



Mag. Barbara Hochreiter
Steuerberaterin, Wirtschaftsprüferin, Senior Managerin
+43 732 69412 6212
barbara.hochreiter@icon.at



Mag. Maximilian Panholzer
Senior Partner, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
+43 732 69412 5269
max.panholzer@icon.at



Stefan Wagner, BSc
Consultant
+43 732 69412 5517
stefan.wagner@icon.at

Aktuelles zur Bilanzierung von Zuschüssen

Die korrekte Darstellung von Zuschüssen in Jahresabschlüssen wirft in der Bilanzierungspraxis immer wieder Fragen auf, sodass zu diesem Themenkomplex bereits vor Jahren auch eine eigene AFRAC-Stellungnahme verfasst wurde. Diese wird derzeit überarbeitet, wobei der Anwendungsbereich nun ausdrücklich auf alle Rechtsträger ausgeweitet werden soll, während die allgemeine Systematik weitgehend unverändert bleiben dürfte. Weiters sollen zwischenzeitig veröffentlichte AFRAC-Fachinformationen, welche insbesondere die bilanzielle Behandlung von div. öffentlichen Zuschüssen an Unternehmen in der Corona-Krise zum Inhalt hatten, in die offizielle AFRAC-Stellungnahme aufgenommen werden. Im folgenden Beitrag fassen wir die wichtigsten Punkte des bestehenden Standards kompakt zusammen, stellen die geplanten Neuerungen vor und geben zudem einen kurzen Überblick über die steuerliche Behandlung von Zuschüssen.

Die Behandlung von Zuschüssen im Jahresabschluss wird in der AFRAC-Stellungnahme 6 betreffend "Bilanzierung von Zuschüssen bei Betrieben und sonstigen ausgegliederten Rechtsträgern im öffentlichen Sektor" dargestellt (dzt. Fassung vom Dezember 2015), die - ungeachtet ihres Titels - auch für öffentliche Zuschüsse an rechnungslegungspflichtige Unternehmen des privaten Sektors relevant ist.

Zudem wurden in den letzten Jahren diverse AFRAC-Fachinformationen veröffentlicht, worin vor allem anlassfallbezogene und dringliche Sonderfragen in Zusammenhang mit verschiedenen öffentlichen Zuschüssen zur Unterstützung von Unternehmen während der Corona-Krise abgehandelt wurden.

Bilanzierung von Zuschüssen (AFRAC 6)

Kerninhalte der AFRAC-Stellungnahme

Die wesentlichen Bilanzierungsgrundsätze für die Darstellung von Zuschüssen finden sich in der AFRAC-Stellungnahme 6 (dzt. Fassung vom Dezember 2015), die somit für die Rech-

nungslegung nach österreichischem Unternehmensrecht von zentraler Bedeutung ist.

Demgemäß werden Zuschüsse als entgeltliche oder unentgeltliche Vorteilsgewährungen definiert, die sowohl im öffentlichen als auch (sinngemäß) im privaten Bereich relevant sind. Es wird grundsätzlich unterschieden zwischen echten Zuschüssen (ohne Gegenleistung) und unechten Zuschüssen, welche im wirtschaftlichen Ergebnis Entgelte für eine Gegenleistung darstellen. Zuschüsse können je nach Verwendungszweck entweder Investitionszuschüsse (für Investitionen in das Anlagevermögen) oder Aufwandszuschüsse sein. Je nach Zuschussgeber kann zwischen Gesellschafterzuschüssen, Zuschüssen der öffentlichen Hand und privaten Zuschüssen unterschieden werden, wobei die AFRAC-Stellungnahme schon bisher klarstellte, dass zwischen Zuschüssen der öffentlichen Hand und solchen privater Fördergeber keine Unterschiede in der bilanziellen Behandlung bestehen.

Nicht rückzahlbare Zuschüsse sind nach AFRAC 6 zu aktivieren, sobald die sachlichen Voraussetzungen erfüllt sind und eine Bewilli-



gung vorliegt oder im Falle eines bestehenden Rechtsanspruchs zumindest ein ordnungsgemäßer Antrag gestellt wurde. Der Zuflusszeitpunkt ist hingegen nicht maßgeblich.

Ist am Bilanzstichtag von einer konkreten Rückzahlungsverpflichtung auszugehen, ist der bisher bloß bedingt rückzahlbare Zuschuss als Verbindlichkeit zu passivieren. Diese Grundsystematik gilt unabhängig davon, ob die Rückzahlung aufschiebend oder auflösend bedingt ist. Bei Zuschüssen mit aufschiebend bedingter Rückzahlungsverpflichtung entsteht eine Verbindlichkeit erst mit Eintritt der vertraglich definierten Bedingung; bis dahin ist der Zuschuss als nicht rückzahlbar zu behandeln und nach den allgemeinen Grundsätzen zu bilanzieren. Tritt die Bedingung ein, ist der Rückzahlungsbetrag unter Verwendung des noch nicht erfolgswirksam erfassten Zuschussteils als Verbindlichkeit zu erfassen bzw. umzubuchen. Bei auflösend bedingten Rückzahlungsverpflichtungen ist hingegen zunächst eine Verbindlichkeit zu passivieren, die mit Eintritt der vereinbarten Bedingung entfällt und der Zuschuss sodann nach den allgemeinen Grundsätzen in der Bilanz zu erfassen bzw. umzugliedern ist.

Für Investitionszuschüsse besteht grundsätzlich ein Wahlrecht zwischen Brutto- oder Nettomethode, wobei in der Praxis die "Bruttomethode" präferiert wird, da sie die Vermögens- und Finanzlage transparen-

ter darstellt und die Höhe des nicht durch laufende Erträge gedeckten Finanzierungsbedarfs klar sichtbar bleibt. Nach dieser Bruttomethode wird der erhaltene Zuschuss erfolgsneutral in einem Passivposten (idR nach dem bilanziellen Eigenkapital) ausgewiesen. Dieser Sonderposten ist im Zeitablauf nach Maßgabe der Abschreibungen bzw. der Anlagenabgänge ertragswirksam aufzulösen. Demgegenüber werden bei der "Nettomethode" die aktivseitigen Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten der bezuschussten Vermögensgegenstände direkt gekürzt, wodurch es zu einer entsprechend verkürzten Vermögensdarstellung (Anlagevermögen) bzw. auch zu einer verzerrten Aufwandsstruktur (Abschreibungen) kommt.

Aufwandszuschüsse sind stets erfolgswirksam zu zeigen, entweder als sonstige betriebliche Erträge oder als offen ausgewiesene Kürzung der konkret betroffenen Aufwandspositionen (in einer Vorspalte; durch das zu beachtende Saldierungsverbot gemäß § 196 Abs. 2 UGB ist eine direkte Kürzung des durch Zuschuss gedeckten Aufwands nicht zulässig).

Überarbeitung der AFRAC-Stellungnahme

Im Rahmen einer AFRAC-Veranstaltung am 27.11.2025 wurden vorweg wesentliche Eckpunkte der Adaptierung der AFRAC-Stellungnahme 6 vorgestellt. Die neue Stellung-

nahme befindet sich derzeit in der internen Finalisierungsphase und soll in Kürze zunächst als Entwurf veröffentlicht werden („Public Posting“), sodass die Endfassung erst nach diesem öffentlichen Begutachtungs- bzw. Konsultationsprozess zu erwarten ist (dem Vernehmen nach noch im Laufe des Jahres 2026):

Ein wesentlicher Aspekt der Überarbeitung ist die ausdrückliche Erweiterung des Anwendungsbereichs auf alle Rechtsträger. Während die AFRAC-Stellungnahme in der bisherigen Fassung primär auf Betriebe und ausgegliederte Einrichtungen im öffentlichen Sektor abzielte (eine analoge Anwendung auf den privaten Bereich jedoch schon bisher zuließ), soll nun explizit normiert werden, dass auch private Zuschüsse nach AFRAC 6 zu bilanzieren sind. Dies schafft eine einheitliche Rechtsgrundlage und erhöht die Rechtssicherheit insbesondere für jene Unternehmen, die regelmäßig private Förderungen, strukturierte Zuschussmodelle oder zweckgebundene Finanzierungsbeiträge erhalten.

Die Überarbeitung wird darüber hinaus auch die Erkenntnisse aus der Bilanzierung von COVID-19-Zuschüssen, Investitionsprämien und Energiekostenzuschüssen berücksichtigen, welche bisher anlassbezogen in einzelnen AFRAC-Fachinformationen während der Corona-Zeit veröffentlicht wurden. Diese verschiedenen Zuschussarten (Aufwands-

zuschüsse: z.B. Kurzarbeitsbeihilfen, Fixkostenzuschüsse, Umsatzerlöse, Verlustersatz, Ausfallsboni; Energiekostenzuschüsse; Investitionszuschüsse: COVID-19-Investitionsprämie) und die ihnen zugrunde liegenden, teils komplexen Förderungsrichtlinien haben viele Praxisfragen aufgeworfen (z.B. wann ein Förderungsanspruch als hinreichend sicher gilt oder wie eine bedingte Rückzahlungsverpflichtung im Zeitablauf zu den einzelnen Bilanzstichtagen zu beurteilen ist). Die Neufassung der AFRAC-Stellungnahme 6 soll all diese Klarstellungen in einem Dokument zusammenführen und die angesprochenen Themen damit klar und übersichtlich adressieren.

An den grundsätzlichen Mechanismen sollte sich jedoch nichts ändern. So bleibt insbesondere das Wahlrecht zwischen Brutto- und Nettomethode bei der Bilanzierung von Investitionszuschüssen bestehen (mit unveränderter Präferenz der Bruttomethode). Auch die bilanzielle Abgrenzung zwischen echten und unechten Zuschüssen (Leistungsaustausch als Differenzierungsmerkmal) bleibt unverändert, ebenso wie die Unterscheidung zwischen nicht rückzahlbaren und bedingt rückzahlbaren Zuschüssen (incl. Grundsätze für die Aktivierung nicht rückzahlbarer Zuschüsse sowie Pflicht zur Passivierung bei wahrscheinlicher Rückzahlung).

Die Überarbeitung der AFRAC-Stellungnahme 6 ist somit als Weiterentwicklung und Klarstellung der bisherigen Grundsätze und Vorgangsweisen für die Bilanzierung von Zuschüssen (und nicht als Paradigmenwechsel) anzusehen.

Exkurs: Steuerliche Behandlung von Zuschüssen

Für die ertragsteuerliche Behandlung von Zuschüssen im unternehmerischen Bereich ist zunächst die Befreiungsbestimmung gemäß § 3 Abs. 1 Z 6 EStG zu erwähnen, wonach Zuwendungen aus öffentlichen Mitteln

zur Anschaffung, Herstellung oder Instandsetzung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens (inklusive Zinszuschüssen) grundsätzlich "steuerfrei" sind. Damit fällt ein Großteil der klassischen Investitionsförderungen unter diese Bestimmung.

Allerdings bedeutet diese "Steuerfreiheit" nicht, dass derartige Zuschüsse ohne Auswirkungen auf die steuerliche Gewinnermittlung bleiben. Um nämlich eine "Doppelbegünstigung" zu vermeiden, werden bei Investitionszuschüssen gemäß § 6 Z 10 EStG die steuerlichen Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten gekürzt und kommt es demgemäß zu einer entsprechenden Verminderung der Abschreibungen.

Weiters kommt es gemäß § 20 Abs. 2 EStG zu Aufwandskürzungen, die in "unmittelbarem wirtschaftlichen" Zusammenhang mit hierfür gewährten "steuerfreien" Zuschüssen stehen. Dies führt dazu, dass zwar der Zuschuss selbst steuerfrei bleibt, die damit zusammenhängenden Aufwendungen jedoch nicht (in vollem Umfang) abzugsfähig sind. Damit soll ein Gleichlauf zwischen Förderung und steuerlicher Belastung sichergestellt werden.

Zuschüsse, die nicht auf Investitionen abzielen – wie etwa Betriebszuschüsse zur Deckung laufender Aufwendungen – gelten grundsätzlich als steuerpflichtige Betriebseinnahmen, sofern nicht ein anderer Befreiungstatbestand des § 3 EStG greift.

Eine besondere Ausnahme von den vorstehenden steuerlichen Grundsätzen stellte zuletzt die COVID-19-Investitionsprämie dar, zumal diese Investitionsbegünstigung gemäß § 124b Z 365 EStG umfassend steuerfrei ist, weil sie ausdrücklich weder als Betriebseinnahme gilt noch die AHK-Kürzung gemäß § 6 Z 10 EStG anzuwenden ist noch die Nichtabzugsfähigkeit für damit zusammenhängende Aufwendungen gemäß § 20 Abs. 2 EStG (bzw. § 12 Abs. 2 KStG) schlagend wird.

Fazit

Die kurz vor der Finalisierung stehende Überarbeitung der AFRAC-Stellungnahme 6 bringt vor allem klare und einheitliche Regelungen für die Bilanzierung von Zuschüssen, insbesondere auch die ausdrückliche Anwendung der Zuschussregelungen für den privaten Bereich. An den bewährten Rechnungslegungsgrundsätzen für Zuschüsse soll hingegen auch weiterhin festgehalten werden.

Die angekündigte Vorwegveröffentlichung einer Entwurfsfassung („Public Posting“) sollte in Kürze erfolgen, wobei daraus noch resultierende Änderungen und sodann die Finalfassung der Stellungnahme abzuwarten bleiben. Über allfällige wesentliche Änderungen werden wir Sie selbstverständlich auf dem Laufenden halten.

Für weitere Fragen zu diesem Themenbereich stehen Ihnen die Autoren sowie auch die übrigen MitarbeiterInnen unserer Service Lines „Corporate Tax“ und „Audit“ gerne zur Verfügung.

Gerne möchten wir bei dieser Gelegenheit auch auf unsere Webinare zu Bilanzierungsthemen im Rahmen der "ICON TAX Academy" hinweisen. Zudem bietet unser Accounting-Team auch maßgeschneiderte Inhouse-Seminare an, die auf Ihre individuellen Bedürfnisse abgestimmt sind. Gerne können wir Ihnen hierfür ein entsprechendes Angebot zukommen lassen.

Oder denken Sie vielleicht darüber nach, Ihre Prozesse im Bereich der Rechnungslegung überhaupt neu zu gestalten? Dann lassen Sie uns in einem unverbindlichen Gespräch gemeinsam herausfinden, wie Outsourcing im Bereich der Buchhaltung und Bilanzierung vielleicht auch in Ihrem Unternehmen zu mehr Effizienz und Erfolg führen könnte.