

Änderungen in der Verordnung über den Rechnungsabschluss der Universitäten

Hintergründe zur Novelle und
Leitfaden zur effizienten Umsetzung

Mag. Angelika Neugebauer
Mag. Christian Durstberger



BM.W.F^a

Bundesministerium für Wissenschaft
und Forschung

Änderungen in der Verordnung über
den Rechnungsabschluss der Universitäten
Hintergründe zur Novelle und
Leitfaden zur effizienten Umsetzung

Mag. Angelika Neugebauer
Mag. Christian Durstberger

Herausgeber BMWF,
Erscheinungsjahr 2010,
Erscheinungsort Wien

VORWORT

Mit dem Inkrafttreten des Universitätsgesetzes 2002 haben sich die rechtlichen Rahmenbedingungen der österreichischen Universitätslandschaft geändert. Eng verbunden mit diesem Systemwechsel erfolgte die Einführung des kaufmännischen Rechnungswesens und somit die Abkehr vom kameralistischen Haushaltswesen an den Universitäten. Erstmals war eine realistische Gesamtbetrachtung über die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der österreichischen Universitäten möglich.



Ein Schlüsselement für die betriebswirtschaftliche Betrachtung der Universitäten stellt die Verordnung über den Rechnungsabschluss der Universitäten (RA-VO) dar. Damit konnten erstmals Regelungen des Unternehmensgesetzbuch (UGB) auf die Universitäten angewandt werden. Die derzeit gültige Verordnung wurde 2003 im Einvernehmen mit dem Bundesministerium für Finanzen erlassen. Nach 6 Jahren Anwendungserfahrung (seit der Eröffnungsbilanz 2004) ist es jetzt an der Zeit, einige Adaptierungen vorzunehmen, die nicht zuletzt auf Grundlage der gewonnenen Erkenntnisse mit den Rechnungsabschlüssen und den daraus abgeleiteten analytischen Schlussfolgerungen, sondern auch auf einem Feedback der interessierten Öffentlichkeit beruhen.

Diese Verordnungsnovelle soll einen weiteren wichtigen Schritt in Richtung Verwaltungsvereinfachung, Transparenz und Vergleichbarkeit im österreichischen Universitätssystem darstellen.

Die vorliegende Broschüre beinhaltet neben einem kurzen Überblick über die aktuellen, rechtlichen Rahmenbedingungen vor allem die wesentlichen Anpassungen und zugrundeliegenden Ursachen, welche zu diesen Änderungen geführt haben. Sie soll in knapper Form eine Unterstützung bei Fragestellungen geben, die in Folge der Umstellungen auftreten können.

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Faulhammer', written in a cursive style.

Generalsekretär Mag. Friedrich Faulhammer

INHALT

A. EINLEITUNG	7	4. ÄNDERUNG DER „ANGABEN UND ERLÄUTERUNGEN“	54
B. GESETZLICHE RAHMENBEDINGUNGEN	9	4.1. Verfügungsbeschränkungen und Zweckwidmungen gegenüber Dritten	
1. Universitätsgesetz 2002		4.2. Angaben zum Personal	
2. Univ. Rechnungsabschluss VO		4.3. Angaben zum übrigen betrieblichen Aufwand	
C. GRÜNDE FÜR DIE NOVELLE DER UNIV. RECHNUNGSABSCHLUSS VO	17	4.4. Angaben zu den Haftungsverhältnissen	
D. DIE ÄNDERUNGEN IM ÜBERBLICK	21	4.5. Angaben von Verpflichtungen zur Verlustabdeckung	
1. BILANZIERUNGS- UND BEWERTUNGSÄNDERUNGEN	25	4.6. Angaben von Gesellschafterzuschüssen und sonstigen Zuwendungen	
1.1. Klinischer Mehraufwand		5. SONSTIGE ÄNDERUNGEN	63
1.2. Investitionszuschüsse		5.1. Prüfung des Rechnungsabschlusses	
1.3. Wissenschaftliche Literatur		5.2. Veröffentlichung des Rechnungsabschlusses	
2. AUSWEISÄNDERUNGEN	36	6. FRÜHWARNBERICHT	66
2.1. Drittmittelbereich		E. ANHANG	73
2.2. Eigenkapital		F. LITERATUR	91
2.3. Erhaltene Anzahlungen		G. ABKÜRZUNGEN	93
3. ÄNDERUNG VON POSTEN DER BILANZ UND DER GEWINN- UND VERLUSTRECHNUNG	48		
3.1. Ingangsetzungsaufwendungen			
3.2. Noch nicht abrechenbare Leistungen			
3.3. Erlöse aus Studienbeitragsersätzen			
3.4. Aufwendungen für Abfertigungen und Leistungen an betriebliche Vorsorgekassen			

A. Einleitung

EINLEITUNG

Am 1. Oktober 2002 ist das österreichische Universitätsgesetz 2002 (UG) in Kraft getreten. Wesentliche Teile dieser Rechtsgrundlage haben völlig neue Instrumente, wie Leistungsvereinbarung, Kollektivvertrag, Rechnungsabschluss, Wissensbilanz, PhD-Studium etc. im österreichischen Universitätssystem implementiert.

Neben den organisatorischen, personal- und studienrechtlichen Erneuerungen wurden damals aber auch die rechtlichen Grundlagen für eine größtmögliche, wirtschaftliche Unabhängigkeit der Universitäten geschaffen. Erst diese Systemumstellungen haben die Grundlagen für eine stärker nach wirtschaftlichen Grundsätzen ausgerichtete, mit besseren Selbststeuerungsmöglichkeiten ausgestattete, Universität geschaffen.

Als ein neues Berichtselement wurde in diesem Zusammenhang der Rechnungsabschluss, bestehend aus Bilanz (Vermögensrechnung), Gewinn- und Verlustrechnung (Ergebnisrechnung) sowie dazu gehörigen Angaben und Erläuterungen eingeführt, der ein übersichtliches Bild zur wirtschaftlichen Situation der Universität geben soll.

Den Referenzrahmen bietet dafür der erste Abschnitt des dritten Buchs des Handelsgesetzbuches (jetzt Unternehmensgesetzbuch – UGB), welches in der RA-VO sinngemäß zur Anwendung gelangt. Dieser Teilbereich des UGB regelt im Wesentlichen die Buchführung und das Inventar, die Erstellung des Jahresabschlusses, die Bewertungsvorschriften sowie Angaben zur Aufbewahrung und Vorlage von Unterlagen.

B. Gesetzliche Rahmenbedingungen

GESETZLICHE RAHMENBEDINGUNGEN

Wesentliche Rechtsgrundlagen, die das Verhältnis zwischen Staat und Universitäten regeln, sind mit dem **Universitätsgesetz 2002** gegeben. Darin wird u.a. bestimmt, dass Universitäten vom Bund eingerichtete juristische Personen des öffentlichen Rechts sind (gem. § 4 UG). Sie und die von ihnen gegründeten Gesellschaften, Stiftungen und Vereine sowie jene Gesellschaften, deren Geschäftsanteile die Universitäten mittelbar oder unmittelbar zu mehr als 50vH halten, unterliegen dabei der Rechtsaufsicht des Bundes (vgl. § 9 UG).

Die Rechtsaufsicht umfasst die Aufsicht über die Einhaltung der Gesetze und Verordnungen einschließlich der Satzung. Diese Bestimmung wird im § 45 UG näher ausgeführt.

1. Universitätsgesetz 2002 (UG)

Bezüglich der Führungs- und Entscheidungshierarchie legt § 20 UG als oberste Organe der Universität den Universitätsrat, **das Rektorat**, die Rektorin oder den Rektor und den Senat fest.

Im § 22 UG wird ausgeführt, dass alle Einrichtungen der Universität dem Rektorat unterstehen. Das Rektorat leitet die Universität und vertritt diese nach außen. Zu den umfangreichen Aufgaben des Rektorats zählen unter anderem auch die Einrichtung eines Rechnungs- und Berichtswesens, die Erstellung eines Budgetvoranschlages und die Budgetzuteilung, die Errichtung eines Planungs- und Berichterstattungssystems, sowie die Erstellung des Rechnungsabschlusses.

Dem Rektorat steht als Kontroll- und Aufsichtsorgan der **Universitätsrat** zur Seite. Dieser ersetzt aber nicht die verfassungsrechtlich notwendige Rechtsaufsicht des BMWF. Er ist für die Kontrolle der Einhaltung von Regeln zuständig, u.a. solcher, die sich die Universität selbst gibt - etwa der Satzung. Außerdem besitzt er Zuständigkeiten im Bereich der vorbeugenden Aufsicht, im Sinne von Informationsrecht (er kann sich über alle Angelegenheiten der

Universität informieren) und bei Genehmigungsvorbehalten (etwa die Zustimmung zur Begründung von Verbindlichkeiten).

Neben der Stärkung der Führungsstrukturen wurde mit Hilfe des UG auch ein völlig neues Element des Kontraktmanagements im österreichischen Universitätssystem etabliert, die **Leistungsvereinbarung**. Sie wird vom Rektor oder Rektorin der Universität und dem BMWF für einen Zeitraum von drei Jahren abgeschlossen und stellt einen öffentlich-rechtlichen Vertrag dar, der das Ergebnis von Verhandlungen zwischen der Universität und dem BMWF festlegt.

Sie ist das wesentliche Steuerungsinstrument im Zusammenhang mit der größeren Autonomie der Universitäten, regelt die Beziehung zwischen jeder Universität und dem Staat und stellt gleichzeitig eine mehrjährige Planungssicherheit sowie freie Disponierbarkeit über die finanziellen Mittel zur Verfügung.

Neben einer Konkretisierung der zu erbringenden universitären Leistungen, Ziele und Aufgaben (nach einem Kriterienkatalog) wird darin ebenso die entsprechende, dreijährige Leistungsverpflichtung des Bundes - im Wege des Globalbudgets - festgeschrieben.

In Zusammenhang mit der **Universitätsfinanzierung aus Bundesmitteln** (vgl. § 12 UG) ist für die Haushaltsführung u.a. von Relevanz, dass bei der Finanzierung

- die finanziellen Leistungsmöglichkeiten des Bundes, seine Anforderungen an die Universitäten und die Aufgabenerfüllung der Universitäten zu berücksichtigen sind,
- die Universität jeweils ein Globalbudget erhält, das für die dreijährige Periode im Voraus festgelegt wird und
- dass die Universität im Rahmen ihrer Aufgaben und der Leistungsvereinbarung frei über den Einsatz des Globalbudgets verfügen kann.
- Ferner gilt, dass die Universität ihre Einnahmen aus Drittmitteln und Erträgen, die sie aus Veranlagungen erzielt, im Rechnungsabschluss ausweisen muss. Diese Mittel verbleiben allerdings in der Verfügung der Universität und reduzieren nicht die Höhe der staatlichen Zuweisungen.
- Abschließend wird auch noch festgelegt, dass im Falle der drohenden oder

eingetretenen Zahlungsunfähigkeit der Universität ein Sanierungskonzept vom BMWF als verbindlicher Rahmen für ihre Wirtschaftsführung vorgeben werden kann, welches dem Ziel dient, im Rahmen einer geordneten Gebarung die künftige, dauerhafte Leistungsfähigkeit der Universität zu erreichen. Dieses Sanierungskonzept kann auch die Bestellung von Universitätskuratoren und Universitätskuratorinnen beinhalten.

Bezüglich der **Gebarung und des Rechnungswesens** an der Universität sind die Bestimmungen aus § 15 und § 16 UG anzuwenden. Darin wird klargestellt, dass

- die Universität über ihre Einnahmen frei verfügen kann, sofern gesetzlich nichts anderes bestimmt ist (allfällige Zweckwidmungen sind dabei zu berücksichtigen) und die Gebarung der Universität im eigenen Namen und auf eigene Rechnung erfolgt (eine wesentliche Konsequenz der Eigenständigkeit als juristische Personen des öffentlichen Rechts).
- Das das Rektorat die Gebarung nach den Grundsätzen der Rechtmäßigkeit, Wirtschaftlichkeit, Zweckmäßigkeit, Sparsamkeit und Transparenz zu gestalten und den Haushalt der Universität mit entsprechender Sorgfalt zu führen hat. Dazu ist unter der Verantwortung und Leitung des Rektorats ein Rechnungswesen, einschließlich einer Kosten- und Leistungsrechnung, sowie ein Berichtswesen einzurichten, die den Aufgaben der Universität entsprechen.
- Für das Rechnungswesen ist der erste Abschnitt des dritten Buches des Handelsgesetzbuches (HGB) sinngemäß anzuwenden. Dieser Teilbereich des HGB (jetzt Unternehmensgesetzbuch - UGB) regelt im Wesentlichen die Buchführung und das Inventar, die Erstellung des Jahresabschlusses, Bewertungsvorschriften sowie Angaben zur Aufbewahrung und die Vorlage der entsprechenden Unterlagen. Die Universität kann aber darüber hinaus weitere Abschnitte des dritten Buches anwenden, um damit ihrer Verpflichtung zur Rechnungslegung bei Wahrung der Vergleichbarkeit mit den anderen Universitäten nachzukommen.
- Bei Begründung von Verbindlichkeiten - die über die laufende Geschäftstätigkeit der Universität hinausgehen - bedarf es der Zustimmung des Universitätsrats. Dieser kann aber das Rektorat ermächtigen, Verbindlichkeiten bis zu einer bestimmten Höhe ohne seine vorherige Zustimmung einzugehen.
- Für die von der Universität begründeten Verbindlichkeiten übernimmt der

Bund keine Haftung, sofern gesetzlich nichts anderes bestimmt ist. Ein Umstand, der sich aus der Umwandlung der Universitäten in juristische Personen des öffentlichen Rechts ergeben hat.

- Die Gebarung von (gemäß § 10 UG) der Universität gegründeten Gesellschaften, Stiftungen und Vereinen sowie jener Gesellschaften, deren Geschäftsanteile die Universität mittelbar oder unmittelbar zu mehr als 50vH hält, unterliegen der Prüfung durch den Rechnungshof.
- Und schließlich unterliegt die Universität dem Teilnehmungs- und Finanzcontrolling gemäß § 15b des Bundeshaushaltsgesetzes, was ein entsprechendes Planungs- und Berichterstattungssystem an der Universität erfordert.

In Zusammenhang mit dem universitärem Rechnungswesen wird ferner bestimmt (vgl. § 16 UG), dass

- das Rechnungsjahr der Universitäten dem Kalenderjahr entspricht.
- Das Rektorat dem Universitätsrat bis 30. April einen Rechnungsabschluss über das abgelaufene Rechnungsjahr zusammen mit einem Bericht einer Abschlussprüferin oder eines Abschlussprüfers vorzulegen hat.
- Diese Abschlussprüfung vom Universitätsrat längstens sechs Monate vor Ablauf des Rechnungsjahres beauftragt werden muss.
- Der Universitätsrat den vom Rektorat vorgelegten Rechnungsabschluss innerhalb von vier Wochen zu genehmigen und an das BMWF weiterzuleiten hat und falls bis zu diesem Zeitpunkt keine Genehmigung erfolgt, der Rechnungsabschluss mit einer entsprechenden Stellungnahme dennoch weiterzuleiten ist.

Abschließend kann festgehalten werden, dass durch die Anwendung von UGB-Bestimmungen nunmehr betriebswirtschaftliche Grundsatzanforderungen auch für den universitären Rechnungsabschluss gelten. Dazu zählen etwa

- Vollständigkeit,
- klare und übersichtliche Aufstellung,
- möglichst getreues Bild der Vermögens- und Ertragslage zu vermitteln.

Aufgrund dieses Handlungsrahmens ist sichergestellt, dass die autonomen Universitäten für Gliederung, Bewertung und Bemessung, z.B. der Abschreibungsdauer, möglichst einheitliche Grundsätze anwenden. Aus diesem

Umstand resultiert letztendlich auch eine hohe Vergleichbarkeit der Rechnungsabschlüsse.

Bezüglich der Veröffentlichung des Rechnungsabschlusses findet schließlich noch (vgl. § 20 UG) eine Bestimmung Anwendung, die besagt, dass jede Universität ein Mitteilungsblatt herauszugeben und im Internet auf der Homepage der Universität öffentlich zugänglich zu machen hat. Im Mitteilungsblatt ist u.a. der Rechnungsabschluss unverzüglich nach Weiterleitung an das BMWF kundzumachen.

Damit ist sichergestellt, dass der interessierten Öffentlichkeit jederzeit betriebswirtschaftliche Grundinformationen der Universität zur Verfügung stehen.

2. Univ. Rechnungsabschluss VO

Gemäß § 16 Abs. 2 UG hatte das BMWF, im Einvernehmen mit dem Bundesministerium für Finanzen (BMF), eine RA-VO erlassen (BGBl. II Nr. 292/2003 vom 18. Juni 2003), welche die erforderlichen Regelungen für

- Gliederung des Rechnungsabschlusses (bestehend aus Bilanz sowie Gewinn- und Verlustrechnung), wobei die §§ 1 und 2 das Minimalerfordernis und die Reihenfolge der Positionen festlegen,
- Bewertung der Vermögensgegenstände und Schulden,
- Anwendung von Bewertungsvereinfachungsverfahren,
- Prüfung des Rechnungsabschlusses,
- Aufnahme entsprechender Erläuterungen und
- einheitliche Anwendung dieser Grundsätze festlegt.

Dabei ist bei der Darstellung einzelner Bilanz- wie auch Gewinn- und Verlustrechnungspositionen - in Abweichung vom UGB - auf die Besonderheiten des Universitätsbetriebes Bedacht genommen worden.

Sonderregelungen gelten etwa bei den Ansatzvorschriften für immaterielle Vermögensgegenstände. So ist eine Aktivierung von selbst erstellten Rechten

und Lizenzen (gem. „IAS 38 Intangible Assets“) zulässig. Im Bereich des Sachanlagevermögens wurde eine universitätsspezifische Bilanzposition mit dem Titel „Wissenschaftliche Literatur und andere wissenschaftliche Datenträger“ geschaffen.

Beim Umlaufvermögen ist - im Gegensatz zur UGB Regelung - eine Pauschalwertberichtigung nicht zulässig. Und statt den üblichen Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffen sind die dem Universitätsbetrieb dienenden „Betriebsmittel“ auszuweisen, womit auf den Dienstleistungscharakter der Universitäten verstärkt Rücksicht genommen wird. Ferner wurden die Vorräte durch die Position „Noch nicht abgerechnete Leistungen aus Auftragsforschung“ an die Gegebenheiten der Universitäten angepasst.

Weitere universitätsspezifische Besonderheiten im Rechnungsabschluss gibt es auch in der Gewinn- und Verlustrechnung sowie den Angaben und Erläuterungen.

So ist etwa in der GuV bei den Umsatzerlösen ein gesonderter Ausweis der Erlöse aus Globalbudgets (gem. § 12 Abs. 7 UG), Erlöse aus Studienbeiträgen, Erlöse aus universitären Weiterbildungsleistungen (z.B. Beiträge für Universitätslehrgänge) und Erlöse aus Forschungsleistungen vorgesehen. Andererseits werden beim Sachaufwand statt der üblichen Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffen, die dem Universitätsbetrieb dienenden „Betriebsmittel“ (welche im Sinne eines Dienstleistungsunternehmens mittelbar zur Erstellung der Leistung notwendig sind) angegeben. Zur Position „Personalaufwand“ erfolgt bei den jeweiligen Unterposten immer auch eine Angabe betreffend der Refundierungen an den Bund für der Universität zugewiesene Beamte.

Schließlich sind in den Angaben und Erläuterungen (gem. § 12 RA-VO) weiterführende Informationen zur Forschung im Auftrag Dritter sowie zu Lehrgängen und ähnlichen Veranstaltungen bekannt zu geben. Eine Maßnahme, die im Hinblick auf den geschaffenen Handlungsfreiraum sinnvoll ist, da die Universität im Außenverhältnis die volle Haftung trifft.

Zusammenfassend lässt sich festhalten, dass die Regelungen in der RA-VO (im

Vergleich zum UGB) dem Umstand Rechnung tragen, dass eine der grundlegenden Intentionen des UGBs, nämlich Gläubigerschutz, auf die Universität nicht unmittelbar übertragbar ist. Einerseits sind die Gläubigerpositionen schwer ausmachbar, andererseits bietet das Vermögen im Regelfall keine Grundlage für ein Schuldendeckungspotential. Außerdem ist für die Universitäten als „Körperschaften des öffentlichen Rechts“ die Finanzierungssicherheit durch den Staat nach wie vor gegeben, u.a. aufgrund der jährlichen Budgetzuweisungen im Rahmen des Globalbudgets und schließlich spielt eine Gewinnausschüttung im handelsrechtlichen Sinn bei den Universitäten keine Rolle.

Diese Umstände führen u.a. dazu, dass wesentliche Rechnungsabschlussinhalte – etwa Bewertungsregeln – zwar in Anlehnung an das UGB gestaltet sind, es aber trotzdem wesentliche Unterschiede und Vereinfachungen gibt.

C. Gründe für die Novelle der Univ. Rechnungsabschluss VO

GRÜNDE FÜR DIE NOVELLE DER UNIV. RECHNUNGSABSCHLUSS VO

Mit der Ablösung des Handelsgesetzbuches (HGB) durch das Unternehmensgesetzbuch (UGB) sind entsprechende Referenzanpassungen in der RA-VO notwendig geworden, die mit dieser Novelle nunmehr umgesetzt sind.

Neben diesen formalen Anpassungen werden aber gleichzeitig auch einige inhaltliche Adaptierungen vorgenommen, die im Wesentlichen auf den BMWF Erfahrungen im analytischen Umgang mit der RA-VO sowie auf zahlreiche Rückmeldungen von Universitäten bzw. Wirtschaftsprüfern zurückgehen, die ebenfalls den Wunsch nach inhaltlichen Klarstellungen und/oder Vereinheitlichungen bei gewissen Inhalten geäußert haben.

Seit Vorlage des ersten Rechnungsabschlusses (zum Kalenderjahr 2004) samt Prüfbericht, von einer - durch die Universität - beauftragten Wirtschaftsprüfungskanzlei, werden im BMWF die vorgelegten Unterlagen aller 22 Universitäten regelmäßig elektronisch erfasst und anschließend analytisch ausgewertet.

Während der Aufbereitung der Rechnungsabschlüsse durch die Abteilung I/7 des BMWF werden neben einer kurzen Beurteilung der Vollständigkeit und Qualität der Unterlagen (Rechnungsabschluss und Prüfbericht zum Rechnungsabschluss) sowie der Zulässigkeit der verwendeten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden auch inner- und zwischenuniversitärer Vergleiche wesentlicher Bilanz- sowie Gewinn- und Verlustrechnungs-Positionen vorgenommen.

Im Zentrum der BMWF Analysen steht dabei die vergleichende Beobachtung der Entwicklung ausgesuchter Kennzahlen zur Vermögens-, Finanz- und Ertragslage sowie der Liquiditätssituation an den Universitäten. Für diesen Zweck wird ein umfangreiches Set an betriebswirtschaftlichen Kennzahlen aus den vorliegenden Rechnungsabschlüssen berechnet.

Im Rahmen der **Vermögensanalyse** wird u.a. die Anlagenintensität betrachtet. Sie gibt Auskunft über die Kapitalbindung an den Universitäten.

Als Schlüsselkennzahl für die **Finanzlage** einer Universität wird z.B. die Eigenmittelquote (Eigenkapital inklusive etwaiger Rücklagen und Investitionszuschüsse in Prozent der Bilanzsumme) verwendet. Die Eigenmittel stehen der Universität unbefristet zur Verfügung und ermöglichen freiere Entscheidungen.

Aus der Gewinn- und Verlustrechnung wird z.B. die Entwicklung der universitären **Ertragslage** analysiert. Die Ergebnisentwicklung lässt sich u.a. anhand des Ergebnisses der gewöhnlichen Universitätstätigkeit - EGU (Summe aus Betriebs- und Finanzergebnis) darstellen. Ferner werden wesentliche Erlösquellen und Aufwandspositionen gegenübergestellt.

Die **Liquiditätsanalyse** dient zur Beurteilung der Zahlungsfähigkeit einer Universität. Dabei werden u.a. die kurzfristig verfügbaren Vermögenswerte (Umlaufvermögen) den kurzfristigen Schulden und Verbindlichkeiten gegenübergestellt. Als Kennzahl wird z.B. der Mobilitätsgrad (eine stichtagsbezogene Betrachtung des Verhältnisses von kurzfristig liquidierbarem Umlaufvermögen zu den kurzfristigen Verbindlichkeiten) herangezogen. Ebenso wird als dynamische Kennzahl der erwirtschaftete Cash-Flow bzw. die Cash-Flow Rate (Cash-Flow in Relation zur universitären Betriebsleistung) berechnet. Auch die fiktive Schuldentilgungsdauer, jener Zeitraum der zur Begleichung sämtlicher Schulden notwendig ist, wird eruiert.

Um eine größtmögliche Vergleichbarkeit bei den verwendeten Daten zu erreichen, mussten bisher im Vorfeld dieser Analysen an bestimmten Positionen in der Bilanz sowie in der Gewinn- und Verlustrechnung bzw. fallweise in der Finanzflussrechnung oder den Angaben und Erläuterungen Anpassungen vorgenommen werden. Diese Harmonisierungen betrafen beispielsweise

- Anpassungen bei den Personalangaben gem. § 11 RA-VO.
- Saldierungsaufösungen von „Erhaltenen Anzahlungen“ für „Noch nicht abgerechnete Leistungen“ auf der Aktivseite der Bilanz.

Bei den Personalangaben gibt es deutliche Unterschiede, wenn die regelmäßigen Meldungen der Universitäten an das BMWF (auf Grundlage der BiDokVOUni) mit den Daten aus dem Rechnungsabschluss verglichen werden.

Dabei kann die Abweichung bei einzelnen Universitäten bis zu 45% betragen.

Im Rahmen der BMWF internen Rechnungsabschlussanalysen wird die Zählsystematik gem. BiDokVOUni angewandt. Damit kann es bei der Berechnung von personalrelevanten Kennzahlen zu größeren Differenzen kommen.

Die Saldierungsauflösung bei "Erhaltene Anzahlungen" für "Noch nicht abgerechnete Leistungen" führt zu einer deutlichen Erhöhung der Bilanzsumme. Dieser Sachverhalt kann Bilanzsummenunterschiede von bis zu 46% hervorrufen. Ein Umstand, der sich bei Kennzahlenberechnungen entsprechend auswirkt.

Mit der RA-VO Novelle wird nun eine einheitliche Vorgangsweise für die angeführten Datenbereiche festgelegt. Es wird somit eine größere Verbleichbarkeit - ohne zusätzliche Harmonisierungsmaßnahmen durch das BMWF - erreicht. Dieser Umstand wird in Zukunft sicher stellen, dass ein möglichst einheitlicher Datenbestand von beiden Seiten (Universität und BMWF), in Zusammenhang mit der Interpretation der Ergebnisse aus dem Rechnungsabschluss, verwendet werden kann.

Weitere Informationen zu den Rechnungsabschlüssen bzw. den Analysen des BMWF bietet die Homepage:

<http://reab.bmwf.gv.at>

D. Die Änderungen im Überblick

DIE ÄNDERUNGEN IM ÜBERBLICK

1. Bilanzierungs- und Bewertungsänderungen

1.1. Klinischer Mehraufwand

Die Nutzungsrechte aus Klinischem Mehraufwand werden künftig als immaterieller Vermögensgegenstand in der Bilanz der Medizinischen Universitäten aktiviert.

1.2. Investitionszuschüsse

In die Univ. Rechnungsabschluss Verordnung wurden nun Regelungen zur einheitlichen Bilanzierung von Investitionszuschüssen aufgenommen.

1.3. Wissenschaftliche Literatur

Für wissenschaftliche Literatur und andere Datenträger ist der Ansatz eines Festwertes zulässig.

2. Ausweisänderungen

2.1. Drittmittelbereich

Der Ausweis von Erlösen aus § 27 und § 26 UG wurde nun klar geregelt. In den „Angaben und Erläuterungen“ ist ein gegebenenfalls negatives Ergebnis aus der Tätigkeiten im Drittmittelbereich zu erläutern, wodurch eine Quersubventionierung aus Mitteln des Globalbudgets offen zu legen ist.

2.2. Eigenkapital

Der bislang rudimentär mit „Eigenkapital“ definierte Posten wurde um die Posten Universitätskapital, Rücklagen und Bilanzgewinn/-verlust erweitert. Es wurden auch Bestimmungen zur Erhöhung und Herabsetzung des Universitätskapitals aufgenommen.

2.3. Erhaltene Anzahlungen

Eine offene Absetzung der erhaltenen Anzahlungen von den Vorräten ist nicht mehr zulässig.

3. Änderungen von Posten der Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung

3.1. Ingangsetzungsaufwendungen

Das Wahlrecht zur Aktivierung von Ingangsetzungsaufwendungen wurde gestrichen.

3.2. Noch nicht abrechenbare Leistungen

Noch nicht abrechenbare Leistungen wurden umbenannt.

3.3. Erlöse aus Studienbeitragsersätzen

Der Posten „Erlöse aus Studienbeitragsersätzen“ innerhalb der Umsatzerlöse wurde aufgenommen.

3.4. Aufwendungen für Abfertigungen

Die Aufwendungen für Abfertigungen und Leistungen an betriebliche Vorsorgekassen wurden umbenannt.

4. Änderungen der „Angaben und Erläuterungen“

4.1. Verfügungsbeschränkungen und Zweckwidmungen

Die Verfügungsbeschränkungen und Zweckwidmungen gegenüber Dritten wurden klargestellt.

4.2.-4.3. Angabe zum Personal und zum übrigen Aufwand

Es erfolgte die Konkretisierung von Angaben zum Personal und zum übrigen betrieblichen Aufwand.

4.4.-4.6 Angaben zu Haftungsverhältnissen

Angaben zu Haftungsverhältnissen, zu Verpflichtungen zur Verlustabdeckung sowie zu Gesellschafterzuschüssen und sonstigen Zuwendungen wurden aufgenommen.

5. Sonstige Änderungen

5.1. Prüfung des Rechnungsabschlusses

Die Regelungen zur Prüfung des Rechnungsabschlusses wurden an die neuen UGB Vorschriften angepasst.

5.2. Veröffentlichung des Rechnungsabschlusses

Es wurde eine Klarstellung zur Veröffentlichung des Rechnungsabschlusses aufgenommen.

6. Frühwarnbericht

Der Frühwarnbericht wurde als neues Element in die Univ. Rechnungsabschluss Verordnung aufgenommen, um die nachhaltige Finanzierung der Universitäten sicher zu stellen. Universitäten mit

angespannter Liquiditätslage müssen einen Frühwarnbericht erstellen. Mit dem Frühwarnbericht wird die Überleitung zum neuen § 12 Abs 13 UG geschaffen, um sicher zu stellen, dass das BMWF zur drohenden Zahlungsunfähigkeit entsprechend vorinformiert wird und frühzeitig notwendige Schritte einleiten kann.

1. Bilanzierungs- und Bewertungsänderungen



Was ist neu?

- Verpflichtende Aktivierung als Nutzungsrecht, Ausweis als Investitionszuschuss auf der Passivseite
- Abschreibung über die Nutzungsdauer der zugrunde liegenden Anlagegüter
- Angabe der Abschreibungsdauer und – methode in den „Angaben und Erläuterungen“

1.1. Klinischer Mehraufwand

Die Medizinischen Universitäten in Österreich, das sind die Medizinischen Universität Wien, die Medizinische Universität Graz und die Medizinische Universität Innsbruck erfüllen ihre Forschungs- und Lehraufgaben im Klinischen Bereich auch im Zusammenwirken mit den öffentlichen Krankenanstalten. Die Mehrkosten, die den Krankenanstalten aus diesem Zusammenwirken mit den Medizinischen Universitäten erwachsen, sind der sog. Klinische Mehraufwand. Der Bund ersetzt den Krankenanstalten den Klinischen Mehraufwand, indem er den Medizinischen Universitäten Mittel im Rahmen des Globalbudgets zur Verfügung stellt. Mit diesen Mitteln wird von den Medizinischen Universitäten der Mehraufwand für die vom Krankenanstaltenträger erhaltenen Leistungen für Lehre und Forschung im klinischen Bereich abgegolten (unter Berücksichtigung der Personalleistungen der Medizinischen Universitäten für die Krankenversorgung).

Der Gesetzgeber unterscheidet in § 55 KAKuG (Krankenanstalten- und Kuranstaltengesetz) im Wesentlichen zwischen dem Klinischen Mehraufwand, der den Krankenanstalten aus *Anschaffungen zur Errichtung, Ausgestaltung und Erweiterung* entsteht (Z 1) und dem Mehraufwand, der den Krankenanstalten aus dem *laufenden Betrieb* entsteht (Z 2). Diese Unterscheidung ist deshalb wesentlich, weil die Medizinischen Universitäten aus dem Kostenersatz für die Anschaffungen von Vermögensgegenständen (Z 1), welche der Lehre und

Forschung dienen, ein Nutzungsrecht erwerben. Das Nutzungsrecht leiten die Medizinischen Universitäten aus § 29 Abs 4 UG ab. Die Medizinische Universitäten bzw. deren Mitarbeiter und insbesondere die Studenten dürfen diese Anschaffungen, beispielweise medizinische Geräte, nutzen.

Nach bisheriger Rechtslage wurde der Wert des Nutzungsrechts nicht als Vermögensgegenstand im Rechnungsabschluss der Medizinischen Universitäten ausgewiesen. Somit erfolgte auch zum Zeitpunkt der Ausgliederung zum 1.1.2004 kein Ansatz des Nutzungsrechts als immaterieller Vermögensgegenstand. Da der Wert des Nutzungsrechts nicht angesetzt wurde, war dieser Wert vice versa auch nicht im Eigenkapital der Medizinischen Universitäten zum 1.1.2004 ausgewiesen. Aus diesem Grund war die Eigenmittelquote der Medizinischen Universitäten im Vergleich zu den anderen Universitäten überdurchschnittlich gering und deutete auf eine Unterfinanzierung hin. Diese augenscheinliche Unterfinanzierung war aber mitunter darauf begründet, dass der Wert des Nutzungsrechts aus Klinischem Mehraufwand nicht als Vermögensgegenstand bilanziert und passivisch nicht im ausgegliederten Eigenkapital ausgewiesen war.

Zweck der Änderung:

Mit dem Klinischen Mehraufwand nach § 55 Z 1 KAKuG erwerben die Medizinischen Universitäten ein Nutzungsrecht am Anlagevermögen der Krankenanstalten. Dieses Nutzungsrecht hat einen Wert, welcher als immaterieller Vermögensgegenstand auszuweisen ist. Durch diese Richtigstellung wird die Aussagekraft des Rechnungsabschlusses der Medizinischen Universitäten deutlich verbessert. Die Finanzierung des Nutzungsrechts wird als Investitionszuschuss auf der Passivseite gezeigt.

Der bisherigen Rechtslage folgend, haben die Medizinischen Universitäten in den Jahren nach der Ausgliederung den Kostenersatz für Klinischen Mehraufwand in voller Höhe in der Gewinn- und Verlustrechnung einerseits als Ertrag und andererseits als Aufwand ausgewiesen, und zwar ungeachtet dessen, ob damit ein Nutzungsrecht am Anlagevermögen der Krankenanstalt erworben wurde oder ob damit die Mehrkosten aus dem laufenden Betrieb ersetzt wurden.

Die **neue Rechtslage** bezweckt nun die verpflichtende Bilanzierung des Nutzungsrechts als Vermögensgegenstand der Medizinischen Universitäten.

Dadurch wird die Aussagekraft des Rechnungsabschlusses verbessert. Der Wert des Nutzungsrechts wird als Vermögensgegenstand im Anlagevermögen der Universitäten ausgewiesen. Passivisch erfolgt die Bilanzierung als Investitionszuschuss, so dass sich der (Buch-)wert des Nutzungsrechts im wirtschaftlichen Eigenkapital der Medizinischen Universitäten spiegelt.

Das Nutzungsrecht muss insoweit beschrieben werden, als das Anlagevermögen, auf das sich das Nutzungsrecht bezieht, abnutzbar und in der Krankenanstalt in Betrieb genommen ist. Die Entwicklung des Nutzungsrechts ist im Anlagespiegel zu zeigen, ebenso sind in den „Angaben und Erläuterungen“ die Abschreibungsdauer und –methode anzugeben.

Der auf der Passivseite ausgewiesene und das Nutzungsrecht finanzierende Investitionszuschuss wird entsprechend der Abschreibung aufgelöst. Die Auflösung wird ertragswirksam im Posten der Gewinn- und Verlustrechnung 4c übrige betriebliche Erträge ausgewiesen.

Ertrags- und aufwandswirksam erfasst werden weiterhin solche Beträge des Klinischen Mehraufwands, welche die Medizinischen Universitäten verwenden, um die Mehrkosten aus dem laufenden Betrieb zu decken (§ 55 Z 2 KAKuG), sowie die Mehrkosten aus § 55 Z 2 KAKuG. Aus dem Ersatz für den Klinischen Mehraufwand aus Anschaffungen gemäß § 55 Z 1 KAKuG wird nur noch der Restbetrag für nicht aktivierungsfähige Mehrkosten in der Gewinn- und Verlustrechnung der Medizinischen Universitäten ausgewiesen.

Die **Übergangsbestimmungen** sehen vor, dass der Wert des bestehenden Nutzungsrechts zum 1.1.2010 nicht angesetzt wird. Dies begründet sich darauf, dass der Ansatz eine rückwirkende Berechnung erfordern würde, welche in ihrer Verwaltung nicht zumutbar wäre und die entstehenden Kosten nicht rechtfertigen würde. Somit erfolgt die Bilanzierung des Nutzungsrechts erstmals im Rechnungsabschluss zum 31.12.2010. Der zu diesem Stichtag ausgewiesene Wert des Nutzungsrechts umfasst somit die Zugänge im Jahr 2010 abzüglich der darauf entfallenden Abschreibungen.

Geänderte Bestimmungen:

§ 1 Gliederung der Bilanz

1. Aktiva

A. ANLAGEVERMÖGEN

1. Immaterielle Vermögensgegenstände

1. Konzessionen und ähnliche Rechte und Vorteile sowie daraus abgeleitete Lizenzen

a) davon entgeltlich erworben

b) davon selbst erstellt

2. Nutzungsrechte Klinischer Mehraufwand

3. Geleistete Anzahlungen

§ 9. Klinischer Mehraufwand

(1) Das aus § 29 Abs 4 UG abgeleitete Nutzungsrecht der Medizinischen Universitäten am Anlagevermögen der Krankenanstalten ist als immaterieller Vermögensgegenstand (§ 1 Aktiva A I Z 2) zu aktivieren. Als Anschaffungskosten des Nutzungsrechts gelten die von den Universitäten geleisteten Kostenersätze gemäß § 55 Z 1 des Bundesgesetzes über Krankenanstalten und Kuranstalten (KAKuG), BGBl. Nr. 1/1957, in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. Nr. 61/2010, mit der Maßgabe, dass das zugrunde liegende Anlagevermögen der Krankenanstalt nachweislich zugegangen ist und der Lehre und Forschung dient. Das Nutzungsrecht ist insoweit um planmäßige Abschreibungen zu vermindern, als das dem Nutzungsrecht zugrundeliegende Anlagevermögen der Krankenanstalten abnutzbar und in Betrieb genommen ist. Die Entwicklung des Nutzungsrechts ist gemäß § 6 darzustellen. Ferner sind die Gründe für die gewählte Abschreibungsdauer und Abschreibungsmethode in den „Angaben und Erläuterungen“ anzugeben.

(2) Die für aktivierbare Kostenersätze gemäß Abs 1 verwendeten Investitionszuschüsse sind im Posten § 1 Passiva C auszuweisen und entsprechend der Abschreibung des Nutzungsrechts aufzulösen.

(3) Nicht gemäß Abs. 1 aktivierbare Kostenersätze gemäß § 55 KAKuG sind im Posten „Kostenersätze an den Krankenanstaltenträger gemäß § 22 Universitätsgesetz 2002“ gemäß § 2 Z 8 lit. b der Gewinn- und Verlustrechnung zu erfassen.

§ 11 Angaben und Erläuterungen zu Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung

Z 6. Aufgliederung des Postens gemäß § 2 Z 8 b) Kostenersätze an den Krankenanstaltenträger gemäß § 33 Universitätsgesetz in:

a) Restbetrag für nicht aktivierungsfähige Mehrkosten gemäß § 55 Z 1 KAKuG;

b) Restbetrag für Mehrkosten gemäß § 55 Z 2 KAKuG; dessen Ermittlung und Entwicklung untergliedert in Mehrkosten der Universitätskliniken und in die Leistungsverrechnung der Universitäten;

c) Mehrkosten gemäß § 55 Z 3 KAKuG;



Was ist neu?

- Die Bilanzierung erfolgt auf der Passivseite als Investitionszuschuss
- Die Auflösung erfolgt ertragswirksam, eine offene Abschreibung von den Abschreibungen ist nicht zulässig
- Spiegel der Investitionszuschüsse in den „Angaben und Erläuterungen“

1.2. Investitionszuschüsse

Zum 31.12.2009 haben alle 22 Universitäten Österreichs insgesamt rd. 92 Mio. EUR an Investitionszuschüssen in den Bilanzen ausgewiesen. Das entspricht einem Anteil von rd. 16 % der gesamten Eigenmittel aller Universitäten zum 31.12.2009 von rd. 573 Mio EUR. Die Investitionszuschüsse stellen somit einen wesentlichen Bilanzposten dar, was die Notwendigkeit verdeutlicht, eindeutige Bestimmungen zur Bilanzierung der Investitionszuschüsse zu schaffen. Die nun in die Univ. Rechnungsabschluss Verordnung aufgenommenen Vorschriften zur einheitlichen Bilanzierung und zum einheitlichen Ausweis der Investitionszuschüsse verbessern die Transparenz und die Vergleichbarkeit der universitären Rechnungsabschlüsse.

Zuschüsse können im Allgemeinen als Investitionszuschuss oder als Aufwandszuschuss gewährt werden. Während ein Investitionszuschuss für Investitionen ins Anlagevermögen gewährt wird, soll der Aufwandszuschuss die die laufenden Aufwendungen bedecken bzw. finanzieren.

Die **bisherige Rechtslage** sah keine besonderen Bestimmungen für die Universitäten zur Bilanzierung von Investitionszuschüssen vor. Aus diesem Grund haben die Universitäten die einschlägigen Bestimmungen zur Bilanzierung von Investitionszuschüssen angewendet, welche folgende Wahlrechte vorsehen:

Die Investitionszuschüsse können nach der Brutto- oder der Nettomethode bilanziert werden.

Nach der Bruttomethode wird der erhaltene Zuschuss erfolgsneutral in einen gesonderten Passivposten nach dem Eigenkapital eingestellt. Der Zuschuss wird entsprechend der Abschreibung der bezuschussten Vermögensgegenstände vermindert, wobei die Auflösungen entweder ertragswirksam in der Gewinn- und Verlustrechnung ausgewiesen oder von der Abschreibung offen als Korrekturposten abgesetzt werden. Die bezuschussten Vermögensgegenstände sind im Anlagevermögen bilanziert. Somit erfolgt hier einerseits der Ausweis als Vermögensgegenstand auf der Aktivseite und andererseits die Darstellung der Finanzierung als Investitionszuschuss auf der Passivseite.

Nach der Nettomethode werden die Investitionszuschüsse direkt von den Anschaffungs- und Herstellungskosten abgesetzt, wodurch es zu einer Kürzung der Zugänge im Anlagenspiegel und zu einer Verminderung der Abschreibungen kommt. Das bedeutet, dass bei dieser Methode in der Bilanz nicht der Buchwert der Vermögensgegenstände ausgewiesen wird, sondern der Buchwert abzüglich Investitionszuschüsse. Ebenso sind bei dieser Methode die Abschreibungen in der Gewinn- und Verlustrechnung saldiert mit den Auflösungen der Investitionszuschüsse ausgewiesen. Diese Art der Darstellung zeigt ein verkürztes Bilanzbild verbunden mit einer Verzerrung der Aufwandsstruktur.

Zweck der Änderung:

Die verpflichtende Bilanzierung der Investitionszuschüsse auf der Passivseite und der Ausweis der Auflösungen als Ertrag erhöht die Transparenz des Rechnungsabschlusses der Universitäten. Daneben wird auch die Vergleichbarkeit der universitären Rechnungsabschlüsse deutlich verbessert.

In der **neuen Rechtslage** wurde nun eine Bestimmung aufgenommen, welche die verpflichtende Bilanzierung nach der Bruttomethode vorsieht. Dieser Methode wird der Vorzug gegeben, weil dadurch ein transparentes Bilanzbild im Rechnungsabschluss der Universität dargestellt wird.

In § 8 der Univ. Rechnungsabschluss Verordnung zur Bilanzierung von

Zuschüssen ist nun ausgeführt, dass **nicht rückzahlbare Investitionszuschüsse verpflichtend auf der Passivseite in einem eigenen Posten auszuweisen** sind. In die Gliederung der Bilanz wurde dafür der Posten „Investitionszuschüsse“ aufgenommen. Die direkte Absetzung der Investitionszuschüsse von den Anschaffungs- und Herstellungskosten ist somit nicht zulässig.

Außerdem ist der Ausweis der Auflösung der Investitionszuschüsse nun klar definiert. **Die Auflösung der Investitionszuschüsse ist ertragswirksam als übriger betrieblicher Ertrag auszuweisen.** Die offene Absetzung als Korrekturposten zu den Abschreibungen ist nicht zulässig.

Manche Universitäten haben das Wahlrecht der Bruttomethode nämlich dahingehend unterschiedlich ausgeübt, dass teilweise die Auflösung der Investitionszuschüsse in der Gewinn- und Verlustrechnung offen von den Abschreibungen abgesetzt war. Die neue Bestimmung zum einheitlichen Ausweis der Auflösung als übriger Ertrag verbessert die Vergleichbarkeit der universitären Rechnungsabschlüsse.

In den „Angaben und Erläuterungen“ ist die Zuweisung und Auflösung der Investitionszuschüsse entsprechend den Posten des Anlagevermögens anzuführen. Aus diesem sog. **Spiegel der Investitionszuschüsse** wird deutlich, welche Posten des Anlagevermögens in welcher Höhe bezuschusst sind. Die auf der Passivseite ausgewiesenen **Investitionszuschüsse werden für die Berechnung der Eigenmittelquote** im Frühwarnbericht (§ 16 Univ. Rechnungsabschluss Verordnung) **zu den Eigenmitteln gezählt.**

Geänderte Bestimmungen:

§ 1 Gliederung der Bilanz

2. Passiva

A. EIGENKAPITAL

1. Universitätskapital

2. Rücklagen

3. Bilanzgewinn/-verlust

davon Gewinnvortrag/Verlustvortrag

B. UNVERSTEUERTE RÜCKLAGEN

C. INVESTITIONSZUSCHÜSSE

§ 2 Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung

4. Sonstige betriebliche Erträge

a) Erträge aus dem Abgang vom und der Zuschreibung zum Anlagevermögen mit Ausnahme der Finanzanlagen

b) Erträge aus der Auflösung von Rückstellungen

c) Übrige

davon aus der Auflösung von Investitionszuschüssen

§ 8 Bilanzierung von Zuschüssen und Ausweis unverteuerter Rücklagen

(2) Nicht rückzahlbare Investitionszuschüsse sind erfolgsneutral im Passivposten „Investitionszuschüsse“ gemäß § 1 Passiva C auszuweisen und nach Maßgabe der Abschreibung bzw. des Abgangs des Vermögensgegenstandes, für den der Zuschuss gewährt worden ist, ertragswirksam im Posten „Übrige sowie davon aus der Auflösung von Investitionszuschüssen“ gemäß § 2 Z 4 lit. c der Gewinn- und Verlustrechnung aufzulösen. Eine offene Absetzung von den Abschreibungen ist nicht zulässig.

(3) In den „Angaben und Erläuterungen“ sind die Zuweisung und die Auflösung von Investitionszuschüssen und unverteuerten Rücklagen entsprechend den Posten des Anlagevermögens gesondert anzuführen.



Was ist neu?

- Für wissenschaftliche Literatur und andere Datenträger darf ein Festwert angesetzt werden

1.3. Wissenschaftliche Literatur

Für wissenschaftliche Literatur und andere Datenträger wurde eine Bewertungsvereinfachung in die Univ. Rechnungsabschluss Verordnung aufgenommen.

Die wissenschaftliche Literatur und andere Datenträger sind in den Rechnungsabschlüssen der Universitäten in einem eigenen Posten innerhalb des Sachanlagevermögens ausgewiesen. Bisher wurden sie entsprechend § 7 der

Zweck der Änderung:

Der Ansatz zum Festwert dient der Vereinfachung und bezweckt eine Erleichterung bei der Aufstellung des Rechnungsabschlusses.

Univ. Rechnungsabschluss Verordnung mit den Anschaffungspreisen aktiviert und über eine Nutzungsdauer von fünf Jahren beschrieben. Um den damit verbundenen Verwaltungsaufwand zu reduzieren, wurde nun in § 7 der Univ. Rechnungs-

abschluss Verordnung die vereinfachte Bewertung dieses Postens zum Festwert aufgenommen. Das bedeutet, dass für diesen Posten ein gleichbleibender Wert, der sog. „Festwert“, angesetzt wird. Die jährlichen Zugänge an wissenschaftlicher Literatur und anderen Datenträgern werden dann sofort aufwandswirksam erfasst, was sinngemäß der Abschreibung entspricht. Mindestens alle fünf Jahre ist eine Bestandsaufnahme durchzuführen, um zu überprüfen, ob der Festwert noch den Tatsachen entspricht.

Ob jede Universität diese Bewertungsvereinfachung in Anspruch nehmen kann, wird im Einzelfall zu prüfen sein. Die neue Bestimmung bezweckt zwar eine bewusste Vereinfachung, verbunden mit der möglichen Einsparung von Verwaltungsaufwand, dennoch muss aber die Plausibilität des wertmäßigen Ansatzes weiterhin gegeben sein.

Geänderte Bestimmungen:

§ 7 Bewertung

(2) Abweichend von § 203 Abs. 1 UGB gelten als Bewertungsmaßstab für die unter der Position „Wissenschaftliche Literatur und andere wissenschaftliche Datenträger“ gemäß § 1 Aktiva A II Z 3 ausgewiesenen Gegenstände nicht die Anschaffungskosten, sondern lediglich die Anschaffungspreise. Diese sind im Anschaffungsjahr zur Gänze, in den Folgejahren vermindert um jährliche Abschreibungen in Höhe von 20 vH anzusetzen. Alternativ dazu kann § 209 Abs. 1 UGB sinngemäß angewendet werden.

2. Ausweisänderungen



Was ist neu?

- Der Ausweis der § 27 Erlöse ist nun klar geregelt,
- Die Kostenersätze gemäß § 26 sind als eigener Posten anzuführen,
- Globalbudgetzuwendungen sind ungeachtet ihrer Zweckwidmung einheitlich auszuweisen,
- Das Ergebnis aus den Tätigkeiten § 27 und § 26 ist in den „Angaben und Erläuterungen“ anzugeben. Ein negatives Ergebnis muss erläutert werden.

2.1. Drittmittelbereich

Die Verbindung von Forschung und Lehre zählt gemäß § 2 UG zu den leitenden Grundsätzen der Universitäten. Das Globalbudget beinhaltet deshalb auch eine Abgeltung für universitäre Forschungsleistungen. Daneben führen die Universitäten auch Forschungsaufgaben durch, welche durch Drittmittel finanziert sind. Dieser **Drittmittelbereich ist in § 26 und § 27 UG definiert.**

§ 26 UG umfasst die sog. „Ad personam Projekte“. Das sind Projekte, welche die universitären Mitarbeiter im eigenen Namen und auf eigene Rechnung durchführen. Für diese Projekte erzielen die universitären Mitarbeiter eigene Einnahmen. Wenn sie dafür die Ressourcen der Universität nutzen, dann muss ein Kostenersatz an die Universität geleistet werden. Dieser Kostenersatz stellt für die Universität einen Erlös dar.

§ 27 UG umfasst hingegen keine Kostenersätze, sondern Drittmittelerlöse, welche die Universität im eigenen Namen und eigene Rechnung erzielt. Im Bereich der Forschung fallen darunter die Forschungsaufträge und die Forschungsförderung. Die Erlöse aus § 27 UG sind aber noch weiter gefasst: Beispielsweise zählen Schenkungen an die Universitäten, Umsätze für technische Prüf- und Gutachtertätigkeiten sowie Untersuchungen und Befundungen ebenso zu den Erlösen aus § 27 UG.

Nach **bisheriger Rechtslage** waren in der Gewinn- und Verlustrechnung folgende Posten für den Ausweis der Umsatzerlöse der Universitäten vorgesehen:

Umsatzerlöse

a) Erlöse auf Grund von Globalbudgetzuweisungen des Bundes

b) Erlöse aus Studienbeiträgen

c) Erlöse aus universitären Weiterbildungsleistungen

d) Erlöse aus Forschungsleistungen

e) Sonstige Erlöse und Kostenersätze

Der Posten „Erlöse aus Forschungsleistungen“ umfasste vom Begriff her nicht die gesamten Erlöse aus § 27, da beispielsweise Schenkungen oder Umsätze aus Gutachten keine Forschungsleistungen darstellen und nicht dort auszuweisen waren.

Die Kostenersätze aus Drittmittel § 26 UG wurden im Posten e) sonstige Erlöse und Kostenersätze ausgewiesen. Da in diesem Posten aber auch übrige Erlöse und andere Kostenersätze auszuweisen sind, waren die Kostenersätze aus Drittmittel § 26 in der Gewinn- und Verlustrechnung nicht explizit ablesbar.

In den „Angaben und Erläuterungen“ war nach alter Rechtslage vorgesehen, diverse Angaben zu den „Tätigkeiten im Bereich der Forschung im Auftrag Dritter“ machen. Diese Angaben erfolgten von den Universitäten uneinheitlich, zumal der Verordnungstext die Forschung im Auftrag Dritter nannte, nicht hingegen die Forschungsförderung. Ein Bezug zum Posten „Erlöse aus Forschungsleistungen“ der Gewinn- und Verlustrechnung konnte somit nicht hergestellt werden.

Zum 31.12.2009 wiesen alle 22 Universitäten noch nicht abrechenbare Leistungen aus der Forschung im Auftrag Dritter von rd. 325 Mio EUR aus. Das entspricht rd. 15 % der kumulierten Bilanzsumme. Die Erlöse aus Forschungsleistungen betragen im Jahr 2009 insgesamt über alle Universitäten rd. 269 Mio EUR.

Dieses beträchtliche Volumen macht deutlich, dass die Notwendigkeit bestand, die Angaben zum Drittmittelbereich im Zuge der Änderungen zur Univ. Rechnungsabschluss Verordnung zu überarbeiten.

Die **neue Rechtslage** bezweckt hinsichtlich der Angaben zum Drittmittelbereich eine transparentere Darstellung. Die Erlöse aus Drittmittel sind klar von den Erlösen aus Globalbudgetzuwendungen abzugrenzen. In der Gewinn- und Verlustrechnung sind nun folgende Posten für den Ausweis von Umsatzerlösen vorgesehen:

Umsatzerlöse

a) Erlöse auf Grund von Globalbudgetzuweisungen des Bundes

b) Erlöse aus Studienbeiträgen

c) Erlöse aus Studienbeitragsersatzten

d) Erlöse aus universitären Weiterbildungsleistungen

e) Erlöse aus § 27 UG

f) Kostenersätze gemäß § 26 UG

g) Sonstige Erlöse und andere Kostenersätze

Die Erlöse aus Globalbudgetzuweisungen sind im gleichnamigen Posten auszuweisen. Darunter fallen auch die mit dem Globalbudget abgegoltenen Erlöse aus Forschungsleistungen.

Alle Erlöse, die unter § 27 UG zu subsumieren sind, sind nun im gleichnamigen Posten auszuweisen, und zwar ungeachtet dessen, ob die Erlöse aus dem Bereich der Forschung resultieren oder mit Gutachtertätigkeiten oder Schenkungen erzielt wurden. Bezweckt wird die Abgrenzung dieser Drittmittelerlöse als Ganzes vom Globalbudget.

Zweck der Änderung:

Die neue Klarstellung beim Ausweis in der Gewinn- und Verlustrechnung und in den „Angaben und Erläuterungen“ bezweckt die transparente Darstellung des Drittmittelbereichs. Die Tätigkeiten der Universitäten im Drittmittelbereich § 27 und § 26 UG sollen insgesamt jeweils kostendeckend erfolgen. Sofern aber eine Quersubventionierung durch Gelder aus dem Globalbudget erfolgt, so ist sie offen zu legen und zu erläutern. Die Transparenz und die Vergleichbarkeit der universitären Rechnungsabschlüsse werden durch diese Änderung deutlich verbessert.

Für die Kostenersätze gemäß § 26 UG wurde ein eigener Posten innerhalb der Umsatzerlöse aufgenommen. Durch die neue Darstellung der Umsatzerlöse sollten die Erlöse aus dem Drittmittelbereich nun eindeutig vom Globalbudget abgegrenzt sein.

Die „Angaben und Erläuterungen“ zum Drittmittelbereich wurden vereinfacht: Anzugeben ist, in welcher Höhe ein positives oder negatives Ergebnis aus den Tätigkeiten gemäß § 26 und § 27 UG erzielt wurde. Zur Klarstellung ist im Verordnungstext auch angegeben, wie das Ergebnis zu ermitteln ist. Wird ein negatives Ergebnis aus § 27 UG oder § 26 UG ermittelt, so muss es erläutert und hinsichtlich einer Kostendeckung begründet werden. Beabsichtigt wird die transparente Darstellung einer etwaigen Quersubventionierung durch Mittel aus dem Globalbudget. Wenn eine Quersubventionierung des Drittmittelbereichs aus öffentlichen Geldern erfolgte, so muss sie entsprechend offengelegt und begründet werden.

Geänderte Bestimmungen:

§ 2 Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung:

1. Umsatzerlöse

- a) Erlöse auf Grund von Globalbudgetzuweisungen des Bundes
- b) Erlöse aus Studienbeiträgen
- c) Erlöse aus Studienbeitragsersatzten
- d) Erlöse aus universitären Weiterbildungsleistungen
- e) Erlöse gemäß § 27 UG
- f) Kostenersätze gemäß § 26 UG
- g) Sonstige Erlöse und andere Kostenersätze

§ 12. Leistungen gemäß § 26 und § 27 UG

(1) Der an die Universität zu leistende volle Kostenersatz gemäß § 26 UG für die Inanspruchnahme von Personal und Sachmitteln ist in der Gewinn- und Verlustrechnung gesondert im Posten „Kostenersätze gemäß § 26 UG“ gemäß § 2 Z 1 lit. f auszuweisen.

(2) Globalbudgetzuweisungen sind ungeachtet ihrer Zweckwidmung, somit einschließlich der darin enthaltenen Abgeltungen für Forschungsleistungen, in der Gewinn- und Verlustrechnung im Posten „Erlöse auf Grund von Globalbudgetzuweisungen des Bundes“ gemäß § 2 Z 1 lit. a periodengerecht auszuweisen.

(3) Sämtliche Erlöse, welche die Universität gemäß § 27 UG erzielt, sind in der Gewinn- und Verlustrechnung im Posten „Erlöse gemäß § 27 UG“ gemäß § 2 Z 1 lit. e auszuweisen. Der Ausweis von unabgerechneten Leistungen erfolgt zum Bilanzstichtag in der Bilanz im Posten „Noch nicht abrechenbare Leistungen im Auftrag Dritter“ gemäß § 1 Aktiva B Z 2. Beständedifferenzen zum vorangegangenen Bilanzstichtag sind in der Gewinn- und Verlustrechnung im Posten „Veränderung des Bestands an noch nicht abrechenbaren Leistungen im Auftrag Dritter“ gemäß § 2 Z 2 auszuweisen.

(4) In den „Angaben und Erläuterungen“ ist das Ergebnis aus den Tätigkeiten gemäß §§ 26 UG und 27 UG getrennt anzugeben. Negative Ergebnisse sind zu erläutern und hinsichtlich einer Kostendeckung zu begründen. Das Ergebnis aus § 27 UG wird ermittelt, indem die Erlöse gemäß § 27 UG gemäß § 2 Z 1 lit. e und die Veränderung des Bestands an noch nicht abrechenbaren Leistungen im Auftrag Dritter gemäß § 2 Z 2, um die auf § 27 UG direkt zuordenbaren Personalaufwendungen, Abschreibungen und übrigen Aufwendungen vermindert werden. Das Ergebnis aus § 26 UG wird ermittelt, indem die Kostenersätze gemäß § 26 UG gemäß § 2 Z 1 lit. f um die direkt zuordenbaren Aufwendungen vermindert werden.



Was ist neu?

- In der Bilanz wurden die Posten im Eigenkapital erweitert bzw. detailliert.
- In der Gewinn- und Verlustrechnung wurden dementsprechende Erweiterungen vorgenommen.
- Vorschriften zur Erhöhung des Universitätskapitals und zur Herabsetzung des Universitätskapitals wurden aufgenommen.

2.2. Eigenkapital

Die österreichischen Universitäten weisen in den Rechnungsabschlüssen zum 31.12.2009 insgesamt ein Eigenkapital samt Rücklagen in der Höhe von rd. 481 Mio EUR aus. Die bisherige Rechtslage sah für die Passivseite der Bilanz lediglich den Bilanzposten „Eigenkapital“ ohne jede weitere Untergliederung vor. Manche Universitäten haben bereits von sich aus den in der Univ. Rechnungsabschluss Verordnung rudimentär geführten Bilanzposten „Eigenkapital“ um einen weiteren Posten „Rücklagen“ erweitert.

Zweck der Änderung:

Die neuen Ausweisschriften im Eigenkapital dienen dem einheitlichen Bilanzausweis des Eigenkapitals in den Rechnungsabschlüssen aller Universitäten. Sie verbessern die Aussagekraft der universitären Rechnungsabschlüsse. Daneben wurden Bestimmungen zur Erhöhung und Herabsetzung des Universitätskapitals aufgenommen.

Aus diesem Grund wurden nun Änderungen zum Eigenkapital in die Univ. Rechnungsabschluss Verordnung aufgenommen. Bezweckt wird der einheitliche Bilanzausweis in den Rechnungsabschlüssen aller Universitäten.

In wirtschaftlicher Hinsicht umfasst das Eigenkapital der Universitäten das **Universitätskapital, die Rücklagen und den Bilanzgewinn/-verlust**. Diese Posten wurden nun in die Bilanz explizit aufgenommen. Diese Änderung zog aber nach sich, dass eine Übergangsvorschrift aufgenommen wurde, um folgende Frage zu

klären: Wie müssen die Universitäten mit dem im Rechnungsabschluss zum 31.12.2009 ausgewiesenen Gesamtposten „Eigenkapital“ verfahren bzw. wie ist dieser Gesamtposten auf die einzelnen Unterposten aufzuteilen? Wie gehen Universitäten mit der neuen Vorschrift um, welche bereits in den vergangenen Rechnungsabschlüssen von sich aus den Posten „Rücklagen“ aufgenommen haben?

Die bezugnehmende Übergangsvorschrift ist nun in § 17 der Univ. Rechnungsabschluss Verordnung verankert: **Das zum 31.12.2009 ausgewiesene Eigenkapital ist auf das Universitätskapital, auf Rücklagen und auf den Bilanzgewinn/-verlust aufzuteilen, wobei als Universitätskapital zumindest der Betrag zum Zeitpunkt der Ausgliederung zum 1.1.2004 anzusetzen ist.** Mit dieser pragmatischen Sichtweise soll jeder Universität die Möglichkeit geschaffen werden, den zum 31.12.2009 ausgewiesenen Gesamtposten „Eigenkapital“ aufzuteilen und zwar unabhängig davon, ob bisher bereits Rücklagen ausgewiesen wurden oder nicht.

Auch Universitäten, welche bisher - der Vorschrift der Univ. Rechnungsabschluss Verordnung streng folgend - lediglich den Bilanzposten „Eigenkapital“ geführt haben, steht es frei, diesen Posten auf das Universitätskapital, Rücklagen und Bilanzgewinn/-verlust aufzuteilen. Dass das Universitätskapital den Betrag zum Zeitpunkt der Ausgliederung nicht unterschreiten darf, bildet die einzige Schranke.

Diese neuen Regelungen zum Bilanzausweis des Eigenkapitals zogen entsprechende **Bestimmungen zur Kapitalerhöhung und /-herabsetzung** nach sich: Das Universitätskapital soll kein starrer Posten sein. Es kann durch einen Beschluss des Rektorats erhöht oder herabgesetzt werden.

Zur **Erhöhung des Universitätskapitals** können die im Rechnungsabschluss ausgewiesenen Rücklagen einschließlich eines Gewinnvortrags umgewandelt werden, soweit ihnen nicht ein Verlust einschließlich eines Verlustvortrages gegenübersteht. Rücklagen, welche für bestimmte Zwecke gebildet wurden, können nur dann umgewandelt werden, wenn es mit ihrer Zweckbestimmung vereinbar ist.

Eine **Herabsetzung des Universitätskapitals** darf zur Abdeckung eines ansonsten auszuweisenden Bilanzverlustes vorgenommen werden, aber nur dann, wenn bereits sämtliche Rücklagen aufgelöst sind. Die Untergrenze bildet der Betrag zum Zeitpunkt der Ausgliederung zum 1.1.2004.

Geänderte Bestimmungen:

§ 1 Gliederung der Bilanz:

2. Passiva

A. EIGENKAPITAL

1. Universitätskapital

2. Rücklagen

3. Bilanzgewinn/-verlust

davon Gewinnvortrag/Verlustvortrag

§ 2 Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung:

19. Auflösung unsteuerter Rücklagen

20. Auflösung von Rücklagen

21. Zuweisung zu unsteuerter Rücklagen

22. Zuweisung zu Rücklagen

23. Gewinn- bzw. Verlustvortrag

24. Bilanzgewinn bzw. -verlust

§ 5 Vorschriften zu einzelnen Posten der Bilanz

(3) Das Universitätskapital kann nach Maßgabe der folgenden Bestimmung durch Beschluss des Rektorats erhöht werden: Die im Rechnungsabschluss ausgewiesenen Rücklagen einschließlich eines Gewinnvortrags können in Universitätskapital umgewandelt werden, soweit ihnen nicht ein Verlust einschließlich eines Verlustvortrages gegenübersteht. Für bestimmte Zwecke gebildete Rücklagen können nur umgewandelt werden, soweit dies mit ihrer Zweckbestimmung vereinbar ist.

(4) Das Universitätskapital kann nach Maßgabe der folgenden Bestimmung durch Beschluss des Rektorats herabgesetzt werden: Die Herabsetzung des Universitätskapitals darf nur zur Abdeckung eines nach Auflösung der Rücklagen verbleibenden und sonst auszuweisenden Bilanzverlustes erfolgen. Das Universitätskapital darf den Betrag zum Zeitpunkt der Ausgliederung zum 1.1.2004 nicht unterschreiten.

(5) Als Rücklagen dürfen nur Beträge ausgewiesen werden, die im Geschäftsjahr oder in einem früheren Geschäftsjahr aus dem Jahresüberschuss nach Berücksichtigung der Veränderung unsteuerter Rücklagen gebildet worden sind.

§ 17 Übergangsbestimmungen

(2) Das zum 31. Dezember 2009 gemäß § 1 Passiva A ausgewiesene Eigenkapital ist auf die Posten Universitätskapital, Rücklagen und Bilanzgewinn/-verlust aufzuteilen, wobei als Universitätskapital zumindest der Betrag zum Zeitpunkt der Ausgliederung zum 1.1.2004 anzusetzen ist. Weitere Anpassungen der Vorjahreszahlen auf die geänderten Bestimmungen müssen nicht vorgenommen werden.



Was ist neu?

- Erhaltene Anzahlungen, welche von den Vorräten absetzbar wären, sind unter den erhaltenen Anzahlungen auf der Passivseite mit einem Davon-Vermerk auszuweisen.
- Die offene Absetzung von den Vorräten ist nicht mehr zulässig.

2.3. Erhaltene Anzahlungen

Erhaltene Anzahlungen sind auf der Passivseite in einem eigenen Posten innerhalb der Verbindlichkeiten auszuweisen. Gemäß § 225 Abs 6 UGB dürfen sie aber, soweit sie auf Vorräte geleistet wurden, offen von diesem Posten der Aktivseite abgesetzt werden.

Zweck der Änderung:

Die neue Ausweisvorschrift ermöglicht die verbesserte Vergleichbarkeit der universitären Rechnungsabschlüsse. Außerdem wird der ausgewiesene Betrag der erhaltenen und von den Vorräten absetzbaren Anzahlungen im Davon-Vermerk benötigt, um die in § 16 geforderte Berechnung der Eigenmittelquote nachvollziehen zu können.

Einige Universitäten haben in ihren Rechnungsabschlüssen von diesem Wahlrecht Gebrauch gemacht, und erhaltene Anzahlungen offen von den Noch nicht

abrechenbaren Leistungen abgesetzt. Der Betrag offen abgesetzter Anzahlungen beläuft sich zum 31.12.2009 auf insgesamt rd. 89 Mio EUR. Die universitären Rechnungsabschlüsse waren somit nur eingeschränkt vergleichbar.

Um die Vergleichbarkeit der Rechnungsabschlüsse zu verbessern, wurde eine Bestimmung in die Univ. Rechnungsabschluss Verordnung aufgenommen, wonach nun eine offene Absetzung der erhaltenen Anzahlungen von den Vorräten nicht mehr zulässig ist.

Der von den Vorräten offen absetzbare Betrag ist im Posten „Erhaltene Anzahlungen“ als Davon-Vermerk anzugeben. Dadurch wird die Berechnung der Eigenmittelquote nach § 16 transparent nachvollziehbar.

Geänderte Bestimmungen:

§ 1 Gliederung der Bilanz:

2. Passiva
- E. VERBINDLICHKEITEN
 1. Anleihen
 2. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten
 3. Erhaltene Anzahlungen
 - davon von den Vorräten absetzbar

§ 5 Vorschriften zu einzelnen Posten der Bilanz

(6) Der Betrag der Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit bis zu einem Jahr ist bei jedem gesondert ausgewiesenen Posten in der Bilanz anzumerken oder in den „Angaben und Erläuterungen“ anzugeben. Erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen sind unter den Verbindlichkeiten gesondert auszuweisen. Eine offene Absetzung von den Vorräten ist nicht zulässig. Sind unter dem Posten „sonstige Verbindlichkeiten“ Aufwendungen enthalten, die erst nach dem Abschlussstichtag zahlungswirksam werden, so sind sie, wenn sie wesentlich sind, in den „Angaben und Erläuterungen“ zu erläutern.

Was ist neu?

- Ingangsetzungsaufwendungen dürfen nicht mehr aktiviert werden

3. Änderungen von Posten der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung

3.1. Ingangsetzungsaufwendungen

Im Rechnungslegungs-Änderungsgesetz 2010 wurde das Wahlrecht zur Aktivierung von Aufwendungen für das Ingangsetzen und Erweitern eines Betriebes im Unternehmensgesetzbuch (UGB) gestrichen.

Diese Bestimmung wurde in Anpassung an das Unternehmensgesetzbuch in die Univ. Rechnungsabschluss Verordnung übernommen.

Eine einzige Universität hatte das Wahlrecht seinerzeit ausgeübt und im Rechnungsabschluss zum 31.12.2004 Aufwendungen für das Ingangsetzen und Erweitern aktiviert. Der Bilanzwert dieses Postens war bereits zum 31.12.2008 voll abgeschrieben. Aus diesem Grund sind Übergangsvorschriften, wie mit einem bestehenden Bilanzwert zu verfahren wäre, in der Univ. Rechnungsabschluss Verordnung verzichtbar. Die Verordnungsänderung, wodurch keine neuen Aufwendungen für das Ingangsetzen und Erweitern aktiviert werden dürfen, zieht somit faktisch keine Änderung für die Universitäten nach sich.

Geänderte Bestimmungen:

§ 1 Gliederung der Bilanz:

In der Bilanz sind, unbeschadet einer weiteren Gliederung, die nachstehend angeführten Posten gesondert und in der folgenden Reihenfolge auszuweisen:

1. Aktiva

~~Aufwendungen für das Ingangsetzen und Erweitern eines Betriebes~~

§ 6 Entwicklung des Anlagevermögens

(1) In der Bilanz oder in den „Angaben und Erläuterungen“ ist die Entwicklung der einzelnen Posten des Anlagevermögens ~~und des Postens „Aufwendungen für das Ingangsetzen und Erweitern eines Betriebes“~~ darzustellen. Dabei sind, ausgehend von den gesamten Anschaffungs- und Herstellungskosten, die Zugänge, Abgänge, Umbuchungen und Zuschreibungen des Rechnungsjahrs sowie die Abschreibungen in ihrer gesamten Höhe gesondert aufzuführen.

Was ist neu?

- Der Bilanzposten ist zur Klarstellung umbenannt in „Noch nicht abrechenbare Leistungen im Auftrag Dritter“
- Ebenso ist die Bezeichnung der Bestandsveränderung in der Gewinn- und Verlustrechnung umbenannt

3.2. Noch nicht abrechenbare Leistungen

Der Bilanzposten „Noch nicht abgerechnete Leistungen“ wurde zur Klarstellung umbenannt in „Noch nicht abrechenbare Leistungen im Auftrag Dritter“. Dementsprechend wurde auch der bezugnehmende Posten der Gewinn- und Verlustrechnung „Veränderung des Bestands an noch nicht abgerechneten Leistungen“ umbenannt in „Veränderung des Bestands an noch nicht abrechenbaren Leistungen im Auftrag Dritter“.

Die Änderungen dienen der Klarstellung, und bezwecken eine deutlichere Postenbezeichnung.

Geänderte Bestimmungen:

§ 1 Gliederung der Bilanz:

B. UMLAUFVERMÖGEN

1. Vorräte

1. Betriebsmittel

2. Noch nicht abrechenbare Leistungen im Auftrag Dritter

3. Geleistete Anzahlungen

§ 2 Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung

2. Veränderung des Bestands an noch nicht abrechenbaren Leistungen im Auftrag Dritter

Was ist neu?

- Die Erlöse aus Studienbeitragsersätzen sind nun als eigener Posten innerhalb der Umsatzerlöse anzugeben.

Was ist neu?

- Der Posten innerhalb des Personalaufwands wurde erweitert in „Aufwendungen für Abfertigungen und Leistungen an betriebliche Vorsorgekassen“

3.3. Erlöse aus Studienbeitragsersätzen

Die Angabe der Erlöse aus Studienbeitragsersätzen war in der Gewinn- und Verlustrechnung bisher nicht als eigener Posten vorgesehen. Auf Grund des parlamentarischen Beschlusses aus September 2008 wurden die Studienbeitragsersätze vom Bund erstmals im Rechnungsjahr 2009 geleistet.

Geänderte Bestimmungen:

§ 2 Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung

1. Umsatzerlöse

- a) Erlöse auf Grund von Globalbudgetzuweisungen des Bundes
- b) Erlöse aus Studienbeiträgen
- c) Erlöse aus Studienbeitragsersätzen
- d) Erlöse aus universitären Weiterbildungsleistungen
- e) Erlöse gemäß § 27 UG
- f) Kostenersätze gemäß § 26 UG
- g) Sonstige Erlöse und andere Kostenersätze

Zur Klarstellung des Ausweises und besseren Vergleichbarkeit der Rechnungsabschlüsse wurde nun ein eigener Posten „Erlöse aus Studienbeitragsersätzen“ in den Umsatzerlösen aufgenommen. Dort werden nun die Studienbeitragsersatzleistungen des Bundes ausgewiesen.

3.4. Aufwendungen für Abfertigungen und Leistungen an betriebliche Vorsorgekassen

Im Zuge des Rechnungslegungs-Änderungsgesetzes 2004 wurde dieser Posten der Gewinn- und Verlustrechnung im Unternehmensgesetzbuch (UGB) umbenannt.

Geänderte Bestimmungen:

§ 2 Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung

6. Personalaufwand

a) Löhne und Gehälter

davon Refundierungen an den Bund für der Universität zugewiesene Beamte

b) Aufwendungen für externe Lehre

c) Aufwendungen für Abfertigungen und Leistungen an betriebliche Vorsorgekassen

davon Refundierungen an den Bund für der Universität zugewiesene Beamte

d) Aufwendungen für Altersversorgung

davon Refundierungen an den Bund für der Universität zugewiesene Beamte

e) Aufwendungen für gesetzlich vorgeschriebene Sozialabgaben sowie vom Entgelt abhängige Abgaben und Pflichtbeiträge

davon Refundierung an den Bund für der Universität zugewiesene Beamte

f) Sonstige Sozialaufwendungen

Diese Änderung des Unternehmensgesetzbuches wurde zur Klarstellung in der Univ. Rechnungsabschluss Verordnung nachgezogen.

4. Änderungen der „Angaben und Erläuterungen“

Was ist neu?

- Die bereits bestehende Angabe wurde dahingehend erweitert und konkretisiert, dass nur Verfügungsbeschränkungen und Zweckwidmungen anzugeben sind, sofern sie gegenüber Dritten bestehen.

4.1. Verfügungsbeschränkungen und Zweckwidmungen gegenüber Dritten

Im § 11 der Univ. Rechnungsabschluss Verordnung sind die Bestimmungen zu den „Angaben und Erläuterungen“ zum Rechnungsabschluss der österreichischen Universitäten festgelegt.

§ 11 Z 1 betrifft die Angabe der Buchwerte von Vermögensgegenständen des Anlagevermögens, für die Verfügungsbeschränkungen oder Zweckwidmungen bestehen. Die Textierung war dahingehend unklar, ob nur Verfügungsbeschränkungen und Zweckwidmungen anzugeben sind, die gegenüber Dritten bestehen oder auch solche, die gegenüber internen Organisationseinheiten der Universität bestehen.

Geänderte Bestimmungen:

§11 Angaben und Erläuterungen zu Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung
Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung sind um folgende Angaben und Erläuterungen zu ergänzen:

1. zu den Positionen des § 1 Z 1 lit. A („ANLAGEVERMÖGEN“) sind jeweils die Buchwerte der Wirtschaftsgüter, für die Verfügungsbeschränkungen oder Zweckwidmungen gegenüber Dritten bestehen, anzumerken;

Zur Klarstellung wurde nun konkretisiert, dass nur Verfügungsbeschränkungen und Zweckwidmungen anzugeben sind, die gegenüber Dritten bestehen.

Was ist neu?

- *Der Personalstand ist nun entsprechend den Angaben in der Bildungsdokumentationsverordnung Universitäten (BidokVUni) anzugeben.*

4.2. Angaben zum Personal

Der Personalaufwand stellt den größten Aufwandsposten in der Gewinn- und Verlustrechnung der Universitäten dar. Kumuliert über alle Universitäten betrug der Personalaufwand im Jahr 2009 rd. 2 Mrd. EUR.

In den „Angaben und Erläuterungen“ ist die durchschnittliche Zahl der universitären Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter anzugeben. Unter dem Durchschnittswert wird der Durchschnitt aus den entsprechenden Zahlen zum 31.12. und zum 31.12. des Vorjahres verstanden. Die österreichischen Universitäten beschäftigten im Jahr 2009 durchschnittlich insgesamt mehr als 32.000 Mitarbeiter.

Neben diesen Angaben zum Personalstand in den „Angaben und Erläuterungen“ müssen die Universitäten ihren Personalstand auch gemäß der Bildungsdokumentationsverordnung Universitäten (BidokVUni) melden. Dort ist eine genaue Untergliederung nach Verwendungskategorien vorgesehen.

Diese Verwendungskategorien waren bislang nicht in gleicher Form in der Univ. Rechnungsabschluss Verordnung zur Angabe des Personalstandes vorgesehen, wodurch die Angaben im Rechnungsabschluss von den Angaben gemäß der BidokVUni abwichen.

Die Angaben zum Personalstand wurden für die neue Univ. Rechnungsabschluss Verordnung nun dahingehend überarbeitet, dass eine Angleichung an den laut BidokVUni gemeldeten Personalstand vorgenommen wurde. **Diese Änderung bringt somit eine Vereinfachung für die Universitäten mit sich.**

In den Verordnungstext wurden die bezugnehmenden Verwendungskategorien exakt aufgenommen, um eine eindeutige und unmissverständliche Zuordnung des Personals für alle Universitäten zu ermöglichen. **Dadurch wird die Vergleichbarkeit der universitären Rechnungsabschlüsse deutlich verbessert.**

Geänderte Bestimmungen:

§11 Angaben und Erläuterungen zu Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung

Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung sind um folgende Angaben und Erläuterungen zu ergänzen:

- 8. die durchschnittliche Zahl der universitären Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter während des Rechnungsjahres, getrennt nach wissenschaftlichem und künstlerischem Universitätspersonal (Verwendungskategorien 11, 12, 14, 16, 17, 18, 21, 23, 26, 27, 30, 81, 82, 83, 84 gemäß der Bildungsdokumentationsverordnung Universitäten – BidokVUni, BGBl. II Nr. 30/2004, zuletzt geändert durch die Verordnung BGBl. II Nr. 71/2010), Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter an Vorhaben gem. §§ 26 und 27 UG (Verwendungskategorien 24, 25, 64 gemäß der BidokVUni) und allgemeinem Universitätspersonal (Verwendungskategorien 40, 50, 60, 61, 62, 70 gemäß der BidokVUni). Der Personalstand ist als Jahresmittelwert entsprechend der BidokVUni in Vollzeitäquivalenten anzugeben.*

Was ist neu?

- *Die Aufgliederung der übrigen betrieblichen Aufwendungen ist nun in die Univ. Rechnungsabschluss Verordnung aufgenommen worden.*

4.3. Angaben zum übrigen betrieblichen Aufwand

Die Universitäten Österreichs weisen im Jahr 2009 insgesamt rd. 762 Mio EUR als übrige betriebliche Aufwendungen aus. In der Univ. Rechnungsabschluss Verordnung waren bisher keine Bestimmungen enthalten, wie dieser Posten in den „Angaben und Erläuterungen“ aufzugliedern und zu erläutern ist.

Da die übrigen betrieblichen Aufwendungen betragsmäßig einen sehr umfangreichen Posten in der Gewinn- und Verlustrechnung einnehmen, wurden die Universitäten vom BMWF ersucht, eine Aufgliederung in den „Angaben und Erläuterungen“ vorzunehmen. Die meisten Universitäten sind diesem Ersuchen nachgekommen und haben bereits in den Rechnungsabschlüssen der vergangenen Jahre die übrigen betrieblichen Aufwendungen in den „Angaben und Erläuterungen“ einheitlich untergliedert.

Die Änderung in der Univ. Rechnungsabschluss Verordnung hält nun die Untergliederung der übrigen betrieblichen Aufwendungen in § 11 Z 12 fest. Für die meisten Universitäten bedeutet dies faktisch keine Änderung, zumal sie bereits in den vorangegangenen Jahren die übrigen betrieblichen Aufwendungen nach diesem Schema aufgegliedert hatten.

Bezweckt wird der einheitliche Untergliederung der übrigen betrieblichen Aufwendungen in den „Angaben und Erläuterungen“, um die Vergleichbarkeit der universitären Rechnungsabschlüsse zu gewährleisten.

Geänderte Bestimmungen:

§11 Angaben und Erläuterungen zu Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung

Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung sind um folgende Angaben und Erläuterungen zu ergänzen:

- 12. zu den in der Gewinn- und Verlustrechnung ausgewiesenen übrigen sonstigen betrieblichen Aufwendungen sind folgende Aufwendungen wie folgt aufzugliedern:*
- *Verbrauch von Energie (Strom, Heizung Wasser)*
- *Instandhaltung Gebäude*
- *Betriebskosten Gebäude*
- *sonstige Instandhaltungen und Reinigungen durch Dritte*
- *Reiseaufwendungen und -spesen*
- *Nachrichtenaufwand (Porto, Telefon, Internet, Telefax)*
- *Mieten Gebäude*
- *sonstige Miet-, Leasing- u. Lizenzgebühren*
- *Leihpersonal und Werkverträge*
- *Provisionen an Dritte*
- *Stipendien, Aus- u. Fortbildung sowie ähnliche Förderungen*
- *übrige (Restbetrag für oben nicht zuordenbare Aufwendungen)*

Was ist neu?

- *Haftungsverhältnisse, welche die Universitäten eingegangen sind, müssen nun in den „Angaben und Erläuterungen“ angegeben werden.*

Was ist neu?

- *Sofern die Universitäten Verpflichtungen zur Verlustabdeckung bei Gesellschaften, Stiftungen oder Vereinen eingegangen sind, müssen sie nun in den „Angaben und Erläuterungen“ angegeben werden.*

4.4. Angaben zu den Haftungsverhältnissen

Gemäß § 199 UGB sind als Posten unter der Bilanz Verbindlichkeiten aus der Begebung und Übertragung von Wechseln, Bürgschaften, Garantien und sonstigen vertraglichen Haftungsverhältnissen anzugeben, soweit sie nicht auf der Passivseite auszuweisen sind. Dieser Ausweis von Haftungsverhältnissen als Posten unter der Bilanz war auch bisher eine Vorschrift, die für Universitäten zur Anwendung kam.

Neu in die Univ. Rechnungsabschluss Verordnung aufgenommen wurde aber die Erläuterungspflicht dieser Haftungsverhältnisse in den „Angaben und Erläuterungen“. **Bezweckt wird eine transparentere Darstellung der Risiken aus Haftungsverhältnissen, welche die Universität eingegangen ist.**

Geänderte Bestimmungen:

§11 Angaben und Erläuterungen zu Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung
Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung sind um folgende Angaben und Erläuterungen zu ergänzen:

9. die gemäß § 199 UGB ausgewiesenen Haftungsverhältnisse unter Angabe der Pfandrechte und sonstigen dinglichen Sicherheiten; diese Haftungsverhältnisse sind aufzugliedern und zu erläutern; Haftungsverhältnisse gegenüber Beteiligungen gemäß § 4 sind jeweils gesondert anzugeben.

4.5. Angaben von Verpflichtungen zur Verlustabdeckung

Jede Universität ist gemäß § 10 UG berechtigt, Gesellschaften, Stiftungen und Vereine zu gründen und sich daran zu beteiligen, sofern es der Erfüllung der Aufgaben der Universität dient.

Um die Transparenz des Rechnungsabschlusses zur Darstellung der Risiken der Universität zu verbessern, wurde in die Univ. Rechnungsabschluss Verordnung eine Bestimmung aufgenommen, wonach sämtliche Verpflichtungen zur Verlustabdeckung in den „Angaben und Erläuterungen“ anzugeben sind.

Vom Zweck dieser Bestimmung her sollten die Angaben durch etwaige Holdingkonstruktionen nicht eingeschränkt werden, sondern sind dann auch für indirekte Beteiligungen zu machen.

Geänderte Bestimmungen:

§11 Angaben und Erläuterungen zu Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung
Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung sind um folgende Angaben und Erläuterungen zu ergänzen:

10. Sämtliche Verpflichtungen zur Verlustabdeckung bei Gesellschaften, Stiftungen und Vereinen gemäß § 10 UG sind anzugeben.

Was ist neu?

- Die von der Universität geleisteten Gesellschafterzuschüsse und sonstige Zuwendungen an Gesellschaften, Stiftungen und Vereinen müssen nun in den „Angaben und Erläuterungen“ angegeben werden, wenn sie einen bestimmten Betrag überschreiten.

4.6. Angaben von Gesellschafterzuschüssen und sonstigen Zuwendungen

In die Univ. Rechnungsabschluss Verordnung wurde nun auch eine Bestimmung aufgenommen, wodurch die im Geschäftsjahr geleisteten Gesellschafterzuschüsse und sonstigen Zuwendungen an Gesellschaften, Stiftungen und Vereinen gemäß § 10 UG in den „Angaben und Erläuterungen“ anzugeben sind, sofern sie einen Betrag von jeweils 10.000,00 EUR übersteigen.

Bezweckt wird eine transparentere Darstellung der von den Universitäten geleisteten Gesellschafterzuschüssen und sonstigen Zuwendungen.

Geänderte Bestimmungen:

§11 Angaben und Erläuterungen zu Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung

Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung sind um folgende Angaben und Erläuterungen zu ergänzen:

11. Die im Geschäftsjahr geleisteten Gesellschafterzuschüsse und sonstigen Zuwendungen an Gesellschaften, Stiftungen und Vereinen gemäß § 10 UG, die einen Betrag von jeweils 10.000,00 EUR, übersteigen, sind anzugeben.

5. Sonstige Änderungen

Was ist neu?

- Die neuen Vorschriften im Unternehmensgesetzbuch zur Abschlussprüfung sind sinngemäß auf die Universitäten anzuwenden.

Was ist neu?

- In der Univ. Rechnungsabschluss Verordnung ist nun konkret ausgeführt, dass von der Pflicht zur Veröffentlichung die Bilanz, die Gewinn- und Verlustrechnung sowie die „Angaben und Erläuterungen“ umfasst sind.
- Der Frühwarnbericht wird nicht veröffentlicht.

5.1. Prüfung des Rechnungsabschlusses

Die Bestimmungen des Unternehmensgesetzbuches (UGB) zur Abschlussprüfung wurden umfassend geändert.

In die Univ. Rechnungsabschluss Verordnung wurde zur Klarstellung aufgenommen, dass diese Bestimmungen des UGB sinngemäß zur Anwendung kommen, soweit nicht § 14 Abs 2 der Univ. Rechnungsabschluss Verordnung oder das UG eigene Bestimmungen vorsehen. Für die Haftung des Abschlussprüfers nach § 275 Abs 2 UGB gelten die Universitäten als große Gesellschaften.

Geänderte Bestimmungen:

§14 Prüfung des Rechnungsabschlusses

(1) Die Abschlussprüferin oder der Abschlussprüfer hat den Rechnungsabschluss der Universität unter Einschluss der „Angaben und Erläuterungen“ sowie unter Einbeziehung der Buchführung der Universität im Hinblick auf seine Rechtmäßigkeit unter Einschluss der Bestimmungen der Satzung der Universität zu prüfen und in sinngemäßer Anwendung des § 273 UGB darüber zu berichten und mit einem Bestätigungsvermerk in sinngemäßer Anwendung des § 274 UGB zu versehen.

Die §§ 270 bis 276 UGB sind sinngemäß anzuwenden, soweit nicht Abs 2 oder das UG eigene Bestimmungen vorsehen. Hinsichtlich § 275 Abs. 2 UGB gelten Universitäten als große Gesellschaften.

(2) Abschlussprüferin oder Abschlussprüfer darf nicht sein, wer die Universität schon in den dem zu prüfenden Rechnungsjahr vorhergehenden sechs Rechnungsjahren geprüft hat; dies gilt in den Fällen, in denen die Abschlussprüfung nicht von einer natürlichen Person als Abschlussprüfer durchgeführt wurde, auch für die Person, die den Bestätigungsvermerk unterfertigt hat.

5.2. Veröffentlichung des Rechnungsabschlusses

Gemäß § 20 Abs 6 Z 3 UG ist der Rechnungsabschluss unverzüglich nach der Weiterleitung an das BMWF im Mitteilungsblatt der Universität kundzumachen. Das Mitteilungsblatt muss im Internet auf der Homepage der Universität öffentlich zugänglich sein.

In § 15 der Univ. Rechnungsabschluss Verordnung wurde nun konkretisiert, dass der kundzumachende Rechnungsabschluss die Bilanz, die Gewinn- und Verlustrechnung sowie die „Angaben und Erläuterungen“ umfasst. Der Frühwarnbericht gemäß § 16 Univ. Rechnungsabschluss Verordnung ist von der Veröffentlichung nicht umfasst.

Geänderte Bestimmungen:

§15 Veröffentlichung

Der im Mitteilungsblatt gemäß § 20 Abs. 6 Z 3 UG kundzumachende Rechnungsabschluss hat die Bilanz, die Gewinn- und Verlustrechnung sowie die „Angaben und Erläuterungen“ zu umfassen.

6. Frühwarnbericht



Was ist neu?

- Der Frühwarnbericht ermöglicht dem BMWF, entsprechend § 12 Abs 13 UG tätig zu werden.
- Universitäten mit angespannter Liquiditätslage müssen einen Frühwarnbericht erstellen.
- Die angespannte Liquiditätslage wird dabei anhand ausgewählter Kennzahlen festgestellt.

6. Frühwarnbericht

Im Zuge des Universitätsrechts-Änderungsgesetzes 2009 hat der Gesetzgeber im § 12 UG den neuen Absatz 13 angefügt:

§ 12 Abs 13 Universitätsgesetz:

Die Bundesministerin oder der Bundesminister kann im Falle der drohenden oder eingetretenen Zahlungsunfähigkeit der Universität ein Sanierungskonzept als verbindlichen Rahmen für ihre Wirtschaftsführung vorgeben, welches dem Ziel dient, im Rahmen einer geordneten Gebarung die künftige, dauerhafte Leistungsfähigkeit der Universität zu erreichen. Das Sanierungskonzept kann die Bestellung einer Universitätskuratorin, eines Universitätskurators oder von mehreren Universitätskuratorinnen oder Universitätskuratoren beinhalten.

Gemäß § 12 Abs 13 UG kann das BMWF im Falle der drohenden oder eingetretenen Zahlungsunfähigkeit der Universität ein Sanierungskonzept als verbindlichen Rahmen für ihre Wirtschaftsführung vorgeben, um die künftige, dauerhafte Leistungsfähigkeit der Universität zu erreichen.

Damit das BMWF diesbezüglich dem Gesetz entsprechend überhaupt handeln kann, muss das BMWF über das Vorliegen der drohenden oder bereits eingetretenen Zahlungsunfähigkeit entsprechend informiert sein. Nur aus dem Rechnungsabschluss der Universitäten allein kann das BMWF als externer

Bilanzleser die Zahlungsunfähigkeit nicht ablesen.

Zweck der Änderung:

Der Frühwarnbericht bezweckt die nachhaltige Finanzierung und Finanzierbarkeit der Universitäten. Dafür ist erforderlich, dass das BMWF möglichst frühzeitig über Liquiditätsschwierigkeiten informiert wird. Denn nur dann können rechtzeitig geeignete Schritte gesetzt werden, um die künftige Finanzierung sicher zu stellen.

Mit dem Frühwarnbericht wird somit die Überleitung zum neuen § 12 Abs 13 UG geschaffen, um sicher zu stellen, dass das BMWF zur drohenden Zahlungsunfähigkeit entsprechend vorinformiert wird. Der Frühwarnbericht ermöglicht dem BMWF, gegebenenfalls entsprechend § 12 Abs 13 UG handeln zu können.

Welche Universitäten müssen einen Frühwarnbericht erstellen?

Nur solche Universitäten, welche eine angespannte Liquiditätslage aufweisen, müssen neben dem Rechnungsabschluss auch einen Frühwarnbericht erstellen. Die Liquiditätslage wird dann als angespannt bezeichnet, wenn ausgewählte Kennzahlen darauf hinweisen:

Ausgewählte Kennzahlen:

Jahresfehlbetrag und Eigenmittelquote weniger als 8 % oder Jahresfehlbetrag und Mobilitätsgrad weniger als 100 %

Der Jahresfehlbetrag wurde als erste maßgebliche Kennzahl gewählt. Die Universitäten sind angehalten, über die Dauer der Leistungsvereinbarungsperiode ausgeglichen zu bilanzieren. Dies erfolgt unter der Prämisse, dass in Höhe der nicht zahlungswirksamen Abschreibung substanzerhaltende Investitionen in zumindest gleicher Höhe getätigt werden.

Die Eigenmittelquote ist eine Kennzahl zur Beurteilung der Finanzlage. Bei der Berechnung werden die Investitionszuschüsse zu den Eigenmitteln gezählt. Weist eine Universität im Rechnungsabschluss einen Jahresfehlbetrag aus und beträgt die Eigenmittelquote weniger als 8 %, dann muss ein Frühwarnbericht erstellt werden.

Der Mobilitätsgrad ist eine einschlägige Kennzahl zur Beurteilung der statischen Liquiditätslage. Damit wird geprüft, ob die kurzfristigen Schulden im kurzfristigen Vermögen bedeckt sind. Mit kurzfristig werden Beträge bis zu einem Jahr bezeichnet. Wenn der Mobilitätsgrad unter 100 % beträgt und ein Jahresfehlbetrag ausgewiesen wird, dann muss ein Frühwarnbericht erstellt werden.

Wann muss ein Frühwarnbericht erstellt werden?

Zunächst muss der Rechnungsabschluss zum 31.12. erstellt werden. Aus der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung können dann die bezugnehmenden Kennzahlen ermittelt werden. Wenn die Voraussetzungen für die Erstellung des Frühwarnberichts vorliegen, d.h. die Kennzahlen auf eine angespannte Liquiditätslage hinweisen, dann hat das Rektorat bis zum 30.4. gemeinsam mit dem Rechnungsabschluss samt Wirtschaftsprüfungsbericht dem Universitätsrat den Frühwarnbericht zur Kenntnis zu bringen. Der Frühwarnbericht ist dann gemeinsam mit dem Rechnungsabschluss an das BMWF weiterzuleiten.

Wenn allerdings bereits während des laufenden Jahres absehbar ist, dass ein Frühwarnbericht zu erstellen sein wird, so muss das Rektorat bereits zu diesem Zeitpunkt einen Frühwarnbericht erstellen und dem Universitätsrat zur Kenntnis bringen. Binnen vier Wochen nach Vorlage ist der Frühwarnbericht vom Universitätsrat an das BMWF weiterzuleiten.

Welche Inhalte umfasst der Frühwarnbericht und wie ist er aufgebaut?

Der Frühwarnbericht ist zukunftsbezogen und insofern ähnlich einem Lagebericht, umfasst aber zweckbezogen andere Angaben:

Zunächst sind die Ursachen für den Jahresfehlbetrag anzugeben. Weiters beinhaltet der Frühwarnbericht eine integrierte Planungsrechnung samt wesentlicher Planungsprämissen für die Dauer der laufenden Leistungsvereinbarung. Mögliche Einsparungs- und Sanierungsmaßnahmen sind darzustellen.

Gemäß § 13 Abs 3 UG kann die Leistungsvereinbarung bei gravierenden Veränderungen der ihr zugrunde liegenden Rahmenbedingungen einvernehmlich abgeändert werden. Die bezugnehmende Angabe im Frühwarnbericht ist somit insofern nötig, um festzustellen, ob die Leistungsvereinbarung auf Grund geänderter Rahmenbedingungen abzuändern ist.

Inhalt des Frühwarnberichts:

1. Angabe der Ursachen für den Jahresfehlbetrag.
2. Plan-Gewinn- und Verlustrechnung, Plan-Bilanz und Liquiditätsplanung samt wesentlicher Planungsprämissen für die Dauer der laufenden Leistungsvereinbarung,
3. Darstellung von Einsparungs- und Sanierungsmaßnahmen.
4. Angabe, ob gravierende Veränderungen der zugrunde liegenden Rahmenbedingungen seit Abschluss der Leistungsvereinbarung (§ 13 Abs 3 UG) eingetreten sind,
5. Angabe, ob Zahlungsunfähigkeit droht (§ 12 Abs 13 UG).

Die Angabe, ob Zahlungsunfähigkeit droht, ermöglicht dem BMWF, gegebenenfalls entsprechend § 12 Abs 13 UG tätig werden zu können.

Wie umfangreich und detailliert sollte der Frühwarnbericht ausgestaltet sein?

Die Entscheidung, wie umfangreich der Frühwarnbericht zu gestalten ist, wird davon abhängen, wie akut bzw. finanziell bedrohlich die Liquiditätslage der Universität tatsächlich ist.

Deuten die bezugnehmenden Kennzahlen zwar auf eine angespannte Liquiditätslage hin, liegt tatsächlich aber aus der Sicht des Rektorats keine drohende Zahlungsunfähigkeit vor, so kann der Frühwarnbericht entsprechend knapp ausgestaltet sein.

Liegt hingegen eine tatsächlich bedrohliche Liquiditätslage der Universität vor und droht sogar Zahlungsunfähigkeit, so wird empfohlen, auf Grund der Dringlichkeit der nachhaltigen Finanzierung eine entsprechend detailliertere Berichterstattung vorzunehmen.

Die Angaben in der Planungsrechnung sind zukunftsbezogen und somit natürlich mit Unsicherheiten behaftet. Das Rektorat muss die Planzahlen aus der

Sicht ex ante ansetzen, was bedeutet, dass im Vorhinein der Eintritt eines wahrscheinlichen Zukunftsszenarios anzusetzen ist. Die künftige Planung ist naturgemäß immer mit Unsicherheiten behaftet, und es werden mitunter Schätzungen nötig sein.

Es darf angeraten werden, hinsichtlich der Planungsrechnung alle wesentlichen Posten der Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung samt Liquiditätsplanung anzusetzen und die wesentlichen Planungsprämissen zu erläutern. Bei der Planung der Beträge von untergeordneter Bedeutung wird mitunter Mit zur Lücke erforderlich sein!

Da viele Universitäten in nur unwesentlichem Ausmaß Beteiligungen halten, und die Universitäten nicht verpflichtet sind, einen Konzern-Rechnungsabschluss zu erstellen, wurde auch im Frühwarnbericht davon Abstand genommen, eine integrierte Planungsrechnung auf konsolidierter Basis aufzunehmen.

Sofern es aber im Einzelfall für die Darstellung von möglichen Einsparungsmaßnahmen von wesentlicher Bedeutung ist, sind in der Planungsrechnung auch Angaben zu den Beteiligungsunternehmen und/oder den Holdingkonstruktionen der Universität vorzunehmen.

Bei drohender Zahlungsunfähigkeit sollte der Frühwarnbericht bzw. die integrierte Planungsrechnung jedenfalls folgende Informationen enthalten:

Bei drohender Zahlungsunfähigkeit muss im Frühwarnbericht insbesondere deutlich ablesbar sein,

- zu welchem Zeitpunkt der Eintritt der Zahlungsunfähigkeit droht und
- wie hoch die Lücke an liquiden Mitteln zu diesem Zeitpunkt voraussichtlich sein wird.

Diese Informationen sind für das BMWF von höchster Priorität. Einerseits muss das Ausmaß der Unterdeckung, d.h. die Höhe der Finanzierungslücke, deutlich werden und andererseits auch der Zeitpunkt, wann die Zahlungsunfähigkeit eintreten droht. Bis zu diesem Zeitpunkt müssen die eingeleiteten Sanierungs- und Restrukturierungsmaßnahmen bereits entsprechend greifen bzw. steht dieses Zeitfenster für die Aufbringung der erforderlichen Mittel zur Verfügung.

Geänderte Bestimmungen:

§ 16 Frühwarnbericht

(1) Aus der Bilanz gemäß § 1 und der Gewinn- und Verlustrechnung gemäß § 2 sind die Kennzahlen „Eigenmittelquote“ und „Mobilitätsgrad“ zu ermitteln.

(2) Eigenmittelquote ist der Prozentsatz, der sich aus dem Verhältnis zwischen dem Eigenkapital (§ 1 Passiva A), den un versteuerten Rücklagen (§1 Passiva B) und den Investitionszuschüssen (§ 1 Passiva C) einerseits sowie der Bilanzsumme, vermindert um die nach § 225 UGB von den Vorräten absetzbaren Anzahlungen andererseits, ergibt.

(3) Mobilitätsgrad ist der Prozentsatz, der sich aus dem Verhältnis zwischen dem kurzfristigen Vermögen (Umlaufvermögen, aktive Rechnungsabgrenzung und kurzfristig veräußerbares Finanzanlagevermögen) einerseits sowie dem kurzfristigen Fremdkapital (Rückstellungen, Verbindlichkeiten und passive Rechnungsabgrenzung) andererseits ergibt. Kurzfristig sind Beträge mit einer Restlaufzeit von bis zu einem Jahr.

(4) Weist die Universität in der nach § 2 aufgestellten Gewinn- und Verlustrechnung einen Jahresfehlbetrag aus und beträgt entweder die Eigenmittelquote weniger als 8 vH oder der Mobilitätsgrad weniger als 100 vH, so hat das Rektorat dem Universitätsrat bis 30. April gemeinsam mit dem Rechnungsabschluss über das abgelaufene Rechnungsjahr und dem Bericht der Abschlussprüferin oder des Abschlussprüfers einen Frühwarnbericht zur Kenntnis zu bringen. Der Frühwarnbericht ist vom Universitätsrat gemeinsam mit dem Rechnungsabschluss der Bundesministerin oder dem Bundesminister für Wissenschaft und Forschung weiterzuleiten. Sofern bereits vor Ablauf des Geschäftsjahres absehbar ist, dass ein Frühwarnbericht zu erstellen sein wird, so hat das Rektorat diesen unverzüglich zu erstellen und dem Universitätsrat zur Kenntnis zu bringen. Der Frühwarnbericht ist dann binnen vier Wochen nach Vorlage durch das Rektorat vom Universitätsrat der Bundesministerin oder dem Bundesminister für Wissenschaft und Forschung weiterzuleiten.

(5) Der Frühwarnbericht umfasst zumindest:

1. Angabe der Ursachen für den Jahresfehlbetrag,
2. Plan-Gewinn- und Verlustrechnung, Plan-Bilanz und Liquiditätsplanung samt wesentlicher Planungsprämissen für die Dauer der laufenden Leistungsvereinbarung,
3. Darstellung von Einsparungs- und Sanierungsmaßnahmen,
4. Angabe, ob gravierende Veränderungen der zugrunde liegenden Rahmenbedingungen seit Abschluss der Leistungsvereinbarung (§ 13 Abs. 3 UG) eingetreten sind,
5. Angabe, ob Zahlungsunfähigkeit droht (§ 12 Abs. 13 UG).

E. Anhang

ANHANG

Verordnung, mit der die Verordnung über den Rechnungsabschluss der Universitäten (Univ. RechnungsabschlussVO) geändert wird

Auf Grund des § 16 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die Organisation der Universitäten und ihre Studien (Universitätsgesetz 2002 – UG), BGBl. I Nr. 120, zuletzt geändert durch das Bundesgesetz BGBl. I Nr. 81/2009, wird im Einvernehmen mit dem Bundesministerium für Finanzen verordnet:

Gliederung der Bilanz

§ 1. In der Bilanz sind, unbeschadet einer weiteren Gliederung, die nachstehend angeführten Posten gesondert und in der folgenden Reihenfolge auszuweisen:

1. Aktiva
- A. ANLAGEVERMÖGEN
- I. Immaterielle Vermögensgegenstände
1. Konzessionen und ähnliche Rechte und Vorteile sowie daraus abgeleitete Lizenzen
- a) davon entgeltlich erworben
- b) davon selbst erstellt
2. Nutzungsrechte Klinischer Mehraufwand
3. Geleistete Anzahlungen
- II. Sachanlagen
1. Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte und Bauten, einschließlich der Bauten auf fremdem Grund
- a) davon Grundwert
- b) davon Gebäudewert
2. Technische Anlagen und Maschinen
3. Wissenschaftliche Literatur und andere wissenschaftliche Datenträger
4. Sammlungen
5. Andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung
6. Geleistete Anzahlungen und Anlagen in Bau

- III. Finanzanlagen
1. Beteiligungen
2. Ausleihungen an Rechtsträger, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht
3. Wertpapiere (Wertrechte) des Anlagevermögens
4. Sonstige Ausleihungen
- B. UMLAUFVERMÖGEN
- I. Vorräte
1. Betriebsmittel
2. Noch nicht abrechenbare Leistungen im Auftrag Dritter
3. Geleistete Anzahlungen
- II. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände
1. Forderungen aus Leistungen
2. Forderungen gegenüber Rechtsträgern, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht
3. Sonstige Forderungen und Vermögensgegenstände
- III. Wertpapiere und Anteile
- IV. Kassenbestand, Schecks, Guthaben bei Kreditinstituten
- C. RECHNUNGSABGRENZUNGSPOSTEN
2. Passiva
- A. EIGENKAPITAL
1. Universitätskapital
2. Rücklagen
3. Bilanzgewinn/-verlust
- davon Gewinnvortrag/Verlustvortrag
- B. UNVERSTEUERTE RÜCKLAGEN
- C. INVESTITIONSZUSCHÜSSE
- D. RÜCKSTELLUNGEN
1. Rückstellungen für Abfertigungen
2. Rückstellungen für Pensionen
3. Sonstige Rückstellungen
- E. VERBINDLICHKEITEN
1. Anleihen
2. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten
3. Erhaltene Anzahlungen
- davon von den Vorräten absetzbar

4. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen
5. Verbindlichkeiten gegenüber Rechtsträgern, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht
6. Sonstige Verbindlichkeiten
- F. RECHNUNGSABGRENZUNGSPOSTEN

Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung

§ 2. In der Gewinn- und Verlustrechnung sind, unbeschadet einer weiteren Gliederung, die nachstehend angeführten Posten gesondert und in der folgenden Reihenfolge auszuweisen:

1. Umsatzerlöse
 - a) Erlöse auf Grund von Globalbudgetzuweisungen des Bundes
 - b) Erlöse aus Studienbeiträgen
 - c) Erlöse aus Studienbeitragsersatz
 - d) Erlöse aus universitären Weiterbildungsleistungen
 - e) Erlöse gemäß § 27 UG
 - f) Kostenersätze gemäß § 26 UG
2. Veränderung des Bestands an noch nicht abrechenbaren Leistungen im Auftrag Dritter
3. Aktivierte Eigenleistungen
4. Sonstige betriebliche Erträge
 - a) Erträge aus dem Abgang vom und der Zuschreibung zum Anlagevermögen mit Ausnahme der Finanzanlagen
 - b) Erträge aus der Auflösung von Rückstellungen
 - c) Übrige
 - davon aus der Auflösung von Investitionszuschüssen
5. Aufwendungen für Sachmittel und sonstige bezogene Herstellungsleistungen
 - a) Aufwendungen für Sachmittel
 - b) Aufwendungen für bezogene Leistungen
6. Personalaufwand
 - a) Löhne und Gehälter
 - davon Refundierungen an den Bund für der Universität zugewiesene Beamtinnen und Beamte
- b) Aufwendungen für externe Lehre
- c) Aufwendungen für Abfertigungen und Leistungen an betriebliche Vorsorgekassen
 - davon Refundierungen an den Bund für der Universität zugewiesene Beamtinnen und Beamte
- d) Aufwendungen für Altersversorgung
 - davon Refundierungen an den Bund für der Universität zugewiesene Beamtinnen und Beamte
- e) Aufwendungen für gesetzlich vorgeschriebene Sozialabgaben sowie vom Entgelt abhängige Abgaben und Pflichtbeiträge
 - davon Refundierung an den Bund für der Universität zugewiesene Beamtinnen und Beamte
- f) Sonstige Sozialaufwendungen
7. Abschreibungen
8. Sonstige betriebliche Aufwendungen
 - a) Steuern, soweit sie nicht unter Z 17 fallen
 - b) Kostenersätze an den Krankenanstaltenträger gemäß § 33 UG
- c) Übrige
9. Zwischensumme aus Z 1 bis 8
10. Erträge aus Finanzmitteln und Beteiligungen
 - a) davon aus Zuschreibungen
 - b) davon von Rechtsträgern, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht
11. Aufwendungen aus Finanzmitteln und aus Beteiligungen
 - a) davon Abschreibungen
 - b) davon Aufwendungen von Rechtsträgern, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht
12. Zwischensumme aus Z 10 bis 11
13. Ergebnis der gewöhnlichen Universitätstätigkeit
14. Außerordentliche Erträge
15. Außerordentliche Aufwendungen
16. Außerordentliches Ergebnis
17. Steuern vom Einkommen und vom Ertrag
18. Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag
19. Auflösung unverteilter Rücklagen
20. Auflösung von Rücklagen

- 21. Zuweisung zu un versteuerten Rücklagen
- 22. Zuweisung zu Rücklagen
- 23. Gewinn- bzw. Verlustvortrag
- 24. Bilanzgewinn bzw.- verlust

Allgemeine Grundsätze für die Gliederung

§ 3. (1) Im Rechnungsabschluss ist zu jedem Posten der entsprechende Betrag des vorangegangenen Rechnungsjahrs zumindest in vollen 1 000 Euro anzugeben; dies gilt auch für die gesondert anzumerkenden Posten. Sind die Beträge nicht vergleichbar, so ist dies in den „Angaben und Erläuterungen“ anzugeben und zu erläutern. Wird der Vorjahresbetrag angepasst, so ist auch dies in den „Angaben und Erläuterungen“ anzugeben und zu erläutern.

(2) Ein Posten der Bilanz oder der Gewinn- und Verlustrechnung, der keinen Betrag ausweist, ist nicht anzuführen, es sei denn, dass im vorangegangenen Rechnungsjahr unter diesem Posten ein Betrag ausgewiesen wurde.

Beteiligungen

§ 4. (1) Beteiligungen sind Anteile an anderen Rechtsträgern, die bestimmt sind, dem eigenen Geschäftsbetrieb durch eine dauernde Verbindung zu diesen zu dienen. Dabei ist es unerheblich, ob die Anteile in Wertpapieren verbrieft sind oder nicht. Als Beteiligungen gelten im Zweifel Anteile an Rechtsträgern, die insgesamt den fünften Teil des Nennkapitals dieses Rechtsträgers erreichen.

(2) Die Beteiligung als unbeschränkt haftender Gesellschafter an einer unternehmerisch tätigen, eingetragenen Personengesellschaft gilt stets als Beteiligung; für andere Beteiligungen an unternehmerisch tätigen, eingetragenen Personengesellschaften gilt Abs. 1 sinngemäß.

Vorschriften zu einzelnen Posten der Bilanz

§ 5. (1) Die Aktivierung von selbst erstellten Rechten und Lizenzen ist zulässig. Für deren Ansatz und Bewertung ist der International Accounting Standard 38

Immaterielle Vermögensgegenstände, IAS 38, in der jeweils geltenden Fassung wie er nach Art. 3 der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 übernommen wurde, sinngemäß anzuwenden.

(2) Der Betrag der Forderungen mit einer Restlaufzeit von mehr als einem Jahr ist bei jedem gesondert ausgewiesenen Posten in der Bilanz anzumerken oder in den „Angaben und Erläuterungen“ anzugeben. Sind unter dem Posten „Sonstige Forderungen und Vermögensgegenstände“ Erträge enthalten, die erst nach dem Abschlussstichtag zahlungswirksam werden, so müssen diese Beträge, soweit sie wesentlich sind, in den „Angaben und Erläuterungen“ erläutert werden.

(3) Das Universitätskapital kann nach Maßgabe der folgenden Bestimmung durch Beschluss des Rektorats erhöht werden: Die im Rechnungsabschluss ausgewiesenen Rücklagen einschließlich eines Gewinnvortrags können in Universitätskapital umgewandelt werden, soweit ihnen nicht ein Verlust einschließlich eines Verlustvortrages gegenübersteht. Für bestimmte Zwecke gebildete Rücklagen können nur umgewandelt werden, soweit dies mit ihrer Zweckbestimmung vereinbar ist.

(4) Das Universitätskapital kann nach Maßgabe der folgenden Bestimmung durch Beschluss des Rektorats herabgesetzt werden: Die Herabsetzung des Universitätskapitals darf nur zur Abdeckung eines nach Auflösung der Rücklagen verbleibenden und sonst auszuweisenden Bilanzverlustes erfolgen. Das Universitätskapital darf den Betrag zum Zeitpunkt der Ausgliederung zum 1.1.2004 nicht unterschreiten.

(5) Als Rücklagen dürfen nur Beträge ausgewiesen werden, die im Geschäftsjahr oder in einem früheren Geschäftsjahr aus dem Jahresüberschuss nach Berücksichtigung der Veränderung unverteuerter Rücklagen gebildet worden sind.

(6) Der Betrag der Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit bis zu einem Jahr ist bei jedem gesondert ausgewiesenen Posten in der Bilanz anzumerken oder in den „Angaben und Erläuterungen“ anzugeben. Erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen sind unter den Verbindlichkeiten gesondert auszuweisen. Eine

offene Absetzung von den Vorräten ist nicht zulässig. Sind unter dem Posten „Sonstige Verbindlichkeiten“ Aufwendungen enthalten, die erst nach dem Abschlussstichtag zahlungswirksam werden, so sind sie, wenn sie wesentlich sind, in den „Angaben und Erläuterungen“ zu erläutern.

Entwicklung des Anlagevermögens, Pauschalwertberichtigung

§ 6. (1) In der Bilanz oder in den „Angaben und Erläuterungen“ ist die Entwicklung der einzelnen Posten des Anlagevermögens darzustellen. Dabei sind, ausgehend von den gesamten Anschaffungs- und Herstellungskosten, die Zugänge, Abgänge, Umbuchungen und Zuschreibungen des Rechnungsjahrs sowie die Abschreibungen in ihrer gesamten Höhe gesondert aufzuführen. Die Abschreibungen des Rechnungsjahrs sind entweder in der Bilanz beim betreffenden Posten zu vermerken oder in den „Angaben und Erläuterungen“ in einer der Gliederung des Anlagevermögens entsprechenden Aufgliederung anzugeben.

(2) Werden Vermögensgegenstände des Anlagevermögens im Hinblick auf ihre Geringwertigkeit im Jahre ihrer Anschaffung oder Herstellung vollständig abgeschrieben und ist gemäß § 205 Abs. 1 des Bundesgesetzes über besondere zivilrechtliche Vorschriften für Unternehmen (Unternehmensgesetzbuch - UGB), dRGI. S 219/1897, in der Fassung des Insolvenzrechtsänderungs-Begleitgesetzes – IRÄ-BG, BGBl. I Nr. 58/2010 diesbezüglich kein Ausweis einer un versteuerten Rücklage notwendig, können diese Vermögensgegenstände als Abgang behandelt werden.

(3) Einzelwertberichtigungen zum Umlaufvermögen sind vom entsprechenden Aktivposten abzusetzen. Eine Pauschalwertberichtigung ist nicht zulässig.

Bewertung

§ 7. (1) Die Bewertung hat nach den Bestimmungen des ersten Abschnitts des dritten Buches des Unternehmensgesetzbuches (UGB) mit Ausnahme des § 208 Abs. 3 zu erfolgen. § 209 Abs. 2 UGB kann auf verbrauchbare Forschungsmaterialien entsprechend angewandt werden.

(2) Abweichend von § 203 Abs. 1 UGB gelten als Bewertungsmaßstab für die

unter der Position „Wissenschaftliche Literatur und andere wissenschaftliche Datenträger“ gemäß § 1 Aktiva A II Z 3 ausgewiesenen Gegenstände nicht die Anschaffungskosten, sondern lediglich die Anschaffungspreise. Diese sind im Anschaffungsjahr zur Gänze, in den Folgejahren vermindert um jährliche Abschreibungen in Höhe von 20 vH anzusetzen. Alternativ dazu kann § 209 Abs. 1 UGB sinngemäß angewendet werden.

(3) Die Universitäten haben für die Abschreibung des abnutzbaren Anlagevermögens einheitliche Grundsätze, insbesondere im Hinblick auf die Abschreibungsdauer gleichartiger Vermögensgegenstände anzuwenden.

Bilanzierung von Zuschüssen und Ausweis von un versteuerten Rücklagen

§ 8. (1) Die Bewertungsreserven auf Grund steuerlicher Sonderabschreibungen und sonstiger un versteuerten Rücklagen sind entsprechend den Posten des Anlagevermögens aufzugliedern.

(2) Nicht rückzahlbare Investitionszuschüsse sind erfolgsneutral im Posten „Investitionszuschüsse“ gemäß § 1 Passiva C auszuweisen und nach Maßgabe der Abschreibung bzw. des Abgangs des Vermögensgegenstandes, für den der Zuschuss gewährt worden ist, ertragswirksam im Posten „Übrige sowie davon aus der Auflösung von Investitionszuschüssen“ gemäß § 2 Abschnitt 4 lit. c der Gewinn- und Verlustrechnung aufzulösen. Eine offene Absetzung von den Abschreibungen ist nicht zulässig.

(3) In den „Angaben und Erläuterungen“ sind die Zuweisung und die Auflösung von Investitionszuschüssen und un versteuerten Rücklagen entsprechend den Posten des Anlagevermögens gesondert anzuführen.

Klinischer Mehraufwand

§ 9. (1) Das aus § 29 Abs. 4 UG abgeleitete Nutzungsrecht der Medizinischen Universitäten am Anlagevermögen der Krankenanstalten ist als immaterieller Vermögensgegenstand (§ 1 Aktiva A I Z 2) zu aktivieren. Als Anschaffungskosten

des Nutzungsrechts gelten die von den Universitäten geleisteten Kostenersätze gemäß § 55 Z 1 des Bundesgesetzes über Krankenanstalten und Kuranstalten (KAKuG), BGBl. Nr. 1/1957, in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 61/2010, mit der Maßgabe, dass das zugrunde liegende Anlagevermögen der Krankenanstalt nachweislich zugegangen ist und der Lehre und Forschung dient. Das Nutzungsrecht ist insoweit um planmäßige Abschreibungen zu vermindern, als das dem Nutzungsrecht zugrundeliegende Anlagevermögen der Krankenanstalten abnutzbar und in Betrieb genommen ist. Die Entwicklung des Nutzungsrechts ist gemäß § 6 darzustellen. Ferner sind die Gründe für die gewählte Abschreibungsdauer und Abschreibungsmethode in den „Angaben und Erläuterungen“ anzugeben.

(2) Die für aktivierbare Kostenersätze gemäß Abs. 1 verwendeten Investitionszuschüsse sind im Posten gemäß § 1 Passiva C auszuweisen und entsprechend der Abschreibung des Nutzungsrechts aufzulösen.

(3) Nicht gemäß Abs. 1 aktivierbare Kostenersätze gemäß § 55 KAKuG sind im Posten „Kostenersätze an den Krankenanstaltenträger gemäß § 33 Universitätsgesetz 2002“ gemäß § 2 Z 8 lit. b der Gewinn- und Verlustrechnung zu erfassen.

(4) Für die Kostenersätze für Mehrkosten gemäß § 55 Z 2 KAKuG (Aufwendungen) und für die von den Universitäten für die Universitätskliniken erbrachten Leistungen (Erträge) gilt das Aufrechnungsverbot gemäß § 196 Abs. 2 UGB nicht.

Vorschriften zu einzelnen Posten der Gewinn- und Verlustrechnung

§ 10. (1) In der Gewinn- und Verlustrechnung oder in den „Angaben und Erläuterungen“ sind die Zuführungen zu un versteuerten Rücklagen sowie die Erträge aus deren Auflösung unter Hinweis auf die maßgebliche steuerliche Rechtsgrundlage gesondert anzuführen. Umgliederungen innerhalb der un versteuerten Rücklagen können verrechnet werden.

(2) Außerplanmäßige Abschreibungen sind gesondert auszuweisen.

Angaben und Erläuterungen zu Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung

§ 11. Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung sind um folgende Angaben und Erläuterungen zu ergänzen:

1. zu den Positionen des § 1 Z 1 lit. A („ANLAGEVERMÖGEN“) sind jeweils die Buchwerte der Wirtschaftsgüter, für die Verfügungsbeschränkungen oder Zweckwidmungen gegenüber Dritten bestehen, anzumerken;

2. die bei der Erstellung des Rechnungsabschlusses angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden sowie wesentliche Abweichungen dieser Methoden gegenüber dem Vorjahr und deren Einfluss auf die Vermögens- und Finanzlage;

3. zu den in der Bilanz ausgewiesenen Forderungen und Verbindlichkeiten sind die Gesamtbeträge der Forderungen und Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit von bis zu einem Jahr, von einem bis zu fünf Jahren und von mehr als fünf Jahren anzugeben. Ferner ist der Gesamtbetrag der Verbindlichkeiten anzugeben, für die dingliche Sicherheiten bestellt sind;

4. die in der Bilanz nicht gesondert ausgewiesenen Rückstellungen sowie der Gesamtbetrag der sonstigen finanziellen Verpflichtungen, der nicht in oder unter der Bilanz angegeben ist, sofern diese Angabe für die Beurteilung der Finanzlage von Bedeutung ist;

5. bei Beteiligungen Name, Sitz und Rechtsform, die Höhe des Anteils am Kapital, das Eigenkapital und das Ergebnis des letzten Geschäftsjahres. Die Angaben sind sinngemäß auch für Stiftungen zu machen, denen die Universität als Stifter Vermögen zugewendet hat;

6. Aufgliederung des Postens gemäß § 2 Z 8 b) Kostenersätze an den Krankenanstaltenträger gemäß § 33 Universitätsgesetz in:

- a) Restbetrag für nicht aktivierungsfähige Mehrkosten gemäß § 55 Z 1 KAKuG;
- b) Restbetrag für Mehrkosten gemäß § 55 Z 2 KAKuG; dessen Ermittlung und Entwicklung untergliedert in Mehrkosten der Universitätskliniken und in die

Leistungsverrechnung der Universitäten;
c) Mehrkosten gemäß § 55 Z 3 KAKuG;

7. die Bezüge der Mitglieder des Rektorats und des Universitätsrates gesondert für jedes Organ, und zwar:

- a) die für die Tätigkeit im Rechnungsjahr gewährten Gesamtbezüge (Gehälter, Aufwandsentschädigungen, Versicherungsentgelte, Provisionen und Nebenleistungen jeder Art). In die Gesamtbezüge sind auch Bezüge einzurechnen, die nicht ausgezahlt, sondern in Ansprüche anderer Art umgewandelt oder zur Erhöhung anderer Ansprüche verwendet werden;
- b) die Gesamtbezüge (Abfindungen, Ruhegehälter, Hinterbliebenenbezüge und Leistungen verwandter Art) der früheren Mitglieder der bezeichneten Organe und ihrer Hinterbliebenen;

8. die durchschnittliche Zahl der universitären Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter während des Rechnungsjahres, getrennt nach wissenschaftlichem und künstlerischem Universitätspersonal (Verwendungskategorien 11, 12, 14, 16, 17, 18, 21, 23, 26, 27, 30, 81, 82, 83, 84 gemäß der Bildungsdokumentationsverordnung Universitäten – BidokVUni, BGBl. II Nr. 30/2004, in der Fassung der Verordnung BGBl. II Nr. 71/2010), Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter an Vorhaben gemäß §§ 26 und 27 UG (Verwendungskategorien 24, 25, 64 gemäß der BidokVUni) und allgemeinem Universitätspersonal (Verwendungskategorien 40, 50, 60, 61, 62, 70 gemäß der BidokVUni). Der Personalstand ist als Jahresmittelwert entsprechend der BidokVUni in Vollzeitäquivalenten anzugeben;

9. die gemäß § 199 UGB ausgewiesenen Haftungsverhältnisse unter Angabe der Pfandrechte und sonstigen dinglichen Sicherheiten; diese Haftungsverhältnisse sind aufzugliedern und zu erläutern; Haftungsverhältnisse gegenüber Beteiligungen gemäß § 4 sind jeweils gesondert anzugeben;

10. sämtliche Verpflichtungen zur Verlustabdeckung bei Gesellschaften, Stiftungen und Vereinen gemäß § 10 UG sind anzugeben;

11. die im Geschäftsjahr geleisteten Gesellschafterzuschüsse und sonstigen

Zuwendungen an Gesellschaften, Stiftungen und Vereinen gemäß § 10 UG, die einen Betrag von jeweils 10.000,00 EUR übersteigen, sind anzugeben;

12. zu den in der Gewinn- und Verlustrechnung ausgewiesenen übrigen sonstigen betrieblichen Aufwendungen sind folgende Aufwendungen wie folgt aufzugliedern:

- Verbrauch von Energie (Strom, Heizung Wasser)
- Instandhaltung Gebäude
- Betriebskosten Gebäude
- sonstige Instandhaltungen und Reinigungen durch Dritte
- Reiseaufwendungen und –spesen
- Nachrichtenaufwand (Porto, Telefon, Internet, Telefax)
- Mieten Gebäude
- sonstige Miet-, Leasing- u. Lizenzgebühren
- Leihpersonal und Werkverträge
- Provisionen an Dritte
- Stipendien, Aus- u. Fortbildung sowie ähnliche Förderungen
- übrige (Restbetrag für oben nicht zuordenbare Aufwendungen).

Erlöse gemäß § 26 und § 27 UG

§ 12. (1) Der an die Universität zu leistende volle Kostenersatz gemäß § 26 UG für die Inanspruchnahme von Personal und Sachmitteln ist in der Gewinn- und Verlustrechnung gesondert im Posten „Kostenersätze gemäß § 26 UG“ gemäß § 2 Z 1 lit. f auszuweisen.

(2) Globalbudgetzuweisungen sind ungeachtet ihrer Zweckwidmung, somit einschließlich der darin enthaltenen Abgeltungen für Forschungsleistungen, in der Gewinn- und Verlustrechnung im Posten „Erlöse auf Grund von Globalbudgetzuweisungen des Bundes“ gemäß § 2 Z 1 lit. a periodengerecht auszuweisen.

(3) Sämtliche Erlöse, welche die Universität gemäß § 27 UG erzielt, sind in der Gewinn- und Verlustrechnung im Posten „Erlöse gemäß § 27 UG“ gemäß § 2 Z 1 lit. e auszuweisen. Der Ausweis von unabgerechneten Leistungen erfolgt zum

Bilanzstichtag in der Bilanz im Posten „Noch nicht abrechenbare Leistungen im Auftrag Dritter“ gemäß § 1 Aktiva B Z 2. Beständedifferenzen zum vorangegangenen Bilanzstichtag sind in der Gewinn- und Verlustrechnung im Posten „Veränderung des Bestands an noch nicht abrechenbaren Leistungen im Auftrag Dritter“ gemäß § 2 Z 2 auszuweisen.

(4) In den „Angaben und Erläuterungen“ ist das Ergebnis aus den Tätigkeiten gemäß §§ 26 UG und 27 UG getrennt anzugeben. Negative Ergebnisse sind zu erläutern und hinsichtlich einer Kostendeckung zu begründen. Das Ergebnis aus § 27 UG wird ermittelt, indem die Erlöse gemäß § 27 UG gemäß § 2 Z 1 lit. e und die Veränderung des Bestands an noch nicht abrechenbaren Leistungen im Auftrag Dritter gemäß § 2 Z 2, um die auf § 27 UG direkt zuordenbaren Personalaufwendungen, Abschreibungen und übrigen Aufwendungen vermindert werden. Das Ergebnis aus § 26 UG wird ermittelt, indem die Kostenersätze gemäß § 26 UG gemäß § 2 Z 1 lit. f um die direkt zuordenbaren Aufwendungen vermindert werden.

(5) In den „Angaben und Erläuterungen“ sind weiters die direkt zuordenbaren Erträge und Aufwendungen aus Lehrgängen und ähnlichen Veranstaltungen gesondert darzustellen.

(6) In den „Angaben und Erläuterungen“ ist ebenfalls zu berichten, ob aus den Tätigkeiten gemäß §§ 26 und 27 UG besondere Risiken für die Universität bestehen und in welchem Ausmaß dafür Vorsorge getroffen worden ist.

§ 13. Es ist darzustellen, in welchen Punkten der Rechnungsabschluss von jenem des Vorjahres abweicht und welche wesentlichen Ursachen dafür bestehen.

Prüfung des Rechnungsabschlusses

§ 14. (1) Die Abschlussprüferin oder der Abschlussprüfer hat den Rechnungsabschluss der Universität unter Einschluss der „Angaben und Erläuterungen“ sowie unter Einbeziehung der Buchführung der Universität im Hinblick auf seine Rechtmäßigkeit unter Einschluss der Bestimmungen der Satzung der Universität zu prüfen und in sinngemäßer Anwendung des § 273

UG darüber zu berichten und mit einem Bestätigungsvermerk in sinngemäßer Anwendung des § 274 UGB zu versehen. Die §§ 270 bis 276 UGB sind sinngemäß anzuwenden, soweit nicht Abs 2 oder das UG eigene Bestimmungen vorsehen. Hinsichtlich § 275 Abs. 2 UGB gelten Universitäten als große Gesellschaften.

(2) Abschlussprüferin oder Abschlussprüfer darf nicht sein, wer die Universität schon in den dem zu prüfenden Rechnungsjahr vorhergehenden sechs Rechnungsjahren geprüft hat; dies gilt in den Fällen, in denen die Abschlussprüfung nicht von einer natürlichen Person als Abschlussprüfer durchgeführt wurde, auch für die Person, die den Bestätigungsvermerk unterfertigt hat.

Veröffentlichung

§ 15. Der im Mitteilungsblatt gemäß § 20 Abs. 6 Z 3 UG kundzumachende Rechnungsabschluss hat die Bilanz, die Gewinn- und Verlustrechnung sowie die „Angaben und Erläuterungen“ zu umfassen.“

Frühwarnbericht

§ 16. (1) Aus der Bilanz gemäß § 1 und der Gewinn- und Verlustrechnung gemäß § 2 sind die Kennzahlen „Eigenmittelquote“ und „Mobilitätsgrad“ zu ermitteln.

(2) Eigenmittelquote ist der Prozentsatz, der sich aus dem Verhältnis zwischen dem Eigenkapital (§ 1 Passiva A), den un versteuerten Rücklagen (§1 Passiva B) und den Investitionszuschüssen (§ 1 Passiva C) einerseits sowie der Bilanzsumme, vermindert um die nach § 225 UGB von den Vorräten absetzbaren Anzahlungen andererseits, ergibt.

(3) Mobilitätsgrad ist der Prozentsatz, der sich aus dem Verhältnis zwischen dem kurzfristigen Vermögen (Umlaufvermögen, aktive Rechnungsabgrenzung und kurzfristig veräußerbare Finanzanlagevermögen) einerseits sowie dem kurzfristigen Fremdkapital (Rückstellungen, Verbindlichkeiten und passive Rechnungsabgrenzung) andererseits ergibt. Kurzfristig sind Beträge mit einer Restlaufzeit von bis zu einem Jahr.

(4) Weist die Universität in der nach § 2 aufgestellten Gewinn- und Verlustrechnung einen Jahresfehlbetrag aus und beträgt entweder die Eigenmittelquote weniger als 8 vH oder der Mobilitätsgrad weniger als 100 vH, so hat das Rektorat dem Universitätsrat bis 30. April gemeinsam mit dem Rechnungsabschluss über das abgelaufene Rechnungsjahr und dem Bericht der Abschlussprüferin oder des Abschlussprüfers einen Frühwarnbericht zur Kenntnis zu bringen. Der Frühwarnbericht ist vom Universitätsrat gemeinsam mit dem Rechnungsabschluss der Bundesministerin oder dem Bundesminister für Wissenschaft und Forschung weiterzuleiten. Sofern bereits vor Ablauf des Geschäftsjahres absehbar ist, dass ein Frühwarnbericht zu erstellen sein wird, so hat das Rektorat diesen unverzüglich zu erstellen und dem Universitätsrat zur Kenntnis zu bringen. Der Frühwarnbericht ist dann binnen vier Wochen nach Vorlage durch das Rektorat vom Universitätsrat der Bundesministerin oder dem Bundesminister für Wissenschaft und Forschung weiterzuleiten.

(5) Der Frühwarnbericht umfasst zumindest:

1. Angabe der Ursachen für den Jahresfehlbetrag,
2. Plan-Gewinn- und Verlustrechnung, Plan-Bilanz und Liquiditätsplanung samt wesentlicher Planungsprämissen für die Dauer der laufenden Leistungsvereinbarung,
3. Darstellung von Einsparungs- und Sanierungsmaßnahmen,
4. Angabe, ob gravierende Veränderungen der zugrunde liegenden Rahmenbedingungen seit Abschluss der Leistungsvereinbarung (§ 13 Abs. 3 UG) eingetreten sind,
5. Angabe, ob Zahlungsunfähigkeit droht (§ 12 Abs. 13 UG).

Übergangsbestimmungen

§ 17. (1) Die Univ. RechnungsabschlussVO in der Fassung der Verordnung BGBl. II Nr. 349/2010 ist erstmals für den Rechnungsabschluss zum 31. Dezember 2010 anzuwenden.

(2) Das zum 31. Dezember 2009 gemäß § 1 Passiva A ausgewiesene Eigenkapital ist auf die Posten Universitätskapital, Rücklagen und Bilanzgewinn/-verlust aufzuteilen, wobei als Universitätskapital zumindest der

Betrag zum Zeitpunkt der Ausgliederung zum 1. Jänner 2004 anzusetzen ist. Weitere Anpassungen der Vorjahreszahlen auf die geänderten Bestimmungen müssen nicht vorgenommen werden.

F. Literatur

F. LITERATUR

Höllinger, S., Titscher, St.,(2004): Die österreichische Universitätsreform. Zur Implementierung des Universitätsgesetzes. WUV Universitätsverlag.

Moore Stephens Austria, (2003): Universitätsgesetz 2002. Praxiskommentar zu den Bestimmungen zur Rechnungslegung und Drittmittelforschung.

Perthold-Stoitzner, B., (2009): Universitätsgesetz 2002. Manzsche Verlags- und Universitätsbuchhandlung.

Titscher, St., Winckler, G., Biedermann, H., Gatterauer, H., Laske, St., Moser, R., Strehl, F., Wojda, F., Wulz, H., (2000): Universitäten im Wettbewerb. Zur Neustrukturierung österreichischer Universitäten. Rainer Hampp Verlag.

Univ.Rechnungsabschlussverordnung, in der Fassung von BGBl. II Nr. 349/2010, vom 11. November 2010.

G. Abkürzungen

G. ABKÜRZUNGEN

Abs	Absatz
BGBI	Bundesgesetzblatt
BiDokVOUni	Bildungsdokumentationsverordnung Universitäten
BMF	Bundesministerium für Finanzen
BMWF	Bundesministerium für Wissenschaft und Forschung
GuV	Gewinn- und Verlustrechnung
HGB	Handelsgesetzbuch
IAS	International Accounting Standards
MW	Mittelwert
PhD	Philosophiae Doctor, Doktoratsstudium
RA-VO	Verordnung über den Rechnungsabschluss der Universitäten (Univ. RechnungsabschlussVO)
UGB	Unternehmensgesetzbuch
UG	Bundesgesetz über die Organisation der Universitäten und ihrer Studien Universitätsgesetz 2002)
vgl	vergleich
vH	von Hundert

DIE AUTOREN

Mag. rer. soc. oec. Angelika Neugebauer ist selbständige Wirtschaftsprüferin und Steuerberaterin und Gesellschafter-Geschäftsführerin der Abraxas Wirtschaftsprüfungs GmbH in Mödling bei Wien.

Seit mehreren Jahren berät sie das BMWF bei der Analyse der universitären Rechnungsabschlüsse und in betriebswirtschaftlichen Fragestellungen zur Finanzierung.

Kontakt: aneugebauer@abraxasconsult.at



Mag. rer. nat. Christian Durstberger ist Stv. Abteilungsleiter in der Abt. I/7 (Angelegenheiten der Finanzierung und Controlling der Universitäten) des BMWF. Er war u.a. von 1996 bis 1999 als Labormanager am Vienna Biocenter und von 1999 bis 2003 als Fachreferent im Österreichischen Universitätenkuratorium (OEUK) tätig. Seit 2003 ist er für die Rechnungsabschlüsse und das Beteiligungscontrolling der Universitäten im BMWF zuständig.

Kontakt: Christian.Durstberger@bmf.gv.at



www.bmwf.gv.at

BM.W_F^a

Bundesministerium für Wissenschaft
und Forschung