

Bericht
des Kontrollausschusses
betreffend den
Bericht des Oö. Landesrechnungshofs über die Initiativprüfung
Erstellung der Eröffnungsbilanz des Landes OÖ

[L-2020-414524/8-XXVIII,
miterledigt [Beilage 5181/2021](#)]

Der Oö. Landesrechnungshof hat in der Zeit vom 7. September 2020 bis 8. Februar 2021 eine Initiativprüfung im Sinn des § 4 Abs. 1 Z 1 in Verbindung mit § 2 Abs. 1 Z 1 des Oö. Landesrechnungshofgesetzes 2013 durchgeführt.

Gegenstand der Prüfung waren:

- die Eröffnungsbilanz des Landes Oberösterreich per 1. Jänner 2020
- Beurteilung der Vollständigkeit und Richtigkeit der Eröffnungsbilanz
- Beurteilung des Systems der Erstellung
- Beurteilung der weiteren finanzwirtschaftlichen Entwicklung anhand der dargestellten Vermögenslage des Landes

Der Oö. Landesrechnungshof hat dem Oö. Landtag seinen mit 6. April 2021 datierten Bericht über diese Initiativprüfung übermittelt. Dieser Bericht wurde als [Beilage 5181/2021](#) dem Kontrollausschuss zugewiesen.

Der Kontrollausschuss hat den Bericht des Oö. Landesrechnungshofs in seiner Sitzung am 15. April 2021 mit Stimmenmehrheit zur Kenntnis genommen. Der Bericht ist daher gemäß § 24 Abs. 6 in Verbindung mit § 22 Abs. 2 Z 3 der Oö. Landtagsgeschäftsordnung 2009 dem Oö. Landtag mit einem Ausschussantrag vorzulegen.

Der Oö. Landesrechnungshof fasst seinen Bericht wie folgt zusammen:

„(1) Vermögensrechnung des Landes erstmals erstellt – in manchen Positionen besteht Weiterentwicklungs- bzw. Änderungsbedarf

Aufgrund der erstmaligen Erstellung einer Vermögensrechnung („Eröffnungsbilanz“, kurz EB) gemäß den neuen Bestimmungen der Voranschlags- und Rechnungsabschlussverordnung 2015 (VRV 2015) durch das Land OÖ und mit der damit einhergehenden Umstellung des Rechnungswesens sah sich der Oö. LRH veranlasst, die vom Land OÖ per 1.1.2020 aufgestellte EB einer Prüfung auf eigene Initiative zu unterziehen.

Bei dieser Prüfung nahm der LRH den rechtlichen Rahmen, der zur Umstellung der Budgetierung und Rechnungslegung des Landes führte, den Prozess bei der Erstellung der

EB sowie die in der Vermögensrechnung enthaltenen Ansatz- und Bewertungssachverhalte anhand der jeweiligen Bilanzpositionen in Augenschein und beurteilte sie. Die konkrete Erstellung und die daran anschließende Prüfung waren durch die COVID-19-Situation und die damit verbundenen Folgen geprägt.

Der LRH anerkennt im Hinblick auf die knappen Personalressourcen und allgemeinen Herausforderungen aufgrund der COVID-19-Situation die großen Anstrengungen der Direktion Finanzen zur erstmaligen Erstellung einer Vermögensrechnung gemäß VRV 2015. Die vorliegende EB spiegelt die Vermögenssituation des Landes OÖ mit einzelnen Ausnahmen wider. Die Prüfung durch den LRH zeigt nämlich an manchen Positionen Anpassungsbedarf bei der Bilanzierung und Darstellung der Vermögenslage. (Berichtspunkt 1)

(2) Der Weg zu neuen Rechnungslegungsvorschriften für öffentliche Haushalte

Bereits 2013 bekannten sich die Länder und Gemeinden sowie der Bund zur Umstellung der Rechnungslegungsvorschriften von der Kameralistik zu einem integrierten Verbund-Rechnungswesen („Drei-Komponenten-System“). Ziel war, eine möglichst getreue, vollständige und einheitliche Darstellung der finanziellen Lage aller Gebietskörperschaften sicherzustellen. In der Folge erließ der Bundesminister für Finanzen eine Verordnung – die VRV 2015. Aus Sicht der Länder gingen die darin enthaltenen Regelungen weit über formale Fragen der Form und Gliederung der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse hinaus. Die Länder hatten Bedenken, dass die gemeinsam festgelegten Rahmenbedingungen nicht vollumfassend durch Verordnung rechtsverbindlich vorgeschrieben werden können. Um weitere Verzögerungen bei der Einführung der Regelungen zu vermeiden, trafen die Länder eine Vereinbarung gemäß Art. 15a Abs. 2 B-VG über gemeinsame Grundsätze der Haushaltsführung. Der Bundesminister für Finanzen änderte die VRV 2015 und die Länder passten ihre Vereinbarung inhaltlich an diese Verordnung an. Die Vereinbarung gemäß Art. 15a Abs. 2 B-VG weicht allerdings in zwei inhaltlichen Punkten von der VRV 2015 ab. (Berichtspunkte 2 und 3)

(3) Projekt zur Umstellung auf das neue Haushaltsrecht zeitgerecht umgesetzt

Im Jahr 2017 gab das damals für Finanzen zuständige Mitglied der Oö. Landesregierung einen Projektauftrag, um das bestehende Haushalts- und Verrechnungssystem auf eine integrierte Ergebnis- und Finanzierungsrechnung samt Vermögensbilanz umzustellen. Die haushaltsrechtlichen Bestimmungen des Landes OÖ waren auf Grundlage der VRV 2015 neu zu fassen bzw. zu adaptieren.

Aufgrund einer Novelle der VRV 2015 musste dieses Projekt nicht schon zum VA 2019, sondern erstmals mit dem VA 2020 umgesetzt sein. Zur Abwicklung des Projektes wurde eine direktions- und abteilungsübergreifende Projektorganisation eingerichtet. Als übergeordnetes Entscheidungsgremium fungierte ein Lenkungsausschuss. Zudem wurde das Projekt bei Bedarf von externen und internen Experten begleitet. Die Bewertung des Landesvermögens und die Grundlagenarbeit für den Vermögenshaushalt sowie die Erstellung einer Eröffnungsbilanz erfolgten hauptsächlich in zwei direktions- und abteilungsübergreifenden Arbeitsgruppen. (Berichtspunkte 4 bis 6)

(4) Vermögenswerte, Fremdmittel und Nettovermögen sind nicht die alleinigen Faktoren zur Beschreibung der finanziellen Leistungsfähigkeit des Landes

Die Eröffnungsbilanz stellt das Landesvermögen (Aktiva) den Fremdmitteln (Passiva) gegenüber. Der Saldo aus Aktiva abzüglich Passiva zeigt sich auf der Passivseite der Bilanz als Nettovermögen. Die EB 2020 soll offenlegen, über welches Vermögen das Land OÖ zum Stichtag 1.1.2020 verfügte und welche Substanzwerte es zu erhalten hat. Die Passiva geben Aufschluss darüber, wie das Land dieses Vermögen finanzierte bzw. welche finanziellen Verpflichtungen mit den vorhandenen Vermögenswerten zukünftig bedient werden müssen. So stehen in der Vermögensrechnung des Landes OÖ den lang- und kurzfristigen **aktivseitigen Vermögenswerten von insgesamt 10,9 Mrd. Euro** lang- und kurzfristige **Fremdmittel von 7,2 Mrd. Euro** gegenüber. Daraus ergibt sich ein **rechnerisches Nettovermögen von 3,7 Mrd. Euro**.

Das Nettovermögen ist als Ausgleichsposten zwischen Fremdmitteln und Vermögen in der Vermögensrechnung definiert und in etwa mit dem „Eigenkapital“ eines Unternehmens vergleichbar. Dennoch ist die Aussagekraft des Nettovermögens eher eingeschränkt. Seine Höhe hat für die finanzielle Leistungsfähigkeit oder die Verschuldungsfähigkeit einer Gebietskörperschaft nur eine bedingte Aussagekraft. Mehrere Faktoren, wie z. B. die zulässige Ausnützung von Wahlrechten für Rückstellungen und Bewertungsansätze bei Vermögenspositionen beeinflussen die Höhe des Nettovermögens maßgeblich. Unabhängig davon bliebe die Verschuldungsfähigkeit im Wesentlichen unverändert, denn diese ist vor allem vom jährlichen operativ erwirtschafteten Ergebnis bzw. von den Finanzmitteln abhängig. Der LRH stellte fest, dass die Direktion Finanzen des Landes die EB 2020 nach Maßgabe der VRV 2015 zeitgerecht erstellte und der Oö. Landesregierung und dem Oö. Landtag zur Beschlussfassung vorlegte. Die vom LRH im Zuge der Prüfung ermittelten Sachverhalte und Verbesserungsvorschläge zum Ansatz und der Bewertung von Vermögensgegenständen sind den Berichtsausführungen zu den wesentlichen Bilanzpositionen zu entnehmen. Das Land OÖ sollte vor allem jene im vorliegenden Bericht angeführten Punkte und Sachverhalte (z. B. aktivierte Zinsforderungen zu Wohnbauförderungsdarlehen, Darstellung von Haushaltsrücklagen, Erfassung von finanziellen Verpflichtungen) prüfen und die wesentlichen Punkte weiterentwickeln und anpassen; dies würde Veränderungen im Saldo der Eröffnungsbilanz bewirken. (Berichtspunkt 39 – VERBESSERUNGSVORSCHLAG I)

(5) Forderungen aus Zinserträgen erst realisieren, wenn sie angefallen sind

Die gesamten kurz- und langfristigen Forderungen in Höhe von 5.069 Mio. Euro beinhalten beispielsweise neben langfristigen Darlehen (1.674,3 Mio. Euro), noch nicht fällige Rückforderungen von Annuitätzuschüssen in der Wohnbauförderung (176,3 Mio. Euro) und sonstige vertraglich vereinbarte Finanzierungsbeiträge (30,1 Mio. Euro), wie z. B. für das Musiktheater und den Nahverkehr. Der weitaus größte Teil dieser beiden Bilanzpositionen entfällt auf ausstehende Annuitätzahlungen für bereits vor Jahren in mehreren Tranchen veräußerte Wohnbauförderungsdarlehen. Die Annuitätzahlungen dieser verkauften bzw. eingelösten Darlehen wurden als Forderungen in Höhe von rd. drei Milliarden in die EB 2020 eingestellt. Von diesen verkauften ausstehenden Annuitätzahlungen entfielen per 1.1.2020 ca. 2.481 Mio. Euro auf offene Tilgungen und 561 Mio. Euro auf künftige Zinsen. Diese künftigen Zinserträge in Höhe von 561 Mio. Euro erstrecken sich bis ins Jahr 2071.

Das in OÖ gewählte Modell des Verkaufs von Wohnbauförderungsdarlehen ist in der VRV 2015 nicht explizit geregelt. Die Direktion Finanzen sah mit Bezug zu externen Experten dieses daher als ein in sich geschlossenes Geschäft und wählte dazu eine „wirtschaftliche Betrachtungsweise“, die zur Aufnahme der künftigen Zinserträge in die EB führte. Die allgemeinen Bestimmungen des § 21 Abs. 1 VRV 2015 stehen aber der Einbeziehung nicht angefallener Zinsen in die zum Bilanzstichtag offenen Forderungsbeträge entgegen. Demnach sind generell langfristige, verzinste Forderungen zum Nominalwert zu bewerten. Zukünftige Zinsen von 561 Mio. Euro dürfen den Nominalwerten der offenen Darlehensforderungen von 2.481 Mio. Euro nicht zugeschlagen werden. Diese künftigen Zinserträge werden erst bis 2071 fällig. Sie dürfen daher aus Sicht des LRH nicht bereits zum Stichtag der EB 2020 als Vermögenswert des Landes angesetzt und im Nettovermögen realisiert werden. (Berichtspunkt 29)

(6) Faktische Verpflichtungen in der Vermögensrechnung ersichtlich machen

Aus dem RA 2019 wurden übertragene Haushaltsmittel in Höhe von 436,4 Mio. Euro übernommen und in die EB 2020 als Haushaltsrücklage eingestellt. In diesen Übertragungsmitteln sind beispielsweise auch ca. 90,8 Mio. Euro aus zweckgebundenen Beiträgen (z. B. Gemeinde-Bedarfszuweisungen) enthalten. Mit diesen zweckgebundenen Beiträgen ist aber grundsätzlich eine Ausgabenverpflichtung verbunden, die sich auch auf mehrere Finanzjahre erstrecken kann. Bei den übrigen Mittelübertragungen handelt es sich um mehrjährige Auszahlungsbeträge mit fortdauernden Verwendungszwecken oder um Beträge, bei denen sich aus Gründen der sparsamen, wirtschaftlichen oder zweckmäßigen Mittelverwendung eine Übertragung empfiehlt. Zu den übertragenen Ausgabenkrediten zum Jahresultimo gibt es oftmals bereits entsprechende Verpflichtungsgeschäfte in

unterschiedlicher Ausprägung. Anders als das alte Haushaltsrecht fordert die VRV 2015 aber, all jene Verpflichtungsgeschäfte bis zum Bilanzstichtag zu erfassen, die mit überwiegender Wahrscheinlichkeit für die Gebietskörperschaft schlagend werden. Nach Ansicht des LRH wären diese Verpflichtungen demnach als Rückstellungen oder Verbindlichkeiten in die EB 2020 aufzunehmen und nicht im Nettovermögen als Haushaltsrücklage zu zeigen. Nur wenn den übertragbaren Mitteln keinerlei Verpflichtungsgeschäfte zugrunde liegen, können sie im Wege des Ergebnishaushaltes als Haushaltsrücklage erfasst werden.

Die Direktion Finanzen sollte daher sämtliche Übertragungsmittel im Hinblick auf das neue Haushaltsrecht analysieren und gemeinsam mit den bewirtschaftenden Stellen die zugrundeliegenden Verpflichtungsgeschäfte mit fortdauerndem Verwendungszweck genau erheben. Diese wären dann gegebenenfalls in der EB 2020 und künftigen Vermögensrechnungen vollständig und korrekt als Verbindlichkeiten oder Rückstellungen darzustellen und nicht als Rücklage im Nettovermögen auszuweisen. (Berichtspunkte 40 bis 43)

Ähnlich wie bei den Rücklagen und bei den in Übertragungsmitteln enthaltenen Projekten vertritt das Land die Ansicht, dass bestehende Mittelzusagen zu keiner Erfassung in der Vermögensrechnung führen, solange keine rechtlich verbindliche Verpflichtung gegeben ist. Aus Sicht des LRH hingegen ist klar, dass faktische Verpflichtungen, denen sich das Land OÖ nicht entziehen kann, auch in der Vermögensrechnung des Landes abzubilden sind.

Um die zu erwartenden finanziellen Verpflichtungen in den jeweiligen Vermögensrechnungen transparent abbilden zu können, sollte das Land OÖ ein (möglichst digital gestütztes) Informationssystem erarbeiten, das die Beschaffung und Weitergabe von bilanzierungsnotwendigen Informationen von den bewirtschaftenden Stellen zur Direktion Finanzen ermöglicht. (Berichtspunkt 47 – VERBESSERUNGSVORSCHLAG II)

(7) Pensionsverpflichtungen belasten auch ohne bilanziellen Ausweis die finanzielle Lage des Landes

Gemäß VRV 2015 können Rückstellungen für die Pensionslasten, die das Land OÖ zu tragen hat, in der Vermögensrechnung erfasst werden. Die EB 2020 weist keine Rückstellungen für Pensionen aus. Das Land OÖ begründete die Ausübung des Wahlrechts damit, dass der Bund und auch andere Länder keine Rückstellungen für Pensionen gebildet haben. Dennoch wurde ein versicherungsmathematisches Gutachten in Auftrag gegeben, um den rechnerischen Wert der Pensionslasten zu ermitteln. Dieser beläuft sich zum Stichtag 1.1.2020 auf rd. 5,5 Mrd. Euro.

Der LRH nimmt die zulässige Ausübung des Wahlrechts zur Kenntnis, würde den Ansatz der Pensionsrückstellungen in der Vermögensrechnung aber befürworten. Es entspräche dem Vorsichtsprinzip, diese Verpflichtungen auch in der Vermögensrechnung zu berücksichtigen. Würde das Land die Pensionsverpflichtungen als Rückstellung in der Vermögensrechnung ansetzen, wäre das Nettovermögen zwar negativ, es könnten dadurch jedoch die künftigen Ergebnisrechnungen in den jeweiligen Rechnungsabschlüssen des Landes OÖ deutlich entlastet werden. Der LRH weist darauf hin, dass unabhängig davon, ob die Pensionslasten nun in der Vermögensrechnung erfasst werden oder diese Erfassung unterbleibt, die errechneten Pensionslasten von rd. 5,5 Mrd. Euro in den zukünftigen Jahren anfallen und vom Land OÖ zu tragen sein werden. Dies stellt jedenfalls eine wesentliche Belastung für künftige Budgets des Landes dar. (Berichtspunkt 53)

(8) Die Empfehlungen des LRH an die geprüfte Stelle sind unter Berichtspunkt 62 zusammengefasst.

(9) Im Sinne des § 9 Abs. 2 Oö. LRHG empfiehlt der LRH dem Kontrollausschuss betreffend folgende Beanstandungen und Verbesserungsvorschläge eine einmalige Folgeprüfung zu beschließen:

I. Das Land OÖ sollte die Eröffnungsbilanz insbesondere entsprechend den im vorliegenden Bericht angeführten Punkten und Sachverhalten prüfen und die

wesentlichen Punkte weiterentwickeln bzw. anpassen. (Berichtspunkt 39; Umsetzung kurz- bis mittelfristig)

- II. Um die zu erwartenden finanziellen Verpflichtungen in den jeweiligen Vermögensrechnungen transparent abbilden zu können, sollte das Land OÖ ein (möglichst digital gestütztes) Informationssystem erarbeiten, das die Beschaffung und Weitergabe von bilanzierungsnotwendigen Informationen zu Förderprojekten von den bewirtschaftenden Stellen zur Direktion Finanzen ermöglicht. (Berichtspunkte 43 und 47; Umsetzung mittelfristig)“**

Als Beanstandungen und Verbesserungsvorschläge im Sinn des § 9 Abs. 2 des Oö. Landesrechnungshofgesetzes 2013 wurden vom Kontrollausschuss festgelegt:

1. Das Land OÖ sollte die Eröffnungsbilanz insbesondere entsprechend den im vorliegenden Bericht angeführten Punkten und Sachverhalten prüfen und die wesentlichen Punkte weiterentwickeln bzw. anpassen. (Berichtspunkt 39; Umsetzung kurz- bis mittelfristig)
2. Um die zu erwartenden finanziellen Verpflichtungen in den jeweiligen Vermögensrechnungen transparent abbilden zu können, sollte das Land OÖ ein (möglichst digital gestütztes) Informationssystem erarbeiten, das die Beschaffung und Weitergabe von bilanzierungsnotwendigen Informationen zu Förderprojekten von den bewirtschaftenden Stellen zur Direktion Finanzen ermöglicht. (Berichtspunkte 43 und 47; Umsetzung mittelfristig)

Der Kontrollausschuss beantragt, der Oö. Landtag möge beschließen:

1. **Der Bericht des Oö. Landesrechnungshofs über die Initiativprüfung „Erstellung der Eröffnungsbilanz des Landes OÖ“ sowie die Festlegungen des Kontrollausschusses werden zur Kenntnis genommen.**
2. **Dem Oö. Landesrechnungshof wird für seinen Bericht gedankt.**
3. **Die Oö. Landesregierung wird aufgefordert, bis zur Folgeprüfung die Umsetzung der vom Kontrollausschuss festgelegten Empfehlungen zu veranlassen.**

Linz, am 15. April 2021

Dipl.-Päd. Gottfried Hirz
Obmann

KommR Alfred Frauscher
Berichterstatter