

Erläuterungen

VRV 2015 idF der Novelle BGBl. II Nr. 17/2018

Besonderer Teil

Zu § 1 (Geltungsbereich):

Zu Abs. 1: Die VRV 1997 regelte ihrem Titel nach Form und Gliederung der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse der Länder, der Gemeinden und von Gemeindeverbänden. Die Einbeziehung der Gemeindeverbände in den Geltungsbereich der VRV 1997 leitete sich aus der Präambel zum Schlussprotokoll der „Heiligenbluter Vereinbarung“ vom 28. Juni 1974 ab. Im Gegensatz dazu umfasst der Geltungsbereich der VRV 2015 nur Länder und Gemeinden, nicht jedoch Gemeindeverbände. Dies ist in Verbindung mit § 16 Abs. 1 F-VG 1948 i.d.g.F zu sehen, wonach der Bundesminister für Finanzen im Einvernehmen mit dem Rechnungshof ermächtigt ist, Form und Gliederung der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse der Gebietskörperschaften zu regeln. Gemeindeverbände sind nach herrschender Lehre keine Gebietskörperschaften. Verwiesen wird auf das Paktum über den Finanzausgleich ab dem Jahr 2017. Die Länder verpflichten ab 1.1.2020 die Gemeindeverbände zur Einhaltung der VRV. Für kleine Gemeindeverbände mit einem Budgetvolumen bis zum aktuellen Schwellenwert des § 189 UGB (EUR 700.000,-) ist es hierbei ausreichend, eine Finanzierungsrechnung sowie die damit in Verbindung stehenden Anlagen vorzulegen.

Der Geltungsbereich der VRV 2015 umfasst auch die wirtschaftlichen Unternehmungen, Betriebe und betriebsähnlichen Einrichtungen ohne eigene Rechtspersönlichkeit von Ländern und Gemeinden. Zu den Unternehmensformen ohne eigene Rechtspersönlichkeit zählen beispielsweise Betriebe mit marktbestimmter Tätigkeit, Regiebetriebe und Eigenbetriebe.

Der Begriff Unternehmung des VfGH (VfSlg 3296/1957, 10.609/1985, Erk. vom 7.10.1985, Zl.KR 2/82) im Zusammenhang mit Gemeinden bezieht sich auf jegliche in einer bestimmten Organisationsform in Erscheinung tretende wirtschaftliche Tätigkeit der Gebietskörperschaft, die sich auf Vermögenswerte stützt und mit Einnahmen und Ausgaben verbunden ist, wobei unmaßgeblich ist, in welcher Organisationsform die wirtschaftliche Tätigkeit ausgeübt wird, ob sie eigene Rechtspersönlichkeit besitzt, ob zur Entfaltung der wirtschaftlichen Tätigkeit eine besondere Berechtigung notwendig ist, oder ob sie auf Gewinn gerichtet ist. Marktbestimmte Betriebe sind solche institutionellen Einrichtungen, die über eine vollständige Rechnungsführung verfügen, weitgehende Entscheidungsfreiheit in der Ausübung ihrer Hauptfunktion besitzen und mindestens zur Hälfte kostendeckend geführt werden (siehe dazu die jeweils gültige Definition der Statistik Austria).

Abs. 2 bezieht sich ebenfalls auf die in Abs. 1 genannten wirtschaftlichen Unternehmungen, Betriebe und betriebsähnlichen Einrichtungen ohne eigene Rechtspersönlichkeit, soweit für diese andere gesetzliche Regelungen (UGB, IFRS) als die VRV 2015 zur Anwendung kommen. Der Gesamthaushalt wird definiert in § 6 Abs. 4 und entspricht der Summe der Bereichsbudgets ohne diese wirtschaftlichen Unternehmungen, Betriebe und betriebsähnlichen Einrichtungen. Hierbei handelt es sich hinsichtlich der Anlage 1e um den um die internen Vergütungen bereinigten Gesamthaushalt im Sinne des § 15 Abs. 2. Die Gebietskörperschaft hat den Wirtschaftsplan dieser Einheit dem Voranschlag der Gebietskörperschaft und den Rechnungsabschluss der Einheit dem Rechnungsabschluss der Gebietskörperschaft beizulegen. Zusätzlich ist eine zusammenfassende Darstellung mit dem Gesamthaushalt vorzulegen. Darunter ist zu verstehen, dass die Rechnungsabschlüsse dieser Einheiten in eine Gliederung nach Anlage 1e und 1f überzuleiten sind. Auf eine Anpassung der Ansatz- und Bewertungsregeln (z.B. Nutzungsdauern, Zinssätze, Rückstellungen) kann verzichtet werden. Die Darstellung gemeinsam mit dem Gesamthaushalt ist erforderlich, um die Gesamtverantwortung der Gebietskörperschaft zu zeigen, unabhängig davon, ob diese öffentlich oder marktwirtschaftlich tätig wird.

Erläuterungen der Novelle BGBl. II Nr. 17/2018 zu Z 2 (§ 1 Abs. 2):

„Durch den Einschub soll klargestellt werden, dass Angaben zu den wirtschaftlichen Unternehmungen, Betrieben und betriebsähnlichen Einrichtungen gem. § 1 Abs. 2 zu machen sind, soweit sie in den Anlagen zur VRV 2015 vorgesehen und aus den UGB-Abschlüssen ersichtlich sind.“

Zu § 2 (Haushaltsgrundsatz):

§ 2 regelt die zwingende Erstellung der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse mittels eines auf einheitlichen Grundsätzen beruhenden integrierten Ergebnis-, Finanzierungs- und Vermögenshaushalts. In einem integrierten Ergebnis-, Finanzierungs- und Vermögenshaushalt sind folgende Verbindungen zwischen den Haushalten erkennbar:

- a) Das Nettoergebnis nach Zuweisung und Entnahmen von Haushaltsrücklagen im Ergebnishaushalt entspricht der Veränderung des kumulierten Nettoergebnisses im Vermögenshaushalt.
- b) Die Summe aus kurz- und langfristigen Vermögen entspricht der Summe aus kurz- und langfristigen Fremdmitteln, dem Sonderposten Investitionszuschüsse und dem Nettovermögen (Ausgleichsposten).
- c) Die Veränderung der liquiden Mittel im Vermögenshaushalt entspricht der Veränderung der liquiden Mittel im Finanzierungshaushalt.
- d) Der Bestand an liquiden Mitteln kann durch Bankauszüge belegt werden.

Zu § 3 (Ordnung, Struktur und Bestandteile der Haushalte):

Abs. 1 benennt die drei Haushalte: Ergebnis-, Finanzierungs- und Vermögenshaushalt.

Abs. 2 beschreibt die Rechnungsgrößen und Bestandteile des Ergebnishaushalts. Die Berücksichtigung von Aufwendungen und Erträgen hat grundsätzlich für jenes Finanzjahr, dem sie wirtschaftlich zuzuordnen sind, zu erfolgen. Die wirtschaftliche Zuordnung erfolgt nach dem tatsächlichen Wertverbrauch bzw. Wertzuwachs. Der Wertverbrauch stellt den Einsatz (z.B. Personal) und den Verbrauch (z.B. Abschreibung, Material) im betreffenden Finanzjahr dar.

Der Ergebnishaushalt ist als Ergebnisvoranschlag und Ergebnisrechnung zu führen.

Abs. 3 beschreibt die Rechnungsgrößen und Bestandteile des Finanzierungshaushalts. Hier wird auf den Zahlungsmittelfluss und damit auf das Kassenwirksamkeitsprinzip abgestellt. Unter Auszahlungen ist der Abfluss an liquiden Mitteln (z.B. Bank, Kassa, kurzfristige Wertpapiere) eines Finanzjahres zu verstehen, d.h. sämtliche Auszahlungen von 1.1. bis 31.12. Unter Einzahlungen ist der Zufluss an liquiden Mitteln (z.B. Bank, Kassa, kurzfristige Wertpapiere) eines Finanzjahres zu verstehen, d.h. sämtliche Einzahlungen von 1.1. bis 31.12. Der Finanzierungshaushalt ist als Finanzierungsvoranschlag und Finanzierungsrechnung zu führen.

Wertverbrauch und Auszahlungen stehen nur bedingt in einem direkten zeitlichen Zusammenhang. Beispielsweise können der Wertverbrauch und die Auszahlung übereinstimmen, nämlich dann, wenn kurze Zahlungsfristen vereinbart sind (laufende Löhne und Gehälter). In anderen Fällen fallen beide auseinander. Dies ist z.B. der Fall, wenn Ansprüche (Jubiläen) durch laufende Arbeitsleistung erworben, diese jedoch erst nach Jahren ausgezahlt werden. Hier entsteht der Wertverbrauch mit der Arbeitsleistung, denn dadurch wird der Anspruch erworben. Die Auszahlungen erfolgen zum Zeitpunkt des Jubiläums (z.B. nach 25 Jahren). Einen deutlichen Unterschied zwischen Wertverbrauch und Auszahlungen gibt es auch bei der Anschaffung von Sachanlagen. Hier fallen die Auszahlungen mit den in Verträgen verhandelten Zahlungskonditionen zusammen. Mit der Inbetriebnahme und der damit beginnenden Nutzung des Vermögenswertes beginnt der Wertverbrauch. Dieser findet über die gesamte Nutzungsdauer statt. In der Ergebnisrechnung wird der Wertverbrauch durch die lineare Abschreibung erfasst.

Umbuchungen können finanzierungswirksam dargestellt werden.

Nach Abs. 4 ist im Finanzierungshaushalt zwischen der allgemeinen Gebarung, welche die operative und investive Tätigkeit der Gebietskörperschaft umfasst, und dem Geldfluss aus der Finanzierungstätigkeit zu unterscheiden. Die operative Gebarung umfasst Ein- und Auszahlungen aus der operativen Verwaltungstätigkeit und laufende Transfers. Die investive Gebarung umfasst Ein- und Auszahlungen aus der Investitionstätigkeit, aus der Gewährung und Rückzahlung von Darlehen und gewährten Vorschüssen, sowie aus Kapitaltransfers. Die Differenz aus Ein- und Auszahlungen der operativen und investiven Tätigkeit ergibt den Nettofinanzierungssaldo aus der allgemeinen Gebarung.

Nach Abs. 5 umfasst der Geldfluss aus der Finanzierungstätigkeit die Ein- und Auszahlungen aus der Finanzierungstätigkeit der Gebietskörperschaft.

Abs. 6 beschreibt die Rechnungsgrößen und Bestandteile des Vermögenshaushalts. Der Vermögenshaushalt ist zumindest als Vermögensrechnung zu führen. Ein Vermögensvoranschlag ist fakultativ zu erstellen, wird jedoch in Einzelfällen für die Veranschlagung der nicht-finanzierungswirksamen Aufwendungen, welche sich aus Veränderungen im Vermögen (z.B.

Abschreibungen auf Sachanlagen und immaterielle Vermögenswerte) und in den Fremdmitteln (z.B. Dotierung von Personalrückstellungen) ergeben, sinnvoll sein.

Bereits die VRV 1997 sieht in § 16 das Führen von Vermögens- und Schuldennachweisen bzw. das Führen von Anlagennachweisen für wirtschaftliche Unternehmen und Betriebe mit marktbestimmter Tätigkeit sowie sonstige Betreibe und betriebsähnliche Einrichtungen vor. Die Regelungen bleiben aber wenig konkret und sehen nur eine Mindestgliederung der Vermögens- und Schuldennachweise vor, welche aufgrund fehlender einheitlicher Bewertungsregelungen und Abschreibungstabellen keine Vergleichbarkeit zulassen.

Die VRV 2015 sieht eine Gesamtvermögensrechnung vor, welche die Zielsetzungen und Besonderheiten des öffentlichen Sektors umfassend berücksichtigt. Damit löst sie auch die in diesem Zusammenhang stehenden Gliederungs-, Ansatz- und Bewertungsfragen. Das Ziel besteht darin, Gebietskörperschaften zu verpflichten, Vermögen und Schulden einheitlich und vollständig auszuweisen.

Zu § 4 (Zeitraum der Veranschlagung):

Nach Abs. 1 ist der Voranschlag für jedes Finanzjahr gesondert zu führen. Das Finanzjahr ist - wie bereits in der VRV 1997 geregelt - ausschließlich das Kalenderjahr. Die bisher verwendeten Begriffe Haushaltsjahr, Verwaltungsjahr und Rechnungsjahr werden mit dem Begriff Finanzjahr vereinheitlicht.

Die Länder sind aufgrund der Bestimmungen in den Landesverfassungen, die Gemeinden aufgrund der Bestimmungen in den Gemeindeordnungen (Stadtrechten) und die Gemeindeverbände aufgrund der Bestimmungen in den einschlägigen Vorschriften verpflichtet, unbeschadet der über das Finanzjahr hinausreichenden Planung für jedes Jahr einen Voranschlag aufzustellen. Formell gesehen stellt in den angeführten Bestimmungen der Voranschlag eine Zusammenstellung der im betreffenden Finanzjahr (Haushaltsjahr, Verwaltungsjahr, Rechnungsjahr) voraussichtlich fällig werdenden haushaltsmäßigen Mittelaufbringungen und -verwendungen dar. Der Voranschlag ist die bindende Grundlage für die Vollziehung durch die Verwaltung. Für Dritte begründet der Voranschlag weder Rechte noch Pflichten.

Abs. 2 regelt die sinngemäße Anwendung dieser Verordnung für Voranschlagsprovisorien und Nachtragsvoranschläge.

Zu § 5 (Bestandteile des Voranschlags):

§ 5 zählt die Bestandteile und Beilagen zum Voranschlag auf. Die einheitliche Darstellung wird durch die verpflichtende Anwendung der Anlagen zu dieser Verordnung gewährleistet. Das Voranschlagsjahr ist jenes Finanzjahr, für welches ein Voranschlag erstellt wird.

Liegen keine Sachverhalte für die Erstellung der Beilagen zum Voranschlag vor, kann die Beilage zum Voranschlag entfallen.

Erläuterungen der Novelle BGBl. II Nr. 17/2018 zu Z 3 (§ 5 Abs. 1):

„Durch den Einschub der Z 3 wurden Z 3 und Z 4 zu Z 4 bzw. zu Z 5.

Abs. 1 stellt klar, dass alle Gemeinden und jene Länder, die ihren Voranschlag nicht nach der Gliederung gem. § 6 Abs. 2 erstellen, den Detailnachweis auf Kontenebene als Bestandteil des Voranschlages aufzunehmen haben.

Jene Länder, die eine Gliederung des Voranschlags nach § 6 Abs. 2 wählen stellen sicher, dass die Informationen eines Detailnachweises auf Kontenebene verfügbar sind, wobei **§ 6 Abs. 9 sinngemäß zu beachten ist**.

Erläuterungen der Novelle BGBl. II Nr. 17/2018 zu Z 4 (§ 5 Abs. 3):

„Dem Voranschlag sind nunmehr 4 Anlagen beizulegen, weshalb eine Neunummerierung erforderlich war:

Z 1: Die Wortfolge „und nach Ansätzen“ wurde gelöscht, da eine solche Gliederung in der Anlage 6a nicht zweckmäßig ist.

Z 2 ist die bisherige Z 3.

Z 3: nunmehr ist nur Anlage 6c „Einzelnachweis über Finanzschulden und Schuldendienst gemäß § 32 Abs. 1 und 2 (Länder inkl. Wien)“ bzw. Anlage 6c „Einzelnachweis über Finanzschulden und Schuldendienst gemäß § 32 Abs. 1 und 2 (Gemeinden)“ dem Voranschlag beizulegen.

Z 4: Anlage 6g „Nachweis über die veranschlagten haushaltsinternen Vergütungen“ wird nunmehr zur Anlage 6f und wie folgt bezeichnet „Nachweis über haushaltsinterne Vergütungen“.

Nicht mehr beizulegen sind folgende Anlagen:

- Anlage 4 (die Personaldaten gemäß dem letztgültigen Österreichischen Stabilitätspakt), da in § 5 Abs. 1 Z 4 vorgesehen ist, dass der Stellenplan für den Gesamthaushalt ein Bestandteil des Voranschlags ist.
- Anlage 6d (Nachweis über Kassenstärker), da dieser in die neue Anlage 6c „Einzelnachweis über Finanzschulden und Schuldendienst gemäß § 32 Abs. 1 und 2 (Länder inkl. Wien)“ bzw. Anlage 6c „Einzelnachweis über Finanzschulden und Schuldendienst gemäß § 32 Abs. 1 und 2 (Gemeinden)“ unter „2. Finanzschulden nach § 32 Abs. 2“ integriert wurde. Die Angaben in Anlage 6c zu Finanzschulden aus aufgenommenen Kassenstärkern sind nur für den Rechnungsabschluss darzustellen.
- Anlage 6e (Einzelnachweis über Geldverbindlichkeiten), die nunmehr als Anlage 6d (Einzelnachweis über Finanzschulden gem. § 32 Abs. 3) bezeichnet wird, ist nicht dem Voranschlag beizulegen, da zum Zeitpunkt der Erstellung des Voranschlags nicht planbar ist, was an Forderungskauf und Kaufpreisstundungen im Einzelnen zu erwarten ist.
- Anlage 6f (Nachweis über Finanzschulden von Krankenanstalten oder -betriebsgesellschaften der Länder (einschließlich Wien)), nunmehr Anlage 6e (Nachweis über Geldverbindlichkeiten der ausgegliederten Krankenanstalten und -betriebsgesellschaften der Länder), soll entfallen, da zum Zeitpunkt der Erstellung des Voranschlags der Rechnungsabschluss der ausgegliederten Krankenanstalten und -betriebsgesellschaften noch nicht vorliegt.“

Zu § 6 (Gliederung des Voranschlags):

Die Gliederung der Einnahmen und Ausgaben ist in der VRV 1997 in § 7 geregelt und umfasst haushaltswirtschaftliche, funktionelle und ökonomische Aspekte. Diese Aspekte bleiben relevant, erfordern jedoch eine Konkretisierung bzw. Anpassung.

Bereiche nach Abs. 2 Z 1 sind Clusterungen nach verwandten Politikbereichen oder organorientierte Einheiten nach Maßgabe der zu besorgenden Angelegenheiten. Die Wortfolge „Einheit mit eindeutiger politischer Zuständigkeit“ bezieht sich auf den Ausdruck hochaggregierte Einheit.

Nach Abs. 2 Z 2 ist jedes Bereichsbudget vollständig und nach sachlichen Kriterien in Globalbudgets (GB) aufzuteilen. Die Summe der Mittelverwendungen und Mittelaufbringungen der höheren Ebene setzt sich aus den Summen der hierarchisch untergeordneten Ebene zusammen, z.B. setzt sich die Summe der Auszahlungen eines Bereiches aus der Summe der Auszahlungen der Globalbudgets dieses Bereiches zusammen. Ein Globalbudget ist ein sachlich zusammengehörender Verwaltungsbereich, in dem Mittelverwendungen für ein gleichgerichtetes Leistungsspektrum zusammengefasst sind.

Nach Abs. 2 Z 3 ist jedes Globalbudgets in ein oder mehrere Detailbudgets (DB) aufzuteilen. Die Einrichtung der Detailbudgets hat in dieser Hinsicht möglichst organorientiert und nach sachlichen Kriterien zu erfolgen. Darüber hinaus kann ein Detailbudget erster Ebene in Detailbudgets zweiter Ebene desselben Globalbudgets aufgeteilt werden, wenn dies aus verwaltungsökonomischen Gründen oder für die Übertragung budgetärer Verantwortung zweckmäßig erscheint. Der letzte Passus wird primär auf große Gebietskörperschaften anwendbar sein. Es kann kein „gemischtes Detailbudget“ zusammengestellt werden, d.h. ein Detailbudget 1. Ebene kann sich nicht aus Werten von zwei unterschiedlichen Globalbudgets zusammensetzen bzw. ein Detailbudget 2. Ebene kann nicht aus Werten von zwei oder mehreren Detailbudgets 1. Ebene gebildet werden.

Nach Abs. 2 Z 4 sind alle auf den Unterabschnitten (Anlage 2) veranschlagten Werte der Budgetgliederung zuzuordnen. Die Zuordnung muss vollständig und eindeutig (kein Unterabschnitt darf doppelt zugeordnet werden) erfolgen. Damit ist eine durchgängige Verknüpfung mit dem Ansatzverzeichnis gegeben, welche gleichzeitig auf der untersten Veranschlagungsebene die Vergleichbarkeit aller Gebietskörperschaften in höherer Datenqualität gewährleistet und die Erfüllung finanzstatistischer Anforderungen sicherstellt.

Abs. 3 regelt Vereinfachungen für Gemeinden und fakultativ für Länder. Hiernach ist zumindest für jede Gruppe im Ansatzverzeichnis (Anlage 2) ein Bereichsbudget zu bilden.

Abs. 4 regelt die Darstellung des Ergebnis- und Finanzierungsvoranschlags (Anlagen 1a und 1b). Die Darstellung wird für den Gesamthaushalt auf erster Ebene (MVAG 1) verlangt. Der Gesamthaushalt entspricht der Summe der Bereichsbudgets ohne die wirtschaftlichen Unternehmungen, Betriebe und betriebsähnlichen Einrichtungen nach § 1 Abs. 2. Die unterste gewählte Budgetaufteilung – das kann das Detailbudget sein – wird bis zur zweiten Ebene (MVAG 2) detaillierter ausgewiesen. Die Darstellung für alle gewählten Budgetaufteilungen zwischen dem Gesamthaushalt und der nach Abs. 2 oder Abs. 3 gewählten untersten Budgetaufteilung erfolgt wie der Gesamthaushalt auf erster Ebene (MVAG 1).

Nach Abs. 5 sind die Voranschläge mit den Werten für das vorangegangene Finanzjahr, das Finanzjahr und das Voranschlagsjahr dazustellen. Vorangegangene Finanzjahre sind nur insofern darzustellen, als diese nach Inkrafttreten dieser Verordnung begonnen haben. Sinngemäß ist die Übergangsbestimmung des § 39 Abs. 1 anzuwenden.

Nach Abs. 6 erfolgt die Veranschlagung unabhängig von der Gliederung des Voranschlags zumindest auf der dritten Dekade des Ansatzverzeichnisses (Unterabschnitt, Anlage 2) und unter lückenloser Verwendung des Kontenplans. Für allfällige weitere Unterteilungen sind die vierte und fünfte Dekade eines Ansatzes heranzuziehen. Die Bezifferung der sechsten Dekade eines Ansatzes richtet sich nach den Angaben in Anlage 2. Bei Bedarf können die in den Anlagen 3a und 3b dargestellten Konten in bis zu drei weitere Dekaden untergliedert werden. Zusätzlich kann ein Haushaltshinweis angegeben werden.

Abs. 7 verlangt einen Detailnachweis der veranschlagten Werte. Hierbei sind nach Bereichs- und Globalbudget geordnet alle Unterabschnitte einzeln mit allen veranschlagten Konten der Ergebnisrechnung und der Finanzierungsrechnung darzustellen.

Erläuterungen der Novelle BGBl. II Nr. 17/2018 zu Z 5 (§ 6 Abs. 8):

„§ 6 Abs. 8 kann aus folgenden Gründen entfallen:

Eine Gliederung nach § 6 Abs. 2 knüpft an die Grundsätze der Wirkungsorientierung an. In diesem Fall kann der Detailnachweis auf Kontenebene entfallen, sofern das Land die Grundsätze der Wirkungsorientierung im Rahmen des Haushaltsrechtes verankert hat und anwendet. Die Ausnahmebestimmung des § 6 Abs. 8 war somit redundant und kann entfallen.

ad Abs. 8 idF der Novelle:

Der 2. Satz wurde aus folgenden Überlegungen eingefügt:

- es sind nicht immer alle angegebenen MVAG-Codes bei jedem Buchungsschritt zwingend heranzuziehen zB bei Vorräten. Dies soll durch die Ergänzung ermöglicht werden.

- Wird der Finanzierungshaushalt bei bestimmten Sachverhalten nicht angesprochen, sind die angegebenen MVAG-Codes der 2 und 3. Spalte „MVAG Ebene 2 FFH – Einz.“ und „MVAG Ebene 2 FFH – Ausz.“ nicht zu verwenden. Für diesen Fall erfolgt in den Kontenplänen der Länder (Anlage 3a) bzw. der Gemeinden (Anlage 3b) eine Ergänzung, indem die Spalten „MVAG Ebene 2 FFH – Einz.“ und „MVAG Ebene 2 FFH – Ausz.“ mit einer Fußnote versehen werden, bei dem auf § 6 Abs. 8 verwiesen wird.“

Abs. 8 sieht vor, dass die Verwendung von in der Anlage 2 (Ansätze), und in den Anlagen 3a und 3b (Kontenpläne) nicht vorgesehenen Gliederungselementen unzulässig ist.

Nach Abs. 9 ist der Voranschlag im Internet ohne schützenswerte personenbezogene Angaben zu veröffentlichen.

Zu § 7 (Allgemeine Grundsätze der Veranschlagung)

Abs. 1 verpflichtet zu einer vollständigen und getrennten Bruttoveranschlagung von Mittelverwendungen (in Form von Auszahlungen und Aufwendungen) und Mittelaufbringungen (in Form von Einzahlungen und Erträgen). Das Äquivalent dazu findet sich unter Bezugnahme auf Ausgaben und Einnahmen bereits in § 2 Abs. 1 und § 3 Abs. 1 der VRV 1997.

Abs. 2 bestimmt, dass die Voranschlagswerte zu errechnen sind; wenn dies nicht möglich ist, sind diese zu schätzen.

Abs. 3 legt fest, dass die Voranschlagsbeträge mit durch 100 teilbare Euro-Beträgen festzusetzen ist.

Abs. 4 regelt die periodengerechte Zuordnung von Mittelverwendungen- und Mittelaufbringungen bei mehrjährigen Vorhaben. Unter Vorhaben ist ein einheitlicher Vorgang aus wirtschaftlicher, rechtlicher oder finanzieller Sicht zu verstehen, ohne dass sämtliche Kriterien kumulativ zutreffen müssen, um von einem einheitlichen Vorhaben sprechen zu können. Auszahlungen sind in jenem Finanzjahr zu veranschlagen, in welchem diese gezahlt werden. Aufwendungen sind in jenem Finanzjahr zu veranschlagen, welchem diese wirtschaftlich zuzuordnen sind.

Abs. 5 übernimmt die Regelung von § 2 Abs. 2 der VRV 1997. Haushaltsinterne Vergütungen beziehen sich auf Geschäftsfälle innerhalb einer Gebietskörperschaft. Dabei muss sichergestellt werden, dass die Aufwendungen des einen Detailbudgets mit den Erträgen des anderen Detailbudgets in beiden Ergebnisrechnungen inhaltlich, wertmäßig und zeitlich übereinstimmen. Etwaige Forderungen und Verbindlichkeiten, welche nicht oder nicht vollständig ausgeglichen wurden, sind jeweils in gleicher Höhe auszuweisen. Aus umsatzsteuerlichen Gründen können bei der Verrechnung von internen

Leistungen Differenzen zwischen Aufwendungen und Erträgen in der voranschlagswirksamen Gebarung auftreten.

Zu § 8 (Ertrags- und Aufwandsgruppen im Ergebnisvoranschlag):

In Abs. 1 und Abs. 2 werden die Ertragsgruppen bzw. die Aufwandsgruppen der ersten Mittelaufbringungsebene bzw. ersten Mittelverwendungsgruppe definiert.

Zusätzlich zur eindeutigen Verknüpfung der Konten des Kontenplans mit diesen Gruppen werden diese in Abs. 3 bis Abs. 6. definiert und voneinander abgegrenzt.

Zu den Personalaufwendungen gemäß Abs. 3 zählen beispielsweise:

- Bezüge samt Neben- und Sachleistungen für die Bediensteten,
- Leistungen an die Allgemeine Sozialversicherung,
- Sozialleistungen, soweit sie im Dienst- und Besoldungsrecht eine Grundlage haben,
- Nebengebühren,
- Jubiläumszuwendungen,
- Zuwendungen nach Beendigung des Dienstverhältnisses,
- Dotierung und Auflösung von Rückstellungen für Jubiläumszuwendungen und Abfertigungen und
- Leistungsprämien.

Nicht zu den Personalaufwendungen zählen:

- Mittelverwendungen nach den Reisegebührenvorschriften der Gebietskörperschaften und Vorschüsse.
- Bezüge samt Neben- und Sachleistungen für die politischen Organe, (Diesen liegen in der Regel keine Dienst- oder Werkverträge zu Grunde)

Aufwendungen für Pensionen und Ruhebezüge von Beamtinnen und Beamten sind zusammengefasst zu veranschlagen und im Transferaufwand zu erfassen.

Zu den im Abs. 4 definierten Sachaufwendungen zählen insbesondere folgende finanzierungswirksame Aufwendungen: Vergütungen (innerhalb einer Gebietskörperschaft), Materialaufwendungen und Verbrauchsgüter, Aufwendungen für Werkleistungen, Mieten, Instandhaltung, Kommunikation, Reisen sowie Aufwendungen aus der Inanspruchnahme von Haftungen. Nicht finanzierungswirksame Aufwendungen im betrieblichen Sachaufwand sind insbesondere Abschreibungen auf materielle und immaterielle Vermögenswerte, Aufwand aus der Wertberichtigung und dem Abgang von Forderungen, Aufwand aus Währungsdifferenzen sowie Verluste aus dem Abgang von Sachanlagen. Den betrieblichen Sachaufwendungen sind auch sämtliche nicht als Personal- und Transferaufwendungen und Finanzaufwendungen zu klassifizierende Aufwendungen zuzurechnen.

In Abs. 5 wird der Transferbegriff definiert. Zur Klarstellung wird darauf hingewiesen, dass es sich bei einer Förderung (Subvention) um einen Aufwand für die im Gesetz genannten Förderungsarten handelt, die eine Gebietskörperschaft für eine förderungswürdige Leistung (des Förderungsnehmers) gewährt, ohne dafür - anders als bei einem Auftragsverhältnis - eine unmittelbare angemessene Gegenleistung zu erhalten. Bei den Förderungen handelt es sich um eine Teilmenge des gesamten Transferaufwandes.

Die Gliederung trägt auch den Anforderungen des ESVG sowie den bestehenden Kategorisierungen des Kontenplans (Anlagen 3a und 3b) Rechnung. Darüber hinaus zählen zu den Transferaufwendungen auch folgende Positionen:

- Aufwendungen aus der Wertberichtigung und dem Abgang von Forderungen für gewährte Darlehen und rückzahlbare Vorschüsse

Gemäß Abs. 6 zählen zu Finanzaufwendungen:

- Zinsaufwendungen: Zinsen sind in jener Höhe zu veranschlagen, als sie sich auf das zu veranschlagende Finanzjahr beziehen. Die Berechnung hat auf den Tag genau zu erfolgen. Die tatsächliche Fälligkeit der Zinsen (Kupons) hat keinen Einfluss auf die Ergebnisrechnung, sondern wird im Finanzierungsvoranschlag veranschlagt. Die laufenden Leasingzahlungen bei Finanzierungsleasingverhältnissen sind in Zinsen und Tilgung zu trennen. Leasingnehmer veranschlagen den Zinsenanteil unter den Finanzaufwendungen;
- sonstige Finanzaufwendungen: Disagien
- Aufwendungen aus der Bewertung von Beteiligungen und
- Verluste aus dem Abgang von langfristigem Finanzvermögen: Erträge und Aufwendungen aus der Differenz von Anschaffungskosten und Veräußerungserlösen von

Finanzanlagen/Beteiligungen werden im Finanzergebnis als sonstiger Finanzaufwand oder -ertrag veranschlagt.

Abs. 7 sieht vor, dass zur Deckung von überplanmäßigen und außerplanmäßigen Aufwendungen Verstärkungsmittel veranschlagt werden können.

Laut Abs. 8 ist im Ergebnisvoranschlag das Nettoergebnis als Differenz zwischen der Summe der Erträge und der Aufwendungen darzustellen.

Zu § 9 (Finanzierungswirksame und nicht finanzierungswirksame Erträge und Aufwendungen):

Abs. 1: Die finanzierungswirksamen Erträge und Aufwendungen im Ergebnisvoranschlag bilden die Basis für die Ermittlung der Werte des Finanzierungsvoranschlags. Durch den Ausweis dieser Werte im Ergebnis- und Finanzierungsvoranschlag werden die beiden Voranschlagsrechnungen miteinander verbunden. Nicht finanzierungswirksame Aufwendungen sind z.B. Abschreibungen sowie Dotierung und Auflösung von Rückstellungen. Finanzierungswirksame Aufwendungen sind etwa Bezüge, Überstunden, Reisekosten, Förderungen oder Materialaufwand. Die Unterscheidung ist deshalb von zentraler Bedeutung, da der finanzierungswirksame Teil der Aufwendungen die Basis für die Auszahlungen im Finanzierungsvoranschlag bildet. Die finanzierungswirksamen Erträge wiederum bilden die Basis für die Einzahlungen im Finanzierungsvoranschlag. Nicht finanzierungswirksame Aufwendungen werden im Ergebnisvoranschlag als Aufwand veranschlagt. Sie werden jedoch nicht als Auszahlungen in den Finanzierungsvoranschlag übergeleitet. Ein nicht finanzierungswirksamer Aufwand erhöht nicht die zulässigen Auszahlungen in einem Finanzjahr. Die Verbindung von Ergebnis- und Finanzierungshaushalt erfolgt somit dadurch, dass finanzierungswirksame Erträge bzw. Aufwendungen im Ergebnisvoranschlag veranschlagt werden, die als Ein- bzw. Auszahlungen in den Finanzierungshaushalt überzuleiten sind.

Abs. 2 bestimmt, dass nicht finanzierungswirksame Auswendungen nach Abs. 3 nicht zugunsten finanzierungswirksamer Aufwendungen umgeschichtet werden dürfen.

In Abs. 3 werden jene nicht finanzierungswirksamen Aufwendungen aufgezählt, welche jedenfalls zu veranschlagen sind.

Z 1: Abschreibungen auf Sachanlagen und immaterielle Vermögenswerte nach Z 1 werden linear entsprechend ihrer zu erwartenden Nutzungsdauer veranschlagt. Bei der Veranschlagung der Abschreibungen sind neben den vorhandenen Sachanlagen und immateriellen Vermögenswerten auch die Veränderungen aus der Investitionsveranschlagung zu berücksichtigen. Die Ermittlung der Abschreibung soll automationsunterstützt erfolgen.

Forderungen nach § 21 Abs. 2 sind einzeln abzuschreiben, wenn diese teilweise oder ganz uneinbringlich sind. Einzelwertberichtigungen auf zweifelhafte Forderungen sind zu bilden, wenn deren gänzliche oder teilweise Einbringlichkeit ungewiss oder unmöglich ist. Eine Forderung ist zweifelhaft, wenn eine der folgenden Voraussetzungen erfüllt ist: Eröffnung eines Insolvenzverfahrens oder vergebliche Einbringungsmaßnahmen.

Z 2: Die Wertberichtigung nach Z 2 erfolgt nicht finanzierungswirksam in der Ergebnisrechnung und verringert das Vermögen um die Höhe der Wertberichtigung der Forderung. Die zu erwartenden Wertberichtigungen auf Forderungen sind zu veranschlagen. Einzelwertberichtigungen sind im Rahmen der Veranschlagung entweder in Bezug auf einzelne Forderungen oder im Wege von Risikogruppen zu ermitteln. Weiters sind bei der Veranschlagung der Einzelwertberichtigungen Gruppen von Forderungen als Risikogruppen zusammenzufassen und je Gruppe differenzierte Risikoabschläge zu ermitteln. Dies ist dann der Fall, wenn Ausfälle häufig, regelmäßig und über einen längeren Zeitraum vorkommen. Risikoabschläge für Risikogruppen sind dann zu ermitteln, wenn in den Rechnungsabschlüssen der letzten (zumindest) drei Finanzjahre wiederholt und mehrfach Einzelwertberichtigungen in einer Forderungsart notwendig waren.

Die Höhe des Risikoabschlages (Abschreibungen) einer Risikogruppe ist wie folgt zu ermitteln:

- a. Es ist der Gesamtbestand an Forderungen einer Risikogruppe der letzten fünf Finanzjahre (zumindest drei Finanzjahre) einzeln und dessen Durchschnitt zu ermitteln.
- b. Es sind die Abschreibungen (Wertberichtigungen und Ausbuchungen) auf diese Forderungen der letzten fünf Finanzjahre (zumindest drei Finanzjahre) einzeln und deren Durchschnitt zu ermitteln.
- c. Es sind die durchschnittlichen Abschreibungen nach lit. b durch den durchschnittlichen Forderungsbestand nach lit. a zu dividieren. Dieser Wert entspricht dem Risikofaktor.
- d. Der Risikofaktor nach lit. c ist mit dem voraussichtlichen Forderungszuwachs des zukünftigen Finanzjahres nach lit. a zu multiplizieren. Dieser Wert entspricht dem Risikoabschlag und somit den zu veranschlagenden nicht finanzierungswirksamen Aufwendungen.

Z 3: Aufwendungen aus der Dotierung von Rückstellungen: Die Dotierung entspricht dem positiven Unterschiedsbetrag zwischen dem erwarteten Stand der Rückstellung am 31. Dezember des Finanzjahres und dem (erwarteten) Stand am 31. Dezember des zu veranschlagenden Finanzjahres. Die Dotierung einer Rückstellung ist insbesondere zu erwarten bei Jubiläums- und Abfertigungsansprüchen oder Haftungen. Darüber hinaus soll eine Gebietskörperschaft die Dotierung einer Rückstellung dann veranschlagen, wenn hierzu ausreichend verlässliche Informationen über eine voraussichtlich Verpflichtung einer Gebietskörperschaft und deren Höhe verfügbar sind. Durch die Bildung einer Rückstellung wird der Aufwand (nicht finanzierungswirksam) in jener Periode erfasst, in welchem das Verpflichtungsereignis tatsächlich eingetreten ist.

Zu den sonstigen nicht finanzierungswirksamen Aufwendungen nach Z 4 zählen Aufwendungen aus der Bewertung von Beteiligungen und Finanzinstrumenten.

Z 5: Sachbezüge sind nicht finanzierungswirksam, jedoch können sie aufgrund von buchungstechnischen Notwendigkeiten finanzierungswirksam dargestellt werden (siehe dazu auch § 6 Abs. 8 2. Satz).

Zu § 10 (Veranschlagungsregeln im Ergebnisvorschlag):

Nach Abs. 1 sind Erträge aus wirtschaftlicher Tätigkeit, Abgaben und abgabenähnlichen Erträgen für jenes Finanzjahr zu veranschlagen, dem sie wirtschaftlich zuzurechnen sind. Erträge aus wirtschaftlicher Tätigkeit sind zum Zeitpunkt des Leistungsaustausches gegen Entgelt (z.B. durch Übertragung von Dienstleistungen, Verkauf von Gütern, die gekauft und/oder nach Adaptionen weiter verkauft werden, der Nutzung von Vermögen oder sonstigen Leistungen an Dritte) zu veranschlagen. Die Durchführung eines Leistungsaustausches gegen Entgelt innerhalb der Gebietskörperschaft ist als Vergütung zu veranschlagen.

Abgabenähnliche Erträge sind insbesondere hoheitlich auferlegte Kostenbeiträge und Gebühren. Abgaben und abgabenähnliche Erträge werden in der Ergebnisrechnung dann erfasst, wenn das Ereignis eingetreten ist, für welches die Abgaben oder abgabenähnlichen Erträge erhoben werden und auch deren Höhe verlässlich ermittelbar ist. Die Höhe ist dann verlässlich ermittelbar, wenn eine Vorschreibung oder ein Bescheid erfolgt.

Abs. 2 enthält Vereinfachungen bezüglich der wirtschaftlichen Abgrenzung von Erträgen. Demnach ist der Ertrag zum Zeitpunkt des Zuflusses an liquiden Mitteln zuzurechnen, wenn die Zuordnung gemäß Abs. 1 nicht möglich ist. Nicht möglich ist eine Zuordnung, wenn dies zu einem unverhältnismäßig hohem Verwaltungsaufwand führt. Dabei sind die Grundsätze der Wirtschaftlichkeit, Zweckmäßigkeit und Sparsamkeit zu berücksichtigen.

In Abs. 3 wurden die Bestimmungen von § 8 Abs. 1 der VRV 1997 unverändert übernommen.

Abs. 4 bestimmt, dass die Erträge der einzelnen Gemeinden aus Ertragsanteilen an den gemeinschaftlichen Bundesabgaben in der Höhe zu veranschlagen sind, wie sie sich nach Abzug der Gemeinde-Bedarfszuweisungsmittel ergeben.

Abs. 5: Die Behandlung der Erträge aus Finanzzuweisungen und Zuschüssen wurde unter Berücksichtigung von § 1 Abs. 1 sinngemäß aus der VRV 1997 (§ 8 Abs. 3) übernommen. Bedarfszuweisungen (siehe auch Erl. zu § 36) sind in Abhängigkeit ihres Transfercharakters als Kapitaltransfer (z.B. investitionsbezogener Zuschuss) oder als Transfer (z.B. Abgangsdeckung) zu behandeln.

Abs. 6 regelt die Zuordnung von Transfers zu jener Periode, der diese wirtschaftlich zuzuordnen sind oder für welche diese gewährt wurden. Unter liquiden Mitteln sind insbesondere Geldmittel aus Kassa und Bank zu verstehen.

In Abs. 7 wird normiert, dass Personalaufwand für jenes Finanzjahr zu veranschlagen ist, für das die Gegenleistung für die Arbeitsleistung der Bediensteten erfolgt. Für Jubiläumswendungen und Abfertigungen sind Rückstellungen zu bilden. Die Höhe der nicht finanzierungswirksamen Dotierung von Rückstellungen ist auf Basis des zugeordneten Personals zu ermitteln, wobei eine entsprechende Hochrechnung anzustellen ist.

Laut Abs. 8 sind Sachaufwendungen wie folgt zu veranschlagen: Aufwendungen im Zusammenhang mit direktem Leistungsaustausch sind zum Zeitpunkt des Leistungsaustausches anzusetzen. Mieten und sonstige Dauerschuldverhältnisse sind denjenigen Finanzjahren zuzurechnen, für die sie anfallen.

In Abs. 9 ist die Veranschlagung des Transferaufwands geregelt. Demnach ist der Transferaufwand jenem Finanzjahr zuzuordnen, dem dieser wirtschaftlich zuzuordnen ist. Der Transferaufwand wird somit jener Periode zugerechnet, für die der Transfer gewährt wird. Ist die Zurechnung nicht möglich, erfolgt eine Zurechnung nach dem Zeitpunkt der Auszahlung. Mehrjährige Förderungen sind mit dem jeweiligen

Förderungsteilbetrag jeweils für jenes Finanzjahr als Aufwand zu veranschlagen und zu erfassen, für das sie gewährt werden.

Nach Abs. 10 sind Erträge aus und Aufwendungen aus Zinsen in jenem Finanzjahr zu veranschlagen, auf das sich die Zinsen beziehen. Spesen und Provisionen in Zusammenhang mit der Finanzierungstätigkeit sind nicht auf die Laufzeit des Kapitals zu verteilen, sondern zum Zeitpunkt der Zahlung zu veranschlagen.

Zu § 11 (Auszahlungs- und Einzahlungsgruppen im Finanzierungsvoranschlag):

In Abs. 1 werden die Bestandteile des Finanzierungsvoranschlags beschrieben und es wird auf Anlage 1b verwiesen, welche die Mittelaufbringungsgruppen und Mittelverwendungsgruppen der ersten und zweiten Ebene enthält. Neben der operativen Tätigkeit werden im Finanzierungsvoranschlag in zwei weiteren Schritten die Investitions- und die Finanzierungstätigkeit der Gebietskörperschaft geplant.

In Abs. 2 werden die Mittelaufbringungsgruppen und Mittelverwendungsgruppen der operativen Gebarung des Finanzierungsvoranschlags normiert und auf Anlage 1b verwiesen. Die Ausführungen zur Gliederung des Ergebnisvoranschlags in § 8 und der Verknüpfung der Gruppen mit den Konten des Kontenplans gelten sinngemäß (vgl. dazu im Detail Anlage 1b).

In Abs. 3 und 4 werden die Mittelaufbringungsgruppen und Mittelverwendungsgruppen der investiven Gebarung des Finanzierungsvoranschlags normiert und auf Anlage 1b verwiesen.

Abs. 5 regelt die Zuordnung der Kapitaltransfers in der Finanzierungsrechnung wie bisher zur investiven Gebarung. Damit werden nicht nur die Einzahlungen aus Investitionszuschüssen (Kapitaltransfers) an die Gebietskörperschaft in der investiven Gebarung dargestellt, sondern auch die Auszahlungen aus Kapitaltransfers. Durch Auszahlungen aus Kapitaltransfers werden Vermögenswerte im öffentlichen Interesse geschaffen, auch wenn diese nicht im wirtschaftlichen Eigentum der Gebietskörperschaft stehen.

Im Abs. 6 wird der Nettofinanzierungssaldo definiert und dessen Ausgleich geregelt.

Im Abs. 7 werden die Mittelaufbringungsgruppen und Mittelverwendungsgruppen der Finanzierungstätigkeit des Finanzierungsvoranschlags normiert und auf Anlage 1b verwiesen. Diese Positionen betreffen ausschließlich Ein- und Auszahlungen auf Bestandskonten des Vermögenshaushalts.

Erläuterungen der Novelle BGBl. II Nr. 17/2018 zu Z 6 (§ 11):

„In § 11 Abs. 7 wurden die Z 2 (Einzahlungen aus der Aufnahme von vorübergehend zur Kassenstärkung eingegangenen Geldverbindlichkeiten) und die Z 6 (Auszahlungen aus der Tilgung von vorübergehend zur Kassenstärkung eingegangenen Geldverbindlichkeiten) aus folgenden Gründen gelöscht:

1. Eine Darstellung der unterjährigen Kassenstärker in der voranschlagswirksamen Gebarung würde zu großen Volumina im Finanzierungshaushalt führen, deshalb ist die unterjährige Aufnahme von Kassenstärkern in der nicht voranschlagswirksamen Gebarung zu erfassen.

2. Die bisherige Z 2 entspricht der Bezeichnung des MVAG 352 und die Z 6 des MVAG 362 der Anlage 1b (Finanzierungshaushalt). Mit dem Entfall der Ziffern 2 und 6 ist sinngemäß der Entfall der MVAGs 352 und 362 in Anlage 1b vorzunehmen.

Für die nicht voranschlagswirksame Verbuchung von unterjährigen Kassenstärkern (ausgenommen Kontokorrentkredite, das sind in Anl. 3a die Konten 2100-2199 und in Anl. 3b die Gruppe 210) wurden folgende Konten/Gruppen eingefügt:

Anl. 3a: 3600-3689: Barvorlagen (MVAG-/Codes: 1524, 4130, 4230)

Anl. 3b: 368: Barvorlagen (MVAG-/Codes: 1524, 4130, 4230)

Über den Jahresultimo hinausgehende Barvorlagen (Kassenstärker) sind auf folgende Finanzschuldenkonten umzubuchen und in Anlage 6c auszuweisen:

Anl. 3a: 3552 Kurzfristige Finanzschulden aus Barvorlagen (Code 1511)

Anl. 3b: 358 Kurzfristige Finanzschulden aus Barvorlagen (Code 1511)

Zur Definition von Kassenstärkern siehe Z 18 (§ 32).“

Zu § 12 (Ausnahmen von der Veranschlagung im Finanzierungsvoranschlag - nicht voranschlagswirksame Gebarung):

In § 12 sind die Ausnahmen von der Veranschlagung im Finanzierungsvoranschlag explizit geregelt. Diese Regelungen entsprechen § 2 Abs. 5 der VRV 1997, wonach Einnahmen, die nicht endgültig für die Gebietskörperschaft angenommen werden, sondern an Dritte weiterzuleiten sind, und Ausgaben, die nicht

in Erfüllung von Aufgaben der Gebietskörperschaft, sondern für Rechnung eines Dritten vollzogen werden, nicht zu veranschlagen sind (nicht voranschlagswirksame Gebarung).

In Abs. 1 werden Einzahlungen und Auszahlungen aus der nicht voranschlagswirksamen Gebarung aufgezählt. Auszahlungen, die eine Gebietskörperschaft in eigenem Namen aufgrund einer rechtlichen Verpflichtung im Außenverhältnis zu leisten hat, sind zu veranschlagen, auch wenn diese von Dritten refundiert werden.

Erläuterungen der Novelle BGBl. II Nr. 17/2018:

Zu Z 7 (§ 12 Abs. 1 und Abs. 3):

„Abs. 1 Z 7 „auf Namen und Rechnung anderer Rechtsträger bei der Österreichischen Bundesfinanzierungsagentur aufgenommene Darlehen bzw. abgeschlossene derivative Finanzinstrumente“ entfällt, da diese in § 2 Abs. 4 Bundesfinanzierungsgesetz dzt. nicht vorgesehen sind.“

Abs. 2 regelt, dass die nicht voranschlagswirksame Gebarung von der Veranschlagung ausgenommen ist.

Abs. 3 regelt, dass die nicht voranschlagswirksame Gebarung soweit möglich zum Rechnungsabschluss auszugleichen und gesondert nachzuweisen ist.

Erläuterungen der Novelle BGBl. II Nr. 17/2018 zu Z 7 (§ 12 Abs. 1 und Abs. 3):

„Abs. 3 letzter Satz: Der Ausdruck „erläutern“ wurde durch „nachzuweisen“ aus verwaltungsökonomischen Gründen ersetzt.

Im Einzelnachweis der nicht voranschlagswirksamen Gebarung (Anl. 6t) sind alle Konten der nicht voranschlagswirksamen Gebarung darzustellen, wenn ein offener Saldo am 31.12. besteht. Bestand im Vorjahr ein Saldo auf einem nicht voranschlagswirksamen Konto, dann ist es in Anlage 6t darzustellen, auch wenn es im laufenden Finanzjahr keinen Umsatz auf diesem Konto gab. Wurde auf einem Konto der nicht voranschlagswirksamen Gebarung im laufenden Finanzjahr ein Soll- oder Habenumsatz gebucht, ist das Konto ebenfalls in Anl. 6t darzustellen.“

Zu § 13 (Grundsätze des Rechnungsabschlusses):

Abs. 1 definiert das Kalenderjahr als Finanzjahr.

Abs. 2

1. Satz: normiert das Saldierungsverbot von Vermögen und Schulden, von Erträgen und Aufwendungen sowie von Einzahlungen und Auszahlungen.

2. Satz: (Erläuterungen der Novelle BGBl. II Nr. 17/2018):

Zu Z 8 (§ 13 Abs. 2):

„Es wird die Regelung der VRV 1997 (§ 12 Abs. 2) zu den Rotabsetzungen, terminologisch an die VRV 2015 angepasst, übernommen. Zur Rotabsetzung ist auszuführen:

Bei Rückersätzen von Abgaben, zu denen auch Gebühren, Steuern und Interessentenbeiträge zählen, sowie von Ausgaben für Leistungen für Personal besteht keine zeitliche Beschränkung (unbedingte Absetzbarkeit). Der Begriff „Rückersätze“ umfasst auch das „ertragswirksame Ausbuchen“ von uneinbringlichen Abgabenforderungen (korrespondierend zu § 235 der Bundesabgabenordnung). Diese Absetzbarkeit ist bei den Abgaben im Hinblick auf die Ermittlung einer korrekten Finanzkraft der Gemeinden und der daraus resultierenden Auswirkungen aus dem jeweils gültigen Finanzausgleich notwendig. Bei Leistungen für Personal ist die Absetzbarkeit zur korrekten Darstellung des Personalaufwandes infolge von notwendigen Berichtigungen in der Lohnverrechnung (z. B. Aufrollungen, Übergenüsse) erforderlich. Der Rotabsetzung muss ein konkreter Gebarungsfall zugrunde liegen.“

Nach Abs. 3 ist die sachliche Ordnung der Verrechnungsaufschreibungen durch Verrechnungen auf Konten (Anlagen 3a/3b) herzustellen und sind sämtliche Schlussalden vollständig in die Ergebnis- und Vermögensrechnung überzuleiten.

Abs. 4 stellt die Beziehung zu den Bestimmungen der Veranschlagung her. Dies betrifft die Gliederung sowie den Ansatz von Positionen in der Ergebnis- und Finanzierungsrechnung.

Nach Abs. 5 erfolgt die wirtschaftliche Zurechnung von Gewinnabfuhr in jenem Finanzjahr, in welchem der Gesellschafterbeschluss erfolgt, da erst dann die Kontrolle auf die Gebietskörperschaft übergeht. Dies gilt auch dann, wenn diese sich auf Gewinne von Vorjahren bezieht.

Nach Abs. 6 ist Verlässlichkeit die getreue Darstellung der finanziellen Lage, die Beurteilung der Geschäftsfälle nach ihrem wirtschaftlichen Gehalt anstelle der bloßen rechtlichen Form, die neutrale Darstellung frei von Fehlern und Verzerrungen, Vorsicht bei Unsicherheiten - jedoch ist die Bildung verdeckter Reserven und Rücklagen dabei unzulässig (Werte werden dann angesetzt, wenn diese verlässlich ermittelbar sind) - und Vollständigkeit. Mit dem Bezug auf die Verhältnismäßigkeit des Aufwandes bei der Bewertung wird das Ziel verfolgt, Vermögen und Fremdmittel von Gebietskörperschaften vollständig zu erfassen und einen erheblichen Verwaltungsaufwand möglichst zu vermeiden. Dabei sieht die Verordnung in den Übergangsbestimmungen pragmatische Regelungen für Bewertungen von Vermögen unter sinnvoller Einbeziehung von Pauschal- und Vergleichsparametern vor. Bewertungsalternativen sind dann zulässig, wenn nur durch diese eine verlässliche Bewertung vorgenommen werden kann. Durch diese Vorgehensweise können teure externe Gutachten vermieden werden, wobei gleichzeitig verwaltungsintern Bewertungs-Know-how aufgebaut wird.

Nach Abs. 7 erfolgt eine Rechnungsabgrenzung auf Aufwands-, Ertrags- und Bestandskonten/-gruppen, um die periodengerechte Zuordnung von Aufwendungen und Erträgen unabhängig vom den Einzahlungen und Auszahlungen in der Finanzierungsrechnung zu gewährleisten. Die angeführte Wertgrenze gilt pro Geschäftsfall.

In Abs. 8 ist das Prinzip der Fortführung („going concern“) der Gebietskörperschaft verankert.

Zu § 14 (Zeitliche Abgrenzung):

Abs. 1 unterscheidet zwei unterschiedliche Stichtage:

1. Rechnungsabschlussstichtag: Dieser wird in der Verordnung mit dem 31.12. festgelegt (**Erläuterungen der Novelle BGBl. II Nr. 17/2018 zu Z 9 (§ 14 Abs. 1):**
2. Stichtag für die Erstellung des Rechnungsabschlusses: wird von der Gebietskörperschaft festgelegt und liegt nach dem Rechnungsabschlussstichtag. Alle werterhellenden Tatsachen, die bis zum Stichtag für die Erstellung des Rechnungsabschlusses der Gebietskörperschaft zur Kenntnis gelangen, und vor dem Rechnungsabschlussstichtag eingetreten sind, sind in den Rechnungsabschluss aufzunehmen. Unter werterhellenden Tatsachen sind sowohl Umstände zu verstehen, die ein Risiko begründen oder erhöhen, als auch entlastende, welche die Möglichkeit eines Verlustes mindern oder entfallen lassen.

Abs. 2 untersagt die Zuordnung von Geschäftsfällen, wenn diese wirtschaftlich erst nach dem Rechnungsabschlussstichtag eintreten.

Nach Abs. 3 sind Rechnungsabschlüsse so darzustellen und zu bewerten, dass Vergleiche zwischen Ansätzen und Konten unterschiedlicher Perioden durchgeführt werden können. Nicht davon betroffen sind Änderungen im Kontenplan, welche keinen oder einen geringen Einfluss auf die Abschlussrechnungen haben. Änderungen innerhalb der ersten Ebene sind transparent und informativ darzustellen. Vorangegangene Finanzjahre sind nur insofern zu vergleichen, als das diese nach Inkrafttreten dieser Verordnung begonnen haben.

Zu § 15 (Bestandteile des Rechnungsabschlusses):

Abs. 1 regelt die Bestandteile des Rechnungsabschlusses. Der Gesamthaushalt ist um die internen Vergütungen zu bereinigen.

Erläuterungen der Novelle BGBl. II Nr. 17/2018 zu Z 10 (§ 15):

„Durch den Einschub des Abs. 2 wurden die Abs. 2, 3 und 4 zu den Abs. 3, 4 und 5.

Abs. 1: Klargestellt wird, aus welchen Bestandteilen der Rechnungsabschluss besteht.

Abs. 1 Z 2: In Analogie zu § 5 Abs. 1 Z 3, wonach der Detailnachweis auf Kontenebene bei einer Gliederung gem. § 6 Abs. 3 Bestandteil des Voranschlags ist, sind auch die Voranschlagsvergleichsrechnungen in der Form eines Detailnachweis auf Kontenebene zu führen. Wird der Voranschlag nach § 6 Abs. 2 geführt, hat die Voranschlagsvergleichsrechnung nach § 16 zu erfolgen.“

Abs. 2 legt den Ausweis der Ergebnis- und Finanzierungsrechnung so fest, wie dieser für den Voranschlag nach § 6 gewählt wurde. Der Ausweis bezieht sich sowohl auf die Budgetaufteilung nach § 6 Abs. 2 oder 3 als auch auf die darzustellenden Ebenen der Mittelaufwands- und Mittelverwendungsgruppen nach § 6 Abs. 4.

Erläuterungen der Novelle BGBl. II Nr. 17/2018 zu Z 10 (§ 15):

„Im Absatz 2 erfolgt die Klarstellung, dass es sich beim Gesamthaushalt um eine Nettodarstellung (bereinigt um die internen Vergütungen), bei den Voranschlagsvergleichsrechnungen um eine Brutto-Darstellung (einschließlich der internen Vergütungen) handelt.“

Abs. 3 legt den Ausweis der Vermögensrechnung fest und verweist für die Gliederung auf § 18. Die Vermögensrechnung ist unter Beachtung der vermögensrelevanten Bestimmungen dieser Verordnung (§ 19 bis § 36) auf Gesamtebene der Gebietskörperschaft auszuweisen.

Abs. 4 bestimmt, dass der Rechnungsabschluss ohne Angabe schützenswerte personenbezogener Informationen im Internet zu veröffentlichen ist.

Zu § 16 (Voranschlagsvergleichsrechnungen):

Am Jahresende werden im Rahmen der Voranschlagsvergleichsrechnungen, welche Bestandteil des Jahresabschlusses sind, die Voranschläge den Rechnungen gegenübergestellt, und so eine detaillierte Abweichungsanalyse auf verschiedenen Ebenen ermöglicht. Letztere sind gemeinsam mit Ergebnis-, Finanzierungs- und Vermögensrechnung zentrale Bestandteile des Rechnungsabschlusses der Gebietskörperschaft. Der Gesamthaushalt ist aus der Summe der Bereichsbudgets zu bilden.

Erläuterungen der Novelle BGBl. II Nr. 17/2018 zu Z 11 (§ 16 Abs. 1):

„Die Voranschlagsvergleichsrechnungen sind brutto darzustellen.

Die Präzisierung dient der Klarstellung, dass in den Voranschlagsvergleichsrechnungen auf allen Ebenen die internen Vergütungen darzustellen sind.

§ 16 Abs. 5 letzter Satz hat zu entfallen, da § 6 Abs. 8 entfallen ist.“

Abs. 2 enthält die Regelungen für die Gliederungsmerkmale der Voranschlagsvergleichsrechnungen des Ergebnishaushalts. Hierbei sind die Gliederungsmerkmale einzuhalten, welche nach § 6 angewendet wurden. Der Jahresergebnisvoranschlagsrest der Ergebnisrechnung ergibt sich aus der Differenz zwischen dem Ergebnisvoranschlagsbetrag und den tatsächlichen Aufwendungen und Erträgen der Ergebnisrechnung.

Abs. 3 enthält die Regelungen für die Gliederungsmerkmale der Voranschlagsvergleichsrechnungen des Finanzierungshaushalts. Hierbei sind die Gliederungsmerkmale einzuhalten, welche nach § 6 angewendet wurden.

Laut Abs. 4 können die Voranschlagsvergleichsrechnungen für die Ergebnis- und Finanzierungsrechnung nebeneinander dargestellt werden.

Nach Abs. 5 sind die gesamten innerhalb des Finanzjahres angefallenen voranschlagswirksamen Erträge und Einzahlungen sowie Aufwendungen und Auszahlungen auf Kontenebene in Form eines Detailnachweises zur Voranschlagsvergleichsrechnung nachzuweisen. Diese sind entsprechend der Gliederung des Voranschlags aufsteigend auf Basis des Kontenplans zu ordnen. Hierbei sind die Gliederungsmerkmale einzuhalten, welche nach § 6 angewendet wurden. Der Detailnachweis kann entfallen, sofern detaillierte Angaben zur Wirkungsorientierung, welche über die tatsächliche Gleichstellung von Männern und Frauen hinausgeht, erfolgen. Die Gebietskörperschaft stellt jedoch sicher, dass die Informationen eines Detailnachweises verfügbar sind.

Zu § 17 (Nettoergebnis und Nettofinanzierungssaldo):

§ 17 regelt die rechnerischen Zusammenhänge zwischen Ergebnis-, Finanzierungs- und Vermögensrechnung.

Zu § 18 (Gliederung der Vermögensrechnung):

Abs. 1 regelt die Gliederung der Vermögensrechnung. Die Vermögensrechnung unterteilt sich in Vermögen, Fremdmittel, die Sonderposten erhaltene Investitionszuschüsse und das Nettovermögen (Ausgleichsposten), wobei die Summe des Vermögens der Summe aus Fremdmitteln, Sonderposten Investitionszuschüsse und Nettovermögen (Ausgleichsposten) entsprechen muss. Eine genauere Beschreibung der Positionen wird in den Erläuterungen zu den einzelnen Vermögenpositionen vorgenommen.

Erläuterungen der Novelle BGBl. II Nr. 17/2018 zu Z 12 (§ 18 Abs. 1):

„Durch die Einfügung der Wortfolge „Sonderposten erhaltene Investitionszuschüsse“ im 2. Satz erfolgt die Anpassung an die Gliederung der Vermögensrechnung im ersten Satz.“

Abs. 2 sieht eine Gliederung der Vermögensrechnung in langfristige und kurzfristige Bestandteile vor, und orientiert sich damit an der Terminologie der International Public Sector Accounting Standards (IPSAS 1).

Abs. 3 und 4 konkretisiert den Fristigkeitsaspekt der Aktivseite der Vermögensrechnung. Zum kurzfristigen Vermögen zählen demnach alle Vermögenswerte, die innerhalb eines Jahres verbraucht oder

in liquide Mittel umgewandelt werden und unabhängig von ihrem Wert zum alsbaldigen Verbrauch oder zur Veräußerung innerhalb des Finanzjahres bestimmt sind. Darunter fallen aktive Bilanzposten, wie z.B. liquide Mittel, Vorräte oder kurzfristige Forderungen sowie Aktive Finanzinstrumente/kurzfristiges Finanzvermögen. Konsequenterweise zählen zum langfristigen Vermögen somit alle Vermögenswerte, die länger als ein Jahr eingesetzt, langfristig gebunden und dazu bestimmt sind, der Gebietskörperschaft dauerhaft zu dienen.

Erläuterungen der Novelle BGBl. II Nr. 17/2018 zu Z 13 (§ 18 Abs. 3):

„Für Sachverhalte, bei denen „aktive Finanzinstrumente/kurzfristiges Finanzvermögen“ angesprochen waren, werden nun eigene Konten/Gruppen in den Anl. 3a und 3b (Kontenpläne) ergänzt und in der Anl. 1c (Vermögenshaushalt) Code 116 und 1160 „aktive Finanzinstrumente/kurzfristiges Finanzvermögen“ eingefügt. Die Wortfolge „Aktive Finanzinstrumente/kurzfristiges Finanzvermögen“ als Bestandteil des kurzfristigen Vermögen ist deshalb auch in Abs. 3 einzufügen.“

Abs. 5 konkretisiert den Fristigkeitsaspekt in Bezug auf die Fremdmittel. Fremdmittel sind dann als kurzfristig auszuweisen, wenn die Fälligkeit ein Jahr nicht überschreitet. Unter den Begriff der langfristigen, länger als ein Jahr eingesetzten Fremdmittel fallen nach Abs. 2 und Anlage 1c zumindest langfristige Finanzschulden, langfristige Verbindlichkeiten und langfristige Rückstellungen. Daraus folgt die Mindestgliederung der kurzfristigen Fremdmittel (Anlage 1c) in kurzfristige Finanzschulden, kurzfristige Verbindlichkeiten und kurzfristige Rückstellungen.

Abs. 6 beschreibt die Mindestinhalte des Nettovermögens (Ausgleichsposten).

Nach Abs. 7 ist für die Darstellung der Vermögensrechnung die in Anlage 1c angeführte Gliederung zu verwenden.

Zu § 19 (Ansatz- und Bewertungsregeln):

Abs. 1 besagt, dass Vermögenswerte in Euro in die Vermögensrechnung aufgenommen werden, wenn die Gebietskörperschaft deren wirtschaftlicher Eigentümer nach Abs. 2 ist.

Abs. 2 gibt die Definition für wirtschaftliches Eigentum wieder. Diese Bestimmung ist auch für die Beurteilung von Leasingverträgen von Bedeutung, um darauf schließen zu können, ob wirtschaftliches Eigentum der Gebietskörperschaft vorliegt. In Anwendung einer einheitlichen österreichischen Rechtsordnung sind die Vertragsbestimmungen in Leasingverträgen hinsichtlich der Vorschriften der § 24 BAO und §§ 195 bzw. 222 Abs. 2 UGB zu überprüfen.

Wirtschaftliches Eigentum gemäß Abs. 2 ist in der Regel mit dem aufgrund zivilrechtlicher Bestimmungen erworbenen Eigentum ident. Nur in Ausnahmefällen (wie etwa bei Eigentumsübertragungen unter Eigentumsvorbehalt), in denen die Gebietskörperschaft den überwiegenden wirtschaftlichen Nutzen oder das Nutzungspotenzial aus einem Vermögenswert zieht, oder das überwiegende Risiko seines Untergangs trägt, kann bereits bei bloßem wirtschaftlichen (und nicht auch zivilrechtlichem) Eigentum eine Erfassung in der Vermögensrechnung erfolgen. Der Verwaltungsgerichtshof hat den Begriff des wirtschaftlichen Eigentums gemäß § 24 BAO wie folgt definiert (vgl. dazu VwGH, 2002/14/0009, 26. Juli 2005): „Wirtschaftlicher Eigentümer ist in der Regel der zivilrechtliche Eigentümer. Zivilrechtliches und wirtschaftliches Eigentum fallen auseinander, wenn ein anderer als der zivilrechtliche Eigentümer die positiven Befugnisse, die Ausdruck des zivilrechtlichen Eigentums sind (Gebrauch, Verbrauch, Veränderung, Belastung, Veräußerung), auszuüben in der Lage ist, und wenn er zugleich den negativen Inhalt des Eigentumsrechtes, nämlich den Ausschluss Dritter von der Einwirkung auf die Sache, auch gegenüber dem zivilrechtlichen Eigentümer auf Dauer, d.h. auf die Zeit der möglichen Nutzung, geltend machen kann.“ Hinsichtlich der Beurteilung des wirtschaftlichen Eigentums orientiert sich das UGB weitgehend am Steuerrecht. Ein Unternehmer hat entsprechend der Generalnorm (§ 195 bzw. § 222 Abs. 2 UGB) mit dem Jahresabschluss ein möglichst getreues Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens zu vermitteln. Alle Vermögensgegenstände, die dem bilanzierenden Unternehmen zugerechnet werden können, sind von diesem buchmäßig zu erfassen. Für die Zuordnung der Gegenstände ist wie im Steuerrecht nicht das zivilrechtliche, sondern das wirtschaftliche Eigentum ausschlaggebend. Die Bestimmung des § 24 BAO ist daher auch für die Beurteilung des wirtschaftlichen Eigentums gemäß UGB von Relevanz. Die Kriterien, die für eine Zurechnung zum Leasinggeber oder Leasingnehmer von Bedeutung sind, wurden von der Finanzverwaltung in den Einkommensteuerrichtlinien veröffentlicht.

Abs. 3: Das Festwertverfahren ist eine vereinfachte Bewertung und kann angewandt werden sofern die jährlichen Zukäufe etwa dem gebrauchsbefindlichen Verschleiß und Abgang entsprechen, der Gesamtwert der festbewerteten Vermögensgegenstände von nachrangiger Bedeutung für die Gebietskörperschaft ist und der vorhandene Bestand geringen Veränderungen in Größe, Wert und Zusammensetzung unterliegt. Bei Erfüllung dieser Voraussetzung wird aufgrund einer einmaligen Bestandsaufnahme ein Festwert

ermittelt, der in der Folge gleichbleibend in der Vermögensrechnung ausgewiesen wird, solange keine wesentlichen Änderungen des mengenmäßigen Bestandes eintreten. Zukäufe werden unmittelbar aufwandswirksam verbucht. In weiterer Folge kann eine Anpassung des Festwertes in der Vermögensrechnung aufgrund von Mengen-, oder Preisänderungen erforderlich sein. Ein solcher Anpassungsbedarf ist in regelmäßigen Abständen zu prüfen. Häufige Anwendungsfälle für die Festbewertung sind beispielsweise Wäsche oder Geschirr im Kindergarten, Gerüstteile im Bauhof, Leergebinde, Paletten, Kleinmaterialien oder Montagesätze.

Siehe zu § 209 Abs. 1 (Festwertverfahren) und Abs. 2 UGB [Durchschnittspreisverfahren bzw. Kunstbewertungsverfahren (FIFO; LIFO etc)].

Als Sachanlage nach Abs. 3 zusammengefasste Gegenstände sind z.B. Bestuhlung eines Klassenzimmers. Voraussetzung hierfür sind gleiche Nutzungsdauern.

Abs. 4 weist auf die verpflichtende Führung von vollständigen Anlageverzeichnissen zum Zwecke der Erstellung der Vermögensrechnung hin. Das Kriterium der Vollständigkeit der Anlageverzeichnisse gilt dann als erfüllt, wenn eine Vermögensrechnung erstellt werden kann, die eine verlässliche und möglichst getreue Darstellung der finanziellen Lage zulässt.

Abs. 5 definiert den Begriff des Barwertes und legt den Zinssatz für dessen Ermittlung fest.

Abs. 6 definiert den Begriff der Anschaffungskosten. Die Anschaffungskosten umfassen demnach auch Kosten für die Räumung und den Abbruch des Gegenstandes und die Wiederherstellung des Standorts, an dem er sich befindet, insoweit von der Gebietskörperschaft eine Verpflichtung dafür besteht. Nicht zu den Anschaffungskosten gehören Zinsen und andere Kosten, die sich aus der Aufnahme von Fremdmitteln zur Finanzierung der Anschaffung ergeben. Zu den Anschaffungskosten zählen auch nachträgliche Anschaffungskosten; das sind Kosten, die nach der Inbetriebnahme des Vermögensgegenstandes für seine Erweiterung, wesentliche Verbesserung oder Änderung seines Nutzungszweckes aufgewendet werden. Wird z.B. ein Gebäude nach dem Grundstückserwerb abgetragen, gehören der Kaufpreis für das Gebäude und die Abbruchkosten zu den Anschaffungskosten für das Grundstück oder für ein neues Gebäude. Sie sind vom Erhaltungsaufwand (Instandhaltungsaufwand), der unmittelbar ergebniswirksam ist, abzugrenzen und zu aktivieren.

Abs. 7 definiert den Begriff der Herstellungskosten. Herstellungskosten liegen vor, wenn durch sie ein Vermögenswert geschaffen oder in seiner Substanz wesentlich vermehrt, in seinem Wesen verändert oder, von den üblichen Modernisierungen abgesehen, über seinen Zustand hinaus erheblich verbessert wird, ferner, wenn die Nutzungsdauer wesentlich verlängert wird.

Abs. 8 definiert den Begriff der fortgeschriebenen Anschaffungs- und Herstellungskosten als die um den linearen (planmäßigen) Abschreibungsbetrag verminderten ursprünglichen Anschaffungs- und Herstellungskosten.

Abs. 9 definiert den Begriff des beizulegenden Zeitwerts („fair value“). Der beizulegende Zeitwert ist zunächst jener Wert, zu dem ein Vermögenswert zwischen sachverständigen, vertragswilligen und voneinander unabhängigen Personen getauscht, oder zu dem eine Verpflichtung beglichen werden kann. Der beizulegende Zeitwert ist unter Beachtung der genannten Bewertungshierarchie zu ermitteln. Ein aktiver Markt nach Z 2 ist dann gegeben, wenn die drei Kriterien – die auf dem Markt gehandelten Produkte sind homogen, es gibt ausreichend vertragswillige Käuferinnen oder Käufer und Verkäuferinnen oder Verkäufer, die Preise der Produkte sind öffentlich einsehbar und jederzeit zugänglich - vollständig eingehalten werden.

Abs. 10 beschreibt im ersten Satz die Methode und den Zeitpunkt für den Beginn der Abschreibung eines Vermögenswertes. Mit der Inbetriebnahme und der damit beginnenden Nutzung des Vermögenswertes beginnt der Wertverbrauch. Dies wird üblicherweise dann der Fall sein, wenn der Vermögenswert zur Verfügung steht, er sich an seinem Standort und in dem beabsichtigten betriebsbereiten Zustand befindet. Dieser findet über die gesamte Nutzungsdauer statt. Damit wird IPSAS 17 Rechnung getragen, demzufolge die Abschreibung planmäßig über die Nutzungsdauer des Vermögens erfolgt. Für die Berechnung der Nutzungsdauer ist grundsätzlich die Nutzungsdauertabelle in Anlage 7 zu verwenden. In Ausnahmefällen kann die erwartete wirtschaftliche Nutzungsdauer von jener in Anlage 7 abweichen. Eine abweichende Nutzungsdauer kann dann für die Abschreibung herangezogen werden, jedoch ist eine solche Abweichung genau zu begründen. Ist der zu erfassende Vermögenswert nicht in der Nutzungsdauertabelle enthalten, so ist subsidiär die Nutzungsdauer des am ehest passenden Sachanlagengutes heranzuziehen. Für entgeltlich erworbene Vermögensgegenstände, die sich länger als 6 Monate im Anlagevermögen befinden gilt, dass der gesamte auf das Jahr anfallende Abschreibungsbetrag anzusetzen ist, anderenfalls nur die Hälfte. Darüber hinaus sind auch monatliche Abschreibungsverfahren zulässig. Das gewählte

Abschreibungsverfahren ist beizubehalten. Erreichen Vermögenswerte das bilanzielle Ende ihrer Nutzungsdauer, sind sie bis zu ihrem Ausscheiden mit dem Wert Null (€ 0,-) anzusetzen.

Abs. 11 erklärt das Entstehen, die Behandlung und den Ausweis von Fremdwährungsumrechnungsrücklagen. Änderungen auf Grund des Wechselkurses werden zunächst zum Abschlussstichtag erfolgsneutral in der Fremdwährungsrücklage erfasst. Wechselkursdifferenzen, die sich anlässlich der Ein- oder Auszahlungen eines in fremder Währung geforderten oder geschuldeten Betrages im Verhältnis zum ursprünglich erfassten Betrag für diese Forderung bzw. Verbindlichkeit ergeben, sind in der Finanzierungsrechnung als Ein- oder Auszahlung und in der Ergebnisrechnung als Aufwendungen oder Erträge aus Wechselkursdifferenzen zu berücksichtigen. Wurde für den betroffenen Vermögenswert oder die betroffenen Fremdmittel bereits eine Fremdwährungsumrechnungsrücklage gebildet, so ist diese ergebniswirksam aufzulösen.

Abs. 12 beschreibt die Entstehung von Neubewertungsrücklagen als Resultat der Folgebewertung von Vermögenswerten sowie deren Ausweis in der Vermögensrechnung. Da im Bereich des Sachanlagevermögens ausschließlich das Anschaffungs- und Herstellungskostenmodell zulässig ist, entstehen Neubewertungsrücklagen durch die Folgebewertung von Beteiligungen oder von zur Veräußerung verfügbaren Finanzinstrumenten.

Abs. 13 regelt die Erfassung und den Ausweis von Neubewertungsrücklagen und Fremdwährungsumrechnungsrücklagen sowie deren ergebniswirksame Behandlung im Zuge der Veräußerung.

Gemäß Abs. 14 ist zu prüfen, ob eine wesentliche Wertminderung eines Vermögenswertes vorliegt. Dafür ist ein Werthaltigkeitstest („Impairment-Test“) durchzuführen und das Vorhandensein folgender Indikatoren zu prüfen, die auf eine wesentliche Wertminderung hinweisen:

- Der Marktwert ist deutlich über das hinaus gemindert, was als normale Wertminderung über die Zeit anzusehen ist;
- signifikant nachteilige Veränderungen im technischen, marktbezogenen, ökonomischen oder gesetzlichen Umfeld;
- substantielle Hinweise für eine Überalterung oder einen physischen Schaden eines Vermögenswertes;
- signifikante nachteilige Veränderungen dahingehend, wie der Vermögenswert genutzt wird oder voraussichtlich genutzt werden wird, gleichgültig, ob diese Veränderungen schon erfolgt sind oder in nächster Zukunft erwartet werden.

Liegt ein oben genannter Indikator vor, hat eine Wertminderung (außerplanmäßige Abschreibung) zu erfolgen, da der zu veranschlagende Wert voraussichtlich geringer als der Restbuchwert unter Berücksichtigung der linearen Abschreibung ist. Im Zuge der Durchführung eines Impairment-Tests ist der erzielbare Betrag zu ermitteln und mit dem Buchwert des Gegenstandes zu vergleichen. Liegt der Restbuchwert über dem erzielbaren Betrag, so ist für die Differenz eine Wertminderung (außerplanmäßige Abschreibung) im betrieblichen Sachaufwand vorzunehmen.

Der erzielbare Betrag ist einer der beiden folgenden Beträge: Beizulegender Zeitwert abzüglich der Verkaufskosten oder der Gebrauchswert. Es ist jener Wert zu ermitteln, welcher aus verwaltungsökonomischen Gründen zweckmäßig erscheint.

Der Gebrauchswert eines zahlungsstromgenerierenden Vermögenswertes wird aus dem Barwert der künftigen Zahlungsströme abgeleitet.

Der Gebrauchswert eines nicht zahlungsstromgenerierenden Vermögenswertes bemisst sich aus dem Barwert der künftigen Nutzungsmöglichkeiten, welche nach den abbeschriebenen Wiederbeschaffungskosten geschätzt werden. Dabei sind erforderliche Instandsetzungskosten wertmindernd zu berücksichtigen.

Ist der erzielbare Betrag eines Vermögenswertes geringer als der Buchwert, besteht ein Wertminderungsaufwand und es muss eine außerplanmäßige Abschreibung bis max. zur völligen Abwertung vorgenommen werden.

Eine Wertminderung bei Sachanlagen und immateriellen Anlagewerten ist im betrieblichen Sachaufwand und bei Beteiligungen und Finanzinstrumenten im Finanzaufwand erfolgswirksam zu berücksichtigen.

Abs. 15 beschreibt die Vorgehensweise, falls sich die Umstände, die zu einer Wertminderung geführt haben, geändert haben. Dann ist eine Zuschreibung nur bis zu jenem Wert zulässig, der ohne die Wertminderung bestanden hätte.

Zu § 20 (Liquide Mittel):

Liquide Mittel umfassen z.B. Kassen- und Bankguthaben sowie kurzfristige Termineinlagen. Liquide Mittel sind dem kurzfristigen Vermögen zuzurechnen und mit ihrem Nominalwert zu bewerten. Liquide Mittel in fremder Währung sind nach § 19 Abs. 11 zum Referenzkurs der Europäischen Zentralbank (EZB) zum Abschlussstichtag des Finanzjahres in Euro umzurechnen. Ist dieser nicht verfügbar, sind Beträge in fremder Währung zu dem jeweiligen nationalen niedrigeren Devisenkurs umzurechnen.

Zu § 21 (Forderungen):

Abs. 1 definiert den Begriff der Forderungen als finanzielle Ansprüche auf den Empfang von Geldleistungen. Demnach sind Forderungen anzusetzen, sobald die Gebietskörperschaft einen vertraglichen oder gesetzlichen Anspruch z.B. auf Einzahlung an liquiden Mitteln, erlangt hat.

Es wird zwischen kurz- und langfristigen Forderungen unterschieden. Als kurzfristige Forderungen sind solche zu betrachten, deren voraussichtliche Erfüllungsdauer nicht länger als ein Jahr beträgt. Diese werden mit dem Nominalwert erfasst. Forderungen mit einer Fälligkeit von über einem Jahr werden als langfristige Forderungen bezeichnet und sind sofern sie verzinst sind, ebenfalls mit dem Nominalwert zu bewerten. Langfristige unverzinsten Forderungen mit einem ausstehenden Nominalwert von größer 10 000 Euro sind mit dem Barwert zu bewerten.

Abs. 2 besagt, dass eine Einzelwertberichtigung für zweifelhafte Forderungen zu erfassen ist, wenn deren gänzliche oder teilweise Uneinbringlichkeit wahrscheinlich ist. Zweifelhaft – jedoch noch nicht uneinbringlich – sind beispielsweise Forderungen nach Eröffnung eines Insolvenzverfahrens oder nach vergeblichen Einbringungsmaßnahmen. Eine Einbringungsmaßnahme ist ein gerichtliches oder außergerichtliches Vorgehen das beabsichtigt, die Begleichung der ausstehenden Forderung zu erreichen (z.B. Hinzuzuziehen eines Inkassobüros).

Für offene Forderungen aus vorgeschriebenen Abgaben und abgabenähnlichen Erträgen sind jedenfalls Wertberichtigungen in der Vermögensrechnung zu erfassen, wenn davon auszugehen ist, dass nicht der gesamte vorgeschriebene Betrag eingebracht werden kann. Die Veränderung der Wertberichtigungen auf Forderungen wird im laufenden Finanzjahr als Aufwendungen aus der Wertberichtigung von Forderungen oder Erträgen aus der Auflösung von Wertberichtigungen im Ergebnishaushalt erfasst. Diese sind nach § 9 Abs. 3 Z 2 zu veranschlagen.

Abs. 3 zufolge können vereinfachte Verfahren der gruppenweisen Einzelwertberichtigung angewendet werden, wenn diese sachgerecht sind. Von einer sachgerechten gruppenweisen Einzelwertberichtigung ist dann auszugehen, wenn sich Forderungen zu Risikogruppen zusammenfassen lassen, für die in weiterer Folge ein einheitlicher Risikoabschlag ermittelbar ist. Risikoabschläge werden aus Erfahrungswerten der Vergangenheit ermittelt und sind als Prozentsatz anzugeben. Mit diesem Prozentsatz wird die Summe der Forderungen der jeweiligen Risikogruppe berichtigt. Die detaillierte Vorgehensweise zur gruppenweisen Ermittlung von Wertberichtigungen findet sich in den Erläuterungen zu § 9 Abs. 3 Z 2.

Zu § 22 (Vorräte):

Abs. 1 regelt die wertmäßige Erfassung und die Bewertung von Vorräten. Im ersten Satz wird festgelegt, dass die wertmäßige Erfassung bei Vorräten grundsätzlich zu Anschaffungskosten, und bei selbst erstellten Vorräten zu Herstellungskosten zu erfolgen hat. Unentgeltlich in das Vermögen übernommene Gegenstände sind mit dem beizulegenden Zeitwert zu erfassen. Zum Jahresende hat ein Vergleich der Anschaffungskosten mit dem aktuellen Wiederbeschaffungswert zu erfolgen. Liegt der Wiederbeschaffungswert unter den ursprünglichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten, so hat eine Abwertung der Vorräte auf diesen Wert zu erfolgen (strenges Niederstwertprinzip). Eine Ermittlung der Anschaffungs- und Herstellungskosten nach dem Durchschnittspreisverfahren oder FIFO-Verfahren ist zulässig.

Abs. 2 enthält, an IPSAS 12 angelehnt, eine taxative Auflistung der zu berücksichtigenden Vorratsarten. Reines Verwaltungsmaterial (z.B. Reinigungsmaterial, EDV-Bedarf, Büromaterial) ist nicht den Vorräten (Kontenklasse 1) zuzuordnen.

Auch im Falle der Vorräte müssen die Eigentumsverhältnisse nach § 19 Abs. 2 beachtet werden. In Verwahrung genommene Gegenstände gelten nicht als Vorräte im Eigentum der Gebietskörperschaft und sind gesondert auszuweisen.

Lebensmittel und Futtermittel gehören zu den Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffen.

Abs. 3 regelt die Möglichkeit der Anwendung von Bewertungsvereinfachungsverfahren bei Vorräten. Verweis zu § 209 Abs. 1 (Festwertverfahren) und Abs. 2 UGB [Durchschnittspreisverfahren bzw. Kunstbewertungsverfahren (FIFO; LIFO etc)].

Abs. 4 regelt den Bewertungsansatz für Roh-, Hilfs-, und Betriebsstoffe, die für die Herstellung von Vorräten bestimmt sind. Diese unterliegen Einschränkungen bei einer Abwertung auf einen unter ihren Anschaffungs- oder Herstellungskosten liegenden Wert.

Abs. 5 verweist auf die verpflichtende Führung eines Inventarverzeichnisses. In diesem ist sicherzustellen, dass die für die Vermögensrechnung benötigten Informationen vorhanden sind.

Zu § 23 (Beteiligungen):

Abs. 1 definiert den Beteiligungsbegriff und regelt die Bewertung von Beteiligungen an Unternehmen zum Erwerbszeitpunkt. Von der Definition der Beteiligungen sind z.B. auch Kommanditgesellschaften oder offene Gesellschaften umfasst. Nicht erfasst sind Verbände wie beispielsweise Gemeindeverbände oder Schulverbände. Budgetäre Durchläufer bzw. rein administrative Fonds sind nicht als Beteiligung aufzunehmen. Einrichtungen mit eigener Rechtspersönlichkeit, Gesellschaften öffentlichen Rechts oder Anstalten öffentlichen Rechts werden dann als Beteiligung erfasst, wenn diese von Organen der Gebietskörperschaft verwaltet werden oder deren Aufsicht unterliegen und die Gebietskörperschaft die Kontrolle (siehe hierzu Abs. 6) über diese verwalteten Einrichtungen hat.

Laut Abs. 2 hat ein gesonderter Ausweis von Beteiligungen an verbundenen und assoziierten Unternehmen in privatrechtlicher oder öffentlich rechtlicher Organisationsform, sonstigen Beteiligungen und von der Gebietskörperschaft verwaltete Einrichtungen zu erfolgen. Wasserrechtsverbände sind nicht betroffen.

Abs. 3 definiert den Begriff und die Charakteristika, verbundenen Unternehmen und Kontrolle.

Eine Kontrolle ist dann gegeben, wenn die Gebietskörperschaft einerseits die Finanzpolitik und die operativen Tätigkeiten der Beteiligung bestimmen und andererseits einen Nutzen ziehen kann. Es ist ausreichend, dass die Gebietskörperschaft gegenwärtig über die potentiellen Möglichkeiten darüber verfügt. Eine tatsächliche Ausübung ist nicht erforderlich. Der Nutzen kann monetärer Art (z.B. Dividenden) oder nicht monetärer Art sein. Ein nichtmonetärer Nutzen liegt beispielsweise vor, wenn Ziele oder Aufgaben der Gebietskörperschaft durch das kontrollierte Unternehmen wahrgenommen werden.

Abs. 4 definiert den Begriff und die Charakteristika für ein assoziiertes Unternehmen.

Abs. 5 definiert den Begriff „sonstige Beteiligung“ als solche, welche nicht nach Abs. 3 oder 4 auszuweisen sind. Nicht unter sonstige Beteiligungen fallen verwaltete Einrichtungen ohne dass eine Kontrolle ausgeübt wird. Diese werden nicht erfasst oder dargestellt.

Abs. 6 spezifiziert den Begriff und die Charakteristika der Kontrolle aus Abs. 3 für von der Gebietskörperschaft verwaltete Einrichtungen mit eigener Rechtspersönlichkeit. Fonds, Anstalten und Stiftungen sind jedenfalls dann zu erfassen und zu bewerten, wenn sie gemäß der jährlich von Statistik Austria veröffentlichten Liste ausgegliederter Einheiten gemäß ESVG dem Sektor Staat zugerechnet werden. Stiftungen sind auch zu erfassen und zu bewerten, wenn diese auf einen direkten oder indirekten Rechtsakt der Gebietskörperschaft zurückzuführen sind oder wenn die Gebietskörperschaft die operativen Tätigkeiten der Einrichtung anderenfalls selbst wahrnehmen würde oder wenn die Gebietskörperschaft Begünstigte einer Stiftung ist deren Vermögen von der Gebietskörperschaft stammt.

Die Zurechnung von Stiftungen zum wirtschaftlichen Eigentum einer Gebietskörperschaft erfüllt somit auch die Bestimmungen von § 2 Z 75 des Bankwesengesetzes (BWG).

Abs. 7 und 8 regelt im Detail die Bewertung von vorhandenen Beteiligungen.

Für die Bewertung des (anteiligen) geschätzten Nettovermögens ist das Eigenkapital im engeren Sinn zu sehen. Dieses ist in § 224 Abs. 3 UGB für Kapitalgesellschaften geregelt und sinngemäß auf andere Gesellschaftsformen, welche eine Bilanz aufstellen, anzuwenden. Demnach zählen das eingeforderte Nennkapital, Kapitalrücklagen, Gewinnrücklagen und der Bilanzgewinn (Bilanzverlust) zu den Bestandteilen des Eigenkapitals.

Bei einer Verringerung des (anteiligen) geschätzten Nettovermögens ist eine eventuell vorhandene Neubewertungsrücklage aufzulösen bzw. um diesen Betrag zu mindern; ansonsten ist die Verringerung erfolgswirksam als Finanzaufwand zu erfassen. Liegt ein Einzelabschluss oder Konzernabschluss einer Beteiligung noch nicht vor und wird der Abschluss des vorhergehenden Jahres herangezogen, so ist dies im Anhang zu vermerken.

Nach Abs. 9 sind mittelbare Beteiligungen ab einer durchschnittlichen Beteiligungshöhe von mehr als 50 % im Anhang auszuweisen. Sofern ein Konzernabschluss nach UGB oder IFRS vorliegt, so kann dieser unter Verweis auf die weiteren Detailangaben zu Töchtern und Enkeltöchtern usw. für die Angaben im Anhang herangezogen werden. Dies hat den Vorteil, dass Forderungen/Verbindlichkeiten,

Erträge/Aufwendungen und Zwischenergebnisse zwischen Konzernmutter und konsolidierten Einheiten bereits eliminiert sind.

Erläuterungen der Novelle BGBl. II Nr. 17/2018 zu Z 14 (§ 23 Abs. 9):

„Aufgrund der geänderten Nummerierung der Anlagen (siehe zur vollständigen Liste § 37 Abs. 1) besteht Anpassungsbedarf bei Anlage 6m, die nunmehr als Anlage 6k bezeichnet wird.“

Zu § 24 (Sachanlagen und immaterielle Vermögenswerte):

Erläuterungen der Novelle BGBl. II Nr. 17/2018 zu Z 15 (§ 24):

„Der Begriff „Anlagenwerte“ wird in § 24 durch den Begriff „Vermögenswerte“ ersetzt. Ein Nachziehen dieser terminologischen Anpassung hatte in der Überschrift und in den Absätzen 2, 4 und 5 zu erfolgen. Im BHG 2013 werden sowohl die Begriffe „immaterielle Anlagenwerte“ als auch „immaterielle Vermögenswerte“ verwendet, jedoch findet sich im Bundesrechnungsabschluss nur der Begriff Vermögenswerte, weshalb dieser Begriff auch in der VRV 2015 herangezogen werden soll.“

Nach Abs. 1 umfasst das materielle Sachanlagevermögen solche Vermögenswerte, die länger als ein Finanzjahr genutzt werden. Es wird auf Punkt A.II der Anlage 1c verwiesen, unter welchem die Positionen taxativ aufgelistet sind. Damit sind dem materiellen Sachanlagevermögen Grundstücke und Grundstückseinrichtungen, Gebäude und Bauten, Wasser- und Abwasserbauten und -anlagen, Sonderanlagen, technische Anlagen, Fahrzeuge und Maschinen, Amts-, Betriebs- und Geschäftsausstattung sowie Kulturgüter und geleistete Anzahlungen für Anlagen und Anlagen im Bau zuzurechnen.

Gemäß Abs. 2 sind immaterielle Vermögenswerte identifizierbare, nicht monetäre Vermögenswerte (keine Finanzanlagen) ohne physische Substanz (keine Sachanlagen). Abs. 2 verweist auf die unter Punkt A.I der Anlage 1c angeführten Positionen. In diesem Sinne werden unter immateriellen Vermögenswerten im Allgemeinen durch Zuwendungen erworbene Rechte auf Gegenleistung gegenüber Dritten ausgewiesen. Beispiele sind Rechte aus Patenten, Konzessionen und Lizenzen. Selbsterstellte immaterielle Anlagegüter dürfen nicht angesetzt werden. Exemplarische Aufzählung von nicht aktivierungsfähigen immateriellen Werten: Ingangsetzung eines Betriebes, Training, Aus- und Weiterbildung, Werbung, Anzeigen, Promotion, Kataloge und Umzugskosten. Bei unentgeltlicher Überlassung oder Überlassung zu einem symbolischen Betrag ist der beizulegende Zeitwert anzusetzen (entspricht IPSAS 17.96). Gemäß IPSAS 17 sind Vermögensteile im Zuge der erstmaligen Bewertung ebenfalls zu Anschaffungs- oder Herstellungskosten bzw. bei Transaktionen ohne Gegenleistung oder Tauschgeschäften gegen gleichwertiges Vermögen zum beizulegenden Zeitwert zu bestimmen.

Laut Abs. 3 sind vollständige Anlagenverzeichnisse zu führen.

In Abs. 4 wird die Bewertung normiert: Sachanlagen sind zu fortgeschriebenen Anschaffungs- oder Herstellungskosten und immaterielle Vermögenswerte sind zu fortgeschriebenen Anschaffungskosten zu bewerten. Schenkungen und Erbschaften sind mit dem beizulegenden Zeitwert zu bewerten. Der beizulegende Zeitwert bei Schenkungen und Erbschaften kann nach § 19 Abs. 9 Z 4 erfolgen, wenn dies aus verwaltungsökonomischen Gründen zweckmäßig erscheint.

Erläuterungen der Novelle BGBl. II Nr. 17/2018 zu Z 15 (§ 24):

Bei der Bewertung von Wasser- und Abwasserbauten und -anlagen (Konto 0040/Gruppe 004) sind die historischen Anschaffungskosten heranzuziehen (Arbeitsbehelf des österreichischen Wasser- und Abfallwirtschaftsverbandes ÖWAV, Nr. 48 aus 2016). Eine verwaltungsökonomische Ermittlung der Anschaffungskosten für Wasser- und Abwasserbauten und -anlagen kann zB anhand der vorhandenen Förderabrechnungen (Kollaudierungsbescheide) erfolgen. Zur Bewertung von Wasser- und Abwasserbauten und -anlagen (Grundstückseinrichtungen) siehe auch die Übergangsbestimmung in § 39 Abs. 6.

Die Abschreibung eines Vermögenswertes erfolgt linear und beginnt mit der Inbetriebnahme. Wenn der Vermögenswert zur Verfügung steht, sich an seinem Standort und im betriebsbereiten Zustand befindet und binnen sechs Monaten nicht in Betrieb genommen wird, hat die Abschreibung nach Ablauf der sechs Monate zu beginnen. Für die Berechnung der Abschreibung sind die Nutzungsdauern in Anlage 7 zu verwenden. Ergibt sich aus den tatsächlichen Gegebenheiten der Sachanlage eine andere voraussichtliche wirtschaftliche Nutzungsdauer, so ist diese heranzuziehen und zu begründen. Ist der entgeltlich erworbene Vermögensgegenstand länger als sechs Monate des Haushaltsjahres im Anlagevermögen, so ist der gesamte auf ein Jahr entfallende Betrag abzusetzen, andernfalls die Hälfte. Eine monatsgenaue Abschreibung ist zulässig. Vergleiche hierzu § 19 Abs. 10.

Nach Abs. 6 sind vorhandene Sachanlagen im Anlagenverzeichnis mit dem Wert Null (0,-) anzusetzen, wenn sie bereits vollständig abgeschrieben sind.

Abs. 7 legt den getrennten Ausweis von Anzahlungen für Sachanlagen fest.

Abs. 8 legt fest, dass bei einer Vermehrung der Substanz, Vergrößerung der nutzbaren Fläche, oder einer wesentlichen Verbesserung der Funktionen eines Vermögenswertes eine Aktivierung der zuordenbaren Aufwendungen erfolgen muss. Diese sind im Rahmen der Abschreibung dementsprechend zu berücksichtigen.

Abs. 9 definiert Grundstückseinrichtungen. Dazu zählen zum Beispiel: Straßen-, Schienen- Flug- und Hafenanlagen sowie Anlagen zur Wasserver- und -entsorgung (Kanalisation). Es ist sinnvoll, bereits bei der Ermittlung der im Eigentum der Gebietskörperschaft stehenden Grundstücke die Grundstückseinrichtungen mit zu erfassen. Bei den Straßen-, Schienen- Flug- und Hafenanlagen ist keine getrennte Bewertung nach Decke, Tragschicht und Unterbau vorzunehmen. Es wird ausschließlich zwischen unbefestigten und befestigten Anlagen unterschieden (unterschiedliche Nutzungsdauern). Als unbefestigt werden einfache und locker angefertigte Wege (zum Beispiel Schotterfeldwege) eingestuft. Bei Grundstückseinrichtungen wird zwischen dem Grundstück, welches keiner linearen Abschreibung unterliegt, und der Grundstückseinrichtung (zum Beispiel Straßenaufbau), welcher einer linearen Abschreibung gemäß Nutzungsdauertabelle unterliegt, unterschieden. Diese sind getrennt auszuweisen.

Erläuterungen der Novelle BGBl. II Nr. 17/2018 zu Z 13 (§ 24):

„Abs. 9: Die Definition sowie nähere Regelungen zu den Begriffen „Grundstück“ und „Grundstückseinrichtung“ wurde von den Übergangsbestimmungen (§ 39 Abs. 5) zu § 24 verschoben, da es sich um keine Übergangsbestimmung handelt. Der sinnverändernde Beistrich, der Klammerausdruck (öffentliches Gut) und der letzte Satz „Die entsprechende Angabe der Nutzung ist aus dem Grundbuch bzw. Kataster zu entnehmen“ wurden gelöscht sowie die Regelung sprachlich vereinfacht. Wo eine Abschreibung vorzunehmen ist, wurde präzisiert.“

Zu § 25 (Kulturgüter):

Abs. 1 definiert den Begriff der Kulturgüter. Beispiele hierfür sind Sammlungen in Museen (Artefakte, Ausstellungen, Oldtimer, etc.), geschützte Landschaftsräume, historische Gebäude, Ausgrabungsstätten und archäologische Funde.

Abs. 2 legt eine Option für die Bewertung von Kulturgütern fest. Bewertete Kulturgüter sind in der Anlage 6g auszuweisen. Ist eine Einzelerfassung der Stücke nicht möglich bzw. auf Grund einer hohen Stückzahl kein Mehrwert zu erwarten, so können aussagekräftige Sammelposten gebildet werden. Bewertete Sammlungen sind ebenfalls in der Anlage 6g auszuweisen.

Kulturgüter bzw. Sammlungen bei denen eine Bewertung nicht möglich ist, sind in der Anlage 6h auszuweisen. Erfolgt bei einem bislang nicht bewerteten Kulturgut eine Folgebewertung (z.B. durchgeführtes Gutachten aufgrund Leihgabe/Versicherung), ist dieses aus der Anlage 6h auszuscheiden und in die Bilanz mit dem beizulegenden Zeitwert aufzunehmen und in der Anlage 6g darzustellen.

Wurden Kulturgüter in der Liste der nicht bewerteten Kulturgüter (Anlage 6h) erfasst und die Gebietskörperschaft erlangt Kenntnis über den Wert des Kulturguts, dann ist dieser mit dem jeweiligen Wert auf dem jeweiligen Anlagenkonto sowie auf dem Konto bzw. der Gruppe „Nacherfassung von Vermögenswerten“ zu erfassen. War das Kulturgut bereits mit einem Wert in der Vermögensrechnung bewertet und ändert sich dieser Wert zB durch ein Schätzgutachten, dann ist der Wert des Kulturguts nicht anzupassen. Anpassungen sind nur im Rahmen des § 38 Abs. 8 möglich.

Laut Abs. 3 sind Gebäude, die zu den Kulturgütern nach Abs. 1 zählen, zu fortgeschriebenen Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu bewerten. Erfolgt eine unentgeltliche Überlassung bzw. wird vertraglich ein rein symbolischer Betrag angesetzt, ist für die erstmalige Bewertung der beizulegende Zeitwert anzusetzen. Dies entspricht der Vorgehensweise bei der Erfassung und Bewertung des Sachanlagenvermögens.

Gemäß Abs. 4 sind Kulturgüter nicht abzuschreiben. Handelt es sich jedoch um Gebäude, dann besteht bzgl. der linearen Abschreibung ein Wahlrecht. Die Anwendung der linearen Abschreibung bei Gebäuden, welche zu den Kulturgütern zählen, entspricht eher den Anforderungen eines „true and fair view“ und ist daher vorzuziehen.

Zu § 26 (Verbindlichkeiten):

Abs. 1 definiert den Begriff der Verbindlichkeiten für die Gebietskörperschaften. Die Verpflichtungen sind am Rechnungsabschlussstichtag, sowohl der Höhe als auch der Fälligkeit nach, als Verbindlichkeit auszuweisen.

Die Fälligkeit zur Erfüllung einer Verbindlichkeit liegt vor, wenn

- ein vertraglicher Anspruch auf Zahlung auf Grund einer Lieferung oder Leistung,
- ein vertraglicher Anspruch auf einen Transfer oder
- ein gesetzlicher Anspruch

besteht, die Zahlungsfrist erreicht ist und die Rechnung sachlich und rechnerisch richtig gelegt wurde.

Abs. 2 legt fest, dass Verbindlichkeiten zu ihrem Zahlungsbetrag zu bewerten sind. Unter dem „Zahlungsbetrag“ ist jener Betrag zu verstehen, mit dem eine Verbindlichkeit endgültig zu tilgen ist. Fremdwährungsverbindlichkeiten sind zum Referenzkurs der Europäischen Zentralbank am Rechnungsabschlussstichtag zu verrechnen.

Erläuterungen der Novelle BGBl. II Nr. 17/2018 zu Z 16 (§ 26 Abs. 2):

„Aufgrund der geänderten Nummerierung der Anlagen (siehe zur vollständigen Liste § 37 Abs. 1) besteht Anpassungsbedarf bei Anlage 6i, die nunmehr Anlage 6h entspricht.“

Zu § 27 (Haushaltsrücklagen und Zahlungsmittelreserven)

§ 27 regelt die Erfassung und den Ausweis zu den Haushaltsrücklagen sowie den Zahlungsmittelreserven in der Vermögensrechnung. Diese wird gebildet aus Zuweisungen vom Nettoergebnis des Finanzjahres. Nur das danach verbliebene Nettoergebnis verändert die Position kumuliertes Nettovermögen. Entnahmen werden dem Nettoergebnis zugeführt. Zuweisungen und Entnahmen vom Nettoergebnis werden in der Ergebnisrechnung unterhalb vom Nettoergebnis (Saldo 0) ausgewiesen.

Zahlungsmittelreserven sind als gesonderte Position auf der Aktivseite der Vermögensrechnung unter den Liquidn Mitteln auszuweisen. Haushaltsrücklagen und Zahlungsmittelreserven sind in einem eigenen Nachweis (Anlage 6b) darzustellen. Den finanzierten Haushaltsrücklagen werden Zahlungsmittelreserven zugeordnet. Nicht finanzierte Haushaltsrücklagen haben keine Zahlungsmittelreserven. Für nicht finanzierte Haushaltsrücklagen sind die Spalten 8, 9 und 10 nicht zu befüllen.

Zu § 28 (Rückstellungen):

Erläuterungen der Novelle BGBl. II Nr. 17/2018 zu Z 17 (§ 28 Abs. 1):

„Abs. 1:

Der Begriff „Stichtag der Abschlussrechnung“ in Z 1 und Z 2 wird durch „Rechnungsabschlussstichtag“ ersetzt, um eine einheitliche Verwendung in der VRV 2015 sicherzustellen.

Die Erl. zur VRV 2015 zu Abs. 1 werden wie folgt angepasst (letzter Satz des Abs. 2 wird gestrichen „(Dies ist auch durch die Stornierung der Rückstellungsdotierung und Erfassung von finanzierungswirksamen Aufwendungen möglich)“):

„Abs. 1 regelt die Ansatzkriterien für eine Rückstellung. Die Bedingungen nach Z 1 bis 4 gelten vollständig bzw. kumulativ. Eine verlässliche Ermittlung der Höhe der voraussichtlichen Verpflichtung kann durch Einschätzung der Gebietskörperschaft, Einschätzung auf Basis von Erfahrungswerten oder Einschätzung externer Experten (selten) erfolgen.

Durch die Bildung einer Rückstellung wird der Aufwand (nicht finanzierungswirksam) in jener Periode erfasst, in welchem das Verpflichtungsereignis tatsächlich eingetreten ist. Damit die periodengerechte Darstellung auch bei der tatsächlichen (finanzierungswirksamen) Erfüllung in späteren Finanzjahren beibehalten wird, wird bei Erfüllung die Rückstellung verbraucht.

Eine Auflösung einer Rückstellung kommt hingegen in den seltenen Fällen vor, in denen die Verpflichtung, für die eine Rückstellung gebildet wurde, nicht oder nicht in voller Höhe eingetreten ist. In diesen Fällen ist die Rückstellung gegen sonstige nicht finanzierungswirksame Erträge aufzulösen. Für diese eher seltenen Fälle werden keine nach Rückstellungsarten gesonderten Konten vorgegeben. Eine Gebietskörperschaft hat jedoch fakultativ die Möglichkeit diese durch Subkonten abzubilden.“

Abs. 2 legt die Bewertungsvorschriften für die jeweilige Rückstellungsart (nach Fristigkeit) fest. Demnach sind kurzfristige Rückstellungen zu ihrem voraussichtlichen Zahlungsbetrag, der zur Erfüllung der gegenwärtigen Verpflichtung erforderlich ist, zu bewerten. Langfristige Rückstellungen sind mit ihrem Barwert zu bewerten.

Rückstellungen für Abfertigungen und Jubiläen sind mit dem Anwartschaftsbarwertverfahren zu bewerten. Bei dem Begriff des „Anwartschaftsbarwertverfahrens“, auch „Projected-Unit-Credit-Methode“ genannt, handelt es sich um ein finanzmathematisches Bewertungsverfahren auf Basis internationaler Rechnungslegungsstandards.

In Abs. 3 werden die kurzfristigen Rückstellungsarten aufgezählt.

In Abs. 4 werden die langfristigen Rückstellungen aufgezählt.

Laut Abs. 5 ist für den Fall, dass die Gebietskörperschaft für eine rückgestellte Verpflichtung einen Rechtsanspruch auf eine Erstattung von Dritten hat, ist dieser als Forderung anzusetzen. Hierbei ist zu beachten, dass die Höhe der Forderungen die Höhe der Rückstellungen (inkl. bereits aufgewendeter Beträge) nicht überschreiten darf. Wird für eine rückgestellte Verpflichtung nach Abs. 5 die Erstattung durch einen Dritten als Forderung angesetzt, so führt dieser Betrag darüber hinaus zu einem sonstigen nicht finanzierungswirksamen Ertrag in der Ergebnisrechnung.

Abs. 6 legt fest, dass Rückstellungen in ihrer Höhe den jeweiligen aktuellen Umständen (Einschätzungen der Wahrscheinlichkeit des Abflusses liquider Mittel und der Höhe nach) anzupassen sind. Daraus ergibt sich, dass die Rückstellungen entweder zusätzlich dotiert werden (führt zu nicht finanzierungswirksamen Aufwand) oder aufgelöst (sonstiger nicht finanzierungswirksamer Ertrag) werden.

Nach Abs. 7 ist die Rückstellung in eine Verbindlichkeit umzuwandeln (umzubuchen), wenn sie in ihrer Höhe und dem Grunde nach gewiss geworden ist und somit unweigerlich zu einem Abfluss von liquiden Mitteln führt. Die Höhe der Verbindlichkeit hat der Höhe des tatsächlichen Zahlungsbetrages zu entsprechen. Wird die Ungewissheit beseitigt, dann sind Rückstellungen insoweit aufzulösen, als der Abfluss des wirtschaftlichen Nutzens geringer ist. Der restliche Betrag ist auf Verbindlichkeiten umzubuchen. Wird die Ungewissheit beseitigt und ist der Abfluss des wirtschaftlichen Nutzens höher als bisher in der Rückstellung erfasst, dann ist der fehlende Betrag als Aufwand zu erfassen und der erhöhte Betrag als Verbindlichkeit auszuweisen.

Zu § 29 (Rückstellungen für Prozesskosten):

§ 29 präzisiert die Ermittlung einer Rückstellung nach § 28 im Falle von überwiegend wahrscheinlich eintretenden Prozesskosten, wenn deren Höhe verlässlich ermittelbar ist.

Die Dotierung der Rückstellung für Prozesskosten ist grundsätzlich nicht Maastricht wirksam. Wird die Verpflichtung der Höhe und dem Grunde nach gewiss (Verbrauch), erfolgt die Erfassung der Aufwendungen finanzierungswirksam und Maastricht wirksam.

Nach Abs. 1 können Prozesskosten für laufende oder absehbare Rechtsstreitigkeiten, bei denen die Gebietskörperschaft als Kläger, als beklagte Partei, als Beschwerdeführer u.ä. auftritt, entstehen.

Abs. 2 zählt die im Zuge der Wertermittlung zu berücksichtigenden Umstände und Risiken auf. Sie sind zum voraussichtlichen Zahlungsbetrag zu bewerten.

Grundsätzlich ist bei jeder Rechtsstreitigkeit eine Einzelfallbetrachtung durchzuführen. Nur in Fällen, in denen eine Gruppe gleichartiger Rechtsstreitigkeiten identifiziert werden kann, kann auf eine Einzelfallbetrachtung verzichtet werden. Dies ist jedoch nur in Betracht zu ziehen, wenn der Streitwert aufgrund der hohen Anzahl an gleichartigen Fällen unverhältnismäßig erscheint und eine Einzelbewertung keine bessere Bewertung ergeben würde. Bei der Ermittlung der Höhe von Rückstellungen für Prozesskosten für eine Gruppe gleichartiger Rechtsstreitigkeiten kann deren Höhe mit einem „Durchschnittswert“ der tatsächlichen Kosten der letzten Jahre angesetzt werden.

Abs. 3 legt fest, dass Kosten, die bereits in Form von Vorauszahlungen getätigt wurden, den Rückstellungsbetrag (Höhe) mindern.

Abs. 4 sieht vor, dass Zahlungen, welche im Laufe eines Verfahrens geleistet werden und zu einem Abfluss liquider Mittel führen, als „Rückstellungsverbrauch“ auszuweisen sind.

Zu § 30 (Rückstellungen für Haftungen):

§ 30 präzisiert die Ermittlung einer Rückstellung nach § 28 im Falle von überwiegend wahrscheinlich eintretender Inanspruchnahme von Haftungen.

Die Dotierung der Rückstellung für Haftungen ist grundsätzlich nicht Maastricht wirksam. Wird die Verpflichtung der Höhe und dem Grunde nach gewiss (Verbrauch), erfolgt die Erfassung der Aufwendungen finanzierungswirksam und Maastricht wirksam.

Abs. 1 legt für Haftungen der Gebietskörperschaft, für die mit einer überwiegenden Wahrscheinlichkeit eine Inanspruchnahme angenommen werden kann, die Bildung einer dafür eigens vorgesehenen Rückstellung für Haftungen fest.

Abs. 2 legt fest, dass eine überwiegende Wahrscheinlichkeit des Eintretens einer Haftung einzeln zu beurteilen ist.

Abs. 3 und Abs. 4 betreffen ausschließlich gruppenweise Rückstellungen für Haftungen und nicht Einzelrückstellungen für Haftungen.

Gemäß Abs. 3 kann, wenn es sinnvoll ist, für gleichartige Haftungen eine Risikogruppe gebildet werden (gleichartige Haftungen werden zu einer Gruppe zusammengefasst). Die Bildung von Risikogruppen wird angewendet, wenn die Gebietskörperschaft in der Vergangenheit häufig, regelmäßig und über einen längeren Zeitraum für Haftungen in Anspruch genommen wurde. Unter „häufig“ sind zumindest zehn Fälle pro Jahr, unter „regelmäßig“ zumindest drei Fälle pro Jahr, und unter „über einen längeren Zeitraum“ zumindest drei Jahre anzunehmen.

Abs. 4 schreibt vor, Rückstellungen für Risikogruppen nach Abs. 3 anhand der Erfahrungswerte aus den letzten mindestens fünf Finanzjahren zu bewerten.

Abs. 5 besagt, dass Rückstellungen für Einzelhaftungen nach Abs. 2 anhand von Risikoeinschätzungen ermittelt werden müssen. Die Risikoeinschätzung einer Einzelhaftung hat das kundenspezifische Ausfallrisiko und das Ausfallrisiko des Haftungsproduktes zu berücksichtigen.

Zu § 31 (Rückstellungen für Pensionen (Wahlrecht)):

§ 31 regelt die Rahmenbedingungen für die Bildung von Rückstellungen für Ansprüche auf laufende und künftige Pensionen.

Nach Abs. 1 werden solche Pensionen, welche die Gebietskörperschaft für Beamte zu tragen hat und solche für Betriebspensionen unterschieden.

Sobald ein Beamter einen Pensionsanspruch erworben hat, ist der volle Anspruch der Rückstellung zu Grunde zu legen. Solche Pensionen, welche die Gebietskörperschaft für Beamte zu tragen hat werden erst mit der Auszahlung Maastricht wirksam. Es besteht der volle Anspruch unabhängig der bereits geleisteten Dienstzeit. Die Ansprüche können vereinfacht nach Personengruppen ermittelt werden, solange keine genaueren Angaben zu diesen Ansprüchen von der Bundesanstalt Statistik Austria vorliegen (vergleiche hierzu den Vorschlag für eine Verordnung des Europäischen Parlamentes und des Rates zum Europäischen System Volkswirtschaftlicher Gesamtrechnung auf nationaler und regionaler Ebene in der Europäischen Union KOM (2010) 774 vom 20. Dezember 2010).

Betriebspensionen werden auf Grund vertraglicher Regelungen geleistet. Die Höhe der monatlichen Pensionsleistungen ergibt sich aus dem über die Dienstzeit angesparten Kapital. Die Dotierung der Rückstellung für Betriebspensionen ist Maastricht wirksam. Jene Gebietskörperschaften, die das Wahlrecht ausüben müssen darauf achten, dass es Maastricht wirksam nicht zu einer Doppelzählung bei der Auszahlung kommt.

Nach Abs. 2 sind versicherungsmathematische Annahmen unter Zuhilfenahme der aktuellen Tabellen der Statistik Austria (Lebenserwartung) zu treffen. Als Kalkulationszinssatz ist die zum Abschlussstichtag gültige, durch Umlauf gewichtete Durchschnittsrendite für Bundesanleihen (UDRB) heranzuziehen.

Nach Abs. 3 verringert sich die Rückstellung für Pensionen durch laufende Pensionszahlungen (Verbrauch) bzw. erhöht sich durch den Erwerb zusätzlicher Ansprüche (Dotierung).

Zu § 32 (Finanzschulden):

Abs. 1 definiert den Begriff der Finanzschulden. Finanzschulden sind neben Verbindlichkeiten und Rückstellungen als zentraler Bestandteil der Fremdmittel zu sehen. Langfristige Finanzschulden sind Finanzschulden mit einer Restlaufzeit von mehr als einem Jahr. Kurzfristige Finanzschulden sind Finanzschulden mit einer Fälligkeit bis zu einem Jahr.

Abs. 2 stellt klar, dass zur vorübergehenden Kassenstärkung eingegangene Geldverbindlichkeiten nur dann zu den Finanzschulden in der Vermögensrechnung zählen, wenn diese am Rechnungsabschlussstichtag noch bestehen und nicht innerhalb des Finanzjahres getilgt wurden. In der Finanzierungsrechnung werden alle Ein- und Auszahlungen aus zur vorübergehenden Kassenstärkung eingegangenen Geldverbindlichkeiten gesondert ausgewiesen. Siehe dazu auch Erläuterung zu § 11.

Erläuterungen der Novelle BGBl. II Nr. 17/2018 zu Z 18 (§ 32):

„Zur Klarstellung, dass es sich in Abs. 2 um „Kassenstärker“ im Sinne der Anlage 6c (Einzelnachweis über Finanzschulden und Schuldendienst gem. § 32 Abs. 1 und 2) handelt, wurde der Klammerausdruck „(Kassenstärker)“ eingefügt.

Zum Begriff Kassenstärker:

Kassenstärker sind Instrumente der kurzfristigen Liquiditätsvorsorge, um jederzeit die Erfüllung fälliger Verpflichtungen der Gebietskörperschaft gewährleisten zu können.

Abs. 2: Entsprechend der Definition in § 78 Abs. 2 BHG 2013, stellen Kassenstärker nur insoweit Finanzschulden dar, soweit sie über den Jahresultimo (31.12.) gehen.

Als Kassenstärker kommen zB Barvorlagen, Ausleihungen bei Versicherungsanstalten oder Kontokorrentkredite in Frage.

Weisen die Konten bei Kreditinstituten am 31.12. einen negativen Saldo auf, sind diese über die entsprechende Codes in der Vermögensrechnung (Code 1511) den Finanzschulden zuzuordnen und in der Anlage 6c bei den Finanzschulden gemäß § 32 Abs. 2 darzustellen.“

Bei den im Abs. 3 angeführten Sonderformen von Finanzschulden handelt es sich um Verbindlichkeiten, die zwar aus der laufenden Verwaltungstätigkeit (zB durch Forderungskauf seitens eines Kreditinstituts oder durch einen Leasingvertrag) entstehen, bei denen jedoch in Ansehung der Vorfinanzierung durch einen am ursprünglich Rechtsgeschäft nicht unmittelbar beteiligten Dritten (zumeist ein Kreditinstitut) bzw. wegen der außergewöhnlichen Fälligkeitsvereinbarung der Finanzierungszweck im Vordergrund steht.

Abs. 4 gibt vor, dass Finanzschulden Maastricht-konform zum Nominalwert in der Vermögensrechnung auszuweisen sind. Als Dienstleistungsentgelte gelten „Provisionen“ und „Spesen“, welche Maastricht-konform und im Einklang mit dem ESVG zum Zeitpunkt der Zahlung als Aufwand und Auszahlung erfasst werden. „Zinsen“, „Agien“ und „Disagien“ werden periodengerecht im Finanzaufwand bzw. im Finanzertrag erfasst. Bei einem Agio handelt es sich um einen Aufpreis auf den Nennwert eines Finanzinstruments. Bei einem Disagio um einen Abzug auf den Nennwert des Finanzinstruments.

Zu § 33 (Aktive Finanzinstrumente):

Die Bestimmungen des § 33 beziehen sich auf aktive Finanzinstrumente, außer liquide Mittel, Forderungen und Beteiligungen. Die von § 33 umfassten aktiven Finanzinstrumente sind beispielsweise Anleihen bzw. Schuldverschreibungen, Aktien-, Anleihen- und Investmentfonds. Unter einem aktiven Finanzinstrument wird ein Vertrag verstanden, der bei der Gebietskörperschaft zu einem finanziellen Vermögenswert und gleichzeitig bei einem Dritten zu einer finanziellen Verbindlichkeit oder einem Eigenkapitalinstrument führt. Die Erstbewertung bei der Anschaffung aktiver Finanzinstrumente hat zu Anschaffungskosten zu erfolgen. Zu den Anschaffungskosten zählen auch Aufgelder (Agio) und Abgelder (Disagio). Unter einem „Agio“ ist ein Aufpreis auf den Nennwert eines Finanzinstruments und unter einem „Disagio“ ein vom Nennwert gewährter Abzug auf den Nennwert eines Finanzinstruments zu verstehen.

Nach Abs. 1 sind aktive Finanzinstrumente im Zuge der Erstbewertung eindeutig einer der beiden angeführten Kategorien – bis zur Endfälligkeit gehaltene Finanzinstrumente oder zur Veräußerung verfügbare Finanzinstrumente - zuzuordnen. Die Zuordnung ist im Sinne der Stetigkeit beizubehalten.

Abs. 2 definiert den Begriff „bis zur Endfälligkeit gehaltene Finanzinstrumente“. Regelmäßig fallen darunter börsennotierte Anleihen bzw. Schuldverschreibungen die mit der Absicht und der Fähigkeit erworben wurden, sie bis zur Endfälligkeit zu halten. Ungeachtet dessen ist die Gliederung der Vermögensrechnung in kurzfristig und langfristig nach § 18 zu beachten und die aktiven Finanzinstrumente entsprechend ihrer Restlaufzeit in der Vermögensrechnung als kurz- oder langfristig auszuweisen.

Abs. 3 definiert den Begriff „zur Veräußerung verfügbare Finanzinstrumente“. In der Regel sind dies solche Finanzinstrumente ohne fixe Laufzeit oder solche, bei denen die Gebietskörperschaft entweder nicht die Absicht oder die Fähigkeit hat, diese bis zur Endfälligkeit zu halten. Regelmäßig fallen darunter Anteile an Aktien-, Anleihen- und Investmentfonds.

Abs. 4 beschreibt die Bewertung für am Rechnungsabschlussstichtag bereits vorhandene, „bis zur Endfälligkeit gehaltene Finanzinstrumente“. Generell wird die Differenz zwischen Anschaffungskosten und dem Betrag zum Erfüllungszeitpunkt über die Laufzeit verteilt in der Ergebnis- und Vermögensrechnung erfasst. Bonitätsänderungen des Emittenten, die erwarten lassen, dass die Nominale des Finanzinstruments nicht gewährleistet ist, führen zu einem Finanzaufwand. Eine Wertaufholung (Finanzertrag) ist nur bis zu den ursprünglichen Anschaffungskosten möglich (siehe dazu § 19 Abs. 15).

Wechselkursänderungen werden ergebnisneutral in der Fremdwährungsumrechnungsrücklage erfasst.

Abs. 5 beschreibt die Bewertung für am Rechnungsabschlussstichtag bereits vorhandene, „zur Veräußerung verfügbare Finanzinstrumente“. Diese sind zum beizulegenden Zeitwert zu bewerten. Wenn sich der Wert des Finanzinstruments ändert – positiv oder negativ-, ist dies in der Neubewertungsrücklage zu erfassen. Ändert sich der Wert des Finanzinstruments aufgrund von Wechselkursänderungen, so ist dies in der Fremdwährungsumrechnungsrücklage zu erfassen. Aus einer Veränderung des Wertes gegenüber einer Neubewertungsrücklage oder Fremdwährungsumrechnungsrücklage ergibt sich keine Änderung in der Ergebnisrechnung.

Nach Abs. 6 hat die Gebietskörperschaft die Zielsetzung und Methoden des Risikomanagements zu beschreiben und im Rechnungsabschluss oder durch einen Verweis auf bereits bestehende Regelungen (Link oder Fundstelle) öffentlich verfügbar anzugeben. Die Angabe der Methoden bezieht sich auch auf die eingesetzten Absicherungsinstrumente. Diese Regelungen gelten auch für eine etwaige durchlaufende Gebarung.

Abs. 7 normiert für jede Kategorie von aktiven Finanzinstrumenten, Finanzschulden und derivativen Finanzinstrumenten folgende Angaben. So sind:

1. Umfang und Art der Finanzinstrumente einschließlich wesentlicher Vertragsbedingungen, die den Betrag, den Zeitpunkt und die Eintrittswahrscheinlichkeit von Ein- und Auszahlungen beeinflussen können,

2. die angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden einschließlich der Ansatz- und Bewertungskriterien und

3. das Wechselkursrisiko

anzugeben. Wesentliche Vertragsbedingungen, die den Betrag, den Zeitpunkt und die Eintrittswahrscheinlichkeit von Ein- und Auszahlungen beeinflussen können, sind neben den Angaben nach Abs. 7 auch in den Angaben nach den Abs. 8 und 9 enthalten. Die Angaben werden im Anhang 6p, Einzelnachweis über Risiken von Finanzinstrumenten, dargestellt.

Nach Abs. 8 ist für jede Kategorie von Finanzinstrumenten anzugeben, inwieweit die Gebietskörperschaft einem Zinsänderungsrisiko ausgesetzt ist. Diese Angaben umfassen vertraglich festgelegte Zinsanpassungs- und Fälligkeitstermine. Diese Regelungen gelten auch für eine etwaige durchlaufende Gebarung.

Zu dem nach Abs. 9 anzuführenden Ausfallsrisiko gehören die Art der Tätigkeit des Schuldners, etwa in Abhängigkeit vom jeweiligen Wirtschaftszweig, die Regionen, in denen die Schwerpunkte seiner Tätigkeiten liegen und die Kreditwürdigkeit der Schuldner.

Zu § 34 (Derivative Finanzinstrumente):

Abs. 1 definiert den Begriff der derivativen Finanzinstrumente. Diese dienen zum Austausch von Zinsen- und Kapitalbeträgen.

Abs. 2 regelt sogenannte Sicherungsgeschäfte, bei denen das Derivat gemeinsam mit dem Grundgeschäft erfasst wird. Eine Zuordnung zu den Sicherungsgeschäften oder freien Derivaten sagt alleine noch nichts darüber aus, ob diese zur Reduzierung von Zins- oder Währungsrisiken abgeschlossen wurden. Die Zuordnung zu den Sicherungsgeschäften und die gemeinsame Darstellung mit dem Grundgeschäft ist nur bei einer 1 zu 1 Beziehung möglich, in denen die Gewinne oder Verluste des Grundgeschäftes sich mit den Verlusten oder Gewinnen des Derivates jeweils zeitgleich aufheben.

Abs. 3 definiert Mikrowaps bei Zinstauschverträgen, die dann vorliegen, wenn das Grundgeschäft und das derivative Finanzinstrument im Volumen, in der Geltungsdauer und hinsichtlich der Zinstermine völlig übereinstimmen.

Abs. 4 regelt die Bewertung freier Derivate, das sind jene, welche die Voraussetzung für ein Sicherungsgeschäft nicht erfüllen; deren Bewertung erfolgt zum beizulegenden Zeitwert. Unbeschadet eines Ausweises in der Ergebnis- und Vermögensrechnung sind derivative Finanzinstrumente ohne Grundgeschäft in den Beilagen zum Rechnungsabschluss auszuweisen. Es ist davon auszugehen, dass in Umsetzung des Spekulationsverbots von Ländern und Gemeinden freie Derivate ohne Sicherungszwecke nicht mehr eingegangen werden.

Freie Derivate werden mit ihrem Wert als aktive Finanzinstrumente in der Vermögensrechnung ausgewiesen. Freie Derivate können sich auf Kapitalbeträge oder auf Zinsen beziehen. Die Bewertung zum beizulegenden Zeitwert, also jenem Betrag, zu dem das freie Derivat zum Rechnungsabschlussstichtag veräußerbar wäre, bezieht sich auf das gesamte Derivat. Dieser Betrag kann positiv, Null oder negativ sein. Etwaige Forderungen oder Verbindlichkeiten werden nicht gesondert betrachtet.

Zu § 35 (Nettovermögen):

Die Aufzählung nach Z 1 bis 8 beschreibt die Veränderung des Nettovermögens (Ausgleichsposten).

Erläuterungen der Novelle BGBI. II Nr. 17/2018 zu Z 19 (§ 35):

„Der Begriff „Abschlussstichtag“ wird durch den Begriff „Rechnungsabschlussstichtag“ ersetzt, um eine einheitliche Verwendung in der VRV 2015 sicherzustellen.

Die Anlage 1d wurde ergänzt um die Z 2 „Nacherfassung von Vermögenswerten“ und Z 3 „den Änderungen der erstmaligen Eröffnungsbilanz (§ 38 Abs. 8)“, weshalb die Ergänzung in § 35 Z 2 und Z 3 nachzuziehen war.

Aufgrund des Einschubs der Z 2 und 3 wird die Z 2 der Stammfassung zur Z 4 und die Z 3 wird zur Z 5.

Die Z 4 wurde entfernt, da bei Kulturgütern keine Folgebewertung vorgesehen ist, im Gegensatz zu der Folgebewertung von Beteiligungen (§ 23) und bei zur Veräußerung verfügbaren Finanzinstrumenten (§ 33). Wurden Kulturgüter in der Liste der nicht bewerteten Kulturgüter erfasst und die Gebietskörperschaft erlangt Kenntnis über den Wert des Kulturguts, dann ist dieser mit dem jeweiligen Wert auf dem jeweiligen Anlagenkonto sowie auf dem Konto bzw. der Gruppe „Nacherfassung von Vermögenswerten“ zu erfassen.

War das Kulturgut bereits mit einem Wert in der Vermögensrechnung bewertet und ändert sich dieser Wert zB durch ein Schätzgutachten, dann ist der Wert des Kulturguts nicht anzupassen. Anpassungen sind nur im Rahmen des § 38 Abs. 8 möglich.

Die Erläuterungen zu § 19 Abs. 12 werden wie folgt angepasst („Kulturgüter“ im letzten Satz werden entfernt):

„Abs. 12 beschreibt die Entstehung von Neubewertungsrücklagen als Resultat der Folgebewertung von Vermögenswerten sowie deren Ausweis in der Vermögensrechnung. Da im Bereich des Sachanlagevermögens ausschließlich das Anschaffungs- und Herstellungskostenmodell zulässig ist, entstehen Neubewertungsrücklagen durch die Folgebewertung von Beteiligungen oder von zur Veräußerung verfügbaren Finanzinstrumenten.“

Z 5 entspricht der Z 6 der Stammfassung.

Die Z 6 wird zur Z 7; in Z 6 wurde klargestellt, dass es sich beim Nettoergebnis um das Nettoergebnis vor Zuweisung und Entnahmen von Haushaltsrücklagen handelt. Dies entspricht dem Saldo SA0. Diese Klarstellung stellt auch die Konformität mit Anlage 1d her.

Die Z 7 wird zur Z 8.“

Zu § 36 (Investitionszuschüsse - Kapitaltransfers):

§ 36 sieht vor, dass Investitionszuschüsse (Kapitaltransfers) als Sonderposten auf der Passivseite der Bilanz zwischen dem Nettovermögen und den Fremdmitteln erfasst werden. Die ertragswirksame Auflösung der Kapitaltransfers (Investitionszuschüsse) ist entsprechend der Abnutzung (laut Nutzungsdauertabelle) des geförderten Vermögensgegenstandes vorzunehmen.

Nicht rückzahlbare Zuschüsse für Investitionen sind nicht zu passivieren. Das gilt z.B. für Gemeinde-Bedarfszuweisungen, die für Investitionen gewährt wurden und die gemäß landesrechtlichen Bedarfszuweisungs-Richtlinien nicht rückzahlbar sind.

Zu § 37 (Beilagen zum Rechnungsabschluss):

In § 37 werden die erforderlichen Anlagen (Z 1 bis 17) zum Rechnungsabschluss angeführt; diese sind gemäß den Musterformularen in den Anlagen zu dieser Verordnung zu erstellen. Die Beilagen zum Voranschlag und Rechnungsabschluss sind ohne schützenswerte personenbezogene Angaben zu veröffentlichen. Liegen keine Sachverhalte für die Erstellung der Beilagen zum Rechnungsabschluss vor, kann die Beilage zum Rechnungsabschluss entfallen.

Erläuterungen der Novelle BGBl. II Nr. 17/2018 zu Z 20 (§ 37):

„Die Bezeichnung und Nummerierung der Anlagen wurden wie folgt abgeändert:

Z 2: lautet nunmehr „Nachweis über Transferzahlungen von Trägern und an Träger des öffentlichen Rechts, die zumindest nach Teilsektoren des Staates aufzugliedern sind (Anlage 6a)“. Entfallen ist die Wortfolge „und nach Ansätzen“, da eine solche Gliederung für eine Budgetstruktur nach § 6 Abs. 2 in Anlage 6a nicht zweckmäßig ist.

Z 4: die Finanzschulden gem. § 32 wurden bislang in den Anlage 6c bis 6e dargestellt. Nunmehr wird die Anlage 6d (Nachweis über Kassenstärker) in einer neuen Anlage 6c „Einzelnachweis über Finanzschulden und Schuldendienst gemäß § 32 Abs. 1 und 2 (Länder inkl. Wien)“ und in Anlage 6c „Einzelnachweis über Finanzschulden und Schuldendienst gemäß § 32 Abs. 1 und 2 (Gemeinden)“ integriert. Finanzschulden gem. § 32 Abs. 3 werden in der neuen Anlage 6d dargestellt.

Z 5: die Bezeichnung wird abgeändert auf „Nachweis über Geldverbindlichkeiten der Krankenanstalten und -betriebsgesellschaften der Länder (Anlage 6e)“. Der Klammerausdruck „(einschließlich Wien)“ wurde gelöscht, da die Finanzschulden der Unternehmung Wiener Krankenanstaltenverbund (KAV) in

Anlage 1f dargestellt werden. Im Falle einer Änderung der Rechtsform des KAV (zB durch eine Ausgliederung) sind die Geldverbindlichkeiten des KAV in der Anlage 6e auszuweisen.

Z 6: Die Anlage 6g „Nachweis über haushaltsinterne Vergütungen“ ist nunmehr Anlage 6f „Nachweis über haushaltsinterne Vergütungen“.

Z 7: Die Anlage 6h „Anlagenspiegel“ ist nunmehr Anlage 6g „Anlagenspiegel“. Die Anlage 6i „Liste der nicht bewerteten Kulturgüter“ ist nunmehr Anlage 6h „Liste der nicht bewerteten Kulturgüter“.

Z 8: Die Anlage 6j „Leasingspiegel“ ist nunmehr Anlage 6i „Leasingspiegel“.

Z 9: Die Anlage 6k „Nachweis über unmittelbare Beteiligungen der Gebietskörperschaft“ wird zur Anlage 6j „Nachweis über unmittelbare Beteiligungen der Gebietskörperschaft“. Die Anlage 6m „Nachweis über Beteiligungen mit mittelbarer Kontrolle der Gebietskörperschaft aufgrund einer durchgerechneten Beteiligungshöhe von mehr als 50%“ wird zur Anlage 6k „Nachweis über Beteiligungen mit mittelbarer Kontrolle der Gebietskörperschaft aufgrund einer durchgerechneten Beteiligungshöhe von mehr als 50%“.

Z 11: Die Anlage 6n „Nachweis über aktive Finanzinstrumente“ wird zur Anlage 6m „Nachweis über aktive Finanzinstrumente“. Die Anlage 6o „Einzelnachweis über aktive Finanzinstrumente“ wird zur Anlage 6n „Einzelnachweis über aktive Finanzinstrumente“.

Z 12: Die Anlage 6p „Nachweis über derivative Finanzinstrumente ohne Grundgeschäft“ wird zur Anlage 6o „Nachweis über derivative Finanzinstrumente ohne Grundgeschäft“.

Z 13: Die Anlage 6q „Einzelnachweis über Risiken von Finanzinstrumenten“ wird zur Anlage 6p „Einzelnachweis über Risiken von Finanzinstrumenten“.

Z 14: Die Anlage 6r „Rückstellungsspiegel“ wird zur Anlage 6q „Rückstellungsspiegel“.

Z 15: Z 14 („Haftungsnachweise“) wird zur Z 15, da die Z 14 doppelt vergeben war. Die Anlage 6s „Haftungsnachweise“ wird zur Anlage 6r „Haftungsnachweise“.

Z 16: Z 15 wird zur Z 16, da die Z 14 doppelt vergeben war. Die Anlage 6t „Anzahl der Ruhe- und Versorgungsgenussempfänger und pensionsbezogene Aufwendungen“ wird zur Anlage 6s „Anzahl der Ruhe- und Versorgungsgenussempfänger und pensionsbezogene Aufwendungen“.

Z 17: Z 16 wird zur Z 17, da die Z 14 doppelt vergeben war. Die Bezeichnung der Anlage 6u „Nachweis über die nicht voranschlagswirksam verbuchten Ein- und Auszahlungen (Länder)“ wird abgeändert auf „Einzelnachweis über die nicht voranschlagswirksame Gebarung gem. § 12 (Anlage 6t)“. Auf eine gesonderte Anlage für Gemeinden (bisher 6v) wird verzichtet. Zu Anlage 6t siehe Erl. zu Z 7 (§ 12 Abs. 1 und Abs. 3).

Z 18: Z 17 wird zur Z 18, da die Z 14 doppelt vergeben war.“

Abs. 2 sieht vor, dass auch weitere Angaben in den Anlagen vorgenommen werden können.

Zu § 38 (Erstellung der Eröffnungsbilanz):

Abs. 1 ermöglicht für die erstmalige Erstellung der Vermögensrechnung zusätzliche Bewertungsoptionen nach § 39.

Abs. 2: 1. Satz gibt an, dass alle Vermögenswerte einzeln und unter Angabe mindestens der Dritten Dekade (mindestens dreistellige Kontenplannummer) in das Anlagenverzeichnis und in die Vermögensrechnung aufzunehmen bzw. überzuleiten sind.

Erläuterungen der Novelle BGBl. II Nr. 17/2018 zu Z 21 (§ 38):

2. Satz: „Die Übergangsbestimmung wurde eingefügt, um ein verwaltungsökonomisches Vorgehen der Länder und Gemeinden zu ermöglichen, indem sie die bislang festgelegten oder Dritter Seite vorgegebenen Nutzungsdauern beibehalten können. Die Übergangsbestimmung gilt nur für Vermögen, das vor der Kundmachung der VRV 2015 (Oktober 2015) angeschafft wurde.“

Abs. 3 erklärt den Grundsatz, welcher im Zuge der Erstbewertung und Ersterfassung von Vermögenswerten in der Eröffnungsbilanz zur Anwendung kommt. Unter Beachtung von verwaltungsökonomischen Prinzipien ist diejenige Bewertungsmethode zu wählen, die das verlässlichste Bewertungsergebnis ergibt und als geeignet erscheint. Im Sinne der Verwaltungsökonomie sollen die Kosten der Wertermittlung (z.B. bei der Beschaffung verlässlicher Unterlagen) im verhältnismäßigen Aufwand zum voraussichtlichen Wert des Vermögenswertes stehen. Die folgenden Bestimmungen dienen in diesem Sinne der Verwaltungsökonomie, da auf unterschiedliche, mögliche Unterlagen Bezug genommen werden kann, insbesondere dann, wenn historische Anschaffungskosten nicht mehr oder nur sehr schwer ermittelbar sind. Von der Erstellung neuer Gutachten im Zusammenhang mit der Eröffnungsbilanz soll generell Abstand genommen werden.

Für Investitionszuschüsse im Sinne des § 36, die vor der Kundmachung der VRV 2015 (Oktober 2015) gewährt wurden, kann aus verwaltungsökonomischen Gründen kein Sonderposten angesetzt werden.

Abs. 4 gibt das Vorgehen bei genutzten, jedoch bereits vollständig abbeschriebenen Sachanlagen an; diese sind mit einem Wert von Null (€ 0,--) in das Anlagenverzeichnis aufzunehmen.

Laut Abs. 5 sind fehlende Angaben für immaterielle Vermögensgegenstände und Sachanlagen, die vor Inkrafttreten dieser Verordnung angeschafft oder hergestellt wurden, zu erheben und nachträglich in das Anlagenverzeichnis oder in das Inventarverzeichnis aufzunehmen.

Abs. 6 beschreibt die Ersterfassung von Forderungen in der Eröffnungsbilanz. Falls Abschreibungen bzw. Wertberichtigungen durch teilweise oder vollständige Uneinbringlichkeit vorliegen, sind diese zu erfassen und zu dokumentieren.

Abs. 7 gibt an, dass Aufwendungen und Erträge zeitlich in der Erstellung der Eröffnungsbilanz abzugrenzen sind. Es gilt hierfür die Wertgrenze nach § 13 Abs. 7: 10 000 Euro.

Abs. 8 sieht eine Korrektur von Fehlern ausschließlich für die Eröffnungsbilanz für einen begrenzten Zeitraum von bis zu fünf Jahren vor.

Abs. 9 definiert den Saldo der Eröffnungsbilanz.

Zu § 39 (Übergangsbestimmungen):

Erläuterungen der Novelle BGBl. II Nr. 17/2018 zu Z 23 (§ 39):

„Abs. 1 wurde als neue Übergangsbestimmung für die erstmalige Erstellung des Voranschlags eingefügt. Es soll klargestellt werden, dass nach der VRV 1997 ermittelte Werte der Vorjahre nicht nach den Bestimmungen der VRV 2015 umzurechnen sind. Diese Bestimmung gilt sinngemäß auch für die Werte in den Nachweisen, die dem Voranschlag beizulegen sind.

Aufgrund des Einschubs des Abs. 1 verschieben sich die Nummerierungen der bisherigen Absätze um 1.“
Hinsichtlich der Darstellung der Werte vorangegangener Finanzjahre im Ergebnis- und Finanzierungsvoranschlag siehe auch § 6 Abs. 5.

Abs. 2 normiert, dass die nachfolgend angeführten Bestimmungen ausschließlich für die erstmalige Anwendung der neuen Vorschriften für Rechnungsabschlüsse, nämlich die Erstellung einer Eröffnungsbilanz, zulässig sind, nicht jedoch für spätere Rechnungsabschlüsse.

Gemäß Abs. 3 können Grundstücke bei ihrer erstmaligen Erfassung auch mit dem beizulegenden Zeitwert bewertet werden. Ein zulässiges Schätzwertverfahren ist zum Beispiel das Grundstücksrasterverfahren.

Es sind nur jene Grundstücke zu bewerten, die im Eigentum der Gebietskörperschaft stehen oder über die die Gebietskörperschaft als wirtschaftlicher Eigentümer verfügt. Die Dokumentation der Grundstücke und die Wahl der Bewertungsmethode haben nachvollziehbar und lückenlos zu erfolgen.

Grundstücke gem. Abs. 3 sind im Sinne des Vermessungsgesetzes zu verstehen. Die erforderlichen Angaben zu Grundstücken sind dem Grundbuch zu entnehmen, auf dessen Richtigkeit und Vollständigkeit – gemäß dem Vertrauensprinzip – grundsätzlich jedermann vertrauen darf. Das Grundbuch ist ein von den Gerichten geführtes öffentliches Register, in das Grundstücke und die an ihnen bestehenden dinglichen Rechte eingetragen werden. Dies ist gemäß dem Öffentlichkeitsprinzip jedermann zugänglich.

Im Hauptbuch ist für jede flächenmäßige Einheit eine Grundbucheinlage zu führen, die eine eigene Einlagezahl aufweist und aus drei Teilen besteht: Dem A-Blatt (Gutsbestandsblatt), dem B-Blatt (Eigentumsblatt) und dem C-Blatt (Lastenblatt).

Das Gutsbestandsblatt (A-Blatt) ist heranzuziehen, da sich darin neben der Bezeichnung der Liegenschaft und der Einlagezahl alle Grundstücke (Parzellen) des Grundbuchs mit Grundstücksnummer (Katastralzahle) und Benützungsort auch die mit dem Eigentum an der Liegenschaft verbundenen Rechte (z.B. Grunddienstbarkeiten in herrschender Stellung) finden. Das Eigentumsblatt gibt Auskunft über den oder die Eigentümer und die Eigentumsübertragungen.

Abs. 4: Grundstücksrasterverfahren

Gemäß Abs. 4 ist bei Anwendung des Grundstücksrasterverfahrens nach folgenden Grundsätzen vorzugehen:

1. Die Grundstücke sind in Benützungsorten und allenfalls Nutzungen aus dem Kataster einzuteilen. Ist tatsächlich eine andere Nutzung als die im Grundbuch und Kataster angegebene Nutzung gegeben und eindeutig dokumentierbar, so ist diese für die Bewertung heranzuziehen.
2. Die Flächen sind zu den Basispreisen für die jeweilige Lage wie folgt zu bewerten:

- a. Baufläche zu Basispreisen für Bauflächen,
- b. Landwirtschaftliche Nutzflächen zu Basispreisen für landwirtschaftliche Nutzflächen,
- c. Garten zu 80 % des Basispreises für Bauflächen,
- d. Weingarten zu 200 % des Basispreises für landwirtschaftliche Nutzflächen,
- e. Alpe zu 20 % des Basispreises für landwirtschaftliche Nutzflächen,
- f. Wald zu 50 % des Basispreises für landwirtschaftliche Nutzflächen,
- g. Gewässer zu 50 % des Basispreises für landwirtschaftliche Nutzflächen,
- h. sonstige Benützungsarten zu 20 % des Basispreises für Bauflächen mit Ausnahme von Ödland, Fels- und Geröllflächen und Gletschern zu 10 % des Basispreises für landwirtschaftliche Nutzflächen.

Aus dem Rasterverfahren ergibt sich der beizulegende Zeitwert („fair value“) auf Grund einer verlässlichen Schätzung. Es muss in Betracht gezogen werden, dass durch das Rasterverfahren (vereinfachte Bewertungsmethode aufgrund Verwaltungsökonomie) kein Referenzwert für den Verkauf der Grundstücke widergespiegelt wird.

Unter Berücksichtigung von § 24 Abs. 4 VRV 2015 kann gemäß § 39 VRV 2015 die Grundstücksbewertung mittels des Grundstücksrasterverfahrens vorgenommen werden. Für die Anwendung des Grundstücksrasterverfahrens sind die Flächen der Grundstücke zu Basispreisen zu bewerten. Das Bundesministerium für Finanzen hat diese Basispreise, die auch Grundlage für die Erstellung der Eröffnungsbilanz des Bundes waren, aktualisiert.

Die Erläuterungen zum Grundstücksrasterverfahren, FAQs und die Liste der Basispreise (pro Gemeinde ist jeweils ein Basispreis/m² für unbebaute Grundstücke und ein Basispreis/m² für landwirtschaftliche Nutzflächen angegeben) finden Sie unter folgendem Link auf der Website des Bundesministeriums für Finanzen: <https://www.bmf.gv.at/budget/finanzbeziehungen-zu-laendern-und-gemeinden/basispreise.html>

Abs. 5 bietet eine Wahlmöglichkeit für die erstmalige Bewertung von Gebäuden und Bauten. Gebäude, die nur von untergeordnetem Wert sind, wie z.B. Geräteschuppen, Glashäuser, Marktstände, Gartenhäuschen, Höhenstützpunkte, Funkrelaisstützen u.ä., müssen nicht in die Eröffnungsbilanz aufgenommen und demnach nicht bewertet werden. Dies ist im Einzelfall zu entscheiden. Handelt es sich um ein Superädifikat, d.h. steht das Bauwerk im Eigentum der Gebietskörperschaft, befindet sich jedoch das Grundstück, auf dem es errichtet wurde, nicht in seinem Eigentum, dann ist das Gebäude, nicht jedoch das Grundstück, in die Eröffnungsbilanz aufzunehmen.

Abs. 5 nennt außerdem mögliche Bewertungsgrundlagen. Es ist in jedem Fall jenes Verfahren anzuwenden, das für den konkreten Fall am besten geeignet erscheint und damit das verlässlichste Bewertungsergebnis ergibt. Es muss dokumentiert werden, welches Verfahren verwendet wurde.

Für die Erstellung der Eröffnungsbilanz kann die Bewertung nach dem beizulegenden Zeitwert erfolgen. Zum Beispiel mittels Wertangaben in vorhandenen Gutachten, wenn diese verlässliche Schätz- oder Versicherungswerte wiedergeben.

Es können auch Durchschnittswerte von Anschaffungs- oder Herstellungskosten von Gebäuden mit ähnlicher Funktionalität herangezogen werden. Hier gilt jedoch, dass diese nicht vor länger als 40 Jahren angeschafft oder hergestellt worden sind. Aufschluss darüber kann der Immobilienpreisatlas geben. Eine Inflationsbereinigung sollte bei der Ermittlung der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten bei historischen/älteren Werten durchgeführt werden. Weiters müssen dabei stets die fortgeschriebenen Anschaffungs- und Herstellungskosten zugrunde gelegt werden.

Abs. 6: bietet eine Wahlmöglichkeit für die erstmalige Bewertung von Grundstückseinrichtungen.

Zu den Grundstückseinrichtungen zählen auch Sonderanlagen (UK 05).

Erläuterungen der Novelle BGBl. II Nr. BGBl. II Nr. 17/2018 zu Z 23 (§ 39):

„Grundstückseinrichtungen sind gemäß § 24 Abs. 4 mit den Anschaffungs- und Herstellungskosten zu bewerten. Für die Erstellung der Eröffnungsbilanz kann die Bewertung auch nach dem beizulegenden Zeitwert erfolgen. Zum Beispiel mittels Wertangaben in vorhandenen Gutachten, wenn diese verlässliche Schätz- oder Versicherungswerte wiedergeben (Z 1), nach einer internen plausiblen Wertfeststellung (Z 2) oder mittels sonstiger Nachweise (Z 3; z.B. Durchschnittspreisermittlungen).

Werden Wasser- und Abwasserbauten und -anlagen (Konto 0040/Gruppe 004) bei der erstmaligen Bewertung nach aktuellen Durchschnittspreisen bewertet, sind die Durchschnittspreise z.B. mittels Baukostenfaktor um die Inflation zu bereinigen. Auf eine Bereinigung aktueller Durchschnittspreise um die Inflation kann verzichtet werden, wenn sie unter den historischen Anschaffungs- und

Herstellungskosten liegen. Setzt eine Gemeinde Grundstückseinrichtungen im Rahmen ihrer betrieblichen Tätigkeit ein, so sind diese ebenfalls nur dann mit aktuellen Durchschnittspreisen zu bewerten, wenn sie unter den historischen Anschaffungs- und Herstellungskosten liegen (siehe Arbeitsbehelf für Städte und Gemeinden zur Unterstützung der Errichtung von Betrieben mit marktbestimmter Tätigkeit 1997).“

Vorhandene Aufzeichnungen über Durchschnittspreise sollen eine ausreichende Aussagekraft besitzen, sich also auf vergleichbare Grundstückseinrichtungen beziehen. Sind Anschaffungs- oder Herstellungskosten ausschließlich von Teilen von Grundstückseinrichtungen vorhanden, so können diese auf Anlagen ähnlicher Funktionalität hochgerechnet werden. Es können auch Durchschnittspreise anderer Gebietskörperschaften herangezogen werden. Die herangezogenen Daten sind zu dokumentieren.

Vergleichstransaktionen können auch aus angemessen dokumentierten Referenzgruppen abgeleitet werden, die eine Mehrzahl von gleichartigen Transaktionen verschiedener Rechtsträger vereinen.

Erläuterungen der Novelle BGBl. II Nr. 17/2018 zu Z 24 (§ 39):

„Abs. 5 wird zu Abs. 6 und auf die Übergangsbestimmung reduziert. Zur Definition von Grundstücken und Grundstückseinrichtungen siehe § 24 Abs. 9. Im Zuge der sprachlichen Vereinfachung der Definition war auch der 1. Satz des Abs. 6 anzupassen „kann eine Grundstückseinrichtung beim erstmaligen Ansatz auch wie folgt bewertet werden“ statt „kann der Aufbau einer Grundstückseinrichtung beim erstmaligen Ansatz auch wie folgt bewertet werden“.“

Zu § 40 (Inkrafttreten):

Nach Maßgabe der Entscheidungen des Landes (Gemeindeorganisationskompetenz) können Gemeinden die VRV 2015 auch bereits früher, – bundesländerweise einheitlich - anwenden. Ziel ist, die Reform verwaltungswirtschaftlich umzusetzen. Wird dadurch der Aufwand reduziert, kann auf bestehende Buchhaltungssysteme und Rechnungswerke Bezug genommen werden, sofern die geforderten Angaben der VRV 2015 (Ergebnis-, Finanzierungs- und Vermögenshaushalt sowie die Beilagen) erfüllt werden.

Zum vorherigen Satz wird vom Rechnungshof angemerkt, dass dies ein Risiko von Doppelgleisigkeiten bedeutet.

Eine gemeinsame Evaluierung der Bestimmungen der VRV 2015 durch das Bundesministerium für Finanzen, den Rechnungshof, die Länder, den Österreichischen Gemeindebund und den Österreichischen Städtebund wird so rechtzeitig stattfinden, dass die Ergebnisse für die betroffenen Gemeinden spätestens ab 2025 berücksichtigt werden können.

Erläuterungen der Novelle BGBl. II Nr. 17/2018 zu Z 25 (§ 40 Abs. 2):

„Der Zeitpunkt des spätest möglichen Inkrafttretens der VRV 2015 wird für Länder und Gemeinden einheitlich mit dem Finanzjahr 2020 festgesetzt.“

Anlagen

Erläuterungen der Novelle BGBl. II Nr. 17/2018 zu Z 26 (Anlagen):

„Die Anlagen werden aufgrund der umfangreichen Änderungen neu kundgemacht.“

Zu Anlagen 1a bis d:

Die Anlagen 1a bis 1d betreffen die ökonomische Haushaltsgliederung.

Zur Anl. 1d:

Die Nettovermögensveränderungsrechnung dient dem Verständnis der Entwicklung des Nettovermögens (Ausgleichsposten), wobei hier nicht nur die Veränderungen der einzelnen Positionen aus dem Nettovermögen zum Vorjahr dargestellt werden. Diese können ohnehin durch einen Vergleich mit den Vorjahreswerten in der Vermögensrechnung nachvollzogen werden. Vielmehr soll die Nettovermögensveränderungsrechnung Aufschluss über die Zusammensetzung und Veränderung der einzelnen Positionen des Nettovermögens, insbesondere über die ergebnisneutral erfassten Aufwendungen und Erträge, geben.

Ergebnisneutrale, direkt im Nettovermögen erfasste Aufwendungen und Erträge können durch Änderung von Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden (Zeile 1), durch die Nacherfassung von Vermögenswerten (Zeile 2) sowie durch Bewertungsgewinne von zur Veräußerung verfügbarer aktiver Finanzinstrumente und Beteiligungen (Zeile 4 und 5) aber auch durch Gewinne und Verluste aus der Umrechnung von Fremdwährungsgeschäften (Zeile 6) erfolgen. Insofern ist die Nettovermögensveränderungsrechnung auch als Ergänzung zur Ergebnisrechnung zu sehen.

Des Weiteren wird durch diese Darstellung ersichtlich, welche Veränderungen aus Vorperioden stammen, wie hoch die ergebnisneutralen Nettovermögensveränderungen sind und welche Veränderungen im direkten Zusammenhang mit dem Nettoergebnis der Berichtsperiode stehen.

Für einen vollständigen Abschluss verlangen die internationalen Rechnungslegungsstandards (IAS 1.10) (IPSAS 1.21) eine Nettovermögensveränderungsrechnung in dieser Form und Gliederung. Auch die VRV fordert eine Nettovermögensveränderungsrechnung als Bestandteil des Rechnungsabschlusses (§ 15). Die derzeit verordnete Darstellung und Gliederung der Nettovermögensveränderungsrechnung (Anlage 1d) erfüllt die Erfordernisse einer solchen Rechnung. Mit der Anpassung der verordneten Darstellung wurden Fehler korrigiert und der Verständlichkeit dienende Ergänzungen durchgeführt.

Zu Anlagen 1e und f:

Die Anlagen 1e und 1f betreffen die zusammenfassende Darstellung nach § 1 Abs. 2 mit wirtschaftlichen Unternehmungen, Betrieben und betriebsähnlichen Einrichtungen ohne eigene Rechtspersönlichkeit.

Zu Anlage 2 (Funktionelle Gliederung – Ansatzverzeichnis):

Die Anlage 2 betrifft die funktionelle Gliederung des Haushalts.

Zu Anlagen 3a und 3b – Kontenplan und Kontenzuordnungen der Länder bzw. der Gemeinden:

Bandbreiten:

In einigen Kontenbereichen wurden im Kontenplan der Länder Bandbreiten auf Gruppen- und Kontenebene zur Erleichterung der Anpassungen bereits bestehender Kontenpläne an die Erfordernisse des neuen Kontenplanes eingeführt. Innerhalb der Bandbreiten sind die entsprechenden Gruppen und Konten taxativ im Kontenplan dargestellt, weitere Gruppen und Konten (auf 4stelliger Ebene) dürfen nicht angelegt werden.

Die einzelnen Konten sind im Kontenplan den entsprechenden Gruppen zugeordnet, diese Zuordnung der Konten zu den entsprechenden Gruppen muss bei Implementierung des Kontenplanes durch die jeweilige Gebietskörperschaft eingehalten werden.

Anmerkung zur Überleitung: Im Zuge der Überleitung (VRV 1997 → VRV 2015) können die erfolgswirksamen Einnahmen und Ausgaben (Kontenklasse 4-8) als finanzierungswirksame Erträge und Aufwendungen im Ergebnisvoranschlag sowie als Ein- und Auszahlungen im Finanzierungsvoranschlag in der veranschlagten Höhe übernommen werden. Bestandswirksame Einnahmen und Ausgaben (Kontenklasse 0, 1, 2, 3) sind als Ein- und Auszahlungen im Finanzierungsvoranschlag in der veranschlagten Höhe zu übernehmen. Darüber hinaus sind notwendige nicht-finanzierungswirksame Aufwendungen und Erträge und damit noch nicht vorhandene Werte auf den dafür vorgesehenen Konten zu erfassen.

Codierung:

Die unterschiedliche Codierung ist notwendig, da die in den drei Haushalten berücksichtigten Rechnungsgrößen an unterschiedliche Tatbestände knüpfen.

Das Konto Saldo der erstmaligen Eröffnungsbilanz (9300/930) enthält den Saldo der aktiven und passiven Bestandskonten bei der erstmaligen Erstellung der Eröffnungsbilanz zum Stichtag des Inkrafttretens dieser Verordnung. Dieser Saldo ist positiv oder negativ und kann nur verändert werden, wenn Korrekturen zur erstmaligen Erstellung der Eröffnungsbilanz zulässig sind.

Das Eröffnungsbilanzkonto (9700/970) ist nicht ident mit dem Konto Saldo der Eröffnungsbilanz. Es dient zu Beginn eines neuen Finanzjahres zur Eröffnung der Bestandskonten und stellt somit ein Hilfskonto dar, um sämtliche Bestandsgrößen – aktiv und passiv – auf das neue Finanzjahr zu übertragen. Der Saldo dieses Kontos muss Null betragen. Nach vollständiger Eröffnung aller Bestandskonten kann mit der Buchung der laufenden Geschäftsfälle begonnen werden.

Das Abschlussbilanzkonto (9800/980) ist ein Hilfskonto und stellt sämtliche Bestandsgrößen – aktiv und passiv – am Ende des Finanzjahres dar. Der Saldo dieses Kontos muss Null betragen.

Zu Anlage 3b – Kontenplan und Kontenzuordnung der Gemeinden:

Der Zusatz „nicht voranschlagswirksam“ bezieht sich im Gegensatz zu der Formulierung in der VRV 1997 nunmehr auf die Ausnahmen von der Veranschlagung im Finanzierungsvoranschlag gemäß § 12. In der Finanzierungsrechnung sind Ein- und Auszahlungen aus der nicht voranschlagswirksamen Gebarung gesondert auszuweisen (siehe hierzu Anlage 1b).

Nicht betroffen von diesem Zusatz „nicht voranschlagswirksam“ sind der Ergebnisvoranschlag und der Vermögenshaushalt. Nicht finanzierungswirksame Aufwendungen sind ausschließlich im Ergebnishaushalt zu veranschlagen. Der Vermögenshaushalt unterliegt keiner Verpflichtung zur Veranschlagung.

Zu Anlage 4 (Anlage nach ÖStP):

Die Anlage 4 betrifft die Erstellung der Personaldaten, die jeweils gemäß dem jeweils gültigen Österreichischen Stabilitätspakt zu erstellen sind.

Zu Anlagen 5a und 5b – Voranschlags- und Rechnungsquerschnitt für Länder bzw. Gemeinden:

Die Anlagen 5a (Länder) und 5b (Gemeinden) dienen der Darstellung des Maastricht Ergebnisses. Dieses wird anhand der Regelungen des ESVG 2010 aus den Konten/Gruppen hergeleitet. Wichtige Zuordnungskriterien im ESVG 2010 sind wie in der VRV neu die wirtschaftliche Betrachtungsweise und die periodengerechte Zuordnung.

Die Operative Gebarung wird daher aus den Aufwands- und Ertragskonten übergeleitet. Es gibt einige Besonderheiten zu beachten. Maastricht relevant sind die Dotierungen von Rückstellungen für

- Ausstehende Rechnungen im Zeitraum, in dem die Lieferung oder Leistung erfolgte und
- Betriebspensionen

Die Investive Gebarung wird aus den Zu- und Abgängen auf Bestandskonten hergeleitet. Maastricht wirksam sind Investitionen zum Zeitpunkt zu dem eine Gebietskörperschaft wirtschaftliches Eigentum erlangt (unabhängig von den Zahlungen). Zugeordnet wurden der investiven Gebarung auch wieder die Kapitaltransfers und zwar unabhängig davon, ob diese an die Gebietskörperschaft geleistet und von dieser als Investitionszuschuss erfasst werden oder ob diese von der Gebietskörperschaft an Dritte geleistet und somit als Transferaufwand erfasst werden. In einigen Fällen hat die Gebietskörperschaft das wirtschaftliche Eigentum an den Anlagen im Bau. Dann sind diese Investitionen auch Maastricht wirksam.

Die Salden der Operativen und Investiven Gebarung werden jeweils ohne die Abschnitte 85 bis 89 (marktbestimmte Betrieb und wirtschaftliche Unternehmungen) in das vorläufige Maastricht Ergebnis einbezogen.

Der Saldo aus Finanztransaktionen wird bei marktbestimmten Betrieben und wirtschaftlichen Unternehmungen (Abschnitte 85 bis 89) zusätzlich zu den Salden der Operativen und Investiven Gebarung in das vorläufige Maastricht Ergebnis einbezogen.

Im Gegensatz zur Herleitung des Maastricht Ergebnisses nach dem ESVG 95 sind nicht mehr die Ein- und Auszahlungen bestimmend. Eine Darstellung des Gesamthaushaltes entfällt daher in der Anlage 5. Der Gesamthaushalt wird nun in den Anlagen 1a bis d dargestellt.

Anlage 6a - Nachweis über Transferzahlungen (Voranschlag und Rechnungsabschluss)

Im Nachweis über Transferzahlungen werden Zahlungsströme zwischen der Gebietskörperschaft und den Trägern öffentlichen Rechts dargestellt. Die Darstellung enthält eine tiefere Gliederung als jene in der Finanzierungsrechnung, wo sich nur die Summen aus Einzahlungen und Auszahlungen von laufenden Transfers und Kapitaltransfers finden.

Anlage 6b - Nachweis über Haushaltsrücklagen und Zahlungsmittelreserven (Voranschlag und Rechnungsabschluss)

Im Nachweis werden Haushaltsrücklagen und Zahlungsmittelreserven nach ihrem Verwendungszweck dargestellt.

Anlage 6c - Einzelnachweis über Finanzschulden und Schuldendienst (Voranschlag und Rechnungsabschluss)

Der Einzelnachweis zu Anlage 6c enthält die näheren Aufgliederungen zum Schuldendienst.

In der Anlage werden weiters die Finanzschulden gemäß § 32 Abs. 2 dargestellt. Diese sind jedoch nur für den Rechnungsabschluss zu befüllen. Anlage 6c ist differenziert nach Ländern inkl. Wien und Gemeinden ohne Wien darzustellen.

BGBI. II Nr. 17/2018

Anlage 6d - Einzelnachweis über Finanzschulden gemäß § 32 Abs. 3 (Rechnungsabschluss)

Die Anlage enthält einen Einzelnachweis hinsichtlich der im darzustellenden Finanzjahr getätigten Forderungskäufe und Kaufpreisstundungen.

Anlage 6e - Nachweis über Geldverbindlichkeiten der ausgegliederten Krankenanstalten und -betriebsgesellschaften der Länder (Rechnungsabschluss)

Die Verbindlichkeiten des Wiener Krankenanstaltenverbands (KAV) werden derzeit in Anlage 1f dargestellt. Im Falle einer Änderung der Rechtsform des KAV (z.B. durch eine Ausgliederung) sind die Geldverbindlichkeiten des KAV in der Anlage 6e auszuweisen.

Für Länder, die die Krankenanstalten im Landeshaushalt darstellen, sind die Finanzschulden in der Anlage 6c auszuweisen.**Anlage 6f - Nachweis über haushaltsinterne Vergütungen (Voranschlag und Rechnungsabschluss)**

Haushaltsinterne Vergütungen werden in einem eigenen Nachweis dargestellt. Dies sind solche nach § 7 Abs. 5. Diese sind auf Gruppenebene in den Spalten Aufwendungen und Erträge anzugeben.

Anlage 6g – Anlagenspiegel (Rechnungsabschluss)

Der Anlagenspiegel stellt die Veränderung der Buchwerte zum vorangegangenen Finanzjahr dar. Die Spalten: Zugänge, Abgänge, Umbuchungen, Abschreibungen, Wertaufholungen, Wertminderungen und Buchwert für das Jahr t und t-1 betreffen das darzustellende Finanzjahr für das der Rechnungsabschluss erstellt wird. Der Anlagenspiegel wird in der Gliederung der Mittelverwendungsgruppen (MVAG 2) erstellt. Bei Umbuchungen zwischen zwei Bereichsbudgets (Global- oder Detailbudgets) sind jeweils ein Abgang und ein Zugang zu erfassen. Abschreibungen beziehen sich auf laufende Abschreibungen und auf Wertminderungen nach außergewöhnlichen Ereignissen. Wertaufholungen betreffen solche für zuvor wertgeminderte Vermögenswerte.

Anlage 6h – Liste der nicht bewerteten Kulturgüter (Rechnungsabschluss)

Für Kulturgüter besteht die Möglichkeit, diese auch zum beizulegenden Zeitwert in der Vermögensrechnung zu erfassen und diese dann im Anlagenspiegel (Anlage 6g) auszuweisen. Wird eine Bewertung nicht durchgeführt, weil diese z.B. zu einem unverhältnismäßig hohen Verwaltungsaufwand führt, so sind diese Kulturgüter in der Liste der nicht bewerteten Kulturgüter aufzunehmen.

Anlage 6i – Leasingspiegel (Rechnungsabschluss)

Der Leasingspiegel stellt langfristige Verpflichtungen der Gebietskörperschaft dar. Der Leasingspiegel wird in der Gliederung der Mittelverwendungsgruppen (MVAG 2) erstellt. Es ist eine zusammenfassende Darstellung nach § 1 Abs. 2 mit wirtschaftlichen Unternehmungen, Betrieben und betriebsähnlichen Einrichtungen ohne eigene Rechtspersönlichkeit vorgesehen, jedoch nur insofern, als Angaben aus dem Rechnungsabschluss der wirtschaftlichen Unternehmungen, Betrieben, betriebsähnlichen Einrichtungen ersichtlich sind.

Ein Leasingverhältnis ist definiert als ein Vertrag, bei dem ein Leasinggeber gegen Zahlung eines Entgelts die Nutzungsrechte an einem Vermögenswert für einen vereinbarten Zeitraum dem Leasingnehmer überträgt. Es gibt zwei Arten von Leasingvereinbarungen: das Finanzierungsleasing und das Operating Leasing.

Beide unterscheiden sich dadurch, ob die wesentlichen Risiken und Ertragschancen beim Leasingnehmer oder beim Leasinggeber liegen. Die Risiken schließen die Möglichkeit von Verlusten ein, die sich als Folge von ungenutzten Kapazitäten oder technischer Überholung ergeben. Ertragschancen stellen die Aussicht auf einen gewinnbringenden Einsatz des Vermögenswertes während seiner wirtschaftlichen Nutzungsdauer oder durch seinen Verkauf dar. Es handelt sich dann um ein Finanzierungsleasing, wenn das wirtschaftliche Eigentum beim Leasingnehmer liegt. Ist der Leasinggeber wirtschaftlicher Eigentümer und weist das Wirtschaftsgut in seiner Bilanz aus, liegt Operating Leasing vor.

Finanzierungsleasingvereinbarungen sind in dieser Anlage dann darzustellen, wenn die Gebietskörperschaft Leasingnehmerin ist. Finanzierungsleasingverträge werden in der Gliederung der Mittelverwendungsgruppen (MVAG 2) dargestellt. Der Leasinggegenstand wird aktiviert und im Anlagenspiegel dargestellt. Die Abschreibung erfolgt linear über die voraussichtliche wirtschaftliche Nutzungsdauer. Zusätzlich werden im Finanzierungsleasingspiegel Angaben zu den ausstehenden Mindestleasingzahlungen (nominal) und zur Restlaufzeit der Leasingvereinbarung verlangt. Raten sind grundsätzlich in Tilgung und Zinsen zu teilen. Der Tilgungsanteil wird gleichzeitig mit der Aktivierung als Verbindlichkeit erfasst. Die laufenden Zinsen werden in der Abrechnungsperiode im Finanzaufwand

erfasst. Die Finanzierungskosten sind während der vereinbarten Vertragslaufzeit so über die Perioden zu verteilen, dass sich ein gleich bleibender Zinssatz ergibt.

Anlage 6j – Nachweis über unmittelbare Beteiligungen der Gebietskörperschaft (Rechnungsabschluss)

Der Nachweis über unmittelbare Beteiligungen enthält eine Übersicht über die Beteiligungen an verbundenen Unternehmen, assoziierten Unternehmen und sonstigen Beteiligungen der Gebietskörperschaft.

Anlage 6k – Nachweis über Beteiligungen mit mittelbarer Kontrolle der Gebietskörperschaft aufgrund einer durchgerechneten Beteiligungshöhe von mehr als 50 % (Rechnungsabschluss)

In Anlage 6k sind nähere Angaben über Beteiligungen mit mittelbarer Kontrolle der Gebietskörperschaft aufgrund einer durchgerechneten Beteiligungshöhe von mehr als 50%, wie Firmenbuchnummer, Obergesellschaft, Stamm-/Grundkapital u.ä. anzugeben.

Anlage 6m - Nachweis über aktive Finanzinstrumente (Rechnungsabschluss)

In der zusammenfassenden Darstellung aktiver Finanzinstrumente werden dem Buchwert Wechselkursdifferenzen, die durchschnittliche Nominalverzinsung, die durchschnittliche Rendite und eine durchschnittliche Restlaufzeit gegenübergestellt. Bei bis zur Endfälligkeit gehaltenen Finanzinstrumenten, welche an einem aktiven Markt gehandelt werden, wird zusätzlich der beizulegende Zeitwert gegenübergestellt. Bei zur Veräußerung verfügbaren Finanzinstrumenten entspricht der Buchwert dem beizulegenden Zeitwert.

Anlage 6n - Einzelnachweis über aktive Finanzinstrumente (Rechnungsabschluss)

In der Einzeldarstellung aktiver Finanzinstrumente werden Wechselkursänderungen detailliert dargestellt.

Anlage 6o – Nachweis über derivative Finanzinstrumente ohne Grundgeschäft (Rechnungsabschluss)

Der Nachweis ist eine zusammenfassende Darstellung von derivativen Finanzinstrumenten ohne Grundgeschäft.

Anlage 6p – Einzelnachweis über Risiken von Finanzinstrumenten (Rechnungsabschluss)

Der Nachweis enthält Angaben gemäß §§ 33 Abs. 6 bis 9.

Für die Anlagen 6m bis 6p ist auch eine zusammenfassende Darstellung nach § 1 Abs. 2 mit wirtschaftlichen Unternehmungen, Betrieben und betriebsähnlichen Einrichtungen ohne eigene Rechtspersönlichkeit vorgesehen jedoch nur insofern, als Angaben aus dem Rechnungsabschluss der wirtschaftlichen Unternehmungen, Betrieben, betriebsähnlichen Einrichtungen ersichtlich sind.

Anlage 6q – Rückstellungsspiegel (Rechnungsabschluss)

Der Rückstellungsspiegel ist eine Übersicht nach Rückstellungsarten in der Gliederung nach MVAG 2. Die Dotierung von Rückstellungen für Prozesskosten, für Haftungen, für ausstehende Rechnungen, und für die Sanierung von Altlasten erfolgt im nicht finanzierungswirksamen Sachaufwand. Die Dotierung von Rückstellungen für nicht konsumierte Urlaube, Abfertigungen und Jubiläumswendungen erfolgt im nicht finanzierungswirksamen Personalaufwand. Die Dotierung von Rückstellungen für Pensionen erfolgt im nicht finanzierungswirksamen Transferaufwand.

Bei einem Verbrauch werden jeweils finanzierungswirksame Aufwendungen erfasst und die zuvor belasteten nicht finanzierungswirksamen Aufwendungen entlastet.

Bei einer Auflösung einer nicht/nicht mehr benötigten Rückstellung werden nicht finanzierungswirksame Erträge erfasst.

Langfristige Rückstellungen werden zum Barwert bewertet. Daher kommt es im Zeitablauf und bei Zinsänderungen zu einer Veränderung (Dotierung oder Auflösung) des Rückstellungswertes.

Anlage 6r – Haftungsnachweise (Rechnungsabschluss)

Der Haftungsspiegel ist ein Einzelnachweis über Stand und Veränderung von Haftungen, welche die Gebietskörperschaft für Dritte übernommen hat. Gleichartige Haftungen können zu Gruppen zusammengefasst in der Anlage dargestellt werden. Die Haftungsbeträge sind jeweils mit den Nominalwerten anzuführen. Eine Risikobeurteilung findet sich nicht in der Übersicht. Sofern eine überwiegende Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme einer Haftung angenommen wird, wird eine Rückstellung gebildet (siehe Rückstellungsspiegel).

Anlage 6s - Anzahl der Ruhe- und Versorgungsgenussempfänger sowie pensionsbezogene Aufwendungen (Rechnungsabschluss)

Um dem Ziel der nachhaltigen und transparenten Haushaltsplanung besser zu entsprechen, wird eine langfristige Darstellung der Pensionen normiert. Damit wird über den mittelfristigen, vierjährigen Horizont des mittelfristigen Haushaltsplanes hinaus eine langfristige, einen Zeitraum von mindestens 30 Jahren umfassende Prognose vorgeschrieben. Diese hat den Zweck, absehbare langfristige und wesentliche ökonomische und gesellschaftliche Entwicklungen hinsichtlich ihrer budgetären Konsequenzen zu analysieren. Derlei langfristige Prognosen können budgetäre Trends aufzeigen, aber realistischer Weise nicht den Anspruch besonderer Genauigkeit erheben. Im Hinblick darauf, dass sämtliche Gebietskörperschaften nachhaltig geordnete Haushalte anzustreben haben (vgl. Art. 13 Abs. 2 B-VG), erfordert eine langfristige Betrachtung der öffentlichen Haushalte auch eine Darstellung der Pensionslasten.

Zu Anlage 7 – Nutzungsdauertabelle:

In Anlage 7 werden die voraussichtlichen wirtschaftlichen Nutzungsdauern einheitlich geregelt. In Ausnahmefällen (§ 19 Abs. 10) kann die erwartete wirtschaftliche Nutzungsdauer von jener in Anlage 7 abweichen.

Siehe auch die Übergangsbestimmung in § 38 Abs. 2.