



## AFRAC-Fachinformation

**Aktuelle Fragen im Zusammenhang mit der Bilanzierung  
der Energiekostenzuschüsse 1 und 2 und der Rückforde-  
rung von COVID-19-Hilfen (UGB)**

Das Austrian Financial Reporting Advisory Committee (AFRAC, Beirat für Rechnungslegung und sonstige Unternehmensberichterstattung) ist der privat organisierte und von den zuständigen Behörden unterstützte österreichische Standardsetter auf dem Gebiet der Rechnungslegung und sonstigen Unternehmensberichterstattung. Die Mitglieder des Vereins „Österreichisches Rechnungslegungskomitee“, dessen operatives Organ das AFRAC ist, setzen sich aus österreichischen Bundesministerien und offiziellen fachspezifischen Organisationen zusammen. Die Mitglieder des AFRAC sind Abschlussersteller:innen, Wirtschaftsprüfer:innen, Steuerberater:innen, Wissenschaftler:innen, Investorinnen und Investoren, Analystinnen und Analysten und Mitarbeiter:innen von Aufsichtsbehörden.

---

Austrian Financial Reporting Advisory Committee – AFRAC  
c/o Kammer der Steuerberater:innen und Wirtschaftsprüfer:innen

Am Belvedere 10/Top 4

1100 Wien

Österreich

Tel: +43 1 811 73 – 228

Fax: +43 1 811 73 – 100

Email: [office@afrac.at](mailto:office@afrac.at)

Web: <http://www.afrac.at>

Copyright © Austrian Financial Reporting Advisory Committee

All rights reserved

Zitiervorschlag:

Kurzzipat: AFRAC-Fachinformation: Energiekostenzuschüsse (Jänner 2024), Rz ...

Langzipat: AFRAC-Fachinformation: Aktuelle Fragen im Zusammenhang mit der Bilanzierung der Energiekostenzuschüsse 1 und 2 und der Rückforderung von COVID-19-Hilfen (UGB) (Jänner 2024), Rz ...

## Historie der vorliegenden Fachinformation

erstmalige Veröffentlichung	März 2023	
Überarbeitung	Jänner 2024	Neuaufnahme der Kapitel 3.3. „Welche Bilanzierungsfolgen ergeben sich aus den veröffentlichten Spätantragsrichtlinien?“ und 4. „Fragen zum Energiekostenzuschuss für Unternehmen 2“;  Folgeänderungen im Titel, in der Rz (1) und in der Überschrift zum Kapitel 2. „Fragen zum Energiekostenzuschuss 1“

## Inhaltsverzeichnis

<b>Präambel .....</b>	<b>3</b>
<b>1. Zielsetzung der Fachinformation .....</b>	<b>3</b>
<b>2. Fragen zum Energiekostenzuschuss 1 .....</b>	<b>4</b>
2.1. Besteht ein Rechtsanspruch auf den Energiekostenzuschuss?.....	4
2.2. Was sind die Bilanzierungsfolgen des fehlenden Rechtsanspruchs? .....	5
2.3. Welche sachlichen Voraussetzungen müssen am Abschlussstichtag erfüllt sein, und welche Relevanz haben dabei die Selbstverpflichtungen in Punkt 8.2 der Richtlinie zum Energiekostenzuschuss für Unternehmen? .....	5
2.4. Welche bilanziellen Implikationen hat die Begrenzung der für den Energiekostenzuschuss verfügbaren Mittel? .....	6
<b>3. Fragen zur Rückforderung von COVID-19-Hilfen .....</b>	<b>6</b>
3.1. Welche Bilanzierungsfolgen ergeben sich aus der von der COFAG angestoßenen Rückforderung einer Überförderung im Unternehmensverbund? .....	6
3.2. Was ist bei der Beurteilung des Vorliegens einer Überförderung im Unternehmensverbund zu berücksichtigen? .....	7
3.3. Welche Bilanzierungsfolgen ergeben sich aus den veröffentlichten Spätrantragsrichtlinien? .....	7
<b>4. Fragen zum Energiekostenzuschuss für Unternehmen 2 .....</b>	<b>8</b>
4.1. Besteht ein Rechtsanspruch auf den Energiekostenzuschuss für Unternehmen 2, und welche Bilanzierungsfolgen sind damit verbunden? .....	8

- 4.2. Welche sachlichen Voraussetzungen müssen am Abschlussstichtag erfüllt sein, und welche Relevanz haben dabei die Selbstverpflichtungen in Punkt 8.2 und die Beschäftigungsgarantie in Punkt 10.5.2 der Richtlinie zum Energiekostenzuschuss für Unternehmen 2? .....9
- 4.3. Welche bilanziellen Implikationen hat die vom Bundesministerium für Arbeit und Wirtschaft veröffentlichte Pressemitteilung vom 18. Dezember 2023? ..... 10

## Präambel

- (1) Die vorliegende Fachinformation wurde ergänzend zu der bestehenden Fachinformation COVID-19 kurzfristig von einer Expertengruppe des AFRAC erarbeitet. Die Einhaltung des üblichen Verfahrens einer ordnungsgemäßen Beschlussfassung war aufgrund der Dringlichkeit nicht möglich. Die Fachinformation ist daher als Empfehlung einer Expertengruppe des AFRAC zum Wissensstand per 28. Februar 2023 bzw 31. Jänner 2024 zu verstehen.
- (2) Es ist zu beachten, dass die nachstehenden Ausführungen nur allgemeiner Art sein können und die Sachverhalte im Einzelfall und auf Basis der konkreten Fakten und Umstände zu beurteilen sind.

## 1. Zielsetzung der Fachinformation

- (3) Die Bundesregierung reagiert auf die gestiegenen Energiepreise mit dem Energiekostenzuschuss. Damit sollen energieintensive Unternehmen und unternehmerisch tätige Vereine unterstützt werden. Des Weiteren beabsichtigt die COFAG die Rückforderung von Überförderungen im Unternehmensverbund.
- (4) Damit in Zusammenhang stehende Fragestellungen der Unternehmensberichterstattung betreffen den Zeitpunkt und das Ausmaß der bilanziellen Erfassung der Auswirkungen sowie die sich ergebenden zusätzlichen Angabe- und Ausweiserfordernisse.
- (5) Diese Fachinformation betrifft Abschlüsse nach dem UGB sowie Lageberichte.
- (6) Die Fachinformation ist im Frage-Antwort-Stil aufgebaut und kann daher um weitere Fragen ergänzt werden.

## 2. Fragen zum Energiekostenzuschuss 1

### 2.1. Besteht ein Rechtsanspruch auf den Energiekostenzuschuss?

- (7) Die Beantwortung dieser Frage ist entscheidend für den Ansatz des Zuschusses als Forderung. Denn wenn kein Rechtsanspruch besteht, ist ein Zuschuss gemäß AFRAC-Stellungnahme 6, Rz 20 nur dann als Forderung zu aktivieren, wenn der Berechtigte am Abschlussstichtag die sachlichen Voraussetzungen für die Gewährung des Zuschusses erfüllt hat und der Zuschuss spätestens zum Zeitpunkt der Aufstellung des Abschlusses ohne Auszahlungsvorbehalt bewilligt (gewährt) ist. Besteht hingegen ein Rechtsanspruch auf den Zuschuss, muss keine Bewilligung (Gewährung) vorliegen, es muss aber der erforderliche Antrag bis zur Aufstellung des Jahresabschlusses bereits ordnungsgemäß gestellt worden sein oder nach der Aufstellung des Jahresabschlusses mit einer an Sicherheit grenzenden Wahrscheinlichkeit gestellt werden (vgl. AFRAC-Fachinformation COVID-19, Rz 33). Die Bewilligung kann sowohl durch ausdrückliche Erklärung erfolgen als auch, wie beim Energiekostenzuschuss (und zuvor bei den COVID-19-Hilfen), konkludent durch Auszahlung (= Gewährung) des Zuschusses.
- (8) Entsprechend Punkt 11.6 der Richtlinie zum Energiekostenzuschuss für Unternehmen besteht „kein Rechtsanspruch auf eine Förderung“. Während für COVID-19-Zuschüsse auf Basis des VfGH-Erkenntnisses vom 14.7.2020, G 202/2020 ua, und der dort erörterten Rechtsprechung des OGH zur Fiskalgeltung der Grundrechte ein Rechtsanspruch auf Förderung abgeleitet werden konnte (vgl. AFRAC-Fachinformation COVID-19, Rz 34), fehlen derartige höchstgerichtliche Entscheidungen im Zusammenhang mit dem Energiekostenzuschuss. Da die Grundlagen der Förderungen unterschiedlich sind, kann keinesfalls mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit davon ausgegangen werden, dass ein Rechtsanspruch der Förderungswerber auf Förderung besteht.

## **2.2. Was sind die Bilanzierungsfolgen des fehlenden Rechtsanspruchs?**

- (9) Eine Forderung auf den Energiekostenzuschuss kann im Jahresabschluss eines Förderungswerbers daher nur dann bilanziert werden, wenn er am Abschlussstichtag die sachlichen Voraussetzungen für die Gewährung des Zuschusses erfüllt hat und der Zuschuss spätestens zum Zeitpunkt der Aufstellung des Abschlusses ohne Auszahlungsvorbehalt bewilligt ist (vgl AFRAC-Stellungnahme 6, Rz 20). In der Praxis erfolgt die Gewährung des Energiekostenzuschusses durch Auszahlung des Förderungsbetrages und nicht durch Ausstellung einer ausdrücklichen Bewilligung, weshalb die Auszahlung des Energiekostenzuschusses als konkludente Bewilligung (Gewährung) des Zuschusses angesehen werden kann, wenn dem Unternehmer keine Gründe bekannt sind, die einer Gewährung des Energiekostenzuschusses entgegenstehen könnten.

## **2.3. Welche sachlichen Voraussetzungen müssen am Abschlussstichtag erfüllt sein, und welche Relevanz haben dabei die Selbstverpflichtungen in Punkt 8.2 der Richtlinie zum Energiekostenzuschuss für Unternehmen?**

- (10) Zentrale sachliche Voraussetzung für die Gewährung des Energiekostenzuschusses ist das Vorliegen förderungsfähiger Kosten im Sinne der Punkte 9 und 10 der Richtlinie zum Energiekostenzuschuss für Unternehmen. Keine sachliche Voraussetzung für die Gewährung der Förderung sind die Selbstverpflichtungen in Punkt 8.2 der Richtlinie zum Energiekostenzuschuss für Unternehmen, die entsprechend Punkt 8.2 für den Zeitraum beginnend mit Gewährung der Förderung bis 31. März 2023 entstehen und bestehen. Hinsichtlich der zugesagten bzw gegebenenfalls ausbezahlten Förderung besteht daher eine zeitlich nachgelagerte vertraglich zugesicherte Verpflichtung zum Setzen von Energiesparmaßnahmen. Der zugesagte Zuschuss steht demnach unter der Bedingung der Einhaltung dieser zeitlich befristeten Selbstverpflichtung. Ob es sich bei dieser Bedingung um eine aufschiebende oder auflösende Bedingung handelt, kann dahingestellt bleiben, entscheidend für die bilanzielle Beurteilung ist,



ob die Verpflichtung zur Rückzahlung der Förderung im Zeitpunkt der Aufstellung des Jahresabschlusses wahrscheinlich ist oder nicht (vgl AFRAC-Fachinformation COVID-19, Rz 40).

## **2.4. Welche bilanziellen Implikationen hat die Begrenzung der für den Energiekostenzuschuss verfügbaren Mittel?**

- (11) Da der beantragte Betrag bis zur Bewilligung (Gewährung) des Zuschusses innerhalb des Wertaufhellungszeitraums mangels Rechtsanspruchs auf die Förderung zum davor liegenden Abschlussstichtag nicht als Forderung aktiviert werden kann, hat die allfällige Begrenzung der für den Energiekostenzuschuss verfügbaren Mittel keine bilanziellen Implikationen.

## **3. Fragen zur Rückforderung von COVID-19-Hilfen**

### **3.1. Welche Bilanzierungsfolgen ergeben sich aus der von der COFAG angestoßenen Rückforderung einer Überförderung im Unternehmensverbund?**

- (12) Bei hinreichender Wahrscheinlichkeit des Bestehens eines Rückforderungsanspruchs ist eine Rückstellung, bei Sicherheit dem Grunde und der Höhe nach eine Verbindlichkeit zu passivieren, soweit die Förderungen bereits ausgezahlt wurden. Andernfalls ist die Überförderung im Rahmen der Bewertung der offenen Forderung gegenüber der COFAG (COVID-19 Finanzierungsagentur des Bundes GmbH) entsprechend zu berücksichtigen. Sowohl für die Bildung der Rückstellung bzw Verbindlichkeit als auch für die Bewertung der offenen Forderung stellt die von der COFAG beabsichtigte Rückforderung ein wertaufhellendes Ereignis dar.
- (13) Im Lichte der Vermittlung eines möglichst getreuen Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage kann auch eine entsprechende Anhangangabe erforderlich sein.

### **3.2. Was ist bei der Beurteilung des Vorliegens einer Überförderung im Unternehmensverbund zu berücksichtigen?**

(14) Ob und in welcher Höhe eine Überförderung im Unternehmensverbund besteht, ist von zahlreichen, teilweise bis dato ungeklärten rechtlichen Vorfragen abhängig, zB:

- Sind der Unternehmensverbund und dessen Überförderung auf die nationalen Konzernunternehmen begrenzt?
- Wie wirken sich unterschiedliche Förderhöchstgrenzen auf die Ermittlung der Überförderung aus?
- Sind unterschiedliche Förderinstrumente zwecks Ermittlung der Überförderung zu addieren?
- Welche Bedeutung hat das First-Come-First-Served-Prinzip bei Beurteilung der Rückzahlungsverpflichtung des einzelnen Konzernmitglieds?

(15) Diese Unklarheiten sind bei der Beurteilung des Rückförderungsanspruchs sowohl hinsichtlich des Grundes (Wahrscheinlichkeit des Bestehens) als auch hinsichtlich der Höhe zu berücksichtigen, ebenso konzerninterne Vereinbarungen über die Verteilung einer allfälligen Rückzahlungsverpflichtung.

### **3.3. Welche Bilanzierungsfolgen ergeben sich aus den veröffentlichten Spätantragsrichtlinien?**

(16) Bei hinreichender Wahrscheinlichkeit des Bestehens eines Rückforderungsanspruchs ist eine Rückstellung, bei Sicherheit dem Grunde und der Höhe nach eine Verbindlichkeit zu passivieren, soweit die zu spät beantragten Förderungen bereits ausgezahlt wurden. Soweit die beantragten Förderungen noch nicht ausgezahlt wurden, ist im Rahmen der Bewertung der offenen Forderung gegenüber der COFAG (COVID-19 Finanzierungsagentur des Bundes GmbH) das

Rückzahlungsrisiko entsprechend zu berücksichtigen. Bei Beurteilung der Frage, ob und in welcher Höhe eine Rückzahlungsverpflichtung bzw Forderung besteht, sind die Spätrantragsrichtlinien und die darin enthaltenen sachlichen Voraussetzungen für die Stellung eines Umwidmungs- oder Ergänzungsantrags zu berücksichtigen. Liegen daher die sachlichen Voraussetzungen für einen Umwidmungs- oder Ergänzungsantrag gemäß den Spätrantragsrichtlinien vor und wurde der erforderliche Antrag bis zur Aufstellung des Abschlusses bereits ordnungsgemäß gestellt oder wird ein solcher mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit gestellt werden, ist dies bei der Beurteilung des Bestehens eines Rückforderungsanspruchs bzw eines Auszahlungsanspruchs entsprechend zu berücksichtigen (vgl AFRAC-Fachinformation COVID-19, Rz 33 f).

- (17) Im Lichte der Vermittlung eines möglichst getreuen Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage kann auch eine entsprechende Anhangangabe erforderlich sein.

## **4. Fragen zum Energiekostenzuschuss für Unternehmen 2**

### **4.1. Besteht ein Rechtsanspruch auf den Energiekostenzuschuss für Unternehmen 2, und welche Bilanzierungsfolgen sind damit verbunden?**

- (18) Entsprechend Punkt 11.6 der Richtlinie zum Energiekostenzuschuss für Unternehmen 2 „besteht kein Rechtsanspruch auf eine Förderung“. Die Rz (7) und (8) gelten sinngemäß.
- (19) Eine Forderung auf den Energiekostenzuschuss für Unternehmen 2 kann im Jahresabschluss eines Förderungswerbers daher nur dann bilanziert werden, wenn er am Abschlussstichtag die sachlichen Voraussetzungen für die Gewährung des Zuschusses erfüllt hat und der Zuschuss spätestens zum Zeitpunkt der Aufstellung des Abschlusses ohne Auszahlungsvorbehalt bewilligt ist (vgl AFRAC-Stellungnahme 6, Rz 20). Die Gewährung des Energiekostenzuschusses für Unternehmen 2 erfolgt durch Ausstellung einer Förderungszusage für

den Energiekostenzuschuss für Unternehmen 2 durch die aws (Austria Wirtschaftsservice GmbH), wobei die Förderungen gemäß Punkt 11.6 der Richtlinie zum Energiekostenzuschuss für Unternehmen 2 „nach Maßgabe der für diesen Zweck zur Verfügung stehenden Budgetmittel“ und damit grundsätzlich unter Auszahlungsvorbehalt zugesagt werden (vgl dazu im Detail Rz (21)).

#### **4.2. Welche sachlichen Voraussetzungen müssen am Abschlussstichtag erfüllt sein, und welche Relevanz haben dabei die Selbstverpflichtungen in Punkt 8.2 und die Beschäftigungsgarantie in Punkt 10.5.2 der Richtlinie zum Energiekostenzuschuss für Unternehmen 2?**

- (20) Zentrale sachliche Voraussetzung für die Gewährung des Energiekostenzuschusses für Unternehmen 2 ist das Vorliegen förderungsfähiger Kosten im Sinne der Punkte 9 und 10 der Richtlinie zum Energiekostenzuschuss für Unternehmen 2. Keine sachlichen Voraussetzungen für die Gewährung der Förderung sind die Selbstverpflichtungen in Punkt 8.2 sowie die Beschäftigungsgarantie in Punkt 10.5.2 der Richtlinie zum Energiekostenzuschuss für Unternehmen 2, die entsprechend Punkt 8.2 für den Zeitraum beginnend mit Gewährung der Förderung bis 31. März 2024 bzw entsprechend Punkt 10.5.2 von 1. Jänner 2023 bis 1. Jänner 2025 entstehen und bestehen. Hinsichtlich der zugesagten bzw gegebenenfalls ausgezahlten Förderung bestehen daher zeitlich nachgelagerte vertraglich zugesicherte Selbstverpflichtungen des Unternehmens. Der zugesagte Zuschuss steht demnach unter der Bedingung der Einhaltung dieser zeitlich befristeten Selbstverpflichtungen zu. Ob es sich bei dieser Bedingung um eine aufschiebende oder auflösende Bedingung handelt, kann dahingestellt bleiben, entscheidend für die bilanzielle Beurteilung ist, ob die Verpflichtung zur Rückzahlung der Förderung im Zeitpunkt der Aufstellung des Jahresabschlusses wahrscheinlich ist oder nicht (vgl AFRAC-Fachinformation COVID-19, Rz 40).

#### **4.3. Welche bilanziellen Implikationen hat die vom Bundesministerium für Arbeit und Wirtschaft veröffentlichte Pressemitteilung vom 18. Dezember 2023?**

- (21) Entsprechend der am 18. Dezember 2023 veröffentlichten Pressemitteilung des für den Energiekostenzuschuss für Unternehmen 2 zuständigen Bundesministeriums für Arbeit und Wirtschaft liegt die beantragte Gesamtfördersumme für die Förderperiode 1 und die Förderperiode 2 des Energiekostenzuschusses für Unternehmen 2 insgesamt „innerhalb des definierten budgetären Rahmens“. Es liegt somit keine Begrenzung der budgetären Mittel vor, sodass der grundsätzlich vorgesehene Auszahlungsvorbehalt (vgl Rz (19)) wirtschaftlich nicht besteht. Wenn daher entsprechend Rz (19) die sachlichen Voraussetzungen erfüllt sind und bis zur Aufstellung des Jahresabschlusses die Förderungszusage für den Energiekostenzuschuss für Unternehmen 2 vorliegt, besteht aufgrund der budgetären Bedeckung im Ergebnis ein Rechtsanspruch auf Auszahlung des beantragten Energiekostenzuschusses für Unternehmen 2. Dementsprechend besteht sowohl hinsichtlich des für die Förderperiode 1 als auch des für die Förderperiode 2 beantragten Energiekostenzuschusses für Unternehmen 2 eine aktivierbare Forderung. Hinsichtlich der Auszahlung für die Förderperiode 2 bedarf es einer gesonderten Abrechnung durch das Unternehmen, die entsprechend Punkt 11.1 der Richtlinie zum Energiekostenzuschuss für Unternehmen 2 ab 15. Februar 2024 über den aws Fördermanager eingereicht werden kann. Sollte im Zeitpunkt der Aufstellung des Jahresabschlusses die Abrechnung für die Förderperiode 2 noch nicht über den aws Fördermanager übermittelt worden sein, ist eine Aktivierung der Forderung für die Förderperiode 2 zulässig, wenn die Übermittlung mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit erfolgen wird (vgl AFRAC-Fachinformation COVID-19, Rz 33 f).