

ausgewiesen werden. In Bezug auf die Darstellung der Investitionszuschüsse wird vom Berichtsschema der EVR somit die Anwendung der Bruttomethode iSd AFRAC-Stellungnahme Bilanzierung von Zuschüssen bei Betrieben und sonstigen ausgegliederten Rechtsträgern im öffentlichen Sektor vom Juni 2008 vorausgesetzt.

- 267** Nach Abzug der Investitionszuschüsse zum Anlagevermögen ergeben sich die Eigenmittel gemäß § 23 URG bzw § 224 Abs 3 A. UGB („Eigenkapital“) und § 224 Abs 3 B. UGB idF vor Inkrafttreten des RÄG 2014 („Unversteuerte Rücklagen“).
- 268** In den Gliederungsposten R09 bis R11 wird das Eigenkapital schließlich nach den Einzelposten gemäß § 224 Abs 3 A. II.UGB („Kapitalrücklagen“), III. („Gewinnrücklagen“) bzw IV. („Bilanzgewinn (Bilanzverlust)“) dargestellt.
- 269** Das Nennkapital (Grund-, Stammkapital) gemäß § 224 Abs 3 A. I. UGB stellt das Endergebnis der EVR im Posten R12 dar.

3. Bewertung

- 270** Das Eigenkapital ermittelt sich rechnerisch als „Residualgröße“ zwischen den Posten der Aktiv- und den Posten der Passivseite der Bilanz. Daher gibt es keine eigenen Bewertungsvorschriften für das Eigenkapital im Unternehmensrecht bzw folgen diese mittelbar aus den einzelnen Bewertungsvorschriften für die Bilanzposten der Aktivseite und der Passivseite.

4. Nennkapital

- 271** Gemäß § 229 Abs 1 UGB ist das Nennkapital auf der Passivseite mit dem „Betrag“ der übernommenen Einlagen anzusetzen. Die nicht eingeforderten ausstehenden Einlagen sind von diesem Posten offen abzusetzen. Ein eingeforderter, aber noch nicht eingezahlter Betrag ist unter den Forderungen gesondert auszuweisen und muss entsprechend bezeichnet werden.
- 272** Die Höhe des Nennkapitals ergibt sich aus dem Nennbetrag des bei einer Aktiengesellschaft übernommenen Grundkapitals bzw des bei einer GmbH übernommenen Stammkapitals.
- 273** Das Stammkapital einer GmbH muss mindestens EUR 35.000,- erreichen, wovon mindestens die Hälfte durch bar zu leistende Stammeinlagen voll aufgebracht werden muss. Eine Erleichterung wurde ab 1. 3. 2014 mit der Gründungsprivilegierung eingeführt, wonach eine gründungsprivilegierte Stammeinlage von mindestens EUR 10.000,- im Gesellschaftsvertrag vorgesehen werden kann. Auf diese müssen mindestens EUR 5.000,- bar einbezahlt werden. Während der Gründungsprivilegierung in einem Zeitraum von 10 Jahren nach der Gründung der Gesellschaft kann eine darüber hinausgehende Einzahlung des Stammkapitals von den Gesellschaftern nicht eingefordert werden. Zur Darstellung des Stammkapitals im Jahresabschluss bei der gründungsprivilegierten GmbH kann auf die Stellungnahme des Fachsenats für Unternehmensrecht und Revision der Kammer der Wirtschaftstreuhänder vom 16. 6. 2014 (KFS/RL 27) verwiesen werden.
- 274** Bei einer Aktiengesellschaft beträgt das in Aktien zerlegte Mindest-Grundkapital mindestens EUR 70.000,-. Der eingeforderte Betrag muss mindestens ein Viertel des Ausgabebetrages umfassen (§ 28 a AktG).
- 275** Das Nennkapital kann nur durch im AktG bzw im GmbHG geregelte Kapitalerhöhungs- bzw Kapitalherabsetzungsmaßnahmen verändert werden.

5. Kapitalrücklagen

Unter den Kapitalrücklagen werden die der Krankenanstalt von außen zur Verfügung gestellten Zuschüsse dargestellt, die über das gezeichnete Kapital hinaus von Gesellschaftern oder Dritten aus einem gesellschaftsrechtlichen Hintergrund gewährt werden (Außenfinanzierung). **276**

Nach § 229 Abs 2 UGB sind folgende Beträge als Kapitalrücklagen darzustellen: **277**

1. Aufgeld aus der Ausgabe von Anteilen
2. Aufgeld aus der Ausgabe von Schuldverschreibungen für Wandlungs- und Optionsrechte
3. Zuzahlungen von Gesellschaftern für die Gewährung eines Vorzugs
4. Gemäß den aktien- bzw GmbH rechtlichen Vorschriften bei der Kapitalherabsetzung zu bindende Beträge
5. Sonstige Zuzahlungen, die durch gesellschaftsrechtliche Verbindungen veranlasst sind

Die in den Posten 1. bis 4. genannten Beträge sind in die gebundene Kapitalrücklage iSd § 224 Abs 3 A. II. Z 1 einzustellen (§ 229 Abs 5 UGB). Die sonstigen Zuzahlungen gemäß Posten 5 sind nicht gebundene Kapitalrücklagen. **278**

Aktiengesellschaften und große Gesellschaften mit beschränkter Haftung unterliegen der Verpflichtung zur Bildung gebundener Rücklagen. Darunter werden gebundene Kapitalrücklagen und die gesetzliche Rücklagen (siehe unten) zusammengefasst. Für diese gilt, dass sie nur zur Verlustabdeckung aufgelöst werden dürfen. Nicht gebundene Kapitalrücklagen und freie Rücklagen können nach ertragswirksamer Auflösung auch für Ausschüttungen an die Gesellschafter verwendet werden. **279**

6. Gewinnrücklagen

Im Gegensatz zu den Kapitalrücklagen stellen die Gewinnrücklagen die Innenfinanzierung der Gesellschaft dar. Unter diesem Posten dürfen nur Beträge ausgewiesen werden, die aus den Gewinnen der Gesellschaft des laufenden Jahres oder vergangener Jahre erwirtschaftet worden sind. **280**

Aktiengesellschaften und große Gesellschaften mit beschränkter Haftung müssen aus den Jahresüberschüssen eine gesetzliche Rücklage dotieren. Dabei müssen jährlich 5% des um einen Verlustvortrag geminderten Jahresüberschusses in die gesetzliche Rücklage eingestellt werden bis die Summe der gebundenen Rücklagen (gebundene Kapitalrücklage und gesetzliche [Gewinn]Rücklage) 10% des Nennkapitals oder eine etwaige durch die Satzung vorgegebene höhere Gesamtquote erreicht. **281**

Satzungsmäßige Rücklagen, die durch Bestimmungen der Satzung oder des Gesellschaftsvertrages unter bestimmten Voraussetzungen zu bilden sind, sind gesondert in einem eigenen Posten auszuweisen. **282**

7. Bilanzgewinn/Bilanzverlust

Der Bilanzgewinn oder Bilanzverlust ergibt sich aus dem Jahresüberschuss des Geschäftsjahres nach Berücksichtigung der Veränderungen der Rücklagen und der kumulierten Gewinne bzw Verluste der Vorjahre. **283**

Sofern die Krankenanstalt vertraglich verpflichtet ist, ihren Gewinn oder Verlust ganz oder teilweise an andere Personen zu verrechnen, wird der überrechnete Betrag gemäß **284**

§ 232 Abs 3 UGB in einem eigenen Posten in der Gewinn- und Verlustrechnung vor dem Bilanzgewinn bzw Bilanzverlust ausgewiesen.

285 Der Bilanzgewinn stellt grundsätzlich den Betrag dar, der durch Beschluss der Haupt- bzw Generalversammlung ausschüttbar ist.

286 Gemeinnützige Krankenanstalten dürfen aufgrund des Gesellschaftsvertrages, der auf die steuerlichen Regelungen zur Gemeinnützigkeit Bedacht zu nehmen hat, keine Bilanzgewinne ausschütten. Aus diesem Grund scheint es geboten, etwaige (auszuweisende) Zufallsgewinne in eine Gewinnrücklage einzustellen und mit zukünftigen Verlusten zu verrechnen, so dass im Regelfall ein Bilanzgewinn von „null“ ausgewiesen werden sollte.

8. Bilanzierungsscheckliste Eigenkapital

Nennkapital	
	Abstimmung des Nennkapitals mit einem aktuellen Firmenbuchauszug
	Abstimmung mit Satzung/Gesellschaftsvertrag in der geltenden Fassung
	Bei Kapitalerhöhungen oder Kapitalherabsetzungen Beachtung der Beschlüsse des Aufsichtsrates, der Haupt- bzw Generalversammlung und der gesetzlichen Vorschriften
Kapitalrücklagen und Gewinnrücklagen	
	Überprüfen der Veränderungen der Kapitalrücklagen und der Gewinnrücklagen zum Vorjahr
	Überprüfen der gesetzlichen und gesellschaftsvertraglichen Vorschriften über die Zuweisung und Entnahme zu/aus den Kapitalrücklagen und Gewinnrücklagen
	Überprüfen des Ausweises der Veränderungen der Rücklagen in der Gewinn- und Verlustrechnung
Bilanzgewinn/Bilanzverlust	
	Überprüfen der Entwicklung des Gewinnvortrages bzw Bilanzgewinnes; Abstimmung der Veränderung mit der Gewinn- und Verlustrechnung
	Abstimmung der Veränderung mit den Gewinnverwendungsbeschlüssen der Gesellschafter
Gemeinnützige Krankenanstalten	
	Überprüfung der Einhaltung der gesellschaftsvertraglichen Beschränkungen der Gewinnverwendung

E. Sonderposten für Investitionszuschüsse

287 Zur Bilanzierung der Sonderposten aus Investitionszuschüssen wird auf das Kapitel Sachanlagevermögen verwiesen.