) lit. c (materieller Insolvenztatbestand) und/oder (iv) lit. e (Verschuldungsgrad von mehr als 7,5 bzw. Zinsdeckungsverhältnis unter 1,0) erwähnten Umstände abstellen und diese Umstände beseitigen.

B.I.18. Was ist, wenn der Antragsteller am 31. Dezember 2019 noch kein Unternehmen in Schwierigkeiten war und bei Antragstellung aber ein Unternehmen in Schwierigkeiten ist?

Unternehmen, die sich am 31. Dezember 2019 noch nicht in Schwierigkeiten befunden haben, sind grundsätzlich berechtigt, den FKZ 800.000 in voller Höhe zu beantragen. Gerät das Unternehmen daher erst nach dem 31. Dezember 2019 in Schwierigkeiten, ist das Unternehmen im Rahmen der allgemeinen Voraussetzungen uneingeschränkt (d.h. in voller Höhe) antragsberechtigt. Dies gilt jedoch nicht für Unternehmen, die zum Zeitpunkt der Antragstellung Gegenstand eines Insolvenzverfahrens sind oder bei denen die Voraussetzungen zur Eröffnung eines Insolvenzverfahrens vorliegen. Diesen Unternehmen kann nur dann ein FKZ 800.000 (in voller Höhe) gewährt werden, wenn über sie ein Sanierungsverfahren im Sinne der §§ 166 ff der Insolvenzordnung (IO) eröffnet wurde; ansonsten sind sie von der Antragstellung gänzlich ausgeschlossen. In diesem Fall hängt die Höhe der möglichen Beihilfe nicht von der Unternehmensgröße ab.

B.I.19. Sind FKZ 800.000 an Unternehmen möglich, die Gegenstand eines Insolvenzverfahrens sind?

Unternehmen, die zum Zeitpunkt der Antragstellung Gegenstand eines Insolvenzverfahrens sind oder bei denen die Voraussetzungen zur Eröffnung eines Insolvenzverfahrens vorliegen, sind von der Gewährung des FKZ 800.000 ausgeschlossen. Dies gilt jedoch nicht für solche Unternehmen, über die ein Sanierungsverfahren im Sinne der §§ 166 ff der Insolvenzordnung (IO) eröffnet wurde.

B.I.20. Welche Angaben sind bei Antragstellung von einem Unternehmen, das den FKZ 800.000 als De-minimis-Beihilfe erhält (siehe B.I.16), unbedingt erforderlich?

Erhält ein Unternehmen gemäß den unter B.I.16 dargestellten Sachverhaltsvarianten den FKZ 800.000 nicht in voller Höhe, sondern nur als De-minimis-Beihilfe, sind bei der Antragstellung alle De-minimis-Beihilfen anzugeben, die dieser Antragsteller oder ein mit ihm konzernverbundenes Unternehmen im laufenden sowie in den beiden vorangegangenen Steuerjahren erhalten hat.

Die Höchstbeträge der jeweiligen De-minimis-Verordnungen (siehe Ausführungen in B.I.16) beziehen sich nämlich auf alle in einem Zeitraum von drei Steuerjahren bezogenen De-minimis-Beihilfen an den Antragsteller oder an ein mit ihm konzernmäßig

verbundenes Unternehmen, ungeachtet der Art der Beihilfe oder der Zielsetzung des Fördergebers, sowie ungeachtet der Tatsache, ob diese Beihilfe durch den Bund, das Land, eine Gemeinde oder eine sonstige ausgelagerte Einheit der öffentlichen Hand (wie Fördergesellschaften, Forschungsfonds, Mobilitätsagenturen usw.) gewährt wurde. Durch die Angabe aller vom Antragsteller oder von einem mit ihm konzernmäßig verbundenen Unternehmen erhaltenen De-minimis-Beihilfen wird im Zuge der Antragstellung der noch verbleibende Höchstbetrag für den Antragsteller ermittelt.

B.I.21. Muss der FKZ 800.000 durch das Unternehmen zurückgezahlt werden, wenn das Unternehmen seinen Geschäftsbetrieb nach der Krise nicht mehr fortführt?

Der FKZ 800.000 muss nicht zurückgezahlt werden, wenn dem Unternehmen eine Fortführung des Geschäftsbetriebs nach der Krise wirtschaftlich sinnvoll nicht möglich ist.

B.I.22. Sind sämtliche im alleinigen oder mehrheitlichen Eigentum von Körperschaften öffentlichen Rechts (zB Gebietskörperschaften, Kammern) stehende Einrichtungen von der Antragstellung ausgeschlossen?

Von der Antragstellung sind sämtliche Einrichtungen ausgeschlossen, die im **alleinigen** Eigentum (mittelbar oder unmittelbar) von einer oder mehreren Gebietskörperschaften und sonstigen Einrichtungen öffentlichen Rechts stehen.

Steht eine Einrichtung im **mehrheitlichen** Eigentum (mittelbar oder unmittelbar) von Gebietskörperschaften und sonstigen Einrichtungen öffentlichen Rechts, so ist die Einrichtung dann von der Antragstellung ausgeschlossen, sofern die Einrichtung einen Eigendeckungsgrad von weniger als 75% hat.

B.I.23. Gelten die Ausschlussgründe gemäß der Punkte 3.2.2 und 3.2.3 der Richtlinien auch für Vereine und (Privat-)Stiftungen?

Vereine haben keine Eigentümer, sondern nur Mitglieder. Auch (Privat-)Stiftungen sind eigentümerlose Rechtsgebilde. Für Zwecke der Gewährung des FKZ 800.000 an (nicht gemeinnützige) Vereine und Stiftungen ist es daher irrelevant, ob deren Mitglieder bzw Stifter Körperschaften öffentlichen Rechts sind oder ob deren Finanzierung überwiegend aus öffentlichen Geldern erfolgt.

B.I.24. Wie ist der Eigendeckungsgrad von weniger als 75% einer im mehrheitlichen Eigentum (mittelbar oder unmittelbar) von Gebietskörperschaften und sonstigen Einrichtungen öffentlichen Rechts stehenden Einrichtungen zu ermitteln?

Es ist grundsätzlich der Eigendeckungsgrad des Vorjahres heranzuziehen. Wenn der Eigendeckungsgrad des Vorjahres aber geringfügig unter 75% liegt, kann ein den Anforderungen der Richtlinien entsprechender betraglicher Eigendeckungsgrad von mindestens 75% auch mit einer durchschnittlichen Dreijahresbetrachtung nachgewiesen werden.

Geringfügig unter 75% bedeutet in diesem Zusammenhang, dass im Vorjahr ein Eigendeckungsgrad von zumindest 70% vorgelegen ist.

Beispiel: Eine Gemeinde betreibt einen Seilbahnbetrieb in Form einer GmbH (die Gemeinde hält 99% der Geschäftsanteile an der Seilbahn GmbH – 1% wird von einem privaten Dritten gehalten). Die Seilbahn GmbH hatte im letzten Jahr einen Eigendeckungsgrad von 72% (somit nur geringfügig unter der Grenze von 75%). In einer Dreijahresbetrachtung wird ein durchschnittlicher betraglicher Eigendeckungsgrad von 75% erreicht. Die Seilbahn GmbH ist daher antragsberechtigt.

B.I.25. Wie wirken sich existierende Treuhandverhältnisse auf die zu ermittelnden Eigentumsverhältnisse an Unternehmen aus?

Existierende Treuhandverhältnisse sind nach steuerlichen Grundsätzen zu beurteilen. Werden Anteile an Unternehmen im Rahmen einer Volltreuhanderschaft gehalten, so sind diese für Zwecke der Beurteilung eines Anspruches auf Gewährung des FKZ 800.000 grundsätzlich dem Treugeber zuzurechnen.

B.I.26. Sind alle Vereine als Non Profit Organisationen (NPOs) von der Antragstellung ausgeschlossen?

Eine NPO ist eine mit Rechtspersönlichkeit ausgestattete juristische Person, Personenvereinigung, Körperschaft oder Vermögensmasse, welche die Voraussetzungen der §§ 34 bis 47 BAO erfüllt. Diese Voraussetzung gilt trotz Satzungsmängeln (§ 41 BAO) auch dann als erfüllt, wenn erkennbar gemeinnützige Zwecke verfolgt werden und es sich nicht um schwerwiegende Mängel handelt, sofern innerhalb von sechs Monaten nach Aufforderung die Satzung an die Erfordernisse der BAO angepasst wird (§ 4 Abs 2 NPO-Fonds-Richtlinienverordnung).

Von der Gewährung des FKZ 800.000 ausgeschlossen sind somit Vereine, die die Voraussetzungen der §§ 34 bis 47 BAO erfüllen (im abgabenrechtlichen Sinne gemeinnützige Vereine) bzw Vereine, die Zahlungen aus dem NPO Unterstützungsfonds beziehen. Nicht im abgabenrechtlichen Sinne gemeinnützige Vereine, die auch keine Zahlungen aus dem NPO Unterstützungsfonds beziehen, sind daher von der Gewährung des FKZ 800.000 nicht ausgeschlossen.

B.I.27. Gemeinnützige Körperschaften sind als „Non-Profit-Organisationen, die die Voraussetzungen der §§ 34 bis 47 BAO erfüllen“ von einer Beantragung des FKZ 800.000 ausgeschlossen. Gilt dies auch für ihre steuerpflichtigen Geschäftsbetriebe?

Ja. Der Ausschluss gilt auch für steuerpflichtige Geschäftsbetriebe gemeinnütziger Körperschaften.

B.I.28. Bezieht sich der abschließende Hinweis "sowie deren nachgelagerte Unternehmen" in Punkt 3.2.1 der Richtlinien auf sämtliche in diesem Punkt genannten Rechtsträger oder ausschließlich auf Non-Profit-Organisationen?

Der Begriff „nachgelagerte Unternehmen“ bezieht sich ausschließlich auf „Non-Profit-Organisationen, die die Voraussetzungen der §§ 34 bis 47 BAO erfüllen“.

B.I.29. Welche Unternehmen fallen unter den Begriff „nachgelagerte Unternehmen“ einer Non-Profit-Organisation, die die Voraussetzungen der §§ 34 bis 47 BAO erfüllt?

Der Begriff des nachgelagerten Unternehmens orientiert sich an der Beteiligung am Nominalkapital und ist bei einer unmittelbaren oder mittelbaren nominellen Mehrheitsbeteiligung (mehr als 50%) einer oder mehrerer Non-Profit-Organisationen an einem solchen Unternehmen erfüllt. Erfasst sind auch Unternehmen, die selbst nicht die Voraussetzungen der §§ 34 bis 47 der BAO erfüllen.

Sind mehrere Non-Profit-Organisationen mittelbar oder unmittelbar an einem Unternehmen beteiligt, so sind die einzelnen (allenfalls durchgerechneten) Beteiligungsausmaße zu addieren, um das Vorliegen einer allfälligen Mehrheitsbeteiligung von Non-Profit- Organisationen und damit die Qualifikation als „nachgelagertes Unternehmen“ beurteilen zu können.

B.I.30. Können große Unternehmen (zum 31. Dezember 2019 mehr als 250 Mitarbeiter), die mehr als 3% der Belegschaft im Zeitraum seit der Kundmachung der Richtlinien (23. November 2020) und dem Ende des (gewählten) Betrachtungszeitraumes gekündigt haben, trotzdem einen FKZ 800.000 beantragen?

Wenn ohne die Kündigungen der Fortbestand des Unternehmens in hohem Maße gefährdet

und Kurzarbeit für das Unternehmen nachteilig wäre, wäre eine Antragsberechtigung ausnahmsweise gegeben. Diese Umstände muss das Unternehmen im Antrag darlegen und begründen. Über diese Voraussetzung des Antrags entscheiden je ein Vertreter der WKO und des ÖGB einvernehmlich.

In die 3%-Grenze werden nicht eingerechnet: dienstnehmerseitige Kündigungen, einvernehmliche Auflösungen und Kündigungen mit Wiedereinstellungszusage.

Hat der Unternehmer im Betrachtungszeitraum neue Dienstnehmer aufgenommen, werden diese auf die Anzahl der gekündigten Dienstnehmer angerechnet.

B.I.31. Erfolgt die Betrachtung hinsichtlich Mitarbeiterabbau auf Ebene des einzelnen Konzernunternehmens oder auf Ebene des Gesamtkonzerns?

Bei dieser Betrachtung ist immer auf das einzelne Unternehmen abzustellen.

II. Zum Begriff der Fixkosten

B.II.1. Was ist unter dem Begriff „Fixkosten“ im Sinn der Richtlinien zu verstehen?

Der Begriff der Fixkosten ist in Punkt 4.1 der Richtlinien abschließend geregelt. Allen Fixkosten ist gemein, dass sie aus einer operativen inländischen Geschäftstätigkeit des Antragstellers entstehen müssen. Fixkosten sind Aufwendungen, die nicht reduziert werden können und zwangsläufig aufgrund der operativen inländischen Geschäftstätigkeit des Unternehmens anfallen.

B.II.2. Ist die Höhe der Fixkosten nach Unternehmensrecht oder Steuerrecht zu ermitteln?

Es ist grundsätzlich von einem ertragsteuerrechtlichen Verständnis auszugehen und es sind ertragsteuerrechtliche Begriffe heranzuziehen. Klarstellend wird in diesem Sinn auch festgehalten, dass der Begriff der "Aufwendungen" im Sinn des Punktes 4.1.1 der Richtlinien dem ertragsteuerlichen Begriff der "Betriebsausgaben" entspricht. Beispielsweise sind daher auch steuerliche Abzugsverbote für die Berechnung der Höhe der Fixkosten relevant.

B.II.3. Können Zahlungen für Pacht oder Miete, die mittelbar im Zusammenhang mit der operativen Tätigkeit des Unternehmens stehen (zB eine Dienstwohnung für Mitarbeiter des operativen Betriebes) als Fixkosten im Sinne der Richtlinien angesehen werden?

Derartige Aufwendungen können grundsätzlich als Fixkosten geltend gemacht werden. Für Personalaufwendungen gilt dies aber nur insoweit, als diese unter Punkt 4.1.1 lit l oder Punkt 4.1.1 lit m der Richtlinien subsumiert werden können.

B.II.4. Fallen darunter auch Mietzahlungen im Sonderbetriebsvermögen von Personengesellschaften?

Nein, da von einem ertragsteuerrechtlichen Verständnis auszugehen ist. Mietzahlungen im Sonderbetriebsvermögen von Personengesellschaften sind daher nicht als Aufwendungen gemäß Punkt 4.1.1 der Richtlinien zu qualifizieren.

B.II.5. Wie sind Weiterverrechnungen im Konzern und Konzernumlagen zu beurteilen?

Für Konzernsachverhalte gilt ganz allgemein Folgendes: Zinsaufwendungen für Kredite und Darlehen sowie betriebliche Lizenzgebühren dürfen nur in den Grenzen der Punkte 4.1.1 lit e und 4.1.1 lit g der Richtlinien als Fixkosten angesetzt werden. Für die Geltendmachung aller übrigen fremdüblichen konzerninternen Aufwendungen als "sonstige vertragliche betriebsnotwendige Zahlungsverpflichtungen" gilt Folgendes:

- (i) Fremdübliche Aufwendungen für vertragliche betriebsnotwendige Zahlungsverpflichtungen des Unternehmens gegenüber anderen

Konzernunternehmen dürfen grundsätzlich als Fixkosten angesetzt werden.

- (ii) Auch im Konzern muss das Unternehmen vor Antragstellung alle zumutbaren Maßnahmen im Einzelfall gesetzt haben, um die zu deckenden Fixkosten zu reduzieren (Schadensminderungspflicht).

Beispiel: Eine Muttergesellschaft erwirbt von einem nicht konzernzugehörigen Unternehmen betriebsnotwendige Nutzerlizenzen für eine Standard-Software (keine Lizenzen iSd § 99a EStG und daher auch keine Lizenzgebühren, die unter Punkt 4.1.1 lit e der Richtlinien fallen) und verrechnet (in Form von Umsatzerlösen) einen Teil des für die Nutzerlizenzen geleisteten Entgelts an eine Tochtergesellschaft, die einen entsprechenden Teil der Lizenzen nutzt. Die Muttergesellschaft leistet somit das Entgelt für sämtliche Nutzerlizenzen an das nicht konzernzugehörige Unternehmen, das die Nutzerlizenzen vertreibt und die Tochtergesellschaft leistet für den Teil der Nutzerlizenzen, der von ihr genutzt wird, ein Entgelt in fremdüblicher Höhe an die Muttergesellschaft.

Kann die Muttergesellschaft das gesamte an das nicht konzernzugehörige Unternehmen geleistete Entgelt als Fixkosten im Sinne dieser Richtlinien ansetzen? Und kann die Tochtergesellschaft das an die Muttergesellschaft geleistete Entgelt ebenfalls als Fixkosten ansetzen?

Lösung: Sofern es sich bei dem Erwerb sämtlicher Nutzerlizenzen durch die Muttergesellschaft um einen fremdüblichen Vorgang handelt, kann sie das geleistete Entgelt zur Gänze als Fixkosten ansetzen. Unter der Voraussetzung, dass auch das von der Tochtergesellschaft an die Muttergesellschaft geleistete Entgelt den Grundsätzen der Fremdüblichkeit entspricht und die Nutzerlizenzen auch für die Tochtergesellschaft betriebsnotwendig sind, kann die Tochtergesellschaft das an die Muttergesellschaft geleistete Entgelt ebenfalls als Fixkosten geltend machen.

Werden 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.

Dies betrifft insbesondere in Konzernumlagen enthaltene Personalaufwendungen (sofern diese nicht als Aufwendungen iSd Punkte 4.1.1 lit l bzw 4.1.1 lit m der Richtlinien zu qualifizieren sind oder bis zur Höhe von EUR 2.666,67 pro Monat als Aufwendungen für den Geschäftsführerbezug eines selbständigen wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft begünstigungsfähig sind).

Beispiel: In einem Konzern gibt es eine Holding-Gesellschaft, in der eine zentrale Personalabteilung, eine zentrale Einkaufsabteilung, ein zentrales Rechnungswesen/Controlling und eine zentrale Marketingabteilung angesiedelt sind. Diese Aufwendungen werden im Wege einer Konzernumlage von der Muttergesellschaft an alle Tochtergesellschaften verrechnet. Bestandteil der Konzernumlage sind daher auch Personalaufwendungen (keine Aufwendungen für die Bearbeitung von krisenbedingten Stornierungen und Umbuchungen oder für Geschäftsführerbezüge eines selbständigen wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführers). Die Konzernumlage ist vertraglich vereinbart. Aus Sicht der Tochtergesellschaften liegt daher grundsätzlich eine begünstigungsfähige „sonstige vertragliche betriebsnotwendige Zahlungsverpflichtung“ vor; jedoch nur hinsichtlich des Teils der Konzernumlage, der keine Personalkomponente enthält. Der auf die Personalkomponente entfallende Teil der Konzernumlage kann von

den Tochtergesellschaften nicht als Fixkosten angesetzt werden.

B.II.6. Können Mieten, die an den Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft für die Überlassung von Büroräumlichkeiten geleistet werden, bei der Ermittlung der Fixkosten angesetzt werden?

Sofern es sich um betriebsnotwendige Geschäftsräumlichkeiten handelt und der Mietzins dem Grunde und der Höhe nach fremdüblich ist und der Antragsteller seine Schadensminderungspflicht gemäß Punkt 3.1.10 der Richtlinien eingehalten hat, können diese Mietzahlungen als begünstigungsfähige Fixkosten qualifiziert werden.

B.II.7. Kann ein Teil der Miete und der Betriebskosten der Privatwohnung eines Unternehmers unter Punkt 4.1.1 lit a der Richtlinien subsumiert werden, wenn dieser (zB 30%, 50% oder 100%) von seiner Privatwohnung aus arbeitet?

Ein Teil der Miete und Betriebskosten der Privatwohnung eines Unternehmers kann nur dann als Fixkosten berücksichtigt werden, wenn diese Aufwendungen bereits vor dem 16. September 2020 ertragsteuerrechtlich als Betriebsausgaben für das Unternehmen zu berücksichtigen waren.

Die Anforderungen für die steuerrechtliche Geltendmachung eines "häuslichen Arbeitszimmers" müssen daher gegebenenfalls erfüllt sein.

B.II.8. Kann die geltend gemachte AfA für Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens als Fixkosten geltend gemacht werden?

Die Absetzung für Abnutzung (AfA) gemäß den Vorschriften des § 7 Abs 1 EStG von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens kann als Fixkosten geltend gemacht werden, wenn das betreffende Wirtschaftsgut unmittelbar der betrieblichen Tätigkeit dient und entweder vor dem 16. September 2020 angeschafft wurde oder vor dem 16. September 2020 vom Unternehmen bestellt und vor dem jeweiligen gewählten ersten Betrachtungszeitraum in Betrieb genommen wurde. Auf Sonderformen der AfA iSd § 8 EStG ist beim Ansatz von Fixkosten Bedacht zu nehmen.

Die AfA für selbst hergestellte Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens kann als Fixkosten geltend gemacht, wenn das betreffende Wirtschaftsgut unmittelbar der betrieblichen Tätigkeit dient und mit der Herstellung vor dem 16. September 2020 begonnen wurde. Dabei ist insbesondere darauf Bedacht zu nehmen, dass keine doppelte Berücksichtigung von Aufwendungen für Zwecke des FKZ 800.000 erfolgt.

B.II.9. Was fällt unter den Fixkostenbegriff von Punkt 4.1.1 lit. c der Richtlinien? Kann für bewegliche Wirtschaftsgüter, die nicht im Eigentum des Antragstellers stehen, ein mit der AfA vergleichbarer Posten für ihre Abnutzung als Fixkosten angesetzt werden?

Bei beweglichen Wirtschaftsgütern, die primäre Betriebsmittel für die Erzielung der Umsätze des Unternehmens darstellen, sich aber nicht im Eigentum des Unternehmens befinden, kann ein Betrag als Fixkosten angesetzt werden, welcher der Höhe der AfA für diese Wirtschaftsgüter beim Eigentümer entspricht. In diesem Fall ist aber vom Antragsteller zu dokumentieren, dass es bei einer sämtliche betroffene Unternehmen einschließenden Gesamtbetrachtung zu keiner doppelten Berücksichtigung dieser Beträge als Fixkosten kommt. Die für die Dokumentation notwendigen Nachweise bzw Aufwendungen sind nicht bei der Antragstellung zu übermitteln, sondern vom Antragsteller für die Vorlage bei etwaigen späteren Überprüfungsverfahren aufzubewahren.

B.II.10. Finanzierungsleasing: Wie ist der Finanzierungskostenanteil aus der Leasingrate herauszurechnen?

Grundsätzlich sind die entsprechenden Anteile den Leasingverträgen zu entnehmen. Kann der Finanzierungskostenanteil aus den Leasingverträgen nicht entnommen werden, ist dieser Anteil anhand der vertraglichen Ausgestaltung der Leasingverträge im Einzelfall selbst zu

berechnen. Die ertragsteuerlichen Ermittlungsvorschriften sind zu berücksichtigen (daher ist die steuerliche Luxustangente beim Finanzierungskostenanteil eines PKW-Leasings zu berücksichtigen).

B.II.11. Leasing: Wie sind Aufwendungen für PKW-Leasingraten anzusetzen: tatsächliche Aufwendungen oder nur die ertragsteuerlich relevanten Aufwendungen (d.h. gekürzt um die Luxustangente und zwingende Mindestnutzungsdauer)?

Die ertragsteuerliche Luxustangente und die zwingende Mindestnutzungsdauer sind zu berücksichtigen, sodass unter Umständen nicht in jedem Fall ein voller Aufwendersatz möglich ist.

B.II.12. Welcher Lizenzgebührenbegriff ist der Formulierung "betriebliche Lizenzgebühren" zugrunde zu legen und wann begründen Lizenzgebühren begünstigungsfähige Fixkosten? Bei Lizenzgebühren ist auf den Lizenzgebührenbegriff des § 99a Abs 1 zweiter Unterabsatz EStG abzustellen.

Betriebliche Lizenzgebühren können gemäß Punkt 4.1.1 lit g der Richtlinien nur dann als Fixkosten geltend gemacht werden, sofern die empfangende Körperschaft nicht unmittelbar oder mittelbar konzernzugehörig ist oder unmittelbar oder mittelbar unter dem beherrschenden Einfluss desselben Gesellschafters steht.

B.II.13. Kann auch der Wertverlust von verderblicher und saisonaler Waren als Fixkosten angesetzt werden?

Ja, sofern diese Waren aufgrund der COVID 19-Krise mindestens 50 % des Wertes verlieren (bei saisonalen Waren ist darauf abzustellen, ob der tatsächliche Verkaufspreis um mindestens 50% unter dem ursprünglich vorgesehenen bzw regulären Verkaufspreis liegt; bei Erfüllen dieser Grundvoraussetzung kann die Differenz zwischen den Anschaffungskosten der saisonalen Ware und dem tatsächlichen Verkaufspreis als Fixkosten angesetzt werden.

Saisonale Ware bezeichnet eine Ware, die im Zuge eines immer wiederkehrenden Zeitabschnitts eines Jahres besonders nachgefragt wird (zB Weihnachtsware oder eine Winterkollektion der Modebranche). Verderbliche Ware ist solche, die durch längere Lagerung an Genussfähigkeit verliert (zB Lebensmittel). Es ist gegenüber dem Steuerberater, Wirtschaftsprüfer oder Bilanzbuchhalter plausibel darzulegen, dass ein Wertverlust von mindestens 50 % eingetreten ist.

B.II.14. Wann kann der FKZ 800.000 für einen Wertverlust für verderbliche oder saisonale Waren beantragt werden?

Der Wertverlust von verderblichen Waren kann sofort im Zuge der Beantragung der ersten Tranche berücksichtigt werden. Bei der ersten Tranche ist der Wertverlust saisonaler Waren bei der Beantragung des FKZ 800.000 nur zu berücksichtigen, wenn der Wertverlust der saisonalen Waren bereits ermittelt werden kann.

B.II.15. Können Gemeinkosten bei einem Wertverlust von verderblicher Ware angesetzt werden? Es können nur Einzelkosten in Bezug auf den Wertverlust von verderblichen Waren als Fixkosten berücksichtigt werden.

Zusammenhängende Gemeinkosten (etwa Stromkosten) begründen jedoch oftmals andere begünstigungsfähige Fixkosten iSd Punkt 4.1.1 der Richtlinien.

B.II.16. Kann nicht mehr verwendbares Verpackungsmaterial bei einem Wertverlust von verderblicher Ware angesetzt werden?

Kosten für Nebenprodukte, wie etwa Verpackungsmaterial, können als Fixkosten angesetzt werden, wenn diese Nebenprodukte (etwa aufgrund des Aufdruckes eines Mindesthaltbarkeitsdatums) nicht anderweitig verwendet werden können.

B.II.17. Können drohende Verluste aus bereits bestellter saisonaler Ware bei der Ermittlung des Wertverlustes saisonaler Ware berücksichtigt werden?

Vor dem 16. September 2020 bereits vertraglich fixierte Bestellungen, die nicht mehr storniert werden können, können bei der Ermittlung des Wertverlustes berücksichtigt werden.

Kann der Antragsberechtigte im Einzelfall durch ein Abschlagsentgelt aus dem Kaufvertrag vorzeitig aussteigen und dadurch eine verlustbringende Anschaffung vermeiden, liegt ebenfalls in Höhe des Abschlagsentgelts eine berücksichtigungsfähige Aufwendung im Sinn des Punktes 4.1.1 lit i der Richtlinien vor.

B.II.18. Gibt es klare Vorgaben zur Berechnung des angemessenen Unternehmerlohns gemäß Punkt 4.1.1 lit j der Richtlinien?

Der angemessene monatliche Unternehmerlohn für Einzelunternehmer und bestimmte Personengesellschafter (Mitunternehmer) ist gemäß Punkt 4.1.1 lit j der Richtlinien wie folgt zu berechnen: Steuerlicher Gewinn des letztveranlagten Jahres dividiert durch Monate, in denen eine unternehmerische Tätigkeit ausgeübt wurde. Davon sind Nebeneinkünfte (Einkünfte gemäß § 2 Abs 3 Z 4 bis 7 EStG) des Betrachtungszeitraumes abzuziehen. Insgesamt dürfen pro Monat jedenfalls EUR 666,66, höchstens jedoch EUR 2.666,67 angesetzt werden. Beträgt der rechnerisch ermittelte Unternehmerlohn weniger als EUR 2.666,67 pro Monat, können auch die Sozialversicherungsbeiträge des Unternehmers angesetzt werden. Insgesamt darf der als Fixkosten geltend gemachte Betrag aber EUR 2.666,67 pro Monat nicht übersteigen.

Nur aktive Tätigkeiten für das antragstellende Unternehmen sind mit dem Ansatz eines Unternehmerlohns als Fixkosten begünstigt. Dies bedeutet, dass für Einzelunternehmer immer ein Unternehmerlohn berücksichtigt werden kann, für Personengesellschafter (Mitunternehmer) jedoch nur unter der Voraussetzung, dass es sich nicht um Gesellschafter handelt, die Dritten gegenüber nicht oder nur eingeschränkt haften und keine ausgeprägte Mitunternehmerinitiative entfalten. Für kapitalistische Mitunternehmer iSd § 23a Abs 2 EStG kann daher kein Unternehmerlohn angesetzt werden.

B.II.19. Wie ist mit Nebeneinkünften eines Gesellschafters (Mitunternehmers) bei der Berechnung des Unternehmerlohns umzugehen? Können Nebeneinkünfte den kalkulatorischen Unternehmerlohn auch unter EUR 666,66 senken?

Nebeneinkünfte des Gesellschafters (Mitunternehmers) sind bei der Berechnung des Unternehmerlohns in Abzug zu bringen, können den Unternehmerlohn aber nur bis zum Betrag von EUR 666,66 pro Monat senken. Dies gilt unabhängig davon, ob es sich bei den Nebeneinkünften um Einkünfte, die dem progressiven Einkommensteuertarif gemäß § 33 EStG unterliegen oder um „endbesteuerte“ Einkünfte im Sinne der §§ 27 und 30 EStG (besonderer Steuersatz von 25%, 27,5% oder 30%) handelt.

Der kalkulatorische Unternehmerlohn beträgt daher immer mind. EUR 666,66 pro Monat für jeden beantragenden Einzelunternehmer bzw für jeden Gesellschafter einer beantragenden Personengesellschaft, für den ein Unternehmerlohn angesetzt werden kann. Bei der Berechnung ist der (anteilige) Gewinnfreibetrag nach § 10 EStG des letztveranlagten Jahres zu berücksichtigen.

B.II.20. Sind die zu berücksichtigenden Nebeneinkünfte wie die übrigen Fixkosten nach der Aufwands- und Ertragslogik dem Betrachtungszeitraum zuzuordnen oder nach dem Zeitpunkt, zu dem sie zu steuerlichen Einkünften führen? (Wie sind zB Veräußerungen gegen Rente zu behandeln?)

Die Berechnung des Unternehmerlohns hat nach ertragsteuerrechtlichen Vorschriften zu erfolgen. Der Zeitpunkt, zu dem die abzuziehenden Nebeneinkünfte anfallen, richtet sich daher nach den ertragsteuerrechtlichen Vorschriften zur Ermittlung dieser Einkünfte.

B.II.21. Wie ist der monatliche Unternehmerlohn des letztveranlagten Jahres zu ermitteln? Sind auch Sozialversicherungsbeiträge des Unternehmers zu berücksichtigen?

Für die Ermittlung des monatlichen Unternehmerlohns ist der steuerliche Gewinn gemäß der Steuererklärung des letztveranlagten Jahres heranzuziehen. Dieser ist durch die Anzahl der Monate, in welchen die unternehmerische Tätigkeit im letztveranlagten Jahr ausgeübt wurde, zu dividieren. Im nächsten Schritt sind im Betrachtungszeitraum angefallene Nebeneinkünfte (Einkünfte gemäß § 2 Abs 3 Z 4 bis 7 EStG) abzuziehen. Als Fixkosten aufgrund des Unternehmerlohns dürfen jedenfalls EUR 666,66, höchstens aber EUR 2.666,67 pro Monat angesetzt werden. Liegt der ermittelte Unternehmerlohn unter EUR 2.666,67 pro Monat können auch noch Sozialversicherungsbeiträge des jeweiligen Unternehmers angesetzt werden. Der für Unternehmerlohn und Sozialversicherungsbeiträge insgesamt als Fixkosten geltend gemachte Betrag darf jedoch EUR 2.666,67 pro Monat nicht übersteigen.

Beispiel: Der steuerliche Gewinn im Jahr 2019 beträgt EUR 38.000. Die unternehmerische Tätigkeit wurde am 1. März 2019 aufgenommen. Für den FKZ 800.000 wurden die Betrachtungszeiträume Oktober, November und Dezember 2020 gewählt. In diesem Zeitraum sind pro Monat jeweils EUR 1.000 (somit insgesamt EUR 3.000) an beim Unternehmerlohn als Abzugsposten zu berücksichtigenden Nebeneinkünften (Einkünfte gemäß § 2 Abs. 3 Z 4 bis 7 EStG) angefallen.

Lösung: Aufgrund des Heranziehens des steuerlichen Gewinns 2019 in Höhe von EUR 38.000 ergibt sich in einem ersten Schritt ein Betrag von EUR 3.800 pro Monat (EUR 38.000 / 10 Monate unternehmerische Tätigkeit). Davon sind im nächsten Schritt die Nebeneinkünfte des Betrachtungszeitraumes (EUR 1.000 pro Monat) abzuziehen. Es ergibt sich somit nach Abzug der Nebeneinkünfte ein Betrag von EUR 2.800 pro Monat (EUR 3.800 – EUR 1.000). Als Unternehmerlohn angesetzt werden dürfen jedoch höchstens EUR 2.666,67 pro Monat. Es ergeben sich somit insgesamt EUR 8.000,01 (monatlicher Maximalbetrag iHv EUR 2.666,67 x 3 Monate), die als Fixkosten aufgrund des Unternehmerlohns für den FKZ 800.000 angesetzt werden dürfen. Sozialversicherungsbeiträge dürfen in diesem Fall nicht angesetzt werden, weil der für Unternehmerlohn und Sozialversicherungsbeiträge insgesamt als Fixkosten geltend gemachte Betrag nicht EUR 2.666,67 pro Monat übersteigen darf.

Nachträgliche Änderungen der Bemessungsgrundlage für die Berechnung des Unternehmerlohns, insbesondere Änderungen des steuerlichen Gewinns des letztveranlagten Jahres, die sich zwischen der erstmaligen Antragstellung im Rahmen der ersten Tranche und dem Auszahlungsersuchen für die zweite Tranche des FKZ 800.000 (Punkt 5.3.1 lit. b der Richtlinien) ergeben, sind beim wieder über FinanzOnline einzubringenden Auszahlungsersuchen für die zweite Tranche vom Antragsteller anzugeben. Dasselbe gilt, wenn nach der erstmaligen Antragstellung, aber vor dem Auszahlungsersuchen für die zweite Tranche eine Einkommen- oder Körperschaftsteuerveranlagung des Unternehmers erfolgt und sich dadurch das letztveranlagte Jahr ändert. Einkommen- oder Körperschaftsteuerveranlagungen, die die Zeiträume ab 16. März 2020 (mit)erfassen, sind für die Kalkulationsgrundlagen des Unternehmerlohns jedoch nicht heranzuziehen, weil es aufgrund der wirtschaftlichen Auswirkungen der COVID-19-Krise in diesen Zeiträumen zu nicht aussagekräftigen Werten käme. Ein Heranziehen dieser Werte würde auch deswegen der Intention der Richtlinien widersprechen, weil es in solchen Fällen zu zeitlichen Überschneidungen der für die Kalkulation des Unternehmerlohns herangezogenen Zeiträume mit Betrachtungszeiträumen kommen könnte.¹³

Beispiel: Zum Zeitpunkt der erstmaligen Antragstellung im Rahmen der ersten Tranche war das letztveranlagte Jahr des Unternehmers, das für die Berechnung des Unternehmerlohns

¹³ Ergänzung am 22.6.2021

heranzuziehen ist, das Jahr 2018. Noch vor dem Auszahlungsersuchen für die zweite Tranche des FKZ 800.000 erfolgt aber die Einkommensteuerveranlagung des Unternehmers für das Jahr 2019. In diesem Fall ist das Jahr 2019 für die Berechnung des Unternehmerlohns heranzuziehen und die entsprechenden Werte sind im Rahmen des Auszahlungsersuchens für die zweite Tranche vom Antragsteller anzugeben.¹⁴

B.II.22. Sind bei der Berechnung der Fixkosten Auszahlungen aus einer privaten Versicherung (zB wegen Arbeitsunfähigkeit), Auszahlungen aus einer Betriebsunterbrechungsversicherung oder Auszahlungen der ÖGK abzuziehen?

Versicherungsentschädigungen aus einer Arbeitsunfähigkeitsversicherung oder Auszahlungen der ÖGK sind nicht gegenzurechnen.

Entschädigungen aus Betriebsunterbrechungsversicherungen sind insoweit gegenzurechnen, als diese im Versicherungsfall Fixkosten abdecken und zeitlich den gewählten Betrachtungszeitraum betreffen. Der Antragsteller wird ersucht, Details über erhaltene Entschädigungen aus Betriebsunterbrechungsversicherungen ehestmöglich mitzuteilen, um allenfalls eine Neuberechnung des FKZ 800.000 zu ermöglichen.

B.II.23. Können Geschäftsführerbezüge als Fixkosten geltend gemacht werden?

Aufwendungen bis zu einem Betrag von höchstens EUR 2.666,67 pro Monat für Geschäftsführerbezüge eines Gesellschafter-Geschäftsführers einer Kapitalgesellschaft können als Fixkosten geltend gemacht werden, sofern der Gesellschafter für seine Geschäftsführertätigkeit nicht nach den Bestimmungen des ASVG pflichtversichert ist. Die Grenze von EUR 2.666,67 pro Monat gilt pro Gesellschafter-Geschäftsführer, somit können bei mehreren Gesellschafter-Geschäftsführern bei Erfüllen der Voraussetzungen für die Bezüge jedes der Gesellschafter-Geschäftsführer bis zu EUR 2.666,67 geltend gemacht werden.¹⁵

B.II.24. Welche Personalaufwendungen sind förderbar?

Für die Ermittlung des FKZ 800.000 sind Personalaufwendungen, die ausschließlich für die Bearbeitung von krisenbedingten Stornierungen und Umbuchungen anfallen, anzusetzen. Darüber hinaus können Personalaufwendungen, die unabhängig von der Auslastung anfallen, in dem Ausmaß, in dem sie unbedingt erforderlich sind, um einen Mindestbetrieb zu gewährleisten und eine vorübergehende Schließung des Unternehmens zu vermeiden, angesetzt werden, wenn das Unternehmen in den gewählten Betrachtungszeiträumen für Kunden tatsächlich geöffnet ist.

B.II.25. Was sind Personalaufwendungen, die unabhängig von der Auslastung anfallen und unbedingt erforderlich sind, um einen Mindestbetrieb zu gewährleisten und eine vorübergehende Schließung des Unternehmens zu vermeiden

Als Mindestbetrieb wird die Erfüllung des Geschäftszwecks des Unternehmens bei Aufrechterhaltung des für die branchenüblichen Kernaufgaben des Betriebes notwendigen Leistungsangebots bezeichnet, obwohl die betriebswirtschaftliche Situation eine Betriebsöffnung nicht rechtfertigt. Jene Personalaufwendungen, die zur Aufrechterhaltung dieses Leistungsangebots unabhängig von der Auslastung zwangsläufig anfallen und auch zeitlich nicht reduziert werden können, gelten als unbedingt erforderlich. Lohnnebenkosten sind nicht vom Begriff der Personalaufwendungen umfasst. Staatliche Zuschüsse im Zusammenhang mit Kurzarbeit sind in Abzug zu bringen, insoweit sie den geltend gemachten Fixkosten zuzuordnen sind.

B.II.26. Was passiert, wenn erforderliche Umbaumaßnahmen mit eigenem Personal durchgeführt

¹⁴ Ergänzung vom 19.4.2021.

¹⁵ Klarstellung vom 19.4.2021.

werden?

Da nur Personalaufwendungen in Zusammenhang mit Stornierungen oder Umbuchungen oder zum Zweck der Gewährleistung eines Mindestbetriebes angesetzt werden können, dürfen mit eigenem Personal durchgeführte Umbaukosten nicht berücksichtigt werden.

B.II.27. Sind bei Personalaufwendungen im Zusammenhang mit Stornierungen oder Umbuchungen die Zahlungen im Zusammenhang mit Kurzarbeit abzuziehen?

Die Kurzarbeitsbeihilfe wird grundsätzlich für Nichtarbeitszeit geleistet. Nehmen Mitarbeiter, für die Kurzarbeitsbeihilfe gewährt wird, in ihrer aktiven Arbeitszeit beispielsweise krisenbedingte Stornierungen oder Umbuchungen vor, so sind die anteiligen Gehaltszahlungen begünstigungsfähige Fixkosten, von denen die Kurzarbeitsbeihilfen nicht abzuziehen sind.

B.II.28. In welcher Höhe können Steuerberater-, Wirtschaftsprüfer- oder Bilanzbuchhalterkosten als Fixkosten berücksichtigt werden?

Unternehmen, die ein FKZ 800.000 von unter EUR 36.000 beantragen, können im Zusammenhang mit der Beantragung angefallene angemessene Steuerberater-, Wirtschaftsprüfer- oder Bilanzbuchhalterkosten bis maximal EUR 1.000 als Fixkosten berücksichtigen; dies gilt unabhängig davon, ob sie den gewählten Betrachtungszeiträumen zeitlich zuzuordnen sind oder erst nach den gewählten Betrachtungszeiträumen anfallen. Unternehmen, die einen FKZ 800.000 ab EUR 36.000 beantragen, können keine Steuerberater-, Wirtschaftsprüfer- oder Bilanzbuchhalterkosten, die im Zusammenhang mit der Beantragung angefallen sind, als Fixkosten berücksichtigen.

Entgelte für andere Tätigkeiten der oben genannten Berufsgruppen können, wenn sie die allgemeinen Kriterien für zu berücksichtigende Fixkosten erfüllen und den gewählten Betrachtungszeiträumen zeitlich zuzuordnen sind, in einem angemessenen Ausmaß geltend gemacht werden (zB anteilige Kosten für die Erstellung des Jahresabschlusses).

B.II.29. Können endgültig frustrierte Aufwendungen als Fixkosten geltend gemacht werden?

Aufwendungen, die nach dem 1. Juni 2019 und vor dem 16. März 2020 angefallen sind, können gemäß Punkt 4.3.4 der Richtlinien als Fixkosten geltend gemacht werden, wenn diese konkret als Vorbereitung für die Erzielung von Umsätzen, die in einem Betrachtungszeitraum realisiert werden sollten, aber aufgrund der Ausbreitung von COVID-19 und den dadurch verursachten wirtschaftlichen Auswirkungen nicht realisiert werden können, wirtschaftlich verursacht wurden. In diesem Zusammenhang ist auf die den Antragsteller treffende Schadensminderungspflicht gemäß Punkt 3.10 der Richtlinien hinzuweisen.

Auf der Basis von existierenden Studienergebnissen bestehen keine Bedenken, hinsichtlich bestimmter Branchen von Durchschnittswerten auszugehen und demnach die frustrierten Aufwendungen pauschal prozentuell vom durchschnittlichen Umsatz in den Vergleichszeiträumen 2019 zu berechnen. Hierzu gehören **a)** Reisebüros und Reiseveranstalter (19%), **b)** Event-/Veranstaltungsagenturen (36,23%) sowie **c)** Dienstleister für Veranstalter (12,5% des Umsatzes). Die so berechneten endgültig frustrierten Aufwendungen auf Monatsbasis sind sodann mit der Anzahl der gewählten Betrachtungszeiträume zu multiplizieren.¹⁶ Klarstellend wird festgehalten, dass der Umsatzbegriff bei Reisebüros und Reiseveranstaltern, auf den der pauschale Prozentsatz von 19% anzuwenden ist, sowohl Eigenumsätze als auch vermittelte und besorgte Umsätze umfasst.¹⁷

Beispiel: Eine Veranstaltungsagentur wählt die Betrachtungszeiträume Oktober 2020 bis Dezember 2020. Im Vergleichszeitraum Oktober 2019 wurde ein Umsatz von EUR 80.000 erwirtschaftet, im November 2019 von EUR 100.000 und im Dezember 2019 von EUR

¹⁶ Klarstellung vom 11.2.2021.

¹⁷ Klarstellung/Ergänzung vom 12.3.2021.

120.000. Der durchschnittliche Umsatz im Vergleichszeitraum beträgt daher EUR 100.000 pro Monat, es können im Zuge der Zuschussberechnung EUR 36.230 pro Monat, somit insgesamt EUR 108.690, pauschal als endgültig frustrierte Aufwendungen angesetzt werden.

B.II.30. Was ist unter „sonstigen vertraglichen betriebsnotwendigen Zahlungsverpflichtungen“ zu verstehen?

Damit sind wiederkehrende Aufwendungen oder Kosten gemeint, die entweder bereits über einen längeren Zeitraum bestanden haben und unter normalen Umständen im Betrachtungszeitraum im Rahmen des gewöhnlichen Geschäftsbetriebs angefallen wären oder spezifisch betriebsnotwendig sind, um den Geschäftsbetrieb weiterhin aufrechtzuerhalten. Dabei sind sowohl Aufwendungen aus öffentlich-rechtlichen als auch aus privatrechtlichen betriebsnotwendigen Zahlungsverpflichtungen als Fixkosten berücksichtigungsfähig. Neben privatrechtlichen Verträgen gehören hierzu somit auch Aufwendungen aus öffentlich-rechtlichen Vertragsverhältnissen, wenn dem Entgelt des Unternehmens eine individualisierbare Gegenleistung einer Gebietskörperschaft oder einer anderen öffentlich-rechtlichen Einrichtung gegenübersteht und somit ein synallagmatisches Austauschverhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung besteht.

Periodenübergreifende Zahlungsverpflichtungen sind nach der Aufwandsentstehung entsprechend zeitlich zu verteilen und können in dem Ausmaß, in dem sie den Betrachtungszeitraum berühren, berücksichtigt werden.

Beispiel: Das jährliche Entgelt für den Wartungsvertrag für die Gastherme, die für das Geschäftslokal betriebsnotwendig ist, ist auf 12 Monate aufzuteilen und jene 1/12-Beträge, die in den Betrachtungszeitraum fallen, sind als Aufwendungen unter Punkt 4.1.1 lit p der Richtlinien zu berücksichtigen. Dies gilt dann nicht, wenn Einnahmen-Ausgaben-Rechner die Fixkosten nach deren Zufluss oder Abfluss ansetzen.

B.II.31. Muss es sich bei den sonstigen vertraglichen betriebsnotwendigen Zahlungsverpflichtungen um Dauerschuldverhältnisse handeln?

Es muss sich nicht zwingend um Dauerschuldverhältnisse handeln; jedoch ist, wenn es sich um keine Dauerschuldverhältnisse handelt, auf den wiederkehrenden Charakter und die Betriebsnotwendigkeit besonders Bedacht zu nehmen.

Auf die Verpflichtung des Unternehmens, zumutbare Maßnahmen zu setzen, um die durch den FKZ 800.000 zu deckenden Fixkosten zu reduzieren, wird verwiesen.

B.II.32. Können Zahlungen für Wasser, Müllentsorgung und Kanalbenützung, obwohl sie aufgrund einer Gemeindegebührenordnung oder per Bescheid vorgeschrieben werden, als Fixkosten im Sinne der Richtlinien angesehen werden? Können Tourismus- und Fremdenverkehrsabgaben als Fixkosten berücksichtigt werden?

Da Aufwendungen sowohl aus öffentlich-rechtlichen als auch privatrechtlichen betriebsnotwendigen Zahlungsverpflichtungen als Fixkosten berücksichtigungsfähig sind, können auch Zahlungen für Wasser, Kanalbenützung und Müllentsorgung, die allesamt als konkrete Entgelte für eine Gegenleistung („Gebühren“) geleistet werden, als Fixkosten berücksichtigt werden. Tourismus- und Fremdenverkehrsabgaben können nicht als Fixkosten berücksichtigt werden, da es sich um variable Kosten handelt.

B.II.33. Sind Kammerumlagen unter Punkt 4.1.1 lit p der Richtlinien zu subsumieren?

Kammerumlagen begründen begünstigungsfähige Fixkosten, sofern eine öffentlich-rechtliche oder privatrechtliche Zahlungsverpflichtung besteht und diese keinen Bestandteil der Lohnnebenkosten darstellen. Begünstigt sind daher als Pflichtbeiträge zu gesetzlichen Interessenvertretungen beispielsweise – insoweit sie nicht Bestandteil der Lohnnebenkosten

sind – die WKO-Beiträge sowie Pflichtbeiträge für Rechtsanwälte, Notare oder Steuerberater.

B.II.34. Ist die GIS-Gebühr bei Unternehmen wie zB Gasthäusern oder Diskotheken unter Punkt 4.1.1 lit p der Richtlinien zu subsumieren?

Sofern sich der Unternehmer diesen Gebühren nicht kurzfristig entziehen kann (Schadensminderungspflicht), können diese Fixkosten als Aufwendungen iSd Punkt 4.1.1 lit p berücksichtigt werden. Dasselbe gilt sinngemäß für die AKM-Abgabe.

B.II.35. Fallen Kreditrückzahlungen unter die Aufwendungen für sonstige vertraglich betriebsnotwendige Zahlungsverpflichtungen und sind diese somit den Fixkosten zuzurechnen?

Die Rückzahlungen von Kapital sind nicht erfasst. Zinsaufwendungen können als Fixkosten berücksichtigt werden.

B.II.36. Ist unter "Zinsaufwendungen für Kredite und Darlehen" ein weiter Zinsbegriff zu verstehen? Sind Spesen bzw Geldbeschaffungskosten erfasst?

Es gilt der Zinsbegriff des § 99a Abs 1 dritter Unterabsatz EStG. Spesen und Geldbeschaffungskosten können bei Erfüllen der allgemeinen Voraussetzungen als "Aufwendungen für sonstige vertragliche betriebsnotwendige Zahlungsverpflichtungen, die nicht das Personal betreffen" gemäß Punkt 4.1.1 lit p der Richtlinien als begünstigungsfähige Fixkosten berücksichtigt werden.

B.II.37. Können betriebsnotwendige Zahlungsverpflichtungen, die durch notwendige Maßnahmen in Zusammenhang mit Auflagen bei der Wiedereröffnung entstehen, als förderbare Fixkosten angesetzt werden?

Sofern etwa Umbauten für die Weiterführung des Betriebes unabdingbar sind (etwa, weil es sich dabei um notwendige Umbaumaßnahmen im Zusammenhang mit Auflagen bei der Wiedereröffnung handelt), kann sich der Unternehmer dieser Verpflichtung nicht entziehen. Es liegen somit dem Grunde nach förderwürdige Aufwendungen vor.

Diese betriebsnotwendigen Zahlungsverpflichtungen können daher als Fixkosten berücksichtigt werden, unabhängig davon, ob diese aktiviert werden. Gleiches gilt etwa für Mund-Nasen-Schutzmasken und Desinfektionsmittel, die als COVID-19-Sicherheitsmaßnahmen angeschafft werden müssen.

III. Schadensminderungspflicht

B.III.1. Was bedeutet Schadensminderungspflicht?

Das Unternehmen muss zumutbare Maßnahmen setzen, um die durch den FKZ 800.000 zu deckenden Fixkosten zu reduzieren. Maßgeblich ist der Zeitpunkt in der Krise, zu dem die Maßnahme gesetzt wurde oder die Maßnahme gesetzt hätte werden können (Betrachtung ex ante).

B.III.2. Was sind zumutbare Maßnahmen im Zusammenhang mit der Reduzierung von Fixkosten?

Das Unternehmen muss vor Antragstellung zumutbare Maßnahmen setzen, um die durch den FKZ 800.000 zu deckenden Fixkosten zu reduzieren. Die Frage, ob das Unternehmen vor Antragstellung ausreichend zumutbare Maßnahmen gesetzt hat, ist zu dem Zeitpunkt in der COVID-19 Krise zu beurteilen, in dem das Unternehmen die Maßnahme gesetzt hat oder setzen hätte können.

Zumutbar ist es beispielsweise, ein Vertragsverhältnis zur Reduktion von Fixkosten aufzulösen, wenn das ohne Risiko eines Rechtsstreits mit unsicherem Ausgang erfolgen kann. Nicht

zumutbar ist die Auflösung eines Vertragsverhältnisses zur Reduktion von Fixkosten, wenn damit das Risiko eines Rechtsstreits mit unsicherem Ausgang verbunden wäre. Nicht zumutbar ist es auch, ein Vertragsverhältnis zur Reduktion von Fixkosten aufzulösen, wenn das Vertragsverhältnis betriebsnotwendig für das Unternehmen ist, auch wenn das ohne Risiko eines Rechtsstreits mit unsicherem Ausgang erfolgen könnte.

B.III.3. Wie ist die Schadensminderungspflicht im Zusammenhang mit Bestandverträgen auszulegen?

Basierend auf der geltenden Rechtslage zu Bestandverträgen (insbesondere §§ 1096, 1104 und 1105 ABGB) ist denkbar, dass aufgrund der gesetzten Maßnahmen der Bundesregierung (Betretungsverbote; danach noch teilweise weiterlaufende behördliche Beschränkungen; im Folgenden insgesamt die "**Dauer der Beschränkung**") durch den Bestandnehmer gegenüber dem Bestandgeber eine Minderung des Bestandzinses oder allenfalls auch der gänzliche Bestandzinsentfall für die Dauer der Beschränkung aufgrund der eingeschränkten Möglichkeit der Verwendung von Geschäftsräumlichkeiten durchsetzbar ist.

Es ist daher grundsätzlich für ein Unternehmen zumutbar, dass es seinen Bestandgeber für die Dauer der Beschränkung ersucht, den laufenden Bestandzins für eine Geschäftsräumlichkeit bei gänzlicher Unbenutzbarkeit auszusetzen oder bei beschränkter Benutzbarkeit entsprechend zu reduzieren. Nicht zumutbar ist, dass das Unternehmen einen Rechtsstreit mit unsicherem Ausgang mit dem Bestandgeber riskiert. Ist in diesen Fällen daher eine Einigung mit dem Bestandgeber nicht erzielbar, ist eine Zahlung des Bestandzinses für die Dauer der Beschränkung unter Vorbehalt einer späteren Rückforderung möglich. Hat der Bestandnehmer in Unkenntnis der Rechtslage die Zahlung des Bestandzinses für die Dauer der Beschränkung nicht unter Vorbehalt einer späteren Rückforderung gestellt, muss er vor Antragstellung zumindest seine Zweifel gegenüber dem Bestandgeber hinsichtlich der Rechtmäßigkeit der (Höhe der) getätigten Bestandzinszahlung bekräftigen und sich vorbehalten, die Leistung zurückzufordern, sollte die Leistung (rechts)grundlos gewesen sein.

Für die Berücksichtigung von Bestandzinsen als Aufwendungen gemäß Punkt 4.1.1 lit a der Richtlinien für die Dauer der Beschränkung muss daher eine der drei folgenden Varianten vorliegen:

- Variante 1: Ein für die Dauer der Beschränkung einvernehmlich auf die beschränkte tatsächliche Benutzbarkeit der Geschäftsräumlichkeit reduzierter Bestandzins darf als Aufwendung berücksichtigt werden.
- Variante 2: Es kommt trotz Ersuchens des Bestandnehmers mit dem Bestandgeber zu keiner einvernehmlichen Aussetzung oder Reduktion des Bestandzins für die Dauer der Beschränkung. Ein unter Vorbehalt einer späteren Rückforderung durch das Unternehmen bezahlter Bestandzins darf in diesem Fall vorläufig als Aufwendung berücksichtigt werden.
- Variante 3: Der Bestandnehmer hat in Unkenntnis der Rechtslage den Bestandgeber nicht um eine einvernehmliche Aussetzung oder Reduktion des Bestandzinses für die Dauer der Beschränkung ersucht. Ein ohne Vorbehalt bezahlter Bestandzins in Unkenntnis der Rechtslage darf vorläufig dennoch als Aufwendung berücksichtigt werden, sofern das Unternehmen vor Antragstellung seine Zweifel gegenüber dem Bestandgeber hinsichtlich der Rechtmäßigkeit der (Höhe der) getätigten Bestandzinszahlung schriftlich bekräftigt und sich vorbehält, die Leistung des Bestandzinses zurückzufordern, sollte die Leistung (rechts)grundlos gewesen sein.

Zu sämtlichen Varianten erklärt die COFAG, dass sie den auf diesen Bestandzinsenteil

entfallenden Betrag des FKZ 800.000 an das Unternehmen daher vorerst bis zur Klärung der Rechtslage auch nur unter Vorbehalt einer späteren Rückforderung jenes Teils des FKZ 800.000 auszahlt, der auf einem zu Unrecht durch das Unternehmen als Aufwendung berücksichtigten Bestandzinsanteil beruht.

B.III.4. Besteht auch eine Anspruchsberechtigung, wenn ich meinen Betrieb vorübergehend geschlossen halte, um so zusätzliche Fixkosten zu vermeiden, die allfällige zusätzliche Umsätze übersteigen würden?

Eine Anspruchsberechtigung besteht auch, wenn das Unternehmen seinen Betrieb vorübergehend geschlossen gehalten hat oder hält, um so zusätzliche Fixkosten zu vermeiden, die allfällige zusätzliche Umsätze übersteigen hätten bzw übersteigen würden (Schadensminderungspflicht). Das Unternehmen hat seine Entscheidung aufgrund einer unternehmerischen Kosten-Nutzen Abwägung zu treffen und laufend - abhängig von den jeweils aktuellen tatsächlichen Gegebenheiten - neu zu bewerten.

B.III.5. Wie sind Maßnahmen zur Reduktion von Fixkosten nachzuweisen?

Es sind sämtliche Unterlagen bereitzuhalten und auf Verlangen vorzulegen, die die gesetzten zumutbaren Maßnahmen belegen (wie etwa die Korrespondenz mit einem Vermieter oder Verpächter betreffend einen Antrag auf Aussetzung oder Reduktion des Miet- oder Pachtzinses).

B.III.6. Können Zuschüsse zu Fixkosten beantragt werden, nachdem mit einem Vertragspartner (zB Verpächter, Vermieter) eine außergerichtliche Einigung über deren Höhe getroffen wurde?

Diese Vorgehensweise kann auch als zumutbare schadensmindernde Maßnahme qualifiziert werden, weshalb der FKZ 800.000 zusteht.

IV. Zum Umsatzausfall und dem relevanten Betrachtungszeitraum

B.IV.1. Berechnung des Umsatzausfalles

Für die Berechnung des Umsatzausfalles ist auf die für die Einkommen- oder Körperschaftsteuerveranlagung maßgebenden Waren- und/oder Leistungserlöse abzustellen. Ob die jeweiligen Waren- und/oder Leistungserlöse umsatzsteuerbar und umsatzsteuerpflichtig waren, ist für die Berechnung des Umsatzausfalles irrelevant. **Noch nicht abgerechnete Leistungen sind bei der Berechnung des Umsatzausfalles zu berücksichtigen, wenn sie in der Bilanz des Unternehmers zu aktivieren wären.**¹⁸ Zahlungen im Rahmen des Lockdown-Umsatzersatzes stellen keine für die Einkommen- oder Körperschaftsteuerveranlagung maßgebenden Waren- und/oder Leistungserlöse dar und haben daher keinen Einfluss auf die Berechnung des Umsatzausfalles.

B.IV.2. Wie sind bloße Hilfgeschäfte zu beurteilen, wenn sich diese nur aufgrund von formalen Sondervorschriften auf die Höhe der für die Einkommen- oder Körperschaftsteuerveranlagung maßgebenden Waren- und/oder Leistungserlöse auswirken?

Bloße Hilfgeschäfte, die sich nur aufgrund von Sondervorschriften auf die Höhe der für die Einkommen- oder Körperschaftsteuerveranlagung maßgebenden Waren- und/oder Leistungserlöse auswirken, sind bei der Berechnung des Umsatzausfalles außer Acht zu lassen, wenn es ansonsten im Einzelfall zu einer unsachlichen Ungleichbehandlung kommen würde.

B.IV.3. Sind Fixkosten dann im Betrachtungszeitraum anzusetzen, wenn sie wirtschaftlich

¹⁸ Korrektur eines Redaktionsversehens vom 22.6.2021.

entstanden sind oder wenn die Zahlung dieser Fixkosten durch den Antragsteller erfolgt ist?
Grundsätzlich sind Fixkosten im Zeitraum ihres wirtschaftlichen Anfallens, d.h. nach dem Aufwands- und Ertragsprinzip zu erfassen. Folglich kommt es grundsätzlich darauf an, wann die Fixkosten entstanden sind. Zu beachten ist aber, dass Abgrenzungen (zB bei Mietvorauszahlungen) vorzunehmen sind. Es ist dabei darauf zu achten, dass es in Summe zu keinen Doppelerfassungen kommt.

Einnahmen-Ausgaben-Rechner können aber auch die Fixkosten nach deren Abfluss ansetzen, sofern dies nicht zu willkürlich zeitlichen Verschiebungen führt. In diesem Fall müssen aber sowohl die Fixkosten als auch der Umsatzausfall nach dem Zufluss- und Abfluss-Prinzip berechnet werden.

B.IV.4. Inwieweit dürfen der Anfall von Fixkosten oder Umsatzausfällen zeitlich vom Antragsteller gestaltet werden?

Gestaltungen, die unangemessen und ungewöhnlich sind und primär der Optimierung der Höhe des FKZ 800.000 dienen, werden nicht anerkannt. Als Orientierung für Gestaltungen, die unangemessen und ungewöhnlich sind und primär der Optimierung der Höhe des FKZ 800.000 dienen, sollen die zu § 22 Bundesabgabenordnung (BAO) entwickelten Missbrauchsgrundsätze sinngemäß Anwendung finden.

B.IV.5. Wann liegen "willkürliche zeitliche Verschiebungen" iSd Richtlinien bei einem Einnahmen-Ausgaben-Rechner (§ 4 Abs 3 EStG) vor?

Einnahmen-Ausgaben-Rechner können die Fixkosten auch nach deren Zufluss oder Abfluss ansetzen, sofern dies nicht zu willkürlichen zeitlichen Verschiebungen führt. Willkürliches Verschieben ist dann als gegeben anzunehmen, wenn keine weiteren Gründe vorgebracht werden können, welche eine Verschiebung des Zahlungsflusses rechtfertigen, außer dem Erhalt von Zuschüssen als Förderung.

B.IV.6. Wie ist vorzugehen, wenn Fixkosten vom Antragsteller aufgrund einer Stundung (zB Mietzahlungen bei Geschäftsraummiets oder auch andere Fixkosten) erst nach dem Betrachtungszeitraum bezahlt werden?

Gestundete Zahlungen können als Fixkosten in jenem Betrachtungszeitraum berücksichtigt werden, zu dem sie wirtschaftlich entstanden sind. Eine gestundete Miete für den Monat Dezember 2020, die beispielsweise erst im März 2021 bezahlt wird, kann daher für den Betrachtungszeitraum Dezember 2020 berücksichtigt werden.

Dies gilt aber nicht, wenn ein Einnahmen-Ausgaben-Rechner auch für die Beantragung des FKZ 800.000 seinen Umsatzausfall und seine Fixkosten nach dem Zufluss-Abfluss-Prinzip ermittelt. In diesem Fall können gestundete Zahlungen erst zum Zeitpunkt der tatsächlichen Zahlung berücksichtigt werden. Liegt der Zeitpunkt der Zahlung in diesem Fall außerhalb des gewählten Betrachtungszeitraumes, darf diese Zahlung nicht berücksichtigt werden.

B.IV.7. Sind die Fixkosten taggenau zu berechnen? Wie ist mit dem Rumpfmonat September 2020 im Betrachtungszeitraum umzugehen.

Aus Gründen der Vereinfachung spricht nichts dagegen, wenn Unternehmen, unter der Voraussetzung, dass sie Fixkosten und Umsatzausfall nach dem Aufwands-/Ertrags-Prinzip ermitteln, einen Durchschnitt der einzelnen Monatswerte bilden und auf diese Weise die Fixkosten für den Rumpfmonat September 2020 berechnen.

B.IV.8. Ist bei der Ermittlung des Umsatzausfalles eines nicht vorsteuerabzugsberechtigten Unternehmers der ausgefallene Bruttoumsatz anzugeben?

Ist der Antragsteller vorsteuerabzugsberechtigt, so ist auf den Nettoumsatz abzustellen. Ist der Antragsteller nicht vorsteuerabzugsberechtigt, so ist der ausgefallene Bruttoumsatz maßgeblich. Relevant ist daher der tatsächliche wirtschaftliche Aufwand.

B.IV.9. Wie ist bei der Berechnung des Umsatzausfalls vorzugehen, wenn im letzten Jahr einer von mehreren Betrieben ge- oder verkauft wurde und sich dadurch heuer ein geringerer oder höherer Umsatzrückgang ergibt?

Maßgeblich ist die betriebsbezogene Vergleichbarkeit. Bei der Berechnung des Umsatzausfalls sind daher für den Vergleichszeitraum immer die Umsätze jener Unternehmensteile heranzuziehen, die im gewählten Betrachtungszeitraum schon (zB bei Zukauf eines Betriebes zwischen Vergleichs- und Betrachtungszeitraum) oder noch (zB bei Verkauf eines Betriebes zwischen Vergleichs- und Betrachtungszeitraum) Teil des Unternehmens sind.

Stehen einem Unternehmen die für die Berechnung des Umsatzausfalls notwendigen Umsätze des Vergleichszeitraums hinsichtlich eines nach dem Vergleichszeitraum zugekauften Unternehmensteils nachweislich nicht zur Verfügung, so kann für die Umsätze des zugekauften Unternehmensteils im Vergleichszeitraum eine plausibilisierte Planungsrechnung herangezogen werden.

Beispiel 1 (Verkauf eines Betriebes): Die A-GmbH hat in den Monaten April bis Juni 2019 Umsätze in den Betrieben A iHv EUR 400.000, B iHv EUR 200.000 und C iHv EUR 60.000 erzielt. Ende 2019 wurde der Betrieb A an einen fremden Dritten (keine Konzerngesellschaft) verkauft. Die Umsätze in den Monaten April bis Juni 2021 in den Betrieben B und C belaufen sich auf EUR 100.000 (in B) und 10.000 (in C). Welche Basis ist für den FKZ 800.000 für die Ermittlung des Umsatzausfalls heranzuziehen?

Lösung zu Beispiel 1: Für die Berechnung des Umsatzausfalls ist für die Monate April bis Juni 2019 eine Basis von EUR 260.000 (Betriebe B und C) heranzuziehen. Da der Umsatz der Monate April bis Juni 2021 EUR 110.000 beträgt, ergibt sich ein Umsatzrückgang von EUR 150.000. Der Umsatzausfall beträgt daher 57,69%.

Beispiel 2 (Zukauf eines Betriebes): Die A-GmbH hat in den Monaten April bis Juni 2019 Umsätze in den Betrieben A iHv EUR 400.000 und B iHv EUR 200.000 erzielt. Ende 2019 wurde der Betrieb C (Umsatz im Vergleichszeitraum April bis Juni 2019 in Höhe von EUR 500.000) erworben. Die Umsätze in den Monaten April bis Juni 2021 in den Betrieben A, B und C belaufen sich auf EUR 200.000 (in A), EUR 100.000 (in B) und EUR 200.000 (in C). Welche Basis ist für den FKZ 800.000 für die Ermittlung des Umsatzausfalls heranzuziehen?

Lösung zu Beispiel 2: Für die Berechnung des Umsatzausfalls ist für die Monate April bis Juni 2019 eine Basis von EUR 1.100.000 (Betriebe A, B und C) heranzuziehen. Da der Umsatz der Monate April bis Juni 2021 EUR 500.000 beträgt, ergibt sich bei den für die Berechnung heranzuziehenden Betrieben ein Umsatzrückgang von EUR 600.000. Der Umsatzausfall beträgt daher 54,55%.

B.IV.10. Wie ist bei der Berechnung des Umsatzausfalls vorzugehen, wenn das Unternehmen im Vergleichszeitraum keine Umsätze erwirtschaftet hat und daher Vergleichswerte fehlen?

Fehlen Vergleichswerte, weil für den Vergleichszeitraum im Jahr 2019 zwar grundsätzlich ein normaler Geschäftsbetrieb gegeben bzw vorgesehen war, aber aufgrund besonderer Umstände (zB aufgrund von Umbauarbeiten, Anlaufphase direkt nach Gründung des Unternehmens uä) keine Umsätze erwirtschaftet wurden, so kann dennoch der FKZ 800.000 beantragt werden. Für die Berechnung des Umsatzausfalles ist dabei – in Analogie zu Neugründungen – eine plausibilisierte Planungsrechnung heranzuziehen.

Fehlen hingegen Vergleichswerte für den Vergleichszeitraum oder einen Teil davon jedoch nur, weil in diesen Zeiträumen vom Unternehmen regelmäßig keine Umsätze erwirtschaftet werden, so ist bei der Berechnung des gesamten Umsatzausfalls der Umsatz für diese Zeiträume mit dem tatsächlichen Wert von null anzusetzen (zB ein Gastronomiebetrieb sperrt jedes Jahr zur selben Zeit wegen Betriebsurlaubs zu).

B.IV.11. Wie ermitteln voll- oder teilpauschalierte land- und forstwirtschaftliche Betriebe ihren Umsatzausfall iS der Richtlinien?

Grundsätzlich sind gemäß Punkt 4.2.4 der Richtlinien zur Ermittlung des Umsatzausfalls von begünstigten Unternehmen Aufzeichnungen über Waren- und Leistungserlöse, die für steuerliche Zwecke geführt werden, heranzuziehen. Daher gilt in etwa für teilpauschalierte land- und forstwirtschaftliche Betriebe, dass zur Ermittlung des Umsatzausfalls grundsätzlich die Aufzeichnungen über Waren- und Leistungserlöse aus der Einkommensteuererklärung heranzuziehen sind.

Müssen solche Aufzeichnungen nicht geführt werden (zB weil gar keine Einkommensteuererklärung abgegeben wird), sind andere geeignete Aufzeichnungen des Antragstellers, die jedoch nicht Vorschriften für verpflichtende Aufzeichnungen erfüllen müssen, oder sonstige vergleichbare Belege heranzuziehen. Hierzu zählen insbesondere interne Aufzeichnungen über Einnahmen, Registrierkassenbelege, etc.

Beispiel: Ein vollpauschalierter Landwirt gibt aufgrund seines Einkommens von nicht mehr als EUR 11.000 keine Einkommensteuererklärungen ab. Daher hat dieses begünstigte Unternehmen für die Ermittlung des Umsatzausfalls "andere geeignete Aufzeichnungen" heranzuziehen.

Reicht ein vollpauschalierter Land- und/oder Forstwirt zwar Einkommensteuererklärungen ein, entsprechen die Waren- und Leistungserlöse in der Einkommensteuererklärung aber nicht den tatsächlichen Verhältnissen, so sind ebenfalls "andere geeignete Aufzeichnungen" heranzuziehen.

Beispiel: Ein vollpauschalierter Landwirt, der zur Abgabe von Einkommensteuererklärungen verpflichtet ist, ermittelt seinen Gewinn auf Basis des Einheitswertes und erzielt zusätzlich Waren und Leistungserlöse aus einer Nebentätigkeit, die in der Einkommensteuererklärung separat angegeben werden. Da in diesem Fall die Waren- und Leistungserlöse in der Einkommensteuererklärung nicht den tatsächlichen Verhältnissen entsprechen, sind ebenfalls "andere geeignete Aufzeichnungen" ergänzend heranzuziehen.

Auch bei der pauschalen Ermittlung des FKZ 800.000 iSd Punkts 4.3.4 der Richtlinien ist, wie oben skizziert, für die Ermittlung der Umsatzgrenze von EUR 120.000 sowie des konkreten Umsatzausfalles iSd Punkts 4.2 vorzugehen. Es können daher ebenfalls geeignete Aufzeichnungen des Antragstellers, die jedoch nicht Vorschriften für verpflichtende Aufzeichnungen erfüllen müssen, oder sonstige vergleichbare Belege herangezogen werden.¹⁹

V. Zur Ermittlung des FKZ 800.000

B.V.1. Wie wird der FKZ 800.000 berechnet?

Der FKZ 800.000 ist so zu berechnen, dass die richtlinienkonform geltend gemachten Fixkosten in demselben prozentuellen Ausmaß ersetzt werden, in dem ein richtlinienkonform berechneter Umsatzausfall vorliegt.

B.V.2. Gibt es eine vereinfachte oder pauschalierte Berechnung des FKZ 800.000?

Unternehmen, die im zum Zeitpunkt der Antragsstellung letztveranlagten Jahr weniger als EUR 120.000 an Umsatz erzielt haben und die überwiegende Einnahmequelle des Unternehmers darstellen, können den FKZ 800.000 in pauschalierter Form ermitteln. Bei der pauschalierten Ermittlung des FKZ 800.000 sind 30% der gemäß Punkt 4.2 der Richtlinien ermittelten

¹⁹ Ergänzung vom 19.4.2021.

Umsatzausfälle als Zuschussbetrag anzusetzen. Dieser pauschal ermittelte FKZ 800.000 ist betragsmäßig mit EUR 36.000 begrenzt.

B.V.2.a. Ist es möglich, den FKZ 800.000 in der 1. Tranche in pauschalierter Form zu ermitteln und sodann in der 2. Tranche eine Ermittlung auf der Basis der tatsächlichen Fixkosten durchzuführen?

Ja, das ist zulässig.²⁰

B.V.3. Wie sind periodisch wiederkehrende, aber betragsmäßig schwankende Aufwendungen, im jeweiligen Betrachtungszeitraum anzusetzen?

Aus Vereinfachungsgründen und um betragsmäßig schwankende Aufwendungen gleichmäßig zu berücksichtigen, ist eine durchschnittliche jährliche Betrachtung des letztveranlagten Jahres geboten.

B.V.4. Können sich durch (steuerlich rückwirkende) Umgründungen (im Sinne des Umgründungssteuergesetzes) Auswirkungen auf die Berechnung des Umsatzausfalles ergeben?

Für die Berechnung des Umsatzausfalles ist im Vergleichszeitraum auf die jeweilige vergleichbare wirtschaftliche Einheit abzustellen. Vor diesem Hintergrund können sich durch (steuerlich rückwirkende) Umgründungen iSd UmgrStG grundsätzlich keine Auswirkungen auf die Berechnung der Umsatzausfälle ergeben.

B.V.5. Wie sind Erhaltungsaufwendungen (Instandsetzung/Instandhaltung) beim FKZ 800.000 zu behandeln, insbesondere vor dem Hintergrund, dass in umsatzärmeren Monaten Investitionen vorgezogen wurden?²¹

Grundsätzlich wird auf Punkt 3.1.10 der Richtlinien verwiesen, aus dem hervorgeht, dass das Unternehmen im Rahmen einer Gesamtstrategie schadensmindernde Maßnahmen zu setzen hat, um die durch den FKZ 800.000 zu deckenden Fixkosten zu reduzieren.

Wurden aufgrund des angeordneten Lockdowns Erhaltungs-/Instandhaltungsarbeiten vorgezogen, so sind nur jene als angemessen zu beurteilen, die nicht den Median (der Median ist der Wert, der genau in der Mitte einer Datenreihe liegt) der letzten fünf vollen Geschäftsjahre übersteigen oder die bereits vor dem 16. März 2020 nachweislich durch das Unternehmen für den Betrachtungszeitraum geplant waren. Geschäftsjahre, die nach dem 31. März 2020 enden, sind nicht mehr zu berücksichtigen. Liegen keine vollen fünf Geschäftsjahre vor, so ist ein entsprechend kürzerer Zeitraum heranzuziehen. Wird in diesem Fall der Median auf Basis einer geraden Zahl ermittelt, ist der Durchschnitt der beiden mittleren Werte maßgeblich.

Beispiel 1: Ein Unternehmen hat folgende Erhaltungs- und Instandhaltungsaufwendungen von 2015 bis 2019 getätigt: Der Median der Zahlenreihe beträgt 100 und stellt somit grundsätzlich die Obergrenze dar. Darüberhinausgehende Erhaltungs- und Instandhaltungsaufwendungen können nicht berücksichtigt werden, es sei denn, diese waren bereits vor dem Beginn der COVID-19-Krise für den Betrachtungszeitraum geplant.

	2015	2016	2017	2018	2019
Erhaltungs-/Instandhaltungsaufwendungen	100	50	20	1.000	100

²⁰ Ergänzung vom 12.3.2021.

²¹ Ergänzung vom 22.6.2021.

Ermittlung Median	20	50	100	100	1.000
-------------------	----	----	-----	-----	-------

Beispiel 2: Ein Unternehmen wurde im Jahr 2017 gegründet und hat die in der nachfolgenden Tabelle angeführten Erhaltungs- und Instandhaltungsaufwendungen von 2017 bis 2020 getätigt. Die Obergrenze ist als Durchschnitt der beiden *mittleren* Werte der Zahlenreihe zu ermitteln, d.s. 250. Darüberhinausgehende Erhaltungs- und Instandhaltungsaufwendungen können nicht berücksichtigt werden, es sei denn, diese waren bereits vor der COVID-19-Krise für den Betrachtungszeitraum geplant.

	2017	2018	2019	2020
Erhaltungs-/Instandhaltungsaufwendungen	200	300	20	500
Ermittlung Median	20	200	300	500

C. Fragen und Antworten zu prozesstechnischen Themen

I. Antragstellung und Antragsprüfung

C.I.1. Wie kann der FKZ 800.000 beantragt werden?

Der Antrag auf Gewährung eines FKZ 800.000 kann über FinanzOnline eingereicht werden.

C.I.2. Fallen Kosten für die Antragstellung an?

Schriften und Amtshandlungen, die mittelbar oder unmittelbar aufgrund der erforderlichen Maßnahmen im Zusammenhang mit der Bewältigung der COVID-19 Krisensituation erfolgen, sind von den Gebühren und Bundesverwaltungsabgaben befreit. Allerdings können Kosten für einen Steuerberater, Wirtschaftsprüfer oder Bilanzbuchhalter anfallen.

C.I.3. Warum muss ein Steuerberater, Wirtschaftsprüfer oder Bilanzbuchhalter den Antrag vor Einreichung überprüfen?

Die Höhe der Umsatzauffälle und der Fixkosten ist durch einen Steuerberater, Wirtschaftsprüfer oder Bilanzbuchhalter zu bestätigen. Ausgenommen davon ist die Antragstellung im Zuge der ersten Tranche, wenn der insgesamt beantragte FKZ 800.000 die Höhe von EUR 36.000 nicht übersteigt. In diesem Fall kann der Antrag zur Auszahlung der ersten Tranche auch vom Unternehmer selbst eingebracht und die relevanten Umsatzauffälle und Fixkosten für den Betrachtungszeitraum berechnet werden. In den Auszahlungsersuchen betreffend die zweite Tranche ist die Höhe der Umsatzauffälle und Fixkosten aber in jedem Fall durch einen Steuerberater, Wirtschaftsprüfer oder Bilanzbuchhalter zu bestätigen, auch wenn der gesamte beantragte FKZ 800.000 die Höhe von EUR 36.000 nicht übersteigt. Durch die Einbindung eines Steuerberaters, Wirtschaftsprüfers oder Bilanzbuchhalters wird die Fehleranfälligkeit beim Ausfüllen geringer. Das führt zu einer Beschleunigung des Antragsprüfungs- und Auszahlungsprozesses. Schließlich soll dadurch auch das Risiko des Förderungsmisbrauchs reduziert werden.

Wird der pauschal ermittelte FKZ 800.000 beantragt, so ist überhaupt keine Einbindung eines Steuerberaters, Wirtschaftsprüfers oder Bilanzbuchhalters in die Antragstellung notwendig.

C.I.4. Darf ein Steuerberater dem eigenen Klienten den Umsatzausfall bestätigen?

Ein Steuerberater darf den Umsatzausfall gegenüber dem eigenen Klienten bestätigen, jedoch muss der Steuerberater, Wirtschaftsprüfer oder Bilanzbuchhalter die Unabhängigkeit gegenüber dem antragstellenden Unternehmen wahren und jede Befangenheit und Interessenskollision vermeiden.

C.I.5. Was bedeutet Unabhängigkeit gegenüber dem antragstellenden Unternehmen?

Der Steuerberater, Wirtschaftsprüfer oder Bilanzbuchhalter muss im Falle einer Antragstellung die Unabhängigkeit gegenüber dem antragstellenden Unternehmen wahren und jede Befangenheit und Interessenskollision vermeiden. Die laufende Betreuung von Klienten begründet grundsätzlich keine Abhängigkeit. Ausgeschlossen sind aber beispielsweise Steuerberater oder Bilanzbuchhalter, die als Dienstnehmer beim antragstellenden Unternehmen beschäftigt sind. Ebenso sind Steuerberater, Wirtschaftsprüfer oder Bilanzbuchhalter ausgeschlossen, für die es sich beim antragstellenden Unternehmen um den einzigen Auftraggeber handelt und daher eine wirtschaftliche Abhängigkeit besteht. Für die Beurteilung der Unabhängigkeit im Einzelfall können die Befangenheits- und

Ausgeschlossenheitsgründe für Wirtschaftsprüfer gemäß § 271 Abs 2 Z 1, 2, 5 und 7 UGB als sinngemäße Orientierungshilfe dienen.

C.I.6. Werden die Anträge vor der Auszahlung noch überprüft?

Die Angaben im Antrag sowie die übermittelten Informationen und Daten werden durch die Finanzverwaltung einer automationsunterstützten Risikoanalyse unterzogen und plausibilisiert. Das Ergebnis dieser Prüfung wird der COFAG übermittelt. Bestehen aufgrund des Prüfungsergebnisses der Finanzverwaltung begründete Zweifel an der Richtigkeit der Angaben im Antrag oder an der Plausibilität der zur Ermittlung der Höhe des FKZ 800.000 angegebenen Daten, kann im Einzelfall von der COFAG eine ergänzende Analyse (Ergänzungsgutachten nach den Bestimmungen des COVID-19-Förderungsprüfungsgesetzes (CFPG) von der Finanzverwaltung angefordert werden. Auf Verlangen der COFAG oder der Finanzverwaltung hat der Antragseinbringer für das Unternehmen weitere für die Antragsprüfung sowie die ergänzende Analyse (Ergänzungsgutachten) erforderliche Auskünfte zu erteilen sowie Unterlagen und Bestätigungen vorzulegen.

C.I.7. OG/KG: Zwei Gesellschafter sind natürliche Personen: Müssen die Gesellschafter jeweils einzeln den Antrag auf Gewährung des FKZ 800.000 stellen oder kann der Antrag auch von einer der Gesellschaften gestellt werden?

Im Unterschied zur GesbR sind OG und KG rechtsfähig und daher antragsfähig. Wird das Unternehmen in der Rechtsform der OG oder KG betrieben, ist der Antrag direkt durch die Gesellschaft zu stellen.

C.I.8. Ist es möglich einen bereits gestellten Antrag komplett zu stornieren?

Die Stornierung eines bereits eingebrachten Antrags in FinanzOnline ist technisch nicht möglich.

II. Bestätigungen und Verpflichtungserklärungen im Antrag

C.II.1. Welche Verpflichtungen müssen Unternehmen übernehmen?

Das Unternehmen muss im Wesentlichen die Verpflichtungen gemäß der Punkte 6.1 und 6.2 der Richtlinien einhalten. Dazu zählen insbesondere (i) die Verpflichtung auf den Erhalt der Arbeitsplätze besonders Bedacht zu nehmen und zumutbare Maßnahmen zu setzen, um Umsätze zu erzielen und die Arbeitsplätze (auch mittels Kurzarbeit) zu erhalten und (ii) die Verpflichtung im Zeitraum vom 16. März 2020 bis zum 30. Juni 2021 keine Ausschüttung von Dividenden oder sonstige rechtlich nicht zwingende Gewinnausschüttungen und keinen Rückkauf von eigenen Aktien vorzunehmen sowie nach diesem Zeitraum bis 31. Dezember 2021 eine maßvolle Dividenden- und Gewinnausschüttungspolitik zu verfolgen.

Vor Antragstellung muss das Unternehmen zumutbare Maßnahmen gesetzt haben, um die durch den FKZ 800.000 zu deckenden Fixkosten zu reduzieren (Schadensminderungspflicht mittels ex ante Betrachtung).

C.II.2. Inwieweit sind Entnahmen und Gewinnausschüttungen zulässig?

Bis zum 16. März 2020 sind Entnahmen des Inhabers des Unternehmens bzw Gewinnausschüttungen an Eigentümer zulässig und stehen einer Gewährung des FKZ 800.000 nicht entgegen. Im Zeitraum von 16. März 2020 bis 31. Dezember 2021 sind Entnahmen des Inhabers des Unternehmens bzw Gewinnausschüttungen an Eigentümer an die wirtschaftlichen Verhältnisse anzupassen.

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

C.II.3. Sind die Begriffe „Dividende“ und „Gewinnausschüttung“ in Punkt 6 der Richtlinien 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 FKZ 800.000 nicht von Belang.

C.II.4. Nach Punkt 6.2.2 der Richtlinien stehen der Gewährung eines FKZ 800.000 unter anderem „sonstige rechtlich nicht zwingende Gewinnausschüttungen“ im Zeitraum vom 16. März 2020 bis 30. Juni 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 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.5. Kann der FKZ 800.000 beantragt werden, wenn nach dem 15. März 2020 (a) ein Gewinnausschüttungsbeschluss gefasst wurde, aber noch keine Ausschüttung erfolgt ist oder (b) ein Gewinnausschüttungsbeschluss gefasst wurde und bereits eine Gewinnausschüttung erfolgt ist?

a) Sofern ein Gewinnausschüttungsbeschluss gefasst wurde, aber noch keine Gewinnausschüttung erfolgt ist, kann der FKZ 800.000 beantragt werden, vorausgesetzt der Gewinnausschüttungsbeschluss wird einstimmig durch die Gesellschafter wieder aufgehoben; erst dann ist die Antragsberechtigung wiederhergestellt.

b) Ist bereits eine Gewinnausschüttung erfolgt, kann der FKZ 800.000 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 wiederhergestellt.

Das oben Gesagte gilt sinngemäß für Gewinnverteilungen und sonstige Entnahmen aus einer Personengesellschaft.

C.II.6. Was ist eine „maßvolle Dividendenpolitik“ gemäß Punkt 6.2.2. der Richtlinien?

Darunter ist eine der wirtschaftlichen Situation des Unternehmens angemessene Politik zu verstehen, die letztlich im Ermessen des Unternehmens liegt. Insbesondere impliziert eine "maßvolle Dividendenpolitik", dass gewährte Zuschüsse bis 31. Dezember 2021 nicht zur Finanzierung der Ausschüttung von Dividenden verwendet werden.

C.II.7. Sind bereits rechtskräftig entstandene und einklagbare Ansprüche auf Bonuszahlungen ebenfalls schädlich?

Vor dem Zeitpunkt der Kundmachung der Verordnung zu den Richtlinien (23. November 2020) vertraglich entstandene und gegenüber dem Unternehmen einklagbare Ansprüche auf Bonuszahlungen schließen eine Antragsberechtigung des Unternehmens nicht aus; das Unternehmen verstößt nicht gegen Punkt 6.1.6 der Richtlinien, wenn es derartige

Bonuszahlungen auszahlt. Dies gilt auch für Bonuszahlungen nach dem Zeitpunkt der Kundmachung der Richtlinien, 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.

C.II.8. Gelten an (leitende) Angestellte oder an angestellte Geschäftsführer ausbezahlte Corona-Prämien als Bonus-Zahlungen iSd Punktes 6.1.6 der Richtlinien?

Zulagen und Bonuszahlungen im Sinne des § 124b Z 350 EStG idF 3. Covid-19-Gesetz, die aufgrund der COVID-19-Krise zusätzlich geleistet werden und den Betrag von EUR 3.000 nicht übersteigen, sind nicht von Punkt 6.1.6 der Richtlinien erfasst und gelten daher jedenfalls nicht als unangemessene Entgelte im Sinne der Richtlinien.

C.II.9. Von 16. März 2021 bis 31. Dezember 2021 besteht das Gebot einer "maßvollen Dividendenpolitik". Impliziert diese maßvolle Dividendenpolitik, dass gewährte Zuschüsse in diesem Zeitraum auch nicht zur Finanzierung der Ausschüttung von Dividenden verwendet werden dürfen?

Gewährte Zuschüsse dürfen nicht zur Finanzierung gewährter Ausschüttungen verwendet werden. Dies ergibt sich aus dem Sinn und Zweck der maßvollen Dividendenpolitik.

C.II.10. Sind Ergebnisabführungsverträge bei der Weitergabe eines positiven Ergebnisses ebenso schädlich wie Ausschüttungen?

Nein, wenn Ergebnisabführungsverträge bereits vor der Kundmachung der Verordnung zu den Richtlinien abgeschlossen wurden, führt die vertraglich vereinbarte Ergebnisabführung zu keinem Ausschluss von der Antragslegitimation für den FKZ 800.000.

C.II.11. Ist bei der Beurteilung der Schädlichkeit von Gewinnausschüttungen der Konzern als Ganzes zu beurteilen oder ist jedes Konzernunternehmen einzeln zu beurteilen?

Die Betrachtung erfolgt für jedes Konzernunternehmen einzeln.

III. Entscheidung über den Antrag und Auszahlung des FKZ 800.000

C.III.1. Wer entscheidet über die Gewährung des FKZ 800.000?

Die COFAG entscheidet über den Antrag nach abgeschlossener Antragsprüfung. Eine Plausibilisierung durch Gutachten wird durch die Finanzverwaltung für die COFAG durchgeführt.

C.III.2. Kann ich gegen die Entscheidung über die Gewährung des FKZ 800.000 Einspruch einlegen? Gibt es einen rechtswirksamen Bescheid?

Fixkostenzuschüsse werden auf Grundlage einer privatrechtlichen Vereinbarung gewährt. Auf die Gewährung von Fixkostenzuschüssen besteht kein Rechtsanspruch. Es wird daher kein Bescheid ausgestellt, gegen den Einspruch erhoben werden kann. Eine vom Antrag abweichende Entscheidung der COFAG wird aber gegenüber dem Antragsteller begründet; er erhält auch die von der Finanzverwaltung durchgeführte Risikoanalyse. Der Antragsteller weiß daher, warum sein Antrag abgelehnt wurde und hat so die Möglichkeit nach Ablehnung einen neuen Antrag zu stellen, in dem er die Mängel des Antrags auf Basis der ihm zur Verfügung gestellten Begründung saniert.

IV. Nachträgliche Überprüfung und Rechtsfolgen bei zu Unrecht bezogenen Fixkostenzuschüssen

C.IV.1. Kann ein bereits genehmigter Antrag nachträglich überprüft werden?

Zuschüsse unterliegen grundsätzlich einer nachträglichen Überprüfung, die nach den Bestimmungen des COVID-19-Förderungsprüfungsgesetzes (CFPG) erfolgt. Inhalt der nachträglichen Überprüfung ist insbesondere die Richtigkeit der angegebenen Höhe des Nettoverlustes (tatsächlicher Schaden), um eine Überkompensation des Schadens auszuschließen.

C.IV.2. Kann die inhaltliche Korrektur, die mit der zweiten Tranche erfolgt, auch zu einer Rückzahlung führen?

Wird der Antrag auf Gewährung eines FKZ 800.000 inhaltlich im Zuge der zweiten Tranche korrigiert, kann dies auch zu einer Rückzahlungsverpflichtung führen.

Eine verpflichtende Rückforderung gewährter Zuschüsse durch die COFAG hat grundsätzlich aufgrund einer nachträglichen Überprüfung aber nur unter der Voraussetzung zu erfolgen, dass es bei der nachträglichen Überprüfung zu einer der folgenden Feststellungen kommt:

- eine Ermittlung des nachträglich überprüften FKZ 800.000 nach den Vorgaben dieser Richtlinien ergibt einen Betrag, der um mehr als 3% den Betrag des gewährten beziehungsweise ausbezahlten FKZ 800.000 unterschreitet; oder
- der tatsächliche Umsatzausfall liegt unter 30% und es besteht daher kein Anspruch auf Gewährung eines FKZ 800.000; oder
- der beihilfenrechtlich zulässige Höchstbetrag wurde beim gewährten beziehungsweise ausgezahlten FKZ 800.000 überschritten.

Es kann darüber hinaus zu einer Rückforderung des FKZ 800.000 kommen, wenn vom Antragsteller oder einem von ihm Beauftragten unvollständige oder unrichtige Angaben gemacht wurden; vorgesehene Kontrollmaßnahmen be- oder verhindert werden, die Berechtigung zur Inanspruchnahme der Förderung innerhalb des für die Aufbewahrung der Unterlagen vorgesehen Zeitraums nicht mehr belegbar ist, von Organen der Europäischen Union eine Rückforderung verlangt wird, die Förderungsmittel ganz oder teilweise widmungswidrig verwendet worden sind oder sonstige Förderungsvoraussetzungen, Bedingungen oder Auflagen vom fördernehmenden Unternehmen nicht eingehalten wurden.

C.IV.3. Kann von Seiten der COFAG über den Zivilrechtsweg auf Rückzahlung geklagt werden?

Die Fixkostenzuschüsse werden auf Grundlage einer privatrechtlichen Vereinbarung zwischen dem Antragsteller und der COFAG gewährt und können auf dem Klagsweg zurückverlangt werden. Wird diese privatrechtliche Vereinbarung durch den Antragsteller schuldhaft verletzt, hat die COFAG allenfalls einen zivilrechtlichen Schadenersatzanspruch, den sie über den Zivilrechtsweg geltend machen kann.

C.IV.4. Was passiert bei Falschangaben bei Beantragung der Förderung?

Ein Förderungsmissbrauch zieht strafrechtliche Konsequenzen (auch Haftstrafen) nach sich. Außerdem können Vertragsstrafen, deren Höhe vom beantragten FKZ 800.000 abhängt, verhängt werden und es sind zivilrechtliche Schadenersatzklagen gegenüber dem Antragsteller möglich.

C.IV.5. Wie ist die 3%-Grenze im Zusammenhang mit der Rückforderung des FKZ 800.000 bzw. Teilen

des FKZ 800.000 aufgrund nachträglicher Prüfungen zu verstehen (Punkt 8.3 der Richtlinien)?²²

Der in Punkt 8.3. lit a der Richtlinien angeführte Prozentsatz von 3% für die Ermittlung des nachträglich überprüften FKZ 800.000 ist als Freigrenze zu verstehen. Werden im Rahmen einer nachträglichen Prüfung z.B. bestimmte geltend gemachte Aufwendungen als nicht förderfähig ausgeschieden, so kommt es erst zu einer Rückforderung (eines Teils) des FKZ 800.000 durch die COFAG, wenn der Neuberechnete Gesamtbetrag des zustehenden FKZ 800.000 den ausgezahlten FKZ 800.000 um mehr als 3% unterschreitet. Beträgt der Unterschreitungsbeitrag nicht mehr als 3%, so erfolgt keine Rückforderung von Seiten der COFAG. Bei einem Unterschreitungsbeitrag von mehr als 3%, ist der gesamte Unterschreitungsbeitrag an die COFAG zurückzuzahlen (wenn der Neuberechnete Gesamtbetrag für den FKZ 800.000 den bislang ausgezahlten FKZ 800.000 z.B. um 4% unterschreitet, sind 4% des ausgezahlten FKZ 800.000 zurückzuzahlen).

²² Ergänzung vom 22.6.2021

D. Bestimmung Wertverlust bei saisonaler und verderblicher Ware²³

D.1. Grundsatz iZm der Ermittlung des als Fixkosten anzusetzenden Wertverlustes:

Im Rahmen des FKZ 800.000 darf nur ein COVID-19 bedingter Wertverlust saisonaler oder verderblicher Ware, der in den vom Antragsteller gewählten Betrachtungszeiträumen entstanden ist, als Fixkosten iSd Richtlinien angesetzt werden. Ein Wertverlust saisonaler oder verderblicher Ware, der in Zeiträumen vor dem ersten der ausgewählten Betrachtungszeiträume oder nach dem letzten der ausgewählten Betrachtungszeiträume entstanden ist, darf nicht als Fixkosten angesetzt werden. Sollten die ausgewählten Betrachtungszeiträume zeitlich nicht zusammenhängen, ist es nicht erforderlich zu ermitteln, ob ein Teil des COVID-19 bedingten Wertverlustes im Zeitraum zwischen den Betrachtungszeiträumen entstanden ist, sondern es kann aus Vereinfachungsgründen davon ausgegangen werden, dass der gesamte vom Beginn des ersten der ausgewählten Betrachtungszeiträume bis zum Ende des letzten der ausgewählten Betrachtungszeiträume entstandene COVID-19 bedingte Wertverlust in den ausgewählten Betrachtungszeiträumen entstanden ist.

D.2 Begriffsdefinitionen:

Saisonale Ware: Als saisonale Ware gelten Waren, die im Zuge eines immer wiederkehrenden Zeitabschnitts eines Jahres besonders nachgefragt werden (z.B. Oster- oder Weihnachtsware, Frühjahrs-, Sommer-, Herbst- oder Winterkollektion). Für den FKZ 800.000 bedeutet dies, dass die Waren innerhalb des Zeitraumes vom 16. September 2020 bis 30. Juni 2021 besonders nachgefragt werden.

Verderbliche Ware: Unter verderblicher Ware werden Waren verstanden, die durch längere Lagerung an Genuss-, Verarbeitungs- oder Verkaufsfähigkeit verlieren (z.B. frische Lebensmittel, Schnittblumen). In Bezug auf den FKZ 800.000 bedeutet dies, dass die Waren für den Verkauf oder Verbrauch für den Zeitraum vom 16. September 2020 bis 30. Juni 2021 angeschafft oder hergestellt wurden und durch Verderb, Fäulnis, Entmodung, Verrottung oder andere vergleichbare Umstände nicht mehr verkauft oder verwendet werden können.

Regulärer Verkaufspreis: Als regulärer Verkaufspreis ist jener Betrag anzusetzen, der für die Ware unter fremdüblichen Bedingungen und unter Berücksichtigung von üblichen, nicht saisonbedingten (Preis-)Nachlässen sowie vom Verkäufer noch zu tragenden Kosten vor Beginn der bzw. ohne COVID-19-Krise erzielt wurde oder erzielt worden wäre. Der reguläre Verkaufspreis beinhaltet keine Umsatzsteuer.

Erzielbarer Veräußerungserlös: Als erzielbarer Verkaufserlös ist jener Betrag anzusetzen, der für die Ware unter fremdüblichen Bedingungen und unter Berücksichtigung vom Verkäufer noch zu tragenden Kosten und Rabatten aufgrund der COVID-19-Krise erzielt wurde oder erzielt worden wäre. Der erzielbare Verkaufserlös beinhaltet keine Umsatzsteuer.

Anschaffungskosten: Anschaffungskosten sind die Aufwendungen, die geleistet werden, um einen Vermögensgegenstand zu erwerben und ihn in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen, soweit sie dem Vermögensgegenstand einzeln zugeordnet werden können. Zu den Anschaffungskosten gehören auch die Nebenkosten sowie die nachträglichen

²³ Ergänzung vom 22.06.2021

Anschaffungskosten. Anschaffungspreisminderungen sind abzusetzen. Die Anschaffungskosten beinhalten keine abzugsfähigen Vorsteuern.

Herstellungskosten: Herstellungskosten sind die Aufwendungen, die für die Herstellung eines Vermögensgegenstandes, seine Erweiterung oder für eine über seinen ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung entstehen. Gemeinkosten gemäß § 203 Abs. 3 zweiter Satz UGB dürfen bei den Herstellungskosten nicht berücksichtigt werden. Die Herstellungskosten beinhalten keine abzugsfähigen Vorsteuern.

D.3 Ermittlung des Wertverlustes von mindestens 50%:

Damit ein Wertverlust saisonaler oder verderblicher Ware als Fixkosten angesetzt werden kann, muss die Ware aufgrund der COVID-19-Krise mindestens 50 % ihres Wertes verloren haben.

Der Wertverlust von 50 % ist durch Gegenüberstellung des mit der angeschafften oder hergestellten saisonalen oder verderblichen Ware aufgrund der COVID-19-Krise erzielbaren Verkaufserlöses zum Ende des letzten der ausgewählten Betrachtungszeiträume mit dem regulären Verkaufspreis (beide Male exkl. USt) nachzuweisen.

Der Wertverlust für die saisonale oder verderbliche Ware kann gesondert auf Ebene jeder saisonalen und/oder verderblichen Ware, Waren- bzw. Sortimentsgruppe oder insgesamt auf Ebene des gesamten Sortiments an saisonaler und/oder verderblicher Ware ermittelt werden.

D.4 Ermittlung des tatsächlichen COVID-19 bedingten Wertverlustes, der im Rahmen des FKZ 800.000 als Fixkosten geltend gemacht werden kann:

Liegen die Voraussetzungen eines Wertverlustes von zumindest 50% grundsätzlich vor, kann der in den ausgewählten Betrachtungszeiträumen im Zusammenhang mit COVID-19 angefallene Wertverlust dieser saisonalen oder verderblichen Ware als Fixkosten angesetzt werden.

Der ansetzbare COVID-19 bedingte Wertverlust ergibt sich als Differenzbetrag zwischen dem erzielbaren Verkaufserlös zum Ende des letzten der ausgewählten Betrachtungszeiträume (oder zum Zeitpunkt einer etwaigen früheren Veräußerung) und den mit dieser Ware in Zusammenhang stehenden Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten. Ein allfälliger vor Beginn des ersten der ausgewählten Betrachtungszeiträume eingetretener Wertverlust kann nicht berücksichtigt werden. Liegt der Wert der Ware daher zu Beginn des ersten der ausgewählten Betrachtungszeiträume unter den Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten, ist dieser Wert statt den Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten heranzuziehen. Ein Wertverlust, der nicht im Zusammenhang mit COVID-19 steht, kann in keinem Fall berücksichtigt werden, auch wenn er während der ausgewählten Betrachtungszeiträume eingetreten ist. Sollten die ausgewählten Betrachtungszeiträume zeitlich nicht zusammenhängen, ist es nicht erforderlich zu ermitteln, ob ein Teil des COVID-19 bedingten Wertverlustes im Zeitraum zwischen den Betrachtungszeiträumen entstanden ist. Stattdessen kann aus Vereinfachungsgründen davon ausgegangen werden, dass der gesamte vom Beginn des ersten der ausgewählten Betrachtungszeiträume bis zum Ende des letzten der ausgewählten Betrachtungszeiträume (oder bis zum Zeitpunkt einer etwaigen früheren Veräußerung) entstandene COVID-19 bedingte Wertverlust in den ausgewählten Betrachtungszeiträumen entstanden ist. Zeitliche Lücken zwischen den ausgewählten Betrachtungszeiträumen sind daher für die Ermittlung des Wertverlustes nicht relevant, sofern keine missbräuchliche Gestaltung vorliegt.

Alternativ zur genauen Berechnung kann der ansetzbare Wertverlust vereinfachend auch aliquot berechnet werden. Dabei ist die Differenz zwischen dem Wert zum Lieferdatum bzw. zum

Zeitpunkt der Fertigstellung der Ware mit dem Wert zum Ende des letzten der ausgewählten Betrachtungszeiträume, dividiert durch die Anzahl der Monate dieses Zeitraums und multipliziert mit der Anzahl der für den FKZ 800.000 ausgewählten Betrachtungszeiträume heranzuziehen. Wird der Betrachtungszeitraum September ausgewählt, ist dieser mit 0,5 bei der Berechnung zu berücksichtigen.

D.5 Sonstige Themen

Der Stichtag für die Ermittlung des Wertverlustes der saisonalen oder verderblichen Waren ist immer der letzte Tag des letzten der ausgewählten Betrachtungszeiträume (Bewertungstichtag). Aus Praktikabilitätsgründen kann die tatsächliche Bestandsaufnahme (Inventur) und Ermittlung des Wertverlustes der saisonalen und verderblichen Ware bis zum 30. September 2021 erfolgen. In diesen Fällen ist durch den Antragsteller sicherzustellen und plausibel darzulegen, dass der aufgrund der späteren Inventarisierung ermittelte Wertverlust plausibel und nachvollziehbar auf den letzten Tag des letzten gewählten Betrachtungszeitraumes rückgerechnet werden kann. Andernfalls kann der Wertverlust nicht angesetzt werden. Dies gilt ebenfalls für die Berechnung des Kriteriums des Wertverlustes iHv 50%.

Es bedarf keiner tatsächlichen Veräußerung der Ware, um den Wertverlust als Fixkosten anzusetzen.

Sollte der Wertverlust saisonaler oder verderblicher Waren aufgrund des Ausscheidens der Ware aus dem Betriebsvermögen realisiert werden, jedoch kein Verkauf vorliegen, muss ein entsprechender Nachweis (z.B. Belege von Mülldeponien oder Entsorgungsunternehmen) vorgelegt werden, damit der Wertverlust als Fixkosten anerkannt wird.

Prognosen sind aus Vergangenheitsdaten, soweit vorhanden, abzuleiten.

Werden saisonale oder verderbliche Waren aus dem Betriebsvermögen gespendet, so ist anstelle eines Verkaufspreises bei der Ermittlung des Wertverlustes der gemeine Wert iSd § 4a Abs. 1 EStG anzusetzen.

Ist der Wertverlust auf ein bewusstes (Fehl-)Verhalten des Antragstellers zurückzuführen (z.B. vorsätzliche Beschädigung von Waren), kann der Wertverlust nicht berücksichtigt werden.