

Bericht

Rechnungsabschluss 2018 des Landes Salzburg

Oktober 2019



LAND
SALZBURG

LRH

LANDESRECHNUNGSHOF

Impressum

Auskunft: Salzburger Landesrechnungshof
Nonnbergstiege 2, 5020 Salzburg
Postfach 527, 5010 Salzburg
Telefon: +43 662 8042 3500
Fax: +43 662 8042 3880
E-Mail: landesrechnungshof@salzburg.gv.at
Internet: www.lrh-salzburg.at

Medieninhaber: Land Salzburg

Herausgeber: Salzburger Landesrechnungshof
vertreten durch Direktor Mag. Ludwig F. Hillinger

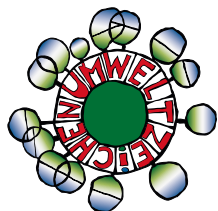
Redaktion: Salzburger Landesrechnungshof

Deckblatt: Landes-Medienzentrum/Grafik

Herausgegeben: Salzburg, Oktober 2019

Zahl 003-3/207/44-2019

Druck: Hausdruckerei Land Salzburg
Gedruckt auf 100 % Recyclingpapier



Gedruckt nach der Richtlinie „Druckerzeugnisse“
des Österreichischen Umweltzeichens, Druckerei
Land Salzburg UW-Nr. 1271

Salzburger Landesrechnungshof

Bericht

**Rechnungsabschluss 2018
des Landes Salzburg**

Oktober 2019

003-3/207/44-2019

Kurzfassung

Der LRH prüfte den Rechnungsabschluss des Landes Salzburg für das Rechnungsjahr 2018. Die Prüfung bezog sich insbesondere auf die Vermögensrechnung sowie die Beilagen zum Rechnungsabschluss 2018. Der Ergebnishaushalt, der Finanzierungshaushalt, der Rechnungsquerschnitt und der Personalbereich wurden analytisch geprüft.

Die Prüfung wurde nicht als Vollprüfung, sondern aufgrund der Komplexität und des Umfanges des Datenmaterials in Form von Stichproben, Plausibilitätsrechnungen und Analysen durchgeführt. Die Aussagen des LRH beziehen sich ausschließlich auf die von ihm geprüften Teile des Rechnungsabschlusses 2018. Eine generelle Aussage über den gesamten Rechnungsabschluss 2018 kann daraus nicht abgeleitet werden.

Die Aktivseite des Rechnungsabschlusses gliedert sich in langfristiges und kurzfristiges Vermögen. Zum langfristigen Vermögen zählen immaterielle Vermögenswerte, Sachanlagen, aktive Finanzinstrumente, Beteiligungen und langfristige Forderungen. Von der Bilanzsumme in Höhe von rund 6,2 Mrd Euro entfielen rund 93 % (rund 5,7 Mrd Euro) auf das langfristige Vermögen. Die größten Posten stellten dabei das Sachanlagevermögen mit rund 2,4 Mrd Euro und die langfristigen Forderungen mit rund 2,4 Mrd Euro dar. Auf das kurzfristige Vermögen entfielen rund 7 % (rund 446,4 Mio Euro) der Bilanzsumme.

Der LRH stellte bei seiner Prüfung zahlreiche Fehler bei Ansatz und Bewertung des Sachanlagevermögens fest. Feststellungen und Empfehlungen betrafen insbesondere folgende Bereiche:

Die aktivierten Anschaffungs- oder Herstellungskosten von abnutzbaren Bauten waren vielfach nicht korrekt. Neben Anschaffungskosten, die Grund und Boden betrafen, waren auch Kosten aktiviert, die laufenden Erhaltungsaufwand darstellten.

Der LRH empfiehlt die Erstellung von einheitlichen Richtlinien bzw Leitlinien zur Abgrenzung von aktivierungspflichtigen Anschaffungs- oder Herstellungskosten und laufendem Erhaltungsaufwand. Dies betrifft in besonderem Maße die investitions- bzw erhaltungsintensiven Anlagegruppen der Straßenbauten sowie der baulichen Anlagen zu Straßenbauten (Tunnel, Brücken, Galerien etc) aber auch Gebäude und Bauten.

Der LRH kritisiert, dass in SAP standardisiert das Rechnungsdatum als Startdatum für die Abschreibung definiert war. Dies widerspricht § 19 Abs 10 VRV 2015, welcher die Inbetriebnahme als Startzeitpunkt festlegt. Dies führte zu abweichenden Abschreibungen und somit zu abweichenden Buchwerten im Rechnungsabschluss 2018.

Die Aktivierung von Vermögenswerten erfolgte teilweise unter den falschen Anlagenklassen. Der LRH fordert die korrekte Zuordnung der Vermögenswerte zu den Anlagenklassen.

Der LRH stellte fest, dass die Abschreibung bei Aktivierungen auf bestehende Vermögenswerte falsch ermittelt wurde. Der LRH empfiehlt, die standardisierte Einstellung der Ermittlung der Abschreibung bei Aktivierungen auf bestehende Vermögenswerte in SAP zu hinterfragen und neu zu definieren.

Der LRH stellte fest, dass im Rechnungsjahr 2018 auf Vermögenswerte, die in der Eröffnungsbilanz zum 1. Jänner 2018 pauschal bewertet wurden, eine Aktivierung von Kosten für Leistungen vor dem 1. Jänner 2018 vorgenommen wurde. Der LRH fordert die Korrektur der Buchwerte der betreffenden Vermögenswerte.

Der LRH stellte fest, dass der Kauf eines Grundstückes um rund 0,3 Mio als Transferaufwand gebucht wurde. Eine Aktivierung dieses Vermögenswertes im Sachanlagevermögen erfolgte nicht. Der LRH fordert den vollständigen Ausweis sämtlicher Vermögenswerte sowie die Verbesserung des IKS.

Der LRH empfiehlt, die Frage der Zuordnung des wirtschaftlichen Eigentumes bei der Kofinanzierung von Projekten mit anderen Rechtsträgern zukünftig zu berücksichtigen bzw explizit zu regeln.

Der LRH fordert weiterhin die Korrektur der im Zuge der Prüfung der Eröffnungsbilanz festgestellten Mängel im Bereich des Sachanlagevermögens.

Im Rechnungsabschluss 2018 waren Beteiligungen in Höhe von rund 951,7 Mio Euro ausgewiesen. Da im Rechnungsabschluss 2018 sowie in der Eröffnungsbilanz jeweils eine Beteiligung fehlte, empfiehlt der LRH, auf die Vollständigkeit der Daten verstärktes Augenmerk zu legen.

Der LRH fordert gemäß § 23 Abs 6 VRV 2015 Konzernabschlüsse, wenn vorhanden, für die Bewertung der Beteiligungen heranzuziehen. Im Rechnungsabschluss 2018 wurde bei der Land Salzburg Beteiligungen GmbH der Einzelabschluss und nicht der Konzernabschluss verwendet. Der Wert der Beteiligung war daher um rund 7,5 Mio Euro zu gering dargestellt.

Im Rahmen der Detailprüfung der sonstigen langfristigen Forderungen erhob der LRH Differenzen in der Höhe der Bezugsvorschüsse und Barwertberichtigung. Dies führte zu einer Darstellung von zu hohem Aufwand und zu geringen Forderungen im Rechnungsabschluss 2018. Der LRH empfiehlt, den Prozess der Buchung der Bezugsvorschüsse und deren Barwertberichtigung neu zu gestalten.

Das kurzfristige Vermögen gliedert sich in kurzfristige Forderungen, Vorräte, liquide Mittel und die aktive Rechnungsabgrenzung. Die größten Posten innerhalb des kurzfristigen Vermögens stellten die kurzfristigen Forderungen mit rund 101,4 Mio Euro und die liquiden Mittel mit rund 292,1 Mio Euro dar.

Der LRH fordert die Landesbuchhaltung oder gegebenenfalls die zuständige Rechnungsstelle auf, Salden auf Sachkonten der sonstigen kurzfristigen Forderungen einschließlich jener aus der nicht voranschlagswirksamen Gebarung abzustimmen und dies entsprechend zu dokumentieren. Gleiches gilt für die sonstigen kurzfristigen Verbindlichkeiten.

Im Zuge der Prüfung der sonstigen kurzfristigen Forderungen aus der nicht voranschlagswirksamen Gebarung stellte der LRH fest, dass eine Dienststelle die nicht voranschlagswirksame Gebarung nutzte, um Ausgaben zu tätigen, die mangels Budget in der haushaltswirksamen Gebarung nicht mehr gebucht werden konnten.

Zum 31. Dezember 2018 verfügte das Land Salzburg über Bar- und Bankbestände in Höhe von rund 292,1 Mio Euro. Aufgrund der rechtlichen Notwendigkeit, Zahlungsmittelreserven gesondert auszuweisen, wurden rund 110,2 Mio Euro der Bar- und Bankbestände mittels Hilfskonto zum Bilanzposten Zahlungsmittelreserven umgegliedert.

Die Passivseite der Eröffnungsbilanz gliedert sich in Nettovermögen (Ausgleichsposten), Sonderposten Investitionszuschüsse (Kapitaltransfers) sowie langfristige und kurzfristige Fremdmittel. Zu den langfristigen Fremdmitteln zählen langfristige Finanzschulden (netto), langfristige Verbindlichkeiten und langfristige Rückstellungen. Von der Bilanzsumme in Höhe

von rund 6,2 Mrd Euro entfielen rund 74 % (rund 4,5 Mrd Euro) auf langfristige Fremdmittel. Die größten Posten stellten dabei die langfristigen Rückstellungen mit rund 3,1 Mrd Euro und die langfristigen Finanzschulden mit rund 1,3 Mrd Euro dar. Die kurzfristigen Finanzmittel betrugen rund 7 % (rund 448,0 Mio Euro) der Bilanzsumme. Rund 19 % (rund 1,2 Mrd Euro) entfielen auf das Nettovermögen des Landes Salzburg. Im Vergleich zur Eröffnungsbilanz verminderte sich das Nettovermögen um rund 5,7 Mio Euro.

Die im Nachweis des Rechnungsabschlusses 2018 dargestellten Finanzschulden des Landes Salzburg verminderten sich von rund 1.684,2 Mio Euro zum 1. Jänner 2018 auf rund 1.465,9 Mio Euro zum 31. Dezember 2018. Im Rechnungsjahr 2018 wurden Finanzschulden in Höhe von rund 218,3 Mio Euro getilgt. Es wurden keine neuen Darlehen aufgenommen.

Mit insgesamt rund 2,7 Mrd Euro stellten die Personalrückstellungen (Abfertigungen, Jubiläumszuwendungen und Pensionen) den größten Posten unter den langfristigen Rückstellungen dar.

Die der Berechnung der Rückstellungen für Abfertigungen, Jubiläumszuwendungen und Pensionen zugrunde gelegten Pensionsantrittszeitpunkte entsprachen in Einzelfällen nicht den rechtlichen Vorschriften. Gleiches gilt für die der Rückstellungen für Pensionen zugrundeliegenden Sterbetafeln, die nicht der VRV 2015 entsprachen. Der LRH fordert, die Pensionsantrittszeitpunkte entsprechend den gesetzlichen Regelungen anzusetzen und die von der Statistik Austria zuletzt veröffentlichten Tabellen zur Lebenserwartung (aus 2010/12) der Berechnung der Pensionsrückstellungen zugrunde zu legen.

Der LRH kritisiert, dass die Rückstellungen für Pensionen trotz der vom LRH bei der Prüfung der Eröffnungsbilanz angeregten Änderungen nicht sämtliche anspruchsberechtigte Personen (etwa Sprengelärzte, Bürgermeister) umfassten und daher nicht vollständig waren. Der LRH fordert erneut einen vollständigen Ausweis der Rückstellungen für Pensionen, die sämtliche anspruchsberechtigte Personen enthalten.

Der LRH stellte fest, dass im Rechnungsabschluss 2018 Abfertigungsrückstellungen, Rückstellungen für Jubiläumszuwendungen sowie Pensionsrückstellungen für Landeslehrer nur insoweit ausgewiesen waren, als keine Refundierung vom Bund erfolgte. Der LRH fordert unter Verweis auf das Saldierungsverbot gemäß § 13 Abs 2 VRV 2015 eine Bruttodarstellung sämtlicher Verpflichtungen für Landeslehrer. Dem vollständigen Ausweis der Rückstellungen für Landeslehrer

ist eine Forderung an den Bund im Ausmaß der gemäß FAG 2017 zu refundierenden Kosten gegenüberzustellen.

Der LRH stellte in Zusammenhang mit der Bildung von sonstigen Rückstellungen fest, dass die Unterscheidung zwischen Zuschüssen und Globalbudgetzuweisungen aufgrund der Ausgestaltung der Förderverträge nicht immer eindeutig bestimmbar war. Auch war der Zeitpunkt des rechtmäßigen Zustandekommens von Förderverträgen nicht in allen Fällen eindeutig erkennbar. Der LRH regt an, bereits bei der Erstellung von Förderverträgen die Unterscheidung zwischen Zuschüssen und Globalbudgetzuweisungen zu berücksichtigen, um Unklarheiten in der bilanziellen Darstellung vorzubeugen.

Die Ergebnisrechnung wies ein negatives Nettoergebnis in Höhe von rund -48,9 Mio Euro aus. Die Finanzierungsrechnung ergab eine Erhöhung der liquiden Mittel um rund 69,8 Mio Euro.

Bei der analytischen Prüfung des Ergebnis- und Finanzierungshaushaltes stellte der LRH Fehler fest. Beispielsweise wurden Wertberichtigungen und Barwertberichtigungen des Vorjahres zur Gänze aufgelöst und zum Jahresende neu gebildet. Der LRH fordert, zukünftig nur die Veränderungen von Wertberichtigungen und Barwertberichtigungen ergebniswirksam zu erfassen. Auch ist bei der Veränderung von Rückstellungen zwischen Verbrauch und Auflösung zu unterscheiden, insbesondere ist der tatsächliche Verbrauch etwa von Personalrückstellungen zu ermitteln. Die Veränderung ist in der Ergebnisrechnung richtig zu erfassen und mit dem Rückstellungsspiegel abzustimmen.

Das Maastricht-Ergebnis und der daraus abgeleitete Finanzierungssaldo gemäß ESVG 2010 - Landesebene (Maastricht-Saldo) waren positiv und im Vergleich zum Voranschlag deutlich besser als erwartet.

Die maßgebliche Regelgrenze gemäß ÖStP 2012 stellt der auf Basis des Maastricht-Saldos ermittelte strukturelle Saldo dar. Der strukturelle Saldo für das Jahr 2018 lag aufgrund der vorläufigen Berechnungen im Mai 2019 mit rund 17,5 Mio Euro wesentlich über der vorläufigen Regelgrenze in Höhe von rund -19,3 Mio Euro. Die konkreten Werte werden von der Statistik Austria berechnet und im Herbst 2019 bekannt gegeben.

Die für die Ermittlung der Haftungsobergrenze heranzuziehenden Haftungen betrugen zum 31. Dezember 2018 rund 516,7 Mio Euro. Dies entsprach einem Ausnützungsgrad von 26,7 % der zulässigen Haftungsobergrenze von 1.935,3 Mio Euro.

Der LRH stellte im Rahmen der Prüfung in verschiedenen Bereichen Mängel im rechnungslegungsbezogenen IKS fest. Dies zeigte etwa die stichprobenartige Prüfung von Einzelbelegen. Eine Verbesserung und Dokumentation der rechnungslegungsbezogenen Prozesse und des damit verbundenen IKS ist erforderlich. Der LRH weist ausdrücklich darauf hin, dass verbindliche Vorgaben über die Organisation des Haushaltsvollzuges unabdingbare Voraussetzung für ein funktionierendes IKS sind und fordert eine Verordnung gemäß § 11 Abs 7 ALHG 2018 zu erlassen.

Den internationalen Prüfungsstandards für Oberste Rechnungskontrollbehörden folgend forderte der LRH von der Salzburger Landesregierung eine Vollständigkeitserklärung an. Das ressortzuständige Mitglied der Salzburger Landesregierung übermittelte dem LRH am 10. Oktober 2019 eine Vollständigkeitserklärung, die inhaltlich nicht der vom LRH geforderten Vollständigkeitserklärung entsprach. Die übermittelte Vollständigkeitserklärung vereinfachte und verkürzte Inhalte der durch den LRH angeforderten Vollständigkeitserklärung. Insbesondere wurden Pflichten einfacher dargestellt als erforderlich bzw waren fragwürdige Aussagen enthalten.

Inhaltsverzeichnis

1.	Allgemein	23
1.1	Grundlagen und Umfang der Prüfung	23
1.2	Angewendete Prüfnormen und angestrebte Prüfungssicherheit	24
1.3	Zeitlicher Ablauf der Prüfung	25
1.4	Aufbau des Berichtes.....	26
2.	Rechtliche Grundlagen.....	27
2.1	VRV 2015	27
2.2	ALHG 2018	28
3.	Allgemeines zum Rechnungsabschluss 2018.....	32
4.	Ergebnishaushalt	35
4.1	Erträge	37
4.2	Aufwendungen	43
5.	Finanzierungshaushalt	50
5.1	Operative Gebarung	53
5.1.1	Einzahlungen aus der operativen Gebarung	53
5.1.2	Auszahlungen aus der operativen Gebarung.....	57
5.2	Investive Gebarung	62
5.2.1	Einzahlungen aus der investiven Gebarung	62
5.2.2	Auszahlungen aus der investiven Gebarung	65
5.3	Finanzierungstätigkeit	68
5.3.1	Einzahlungen aus der Finanzierungstätigkeit.....	68
5.3.2	Auszahlungen aus der Finanzierungstätigkeit	69
6.	Vermögensrechnung.....	70
6.1	Aktiva und Passiva	70
6.2	Immaterielle Vermögenswerte.....	73

6.3	Sachanlagen	76
6.3.1	Grundstücke, Grundstückseinrichtungen und Infrastruktur	78
6.3.2	Gebäude und Bauten.....	85
6.3.3	Technische Anlagen, Fahrzeuge und Maschinen	88
6.3.4	Amts-, Betriebs- und Geschäftsausstattung	92
6.3.5	Kulturgüter	94
6.3.6	Geleistete Anzahlungen für Anlagen und Anlagen in Bau.....	96
6.4	Aktive Finanzinstrumente/Langfristiges Finanzvermögen	97
6.5	Beteiligungen.....	102
6.6	Langfristige Forderungen	106
6.6.1	Langfristige Forderungen aus gewährten Darlehen.....	107
6.6.2	Sonstige langfristige Forderungen	111
6.7	Kurzfristige Forderungen	113
6.7.1	Kurzfristige Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	113
6.7.2	Kurzfristige Forderungen aus Abgaben	116
6.7.3	Sonstige kurzfristige Forderungen	118
6.7.4	Sonstige kurzfristige Forderungen aus der nicht voranschlagswirksamen Gebarung	121
6.7.5	Wertberichtigungen von kurzfristigen Forderungen	124
6.8	Vorräte	131
6.9	Liquide Mittel	133
6.10	Zahlungsmittelreserven.....	137
6.11	Aktive Rechnungsabgrenzung	143
6.12	Nettovermögen.....	145
6.13	Sonderposten Investitionszuschüsse (Kapitaltransfers)	147
6.14	Langfristige Finanzschulden, netto	148
6.14.1	Langfristige Finanzschulden	149
6.14.2	Langfristige Forderungen aus derivativen Finanzinstrumenten mit Grundgeschäft	150

6.14.3	Langfristige Verbindlichkeiten aus derivativen Finanzinstrumenten mit Grundgeschäft	151
6.15	Langfristige Verbindlichkeiten	151
6.15.1	Leasingverbindlichkeiten	152
6.15.2	Sonstige langfristige Verbindlichkeiten	153
6.16	Langfristige Rückstellungen	155
6.16.1	Rückstellungen für Abfertigungen	156
6.16.2	Rückstellungen für Jubiläumswendungen	158
6.16.3	Rückstellungen für Haftungen	161
6.16.4	Rückstellungen für Pensionen	163
6.16.5	Sonstige langfristige Rückstellungen	167
6.17	Kurzfristige Finanzschulden, netto	172
6.18	Kurzfristige Verbindlichkeiten	173
6.18.1	Kurzfristige Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	173
6.18.2	Kurzfristige Verbindlichkeiten aus Abgaben	175
6.18.3	Sonstige kurzfristige Verbindlichkeiten	176
6.18.4	Sonstige kurzfristige Verbindlichkeiten (nicht voranschlagswirksame Gebarung) ..	178
6.19	Kurzfristige Rückstellungen	182
6.19.1	Rückstellungen für Prozesskosten	183
6.19.2	Rückstellungen für ausstehende Rechnungen	184
6.19.3	Rückstellungen für nicht konsumierte Urlaube	186
6.19.4	Sonstige kurzfristige Rückstellungen	190
6.20	Passive Rechnungsabgrenzung	191
7.	Rechnungsquerschnitt	193
7.1	Vergleich Voranschlagsquerschnitt mit Rechnungsquerschnitt	193
7.2	Operative Gebarung	195
7.3	Vermögensgebarung und Kapitaltransfers (ohne Finanztransaktionen)	198
7.4	Finanztransaktionen	199

7.5	Österreichischer Stabilitätspakt	202
8.	Beilagen zum Rechnungsabschluss 2018 (Teil III)	206
8.1	Beilagen nach VRV 2015	206
8.1.1	Anlagenspiegel (Beilage 1.12)	206
8.1.2	Nachweis über unmittelbare Beteiligungen der Gebietskörperschaft (Beilage 1.15)	207
8.1.3	Nachweis über Beteiligungen mit mittelbarer Kontrolle der Gebietskörperschaft aufgrund einer durchgerechneten Beteiligungshöhe von mehr als 50 % (Beilage 1.16)	208
8.1.4	Nachweis über verwaltete Einrichtungen (Beilage 1.17)	209
8.1.5	Nachweis über Haushaltsrücklagen und Zahlungsmittelreserven (Beilage 1.7)	209
8.1.6	Nachweis über den Stand an Haftungen und Bürgschaften des Landes Salzburg (Beilage 1.23)	210
8.1.7	Einzelnachweis über die nicht voranschlagswirksame Gebarung (Beilage 1.25)	214
8.1.8	Rückstellungsspiegel (Beilage 1.22)	215
8.2	Berichte, Dokumentationen und Nachweise laut ALHG 2018.....	217
8.2.1	Dokumentation laut ALHG 2018, die in den Beilagen des Rechnungsabschlusses 2018 enthalten waren	217
8.2.1.1	Mittelaufstockungen (Beilage 2.1)	218
8.2.1.2	Verzögerte Mittelauszahlungen (Beilage 2.2)	219
8.2.2	Berichte und Nachweise laut ALHG 2018, die in den Beilagen des Rechnungsabschlusses 2018 nicht enthalten waren	221
9.	Personal	223
9.1	Personalstand	223
9.1.1	Allgemeines	223
9.1.2	Nachweis über besetzte Dienstposten.....	224
9.1.3	Landesverwaltung Soll-Ist-Vergleich.....	226
9.1.4	Landeskliniken Soll-Ist-Vergleich.....	227
9.1.5	Landeslehrer Soll-Ist-Vergleich	228

9.1.6	Entwicklung Ruhegenussbezieher und Hinterbliebene	230
9.1.7	Sonstige Erläuterungen zum Personal	230
9.2	Personalaufwand.....	232
9.2.1	Allgemeines zum Personalaufwand	232
9.2.2	Personalaufwand für aktive Bedienstete	232
9.2.3	Aufwand für Ruhegenussanspruchsberechtigte	235
9.2.4	Ersätze und Refundierungen des Personal- bzw Transferaufwandes (Pensionen)...	237
9.2.5	Freie Dienstverträge	239
10.	Anhang	242
10.1	Gegenäußerung des Amtes der Salzburger Landesregierung	242
10.2	Vorgelegte Vollständigkeitserklärung	242
10.3	Unterfertigte Vollständigkeitserklärung	242

Abkürzungsverzeichnis/Glossar

A

ABGB	Allgemeines Bürgerliches Gesetzbuch
Abs	Absatz
Abteilung 1	Abteilung für Wirtschaft, Tourismus und Gemeinden
Abteilung 2	Abteilung für Kultur, Bildung und Gesellschaft
Abteilung 3	Abteilung für Soziales
Abteilung 4	Abteilung für Lebensgrundlagen und Energie
Abteilung 6	Abteilung für Infrastruktur und Verkehr
Abteilung 8	Abteilung für Finanzen und Vermögensverwaltung
Abteilung 10	Abteilung für Wohnen und Raumplanung
AFRAC	Austrian Financial Reporting and Auditing Committee
AG	Aktiengesellschaft
ALHG	Allgemeines Landeshaushaltsgesetz
ARA	aktive Rechnungsabgrenzung
Art	Artikel
ASFINAG	Autobahnen- und Schnellstraßen-Finanzierungs-Aktiengesellschaft
AVÖ	Aktuarvereinigung Österreichs

B

BIP	Bruttoinlandsprodukt
BMASGK	Bundesministerium für Arbeit, Soziales, Gesundheit und Konsumentenschutz
BMF	Bundesministerium für Finanzen
BMBWF	Bundesministerium für Bildung, Wissenschaft und Forschung
BOS	Behörden und Organisationen mit Sicherheitsaufgaben
B-VG	Bundes-Verfassungsgesetz
bzw	beziehungsweise

E

EB	Eröffnungsbilanz
EDV	Elektronische Datenverarbeitung
EH	Ergebnishaushalt

ERP	Enterprise-Ressource-Planing-Programm
ESVG	Europäisches System Volkswirtschaftlicher Gesamtrechnungen
etc	et cetera
EU	Europäische Union

F

FAG	Finanzausgleichsgesetz
ff	fortfolgend
FH	Finanzierungshaushalt

G

GDB	Grundstücksdatenbank
GemEntschG	Gemeindeorgane-Entschädigungsgesetz
GmbH/Ges.mbh	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GPLA	Gemeinsame Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben
Gswb	Gemeinnützige Salzburger Wohnbaugesellschaft
GWG	Geringwertige Wirtschaftsgüter

H

HOG	Haftungsobergrenze
-----	--------------------

I

idF	in der Fassung
IKS	Internes Kontrollsystem
inkl	inklusive(e)
IFRS	International Financial Reporting Standards
insb	insbesondere
IPSAS	International Public Sector Accounting Standards
iR	in Ruhe
IT	Informationstechnologie
iVm	In Verbindung mit

K

KDZ	Zentrum für Verwaltungsforschung
Konkurrenzgebarung	Im Rahmen der Konkurrenzgebarung werden Projekte erfasst, die vom Land Salzburg abgewickelt werden und für die von Dritten (zB Europäische Union, Bund, Private) finanzielle Mittel zur Verfügung gestellt werden.
kurzfr	kurzfristig(e)

L

L-BG	Landes-Beamtengesetz
lfd	laufend
LGBI	Landesgesetzblatt
LHG	Landeshaushaltsgesetz
lit	Litera
LRH	Landesrechnungshof

M

mbH/m.b.H/M.B.H.	mit beschränkter Haftung
Migration	Umfangreicher Prozess der Datenübertragung; zum Teil aus anderen Systemen
Mio	Million(en)
MSV-S	Mindestsicherungsverordnung-Sonderbedarf
MVAG	Mittelverwendungs- und Mittelaufbringungsgruppen

N

n a	nicht anwendbar
Nr	Nummer

O

ÖBB	Österreichische Bundesbahnen
ÖBFA	Österreichische Bundesfinanzierungsagentur Ges.m.b.H.
ÖPNV	Öffentlicher Personennahverkehr
ÖStP	Österreichischer Stabilitätspakt

P

PRA	passive Rechnungsabgrenzung
Professional judgement	Professionelle Prüfermeinung, fachmännisches Urteil

R

RA	Rechnungsabschluss
reg. Gen.mbh	registrierte Genossenschaft mit beschränkter Haftung
REWE	EDV-Programm für das Rechnungswesen des Landes (bis 31.12.2017)

S

SAGEB	Software zur Verwaltung von Gebührenvorschreibungen
SAGES (früher SAKRAF)	Salzburger Gesundheitsfonds (früher Salzburger Krankenanstalten-Finanzierungsfonds)
SALK	Gemeinnützige Salzburger Landeskliniken Betriebsgesellschaft mbH
SAP	Softwareprogramm für das Rechnungswesen, das der Bund und die Mehrheit der Bundesländer verwenden (SAP = Abkürzung für Systeme, Anwendungen und Produkte)
SAVE	Software zur Verwaltung von Verwaltungsstrafen
SIS	Sozialinformationssystem
S-MSG	Salzburger Mindestsicherungsgesetz

T

Tsd	Tausend
-----	---------

U

u	und
ua	unter anderem
udgl	und der gleichen
UDRB	Umlaufgewichtete Durchschnittsrendite für Bundesanleihen
UGB	Unternehmensgesetzbuch
usw	und so weiter

V

VA	Voranschlag
VB	Vertragsbedienstete(r)
VBÄ	Vollbeschäftigungsäquivalent

vgl	Vergleiche
VfGH	Verfassungsgerichtshof
voranschlagsw	voranschlagswirksam
VRV 2015	Voranschlags- und Rechnungsabschlussverordnung
VPI	Verbraucherpreisindex

W

Wirtschaftliches Eigentum	Wirtschaftliches Eigentum liegt gemäß § 19 Abs 2 VRV 2015 unabhängig von einer zivilrechtlichen Eigentümerschaft vor, wenn die Gebietskörperschaft wirtschaftlich wie ein Eigentümer über eine Sache herrscht, indem sie diese insbesondere besitzt, gebraucht, die Verfügungsmacht über sie innehat und das Risiko ihres Verlustes oder ihrer Zerstörung trägt. Gemäß § 19 Abs 1 VRV 2015 sind Vermögenswerte dann in der Vermögensrechnung zu erfassen, wenn die Gebietskörperschaft zumindest wirtschaftliches Eigentum daran erworben hat.
---------------------------	--

Z

Z	Ziffer
zB	zum Beispiel

Tabellenverzeichnis

Tabelle 1: Ergebnishaushalt.....	35
Tabelle 2: Erträge	37
Tabelle 3: Aufwendungen	43
Tabelle 4: Finanzierungshaushalt	51
Tabelle 5: Operative Gebarung - Einzahlungen	53
Tabelle 6: Operative Gebarung - Auszahlungen.....	57
Tabelle 7: Investive Gebarung - Einzahlungen	62
Tabelle 8: Investive Gebarung - Auszahlungen.....	65
Tabelle 9: Finanzierungstätigkeit - Einzahlungen.....	68
Tabelle 10: Finanzierungstätigkeit - Auszahlungen	69
Tabelle 11: Aktiva.....	71
Tabelle 12: Passiva	72
Tabelle 13: Immaterielle Vermögenswerte	73
Tabelle 14: Sachanlagen	77
Tabelle 15: Grundstücke, Grundstückseinrichtungen und Infrastruktur im Detail.....	78
Tabelle 16: Gebäude und Bauten im Detail	85
Tabelle 17: Technische Anlagen, Fahrzeuge und Maschinen.....	88
Tabelle 18: Amts-, Betriebs- und Geschäftsausstattung.....	92
Tabelle 19: Kulturgüter im Detail	95
Tabelle 20: Geleistete Anzahlungen für Anlagen und Anlagen in Bau im Detail	96
Tabelle 21: Aktive Finanzinstrumente/Langfristiges Finanzvermögen	97
Tabelle 22: Beteiligungen.....	102
Tabelle 23: Langfristige Forderungen	106
Tabelle 24: Langfristige Forderungen aus gewährten Darlehen	107
Tabelle 25: Langfristige Forderungen aus gewährten Darlehen im Detail	108
Tabelle 26: Sonstige langfristige Forderungen.....	111
Tabelle 27: Kurzfristige Forderungen	113
Tabelle 28: Kurzfristige Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	113
Tabelle 29: Kurzfristige Forderungen aus Abgaben	116
Tabelle 30: Sonstige kurzfristige Forderungen.....	118
Tabelle 31: Sonstige kurzfristige Forderungen aus der nicht voranschlagswirksamen Gebarung	121

Tabelle 32: Sonstige kurzfristige Forderungen aus der nicht voranschlagswirksamen Gebahrung im Detail	122
Tabelle 33: Wertberichtigungen zu den kurzfristigen Forderungen	126
Tabelle 34: Vorräte	131
Tabelle 35: Liquide Mittel.....	133
Tabelle 36: Liquide Mittel im Detail.....	134
Tabelle 37: Zahlungsmittelreserven.....	137
Tabelle 38: Zahlungsmittelreserven im Detail	140
Tabelle 39: Aktive Rechnungsabgrenzung	143
Tabelle 40: Aktive Rechnungsabgrenzung im Detail	144
Tabelle 41: Nettovermögen (Ausgleichsposten)	145
Tabelle 42: Sonderposten Investitionszuschüsse (Kapitaltransfers)	147
Tabelle 43: Langfristige Finanzschulden, netto	148
Tabelle 44: Langfristige Finanzschulden.....	149
Tabelle 45: Finanzschulden im Detail	149
Tabelle 46: Langfristige Forderungen aus derivativen Finanzinstrumenten mit Grundgeschäft	150
Tabelle 47: Langfristige Verbindlichkeiten aus derivativen Finanzinstrumenten mit Grundgeschäft	151
Tabelle 48: Langfristige Verbindlichkeiten.....	152
Tabelle 49: Leasingverbindlichkeiten	152
Tabelle 50: Sonstige langfristige Verbindlichkeiten.....	153
Tabelle 51: Sonstige langfristige Verbindlichkeiten im Detail.....	154
Tabelle 52: Langfristige Rückstellungen	156
Tabelle 53: Rückstellungen für Abfertigungen im Detail	156
Tabelle 54: Rückstellungen für Jubiläumszuwendungen im Detail	159
Tabelle 55: Rückstellungen für Haftungen	162
Tabelle 56: Rückstellungen für Pensionen im Detail	163
Tabelle 57: Sonstige langfristige Rückstellungen.....	167
Tabelle 58: Sonstige langfristige Rückstellungen im Detail	168
Tabelle 59: Kurzfristige Finanzschulden, netto.....	172
Tabelle 60: Kurzfristige Verbindlichkeiten	173
Tabelle 61: Kurzfristige Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	173
Tabelle 62: Kurzfristige Verbindlichkeiten aus Abgaben	175
Tabelle 63: Sonstige kurzfristige Verbindlichkeiten	176

Tabelle 64: Sonstige kurzfristige Verbindlichkeiten im Detail	177
Tabelle 65: Sonstige kurzfristige Verbindlichkeiten aus der nicht voranschlagswirksamen Gebärung	178
Tabelle 66: Sonstige kurzfristige Verbindlichkeiten aus der nicht voranschlagswirksamen Gebärung im Detail	179
Tabelle 67: Kurzfristige Rückstellungen	183
Tabelle 68: Rückstellungen für Prozesskosten	183
Tabelle 69: Rückstellungen für ausstehende Rechnungen	184
Tabelle 70: Rückstellungen für ausstehende Rechnungen im Detail	185
Tabelle 71: Rückstellungen für nicht konsumierte Urlaube im Detail	187
Tabelle 72: Sonstige kurzfristige Rückstellungen	190
Tabelle 73: Sonstige kurzfristige Rückstellungen im Detail	190
Tabelle 74: Passive Rechnungsabgrenzung	191
Tabelle 75: Rechnungsquerschnitt Vergleich VA - RA	194
Tabelle 76: Ableitung des Finanzierungssaldos (vorläufiges Maastricht-Ergebnis) Vergleich VA - RA	195
Tabelle 77: Rechnungsquerschnitt Operative Gebärung Vergleich VA - RA	196
Tabelle 78: Rechnungsquerschnitt Vermögensgebärung und Kapitaltransfers ohne Finanztransaktionen Vergleich VA - RA	198
Tabelle 79: Rechnungsquerschnitt Finanztransaktionen Vergleich VA - RA	200
Tabelle 80: Ableitung Finanzierungssaldo (vorläufiges Maastricht-Ergebnis) und Überleitung zum Finanzierungssaldo laut ESVG 2010	203
Tabelle 81: Haftungen und Bürgschaften des Landes Salzburg im Detail	212
Tabelle 82: Personalstand 2014 bis 2018 in VBÄ	224
Tabelle 83: Dienstposten (VBÄ) Landesverwaltung Soll-Ist Vergleich	226
Tabelle 84: Darstellung der Dienstposten (VBÄ) Landeskliniken für 2018	227
Tabelle 85: Anzahl der Ruhegenussbezieher und Hinterbliebenen	230
Tabelle 86: Personalaufwand im Detail	233
Tabelle 87: Ruhe- und Versorgungsgenüsse im Detail	236
Tabelle 88: Erträge Refundierungen Personalaufwand im Detail	238
Tabelle 89: Erträge aus Refundierungen Ruhe- und Versorgungsgenüsse im Detail	239
Tabelle 90: Freie Dienstnehmer Landesverwaltung	240

1. Allgemein

1.1 Grundlagen und Umfang der Prüfung

- (1) Der LRH prüfte gemäß § 6 Abs 1 lit a Salzburger Landesrechnungshofgesetz 1993 den Rechnungsabschluss des Landes Salzburg für das Rechnungsjahr 2018.

Der Rechnungsabschluss 2018 bestand entsprechend § 15 Abs 1 VRV 2015 aus einer Finanzierungs-, Ergebnis- und Vermögensrechnung, Voranschlagsvergleichsrechnung, Nettovermögensveränderungsrechnung sowie den Beilagen gemäß § 37 Abs 1 VRV 2015. Darüber hinaus waren dem Rechnungsabschluss 2018 weitere Beilagen nach ALHG 2018 angeschlossen.

Die Prüfung bezog sich insbesondere auf die Vermögensrechnung sowie die Beilagen zum Rechnungsabschluss 2018. Der Ergebnishaushalt, Finanzierungshaushalt und der Rechnungsquerschnitt wurden analytisch geprüft. Das Thema Personal wurde in einem eigenen Berichtspunkt behandelt.

Die Prüfung wurde nicht als Vollprüfung, sondern aufgrund der Komplexität und des Umfanges des Datenmaterials in Form von Stichproben, Plausibilitätsrechnungen und Analysen durchgeführt. Die Aussagen des LRH beziehen sich ausschließlich auf die von ihm geprüften Teile des Rechnungsabschlusses 2018. Eine generelle Aussage über den gesamten Rechnungsabschluss 2018 kann daraus nicht abgeleitet werden.

Die Prüfungshandlungen zielten insbesondere darauf ab, ob die Vollständigkeit, der Bestand (Existenz und rechtlicher Besitz), die Genauigkeit sowie die Bewertung und der Ausweis der VRV 2015 entsprachen.

Als Grundlage für die Prüfung dienten dem LRH primär der Voranschlag und der Rechnungsabschluss 2018 sowie die einschlägigen Beschlüsse des Landtages und der Landesregierung. Zudem holte der LRH externe Bestätigungen wie Bankbriefe und Saldenbestätigungen von Darlehensnehmern ein.

Die Prüfung der Sachanlageninventur und Ersterfassung des Sachanlagevermögens ist als eigene Prüfung im Prüfprogramm des LRH enthalten.

1.2 Angewendete Prüfnormen und angestrebte Prüfungssicherheit

- (1) Die Prüfung erfolgte in Anlehnung an die Grundsätze des Europäischen Rechnungshofes.

Den Umfang seiner Prüfungshandlungen richtete der LRH danach aus, eine begrenzte Prüfungssicherheit zu erreichen. Dies bedeutet, dass eine Aussage nur über jene Sachverhalte getätigt wird, die auch konkret geprüft wurden.

Der LRH forderte mit Schreiben vom 12. September 2019 eine Vollständigkeitserklärung von der Landesregierung an. Diese Erklärung ist gemäß internationaler Prüfungsstandards für Oberste Rechnungskontrollbehörden eine Aussage zur Vollständigkeit jenes Organs, das den Rechnungsabschluss 2018 erstellte.

Durch die Vollständigkeitserklärung wird einerseits zum Ausdruck gebracht, dass sämtliche Vermögenswerte und Schulden sowie Haftungen, die für den Rechnungsabschluss relevant sind, vorhanden sind und aufgenommen wurden. Andererseits wird durch die Vollständigkeitserklärung bestätigt, dass sämtliche für die Erstellung des Rechnungsabschlusses notwendige Unterlagen (zB Belege, Verträge, andere Informationen) vorhanden sind und dem LRH vorgelegt wurden bzw zumindest vorgelegt hätten werden können. Gemäß internationaler Prüfungsstandards ist es die Pflicht des LRH, diese Vollständigkeitserklärung einzuholen.

Das ressortzuständige Mitglied der Salzburger Landesregierung legte dem LRH am 10. Oktober 2019 eine Vollständigkeitserklärung vor, die inhaltlich nicht der vom LRH geforderten Vollständigkeitserklärung entsprach.

Der LRH legte aufgrund des professional judgement die Wesentlichkeit auf qualitativer Basis für jeden Bilanzposten individuell fest. Aufgrund der fehlenden Dokumentation der rechnungslegungsbezogenen Prozesse und der damit noch nicht durchführbaren Prüfungen war die Anwendung einer quantitativen Wesentlichkeit nicht zielführend.

- (4) Der LRH hält fest, dass die Prüfung des Rechnungsabschlusses 2018 in Anlehnung an internationale Standards erfolgte. Diese Standards (ISSAI 1580) sehen eine obligatorische Vorlage der Vollständigkeitserklärung von der geprüften Stelle an die Kontrollein-

richtung vor. Die vom LRH zur Unterfertigung vorgelegte Vollständigkeitserklärung entspricht inhaltlich diesen Prüfungsstandards und dient der umfassenden Beurteilung der Korrektheit des Rechnungsabschlusses. Eine derartige Vollständigkeitserklärung kann auch als Hilfestellung zur korrekten Erstellung des Rechnungsabschlusses verwendet werden.

Die vom ressortzuständigen Mitglied der Salzburger Landesregierung unterfertigte Vollständigkeitserklärung entsprach inhaltlich nicht der vom LRH zur Unterfertigung vorgelegten Vollständigkeitserklärung. Die unterfertigte Vollständigkeitserklärung vereinfachte und verkürzte Inhalte der durch den LRH vorgelegten Vollständigkeitserklärung. Insbesondere wurden Pflichten einfacher dargestellt als erforderlich bzw. waren fragwürdige Aussagen enthalten. Die unterfertigte Vollständigkeitserklärung ließ Schlüsse über den Rechnungsabschluss 2018 nur in eingeschränktem Maße zu.

Die vom LRH vorgelegte Vollständigkeitserklärung auf Basis ISSAI und die übergebene Vollständigkeitserklärung der Landesregierung sind diesem Bericht beigelegt.

1.3 Zeitlicher Ablauf der Prüfung

- (1) Die Vorlagefrist für den Rechnungsabschluss 2018 des Landes Salzburg wurde mit Novelle des Salzburger Landesrechnungshofgesetzes 1993 vom 10. April 2019 von 1. April auf 1. Juni 2019 verschoben.

Die Prüfung begann mit einem Startgespräch am 3. Juni 2019, dabei erhielt der LRH ein Vorabexemplar des Rechnungsabschlusses 2018. Die Prüfungshandlungen erfolgten von Anfang Juni bis Anfang September 2019. Die Schlussbesprechung fand am 11. September 2019 statt.

Der LRH übermittelte den Bericht am 24. September 2019 zur Gegenäußerung. Das Ende der Frist für die Gegenäußerung wurde mit 8. Oktober 2019 festgelegt.

1.4 Aufbau des Berichtes

- (1) Vom LRH festgestellte Sachverhalte sind mit „(1)“ gekennzeichnet.

Die Bewertungen von Sachverhalten samt allfälligen Anregungen und Empfehlungen sowie Bemängelungen und Beanstandungen sind mit „(2)“ gekennzeichnet. Diese werden durch Schattierung hervorgehoben.

Die zusammenfassende Gegenäußerung der Landesverwaltung – abgegeben vom Amt der Salzburger Landesregierung – wird kursiv dargestellt und ist mit „(3)“ kodiert. Die vollständige Gegenäußerung ist dem Bericht als Anlage angeschlossen.

Eine abschließende Äußerung des Landesrechnungshofes ist mit „(4)“ gekennzeichnet und durch Schattierung hervorgehoben.

Um den Bericht übersichtlich zu gestalten, wurde das enthaltene Zahlenwerk in den meisten Fällen gerundet. Bei der Summierung von gerundeten Beträgen und Prozentangaben können durch Verwendung automatischer Rechenhilfen rundungsbedingte Rechendifferenzen auftreten.

Soweit nicht anders angegeben, stammen die Daten für die im Bericht dargestellten Tabellen von der Landesbuchhaltung oder dem LRH. Zur leichteren Zuordnung von Tabellen wurde eine Farblogik eingeführt:

Ergebnishaushalt	grün
Finanzierungshaushalt	blau
Vermögensrechnung	rot
sonstige Tabellen	grau

Aus Gründen der Lesbarkeit wird in diesem Bericht darauf verzichtet, geschlechtsspezifische Formulierungen zu verwenden. Soweit personenbezogene Bezeichnungen nur in männlicher Form angeführt sind, beziehen sie sich auf Frauen und Männer in gleicher Weise.

2. Rechtliche Grundlagen

- (1) Die wesentlichen landesgesetzlichen Grundlagen für Voranschlag und Rechnungsabschluss 2018 finden sich in den Artikeln 44 bis 48 des Landes-Verfassungsgesetzes 1999, im Allgemeinen Landeshaushaltsgesetz 2018 (ALHG 2018) sowie im Landeshaushaltsgesetz 2018 (LHG 2018). Weitere den Haushaltsvollzug betreffende Vorschriften sind das Salzburger Finanzgebarungsgesetz 2013, die Salzburger Finanzgeschäfte-Verordnung 2013 sowie die Verordnung über nähere Bestimmungen zur Sicherstellung der Transparenz von getätigten Transaktionen.

Die wesentliche bundesrechtliche Grundlage war die Voranschlags- und Rechnungsabschlussverordnung 2015 (VRV 2015). Zudem waren rechtliche Vorschriften des Bundes wie etwa das Finanzausgleichsgesetz 2017 (FAG 2017) und der Österreichische Stabilitätspakt 2012 (ÖStP 2012) sowie das Europäische System Volkswirtschaftlicher Gesamtrechnungen (ESVG 2010) maßgeblich.

2.1 VRV 2015

- (1) Die VRV 1997 sah eine kamerale Buchführung vor. Zentraler Bestandteil war die Gegenüberstellung der Einnahmen und Ausgaben. Die VRV 2015 baut nunmehr auf ein Dreikomponentensystem mit einer Ergebnis-, Finanzierungs- und Vermögensrechnung auf.

Der Rechnungsabschluss hat gemäß § 15 Abs 1 VRV 2015 folgende Bestandteile:

- Ergebnisrechnung,
- Finanzierungsrechnung,
- Vermögensrechnung,
- Voranschlagsvergleichsrechnung,
- Nettovermögensveränderungsrechnung und
- Beilagen gemäß § 37 VRV 2015.

Die VRV 2015 enthält detaillierte Vorschriften zur Gliederung dieser Bestandteile des Rechnungsabschlusses sowie zur Bewertung, zum Ausweis und zur zeitlichen Abgrenzung von Aufwand und Ertrag.

2.2 ALHG 2018

- (1) Die VRV 2015 sieht die Umstellung für Länder auf ein Drei-Komponentensystem ab dem Rechnungsjahr 2020 vor. Aufgrund des ALHG 2018 traten für das Land Salzburg die Regelungen der VRV 2015 bereits zum 1. Jänner 2018 in Kraft. Für den Voranschlag war ein Inkrafttreten rückwirkend mit 1. Jänner 2017 vorgesehen.

Das ALHG 2018 regelt die Haushaltsplanung und den Haushaltsvollzug sowie Bedeckungsmöglichkeiten für höhere Auszahlungen. Zudem enthält dieses Gesetz weitere Bestimmungen etwa zum Rechnungsabschluss, zu Haftungen und zu ergänzenden Berichtspflichten.

Maßgeblich für den Budgetvollzug ist der Finanzierungshaushalt. Die veranschlagten Auszahlungen sind grundsätzlich unüberschreitbare Höchstbeträge. Höhere Auszahlungen als budgetiert können

- im Rahmen der Deckungsklassen,
- durch Mittelübertragungen mit Bedeckung aus dem laufenden Rechnungsjahr,
- durch Mittelaufstockungen mit Bedeckung aus früheren Jahren und Hinterlegung durch Zahlungsmittelreserven oder nicht ausgenutzte Darlehensaufnahmeermächtigungen vorgenommen werden.

Gemäß § 18 ALHG 2018 können Mittelübertragungen unter bestimmten Voraussetzungen ohne vorherige Genehmigung des Landtages durchgeführt werden.

Gemäß § 19 ALHG 2018 sind bestimmte Mittelaufstockungen nur mit vorheriger Zustimmung des Landtages möglich. Mittelaufstockungen, für die eine Ermächtigung der Landesregierung vorgesehen und somit eine Zustimmung des Landtages nicht erforderlich ist, sind dem Landtag in einer gesonderten Dokumentation vorzulegen (siehe im Detail unter Punkt 8.2.1).

Die verzögerte Mittelauszahlung ist eine Sonderbestimmung in § 20 ALHG 2018, die einen SAP-systembedingten Spezialfall regelt. Dabei wird eine Kreditorenrechnung im abgelaufenen Rechnungsjahr gebucht und die Verfügbarkeit des Budgets geprüft. Obwohl die Auszahlung erst im Folgejahr durchgeführt und in der Finanzierungsrechnung berücksichtigt wird, wird das Budget des Vorjahres belastet. Der Aufwand wird in der

Ergebnisrechnung des Vorjahres erfasst. Die verzögerten Mittelauszahlungen sind dem Landtag in einer eigenen Dokumentation zum Rechnungsabschluss vorzulegen (siehe im Detail unter Punkt 8.2.1).

Die Verstärkungsmittel stellen eine besondere Form der Bedeckungsmöglichkeit bei Mittelübertragungen dar. Diese wurden in einem eigenen Ansatz im Teil I des Rechnungsabschlusses 2018 dargestellt. Die Verwendung der Verstärkungsmittel wird sowohl beim Ansatz Verstärkungsmittel als auch bei jenen Ansätzen, die Verstärkungsmittel erhielten, in den Differenzbegründungen erläutert.

Weiters sieht § 11 Abs 7 ALHG 2018 vor, dass die Landesregierung zur Sicherstellung einer ordnungsgemäßen Haushaltsgebarung nähere Vorschriften über die Organisation des Haushaltsvollzuges durch Verordnung erlassen kann. Nähere Vorschriften zur Anweisung (zur Auszahlung, zur Einzahlung oder zur Buchung) sind ebenfalls in dieser Verordnung zu treffen.

Bereits anlässlich der Prüfung des Rechnungsabschlusses 2014 empfahl der LRH, entsprechende Verordnungen gemäß dem damals gültigen ALHG zu erlassen. Das Amt der Salzburger Landesregierung teilte damals mit, dass diese im Zuge der Umstellung auf ein neues Buchhaltungssystem erstellt werden.

In § 3 Abs 4 Z 3 ALHG 2018 ist darüber hinaus geregelt, dass alle mit der Erstellung und Vollziehung des Landeshaushaltes befassten Organe die anerkannten Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung zu beachten haben.

Wie bereits ausgeführt, erfolgt die Budgetkontrolle bzw die Steuerung des Budgets über den Finanzierungshaushalt. In SAP ist festgelegt, dass ein finanzierungswirksamer Aufwand (etwa Aufwand der zur Auszahlung führt, Verbindlichkeit in der Geschäftspartnerbuchhaltung) nur dann gebucht werden kann, wenn noch Budgetmittel vorhanden sind. Aufwand, der nicht zu einer Auszahlung führt, kann im Ergebnishaushalt gebucht werden, auch wenn im Finanzierungshaushalt die Mittel ausgeschöpft sind. Ob der im Ergebnishaushalt veranschlagte Aufwand mit solchen Buchungen überschritten wird, ist nicht relevant. Beispiele dafür sind etwa Aufwand in Zusammenhang mit Bildung von

Rückstellungen für ausstehende Rechnungen, für sonstige Rückstellungen sowie für Pensionen, Abfertigungen oder andere nicht finanzierungswirksame Aufwendungen (Abschreibungen, Wertberichtigungen).

Im Detailnachweis auf Kontenebene wurde der Ergebnishaushalt und der Finanzierungshaushalt gegliedert nach Ansätzen (= Fonds) dargestellt. Aus Abweichungen zwischen Finanzierungsvoranschlag und Finanzierungsrechnungen konnte nicht abgeleitet werden, ob auch Abweichungen im Budgetvollzug vorlagen, da solche Abweichungen auch mit verzögerten Mitteleinzahlungen und Mittelauszahlungen zusammenhängen konnten. In vielen Fällen wurde in den Differenzbegründungen auf verzögerte Mittelauszahlungen hingewiesen.

Das ALHG 2018 regelt die Voraussetzungen für die Zuführung, den Verbrauch und die Auflösung von Zahlungsmittelreserven. Der LRH hält fest, dass es sich bei diesen Zahlungsmittelreserven nicht um solche im Sinne der VRV 2015 handelt.

- (2) Der LRH kritisiert, dass entgegen der Zusicherung aus dem Jahr 2015 für die neue Art der Rechnungslegung noch keine Verordnung gemäß § 11 Abs 7 ALHG 2018 erlassen wurde. Der LRH weist ausdrücklich darauf hin, dass verbindliche Vorgaben unabdingbare Voraussetzung für ein funktionierendes IKS sind.

Der LRH hält wie bereits im Bericht zur Eröffnungsbilanz fest, dass es sich bei den ausgewiesenen Zahlungsmittelreserven um keine Zahlungsmittelreserven im Sinne der VRV 2015 handelt. Nach Ansicht des LRH können Zahlungsmittelreserven gemäß § 27 VRV 2015 nur in Verbindung mit passivseitig ausgewiesenen Haushaltsrücklagen ausgewiesen werden. Gemäß den Bestimmungen des § 21 ALHG 2018 werden Zahlungsmittelreserven ohne Haushaltsrücklagen gebildet.

Der LRH weist in diesem Zusammenhang erneut auf seine Stellungnahme im Gesetzwerdungsprozess des § 21 ALHG 2018 hin.

- (3) *Das Amt der Salzburger Landesregierung wies in der Gegenäußerung darauf hin, dass die in § 11 Abs 7 ALHG 2018 vorgesehene Verordnungsermächtigung eine Kann-Bestimmung sei. Im Lichte der mit dem Rechnungsjahr 2018 verbundenen großen Herausforderungen betreffend die Umstellung auf das Drei-Komponenten-Rechnungswesen samt*

Eröffnungsbilanz, zu deren Ergänzung bzw Abschluss auch noch die gerade aktuell erfolgende SIS-Umstellung bzw SIS-Übernahme betrachtet werden müsse, seien bisher aufgrund der gebundenen Kapazitäten noch keine Möglichkeiten vorhanden gewesen, diese Vorhaben umzusetzen bzw daran mitzuwirken. Es sei nach wie vor geplant, eine Kassen- und Buchführungsverordnung zu erlassen, mit der die kritischen Prozesse formal geregelt werden. Dass dies aus zeitlichen Gründen noch nicht in dieser Form erfolgt sei, bedeute aber nicht, dass seitens der Landesbuchhaltung keine Vorgaben gemacht worden seien. Es gebe eine Vielzahl von Festlegungen, die von den Dienststellen einzuhalten seien und die es gelte, in einer Verordnung zusammenzufassen und für verbindlich zu erklären.

Zur Frage, ob Zahlungsmittelreserven gem § 27 VRV 2015 nur in Verbindung mit passivseitig ausgewiesenen Haushaltsrücklagen ausgewiesen werden dürfen, werde neuerlich festgehalten, dass schon im Rahmen der Einführung eines Drei-Komponenten-Systems mit zahlreichen externen Beratern und Experten über die Interpretation des § 27 VRV 2015 ausführlich diskutiert worden sei. Auf Basis dieser Diskussion vertrete das Amt der Salzburger Landesregierung die Meinung, dass die VRV 2015 keine verpflichtende Verknüpfung zwischen Haushaltsrücklagen und Zahlungsmittelreserven vorsehe. Im Rahmen der Dotierung von Haushaltsrücklagen aus dem positiven Nettoergebnis können zwar gemäß VRV 2015 "entsprechende Zahlungsmittelreserven" gebildet werden. Diese Formulierung schließe aber nicht die Bildung von Zahlungsmittelreserven aus den bestehenden liquiden Mitteln ohne Bezug zu einer Haushaltsrücklage aus. Diesem Umstand trage auch die VRV 2015 in ihren Erläuterungen Rechnung, in denen von finanzierten und nicht finanzierten Haushaltsrücklagen gesprochen werde. Diese Ansicht des Amtes der Salzburger Landesregierung, dass Haushaltsrücklagen gemäß VRV 2015 mit Gewinnrücklagen gemäß UGB verglichen werden können und daher nur aus einem positiven Nettoergebnis gebildet werden können, habe sich bis heute nicht geändert. Im Rahmen des Gesetzwerdungsprozesses sei folgerichtig durch den Legislativ- und Verfassungsdienst ausgeführt worden, dass die damals vom LRH formulierte Einschätzung des LRH nicht geteilt werde.

3. Allgemeines zum Rechnungsabschluss 2018

- (1) Der dem LRH zur Prüfung vorgelegte Rechnungsabschluss 2018 gliederte sich in drei Teile.
- Teil I des Rechnungsabschlusses (in zwei Bänden) enthielt insbesondere den Ergebnishaushalt, den Finanzierungshaushalt, die Vermögensrechnung, den Rechnungsquerschnitt sowie Einzelnachweise zum Ergebnis- und Finanzierungshaushalt einschließlich der Erläuterungen und Differenzbegründungen (Detailbudgets).
 - Teil II des Rechnungsabschlusses (in zwei Bänden) enthielt den Detailnachweis auf Kontenebene für die einzelnen Detailbudgets.
 - Teil III des Rechnungsabschlusses enthielt die in der VRV 2015 geregelten Beilagen sowie die nach dem ALHG 2018 vorzulegenden Dokumentationen und Nachweise.

Die Differenzbegründungen wurden dem Landtag bisher als gesonderter Bericht vorgelegt. Im Rechnungsabschluss 2018 waren die Differenzbegründungen erstmals in den Einzelnachweis integriert.

Der Rechnungsabschluss 2017 enthielt die Unterabschlüsse, die Landesbetriebe (SALK, Landwirtschaftsbetriebe, Landesforstgarten, Landesapotheker), die Fonds mit eigener Rechtspersönlichkeit und die Verwaltungsfonds sowie die Landesumweltanwaltschaft. Diese Unterabschlüsse und Verwaltungsfonds waren im Rechnungsabschluss 2018 nicht mehr in einer gesonderten Beilage dargestellt, sondern im Teil I im Einzelnachweis (Detailbudget) enthalten. Die Landwirtschaftsbetriebe und der Landesforstgarten waren in einem Fonds zusammengefasst dargestellt. Die Jahresabschlüsse der Fonds mit eigener Rechtspersönlichkeit waren gemäß VRV 2015 nur mehr wertmäßig unter den Beteiligungen in der Vermögensrechnung erfasst und in der Beilage 1.17 dargestellt. Die Landesapotheker war als Betrieb gemäß § 1 Abs 2 VRV 2015 in den Beilagen 1.2 bis 1.4 darzustellen. Die Landesumweltanwaltschaft war als Einrichtung mit eigener Rechtspersönlichkeit nicht mehr im Rechnungsabschluss 2018 abgebildet.

Die im Rechnungsabschluss 2017 bisher gesondert dargestellten Konkurrenzgebarungen waren im Rechnungsabschluss 2018 nicht mehr abgebildet.

Der LRH erhob, dass im Teil I des Rechnungsabschlusses 2018 Einzelnachweise (Detailbudgets) fehlten. Die Landesbuchhaltung teilte dem LRH bei der Schlussbesprechung mit, dass diese dem Landtag und dem LRH nachgereicht werden.

Bei der Prüfung der Eröffnungsbilanz forderte der LRH eine Überarbeitung der Bilanzierungs- und Bewertungsrichtlinie, dies wurde auch im Rahmen der Gegenäußerung zur Eröffnungsbilanz angekündigt. Zum Zeitpunkt der Prüfung des Rechnungsabschlusses 2018 lag eine neue Fassung noch nicht vor. Daher konnte im Rahmen der Prüfung des Rechnungsabschlusses 2018 auch nicht geprüft werden, ob der Rechnungsabschluss 2018 mit der Bilanzierungs- und Bewertungsrichtlinie übereinstimmte und ob die Bilanzierungs- und Bewertungsrichtlinie der VRV 2015 entsprach. Diese Prüfung kann erst bei der Prüfung des Rechnungsabschlusses 2019 durchgeführt werden.

Der LRH verzichtete darauf, bei den einzelnen Berichtspunkten darauf hinzuweisen, dass die im Prüfbericht zur Eröffnungsbilanz geforderten Änderungen der Dokumentation zur Eröffnungsbilanz sowie zur Bilanzierungs- und Bewertungsrichtlinie noch nicht erfolgt waren.

Einzelne bei der Prüfung der Eröffnungsbilanz geforderte Korrekturen konnte die Landesbuchhaltung aus zeitlichen oder buchungstechnischen Gründen nicht bereits im Zuge der Erstellung des Rechnungsabschlusses 2018 durchführen.

Der LRH erhob im Zuge der stichprobenartigen Prüfung von Einzelbelegen folgende Sachverhalte:

- Der Buchungstext war in einzelnen Fällen nicht vorhanden, in vielen Fällen nicht aussagekräftig bzw in manchen Fällen war der Leistungszeitraum im Buchungstext falsch angegeben.
- Bei einer Belegnummer waren oftmals mehrere Dokumente hinterlegt und die Nachvollziehbarkeit der Buchungen für sachkundige Dritte in angemessener Zeit nicht gegeben.
- In einigen Fällen wurden Sachverhalte den falschen Sachkonten zugeordnet.
- In einigen Fällen wurden Rechnungen bereits vor deren Fälligkeit bezahlt. In anderen Fällen wurden Rechnungen deutlich nach deren Fälligkeit beglichen. Darüber hinaus wurden Rechnungen erheblich nach dem Rechnungsdatum erfasst.

- In einzelnen Fällen wurde ein Förderungsaufwand und eine Verbindlichkeit in der Geschäftspartnerbuchhaltung gebucht, obwohl zu diesem Zeitpunkt keine verbindliche Förderzusage bestand.

(2) Der LRH hält fest, dass im Zuge der Prüfung der Eröffnungsbilanz umfassende Änderungen der Bilanzierungs- und Bewertungsrichtlinie gefordert wurden. Die überarbeitete Fassung wurde bis zum Ende der Prüfung des Rechnungsabschlusses 2018 nicht vorgelegt.

Der LRH bemängelt, dass Detailauswertungen zu einzelnen Fonds im gedruckten Exemplar Teil I des Rechnungsabschlusses 2018 nicht enthalten waren.

Der LRH hält fest, dass bei der stichprobenartigen Prüfung von Einzelbelegen Mängel festgestellt wurden. Hier wird deutlich, dass eine Verbesserung und Dokumentation der rechnungslegungsbezogenen Prozesse und des damit verbundenen IKS erforderlich ist.

(3) *Das Amt der Salzburger Landesregierung teilte in der Gegenäußerung mit, dass auf Bundesebene aktuell einzelne Festlegungen der VRV 2015 nach wie vor in Diskussion seien. Aus diesem Grund sei mit der endgültigen Fertigstellung der Bilanzierungsrichtlinie noch zugewartet worden, um nicht in Widerspruch zu den anstehenden Änderungen zu geraten.*

Die im Detailnachweis fehlenden fünf Fonds seien im Ergebnishaushalt (Detailnachweis) nicht angedruckt worden, da diese in der Finanzierungsrechnung keine Werte auswiesen (Fehler in den Abfragen). Die fehlenden Unterlagen seien als Ergänzungsblätter dem Landtag zur Verfügung gestellt worden. Da die Abfragelogik im Einzelnachweis anders sei, seien die Ansätze im Einzelnachweis vollständig.

Auf Mängel bei Einzelbelegen könne nur Stellung genommen werden, wenn die konkreten Fälle genannt werden.

4. Ergebnishaushalt

- (1) Im Rechnungsabschluss 2018 war der Ergebnishaushalt sowohl mit als auch ohne interne Vergütungen dargestellt. Die Darstellung erfolgte auf Basis der zwei- und dreistelligen MVAG. Da die internen Vergütungen auch im Detailnachweis enthalten waren, beinhalten die in den nachstehenden Berichtspunkten dargestellten Erträge und Aufwendungen auch interne Vergütungen.

Die folgende Tabelle zeigt eine Übersicht über den Ergebnishaushalt des Rechnungsabschlusses 2018:

Ergebnishaushalt					
		VA 2018	RA 2018	Abweichung	
MVAG	Bezeichnung	Tsd Euro	Tsd Euro	Tsd Euro	%
Erträge					
211	Erträge aus der operativen Verwaltungstätigkeit	1.798.869	1.965.418	166.549	9%
212	Erträge aus Transfers	684.387	732.274	47.887	7%
213	Finanzerträge	76.437	94.391	17.954	23%
21	Summe Erträge	2.559.693	2.792.084	232.391	9%
Aufwendungen					
221	Personalaufwand	890.477	871.630	-18.847	-2%
222	Sachaufwand (ohne Transferaufwand)	244.595	338.083	93.488	38%
223	Transferaufwand (laufende Transfers und Kapitaltransfers)	1.508.673	1.550.242	41.569	3%
224	Finanzaufwand	58.787	81.035	22.248	38%
22	Summe Aufwendungen	2.702.532	2.840.989	138.457	5%
Nettoergebnis (21-22)		-142.839	-48.906	93.933	-66%

Tabelle 1: Ergebnishaushalt

Im Ergebnishaushalt werden die Erträge den Aufwendungen gegenübergestellt. Die Erträge setzen sich aus den Erträgen aus der operativen Verwaltungstätigkeit, aus Transfers sowie aus Finanzerträgen zusammen. Die Aufwendungen umfassen den Personalaufwand, den Sachaufwand, den Transferaufwand sowie den Finanzaufwand.

Das Land Salzburg wies in der Ergebnisrechnung 2018 ein negatives Nettoergebnis in Höhe von rund -48,9 Mio Euro. Im Vergleich zum Voranschlag verringerte sich das negative Nettoergebnis um rund 93,9 Mio Euro.

Um eine detaillierte Analyse zu ermöglichen, erfolgte die Darstellung des Ergebnishaushaltes auf Basis der vierstelligen MVAG. Der LRH erhob in diesem Zusammenhang, dass sowohl die Bezeichnungen der Sachkonten und MVAG als auch deren Zuordnung im Rechnungsabschluss 2018 nicht der Anlage 3a zur VRV 2015 entsprachen. Nach Auskunft der Landesbuchhaltung wurde die Anlage 3a VRV 2015 der Stammfassung verwendet und Änderungen der Novelle der VRV 2015 nicht berücksichtigt. Um einen Abgleich mit den Detailnachweisen des Rechnungsabschlusses 2018 zu ermöglichen, erstellte der LRH die nachfolgenden Tabellen anhand der Datenbasis der Landesverwaltung. So erfolgte auch keine Korrektur von fehlerhaften Zuordnungen von Sachkonten zu MVAG. Abweichungen in der Bezeichnung der MVAG zur Anlage 3a zur VRV 2015 wurden in einer Fußnote zur Tabelle entsprechend vermerkt.

4.1 Erträge

Erträge					
MVAG	Bezeichnung	VA 2018 Tsd Euro	RA 2018 Tsd Euro	Abweichung Tsd Euro %	
21	Erträge	2.559.693	2.792.084	232.391	9%
211	Erträge aus der operativen Verwaltungstätigkeit	1.798.869	1.965.418	166.549	9%
2111	Erträge aus eigenen Abgaben	155.378	161.331	5.953	4%
2112	Erträge aus Ertragsanteilen	1.086.118	1.093.579	7.461	1%
2114	Erträge aus Leistungen	107.407	109.706	2.299	2%
2115	Erträge aus Besitz und wirtschaftlicher Tätigkeit	7.883	8.892	1.009	13%
2116	Erträge aus Veräußerung und sonstige Erträge	442.069	413.128	-28.941	-7%
2117	Nicht finanzierungswirksame operative Erträge	14	178.782	178.768	1.276.914%
212	Erträge aus Transfers	684.387	732.274	47.887	7%
2121	Transferertrag von Trägern des öffentlichen Rechts	633.286	684.661	51.375	8%
2123	Transferertrag von Unternehmen (mit Finanzunternehmen)	350	602	252	72%
2124	Transferertrag von Haushalten und Organisationen ohne Erwerbscharakter	49.154	43.270	-5.884	-12%
2125	Transferertrag vom Ausland	1.597	3.737	2.140	134%
2127	Nicht finanzierungswirksamer Transferertrag	0	3	3	n a
213	Finanzerträge	76.437	94.391	17.954	23%
2131	Erträge aus Zinsen	34.495	49.078	14.583	42%
2132	Erträge aus Zinsen aus derivativen Finanzinstrumenten ohne Grundgeschäft	0	631	631	n a
2134	Sonstige Finanzerträge	29.242	31.112	1.870	6%
2135	Erträge aus Dividenden/Gewinnausschüttungen	12.700	13.569	869	7%

Tabelle 2: Erträge

- (1) Die Erträge beinhalteten die Erträge aus der operativen Verwaltungstätigkeit, die Erträge aus Transfers und die Finanzerträge.

Die wesentlichen Positionen bei den **Erträgen aus der operativen Verwaltungstätigkeit** in Höhe von rund 1.965,4 Mio Euro umfassten die Erträge aus Abgaben (MVAG 2111), aus

Ertragsanteilen (MVAG 2112), aus Leistungen (MVAG 2114), aus Veräußerung und sonstige Erträge (MVAG 2116) sowie die nicht finanzierungswirksamen operativen Erträge (MVAG 2117).

- Die **Erträge aus Abgaben** (MVAG 2111) betrugen rund 161,3 Mio Euro. Die größten Positionen stellten die Erträge aus direkten Abgaben der Länder (zB Wohnbauförderungsbeitrag, Kurtaxe, Naturschutzabgabe) mit rund 102,2 Mio Euro und die Erträge aus indirekten Abgaben der Länder (zB Landesumlage) mit rund 54,8 Mio Euro dar.
- Die **Erträge aus Ertragsanteilen** (MVAG 2112) betrugen rund 1.093,6 Mio Euro. Davon entfielen rund 604,2 Mio Euro auf die Ertragsanteile an direkten gemeinschaftlichen Bundesabgaben. Dazu zählten etwa auch die Mittel für die Bedarfszuweisungen an Gemeinden in Höhe von rund 43,2 Mio Euro. Rund 489,4 Mio Euro entfielen auf die Ertragsanteile an indirekten gemeinschaftlichen Bundesabgaben.
- Die **Erträge aus Leistungen** (MVAG 2114) erreichten einen Wert in Höhe von rund 109,7 Mio Euro. Die größte Position stellten Kostenersätze und Kostenbeiträge für die Unterbringung in Senioren- und Seniorenpflegeheimen in Höhe von rund 66,7 Mio Euro dar. Weitere Kostenersätze aus dem Sozialbereich beliefen sich auf rund 18,6 Mio Euro. Darüber hinaus waren rund 9,9 Mio Euro an Eintrittsgebühren insbesondere für Burgen und Schlösser enthalten.
- Die **Erträge aus Veräußerung und sonstige Erträge** (MVAG 2116) betrugen rund 413,1 Mio Euro. Die Kostenersätze für die Überlassung von Bediensteten an Dritte stellten mit rund 397,4 Mio Euro die größte Position dar. Davon entfielen rund 376,9 Mio Euro auf Erträge aus der Überlassung von Bediensteten an die SALK.

Die Abweichung zum Voranschlag in Höhe von rund 28,9 Mio Euro resultierte insbesondere daraus, dass die Kostenersätze der SALK niedriger waren als budgetiert.

- Die **nicht finanzierungswirksamen operativen Erträge** (MVAG 2117) betrugen rund 178,8 Mio Euro. Der Großteil resultierte aus der Auflösung von Rückstellungen in Höhe von rund 148,8 Mio Euro und aus der Auflösung von Wertberichtigungen zu Forderungen in Höhe von rund 25,3 Mio Euro. Diese Erträge waren überwiegend

nicht budgetiert, weshalb sich eine Abweichung zum Voranschlag in Höhe von rund 178,8 Mio Euro ergab.

Die wesentlichen Positionen bei den **Erträgen aus Transfers** in Höhe von rund 732,3 Mio Euro umfassten die Transfererträge von Trägern des öffentlichen Rechts (MVAG 2121) und die Transfererträge von Haushalten und Organisationen ohne Erwerbscharakter (MVAG 2124).

- Die **Transfererträge von Trägern des öffentlichen Rechts** (MVAG 2121) betrugen rund 684,7 Mio Euro. Davon entfielen rund 436,0 Mio Euro auf Transfers vom Bund nach dem FAG (zB für Bezüge der Lehrer und Mittel für Finanz- und Bedarfszuweisungen an Gemeinden) und rund 146,0 Mio Euro auf Transfers von Gemeinden nach dem FAG (zB für Mindestsicherung, Behindertenhilfe). Sonstige Transfererträge vom Bund in Höhe von rund 72,8 Mio Euro betrafen insbesondere die Unterbringungen nach dem Sozialhilfegesetz sowie die Grundversorgung.

Die Erträge dieser Position lagen um rund 51,4 Mio Euro über dem Voranschlag. Die Mehrerträge resultierten ua daraus, dass Zahlungen des Bundes für Pflege und Betreuung insbesondere aufgrund des Wegfalles des Pflegeregresses höher als geplant waren.

- Die **Transfererträge von Haushalten und Organisationen ohne Erwerbscharakter** (MVAG 2124) betrugen rund 43,3 Mio Euro. Die wesentlichen Positionen stellten die Erträge aus Pensions- und Pensionssicherungsbeiträgen der Beamten und der Beamten im Ruhestand in Höhe von rund 32,7 Mio Euro sowie die Erträge aus Geldstrafen aufgrund gesetzlicher Regelungen wie etwa dem Immissionsschutzgesetz oder der Straßenverkehrsordnung in Höhe von rund 10,6 Mio Euro dar.

Die wesentlichen Positionen bei den **Finanzerträgen** in Höhe von rund 94,4 Mio Euro stellten die Erträge aus Zinsen (MVAG 2131), Sonstige Finanzerträge (MVAG 2134) und Erträge aus Dividenden/Gewinnausschüttungen (MVAG 2135) dar.

- Die **Erträge aus Zinsen** (MVAG 2131) betrugen rund 49,1 Mio Euro. Davon entfielen rund 31,1 Mio Euro auf Zinserträge aus gewährten Darlehen (insbesondere im Rah-

men der Wohnbauförderung), rund 13,1 Mio Euro auf Zinserträge aus Finanzderivaten mit Grundgeschäft und rund 4,6 Mio Euro auf Zinserträge aus aktiven Finanzinstrumenten.

Die Abweichung zum Voranschlag in Höhe von rund 14,6 Mio Euro resultierte insbesondere daraus, dass Erträge aus der Abgrenzung von Zinserträgen nicht budgetiert waren.

- Die **sonstigen Finanzerträge** (MVAG 2134) betrugen rund 31,1 Mio Euro. Diese umfassten ua Erträge in Zusammenhang mit der Rückerstattung der Vorsteuer aufgrund des Gesundheits- und Sozialbeihilfengesetzes in Höhe von rund 14,1 Mio Euro, Erträge aus Kursgewinne aus der vorzeitigen Auflösung von Wertpapieren in Höhe von rund 8,7 Mio Euro und Erträge aus der Abgrenzung von Agien in Höhe von rund 4,3 Mio Euro.
- Die **Erträge aus Dividenden/Gewinnausschüttungen** (MVAG 2135) betrugen rund 13,6 Mio Euro. Davon resultierten rund 10,4 Mio Euro aus der Beteiligung des Landes an der Salzburg AG, rund 1,8 Mio Euro aus der Beteiligung an der Salzburger Flughafen GmbH und je rund 0,1 Mio Euro aus der Beteiligung an der Großglockner Hochalpenstraße AG und an der Gemeinnützigen Salzburger Wohnbauges.mbH. Weiters war darin ein Ertrag in Höhe von rund 1,2 Mio Euro für die "Ablieferung laut Wirtschaftsplan 2018" von der Landesapothek enthalten.

Der LRH erhob, dass in der Ergebnisrechnung nicht unterschieden wurde, ob es sich um eine echte Auflösung oder um einen Verbrauch der Rückstellung handelte. Erträge aus der Auflösung von Rückstellungen stellten überwiegend einen Verbrauch von Rückstellungen dar. Eine gängige Möglichkeit ist die Darstellung des Verbrauches von Rückstellungen als Minderung des Aufwandes. Aus abwicklungstechnischen Gründen wurde diese Vorgehensweise bei einzelnen Rückstellungsarten jedoch nicht gewählt.

Weiters wurden Wertberichtigungen und Differenzen zum Barwert zu Forderungen zur Gänze ertragswirksam aufgelöst und für den Rechnungsabschluss 2018 aufwandswirksam gebildet. Grundsätzlich ist nur die Veränderung in der Ergebnisrechnung zu erfassen.

Im Rahmen der Analyse der Ergebnisrechnung erhob der LRH, dass bestimmte Sachkonten nicht den richtigen MVAG zugeordnet waren. So waren Erträge in Zusammenhang mit der Rückerstattung der Vorsteuer aufgrund des Gesundheits- und Sozialbeihilfengesetzes in Höhe von rund 14,1 Mio Euro (Sachkonto 8299002) den sonstigen Finanzerträgen (MVAG 2134) zugeordnet, obwohl diese Erträge aus der Veräußerung und sonstige Erträge (MVAG 2116) darstellen.

Der LRH erhob, dass Erträge aus der Nachaktivierung von Anlagevermögen in Höhe von rund 1,7 Mio Euro in der Ergebnisrechnung enthalten waren. Diese wären grundsätzlich als Korrektur der Eröffnungsbilanz zu erfassen gewesen. Zudem wurden Nachaktivierungen bei Vermögenswerten vorgenommen, die in der Eröffnungsbilanz mittels vereinfachter Bewertungsverfahren gem § 39 VRV 2015 pauschal bewertet wurden (siehe Punkt 6.3.1). Eine Nachaktivierung war nicht zulässig.

Weiters wurde eine Mittelabfuhr der Landesapothek in Höhe von 1,2 Mio Euro auf dem Sachkonto Gewinnabfuhr von Beteiligungen (8210000) gebucht, welches der MVAG 2135 zugeordnet war. Da es sich bei der Landesapothek um keine Beteiligung, sondern um einen Eigenbetrieb handelt, sind derartige Mittelabfuhr auf dem Sachkonto Transfers von Eigenbetrieben (8602000) zu erfassen, das der MVAG 2123 zugeordnet wird.

- (2) Der LRH fordert die Zuordnung der Sachkonten und der MVAG in SAP entsprechend der Anlage 3a zur VRV 2015 auszugestalten und verstärktes Augenmerk auf eine korrekte Buchung zu legen.

Der LRH fordert, die Veränderungen von Rückstellungen in der Ergebnisrechnung richtig (insbesondere hinsichtlich der Unterscheidung zwischen Verbrauch und Auflösung) darzustellen und mit dem Rückstellungsspiegel abzustimmen.

- (3) *Das Amt der Salzburger Landesregierung teilte in der Gegenäußerung mit, dass die für das Rechnungsjahr gültige Zuordnung der MVAGs zu den Sachkonten/Finanzpositionen im Rahmen des Budgetierungsprozesses erfolge. Aus inhaltlichen sowie systemtechnischen Gründen bleibe diese MVAG-Zuordnung für das gesamte Rechnungsjahr bestehen (jahresabhängige Stammdaten). Der Voranschlag 2018 sei im Herbst 2017 erstellt worden und zu diesem Zeitpunkt sei die Novelle der VRV 2015, die auch zahlreiche*

MVAG-Zuordnungsänderungen enthalten habe, noch nicht in Kraft gesetzt gewesen. Daher sei das Haushaltsjahr 2018 mit den MVAG-Zuordnungen der ursprünglichen Fassung der VRV 2015 abgewickelt worden. Für die Erstellung des VA 2019 sei bereits das aktuelle Zuordnungsset verwendet worden.

Weiters fordert der LRH, bei der Veränderung der Rückstellungen hinsichtlich Auflösung und Verbrauch zu unterscheiden. Hierzu werde angemerkt, dass auf diese Unterscheidung geachtet werde, wenn das sachlich möglich sei.

4.2 Aufwendungen

Aufwendungen					
MVAG	Bezeichnung	VA 2018 Tsd Euro	RA 2018 Tsd Euro	Abweichung Tsd Euro %	
22	Aufwendungen	2.702.532	2.840.989	138.457	5%
221	Personalaufwand	890.477	871.630	-18.847	-2%
2211	Personalaufwand (Bezüge, Nebengebühren, Mehrleistungen)	725.052	702.273	-22.779	-3%
2212	Gesetzlicher und freiwilliger Sozialaufwand	161.128	163.475	2.347	1%
2213	Sonstiger Personalaufwand	4.278	3.494	-784	-18%
2214	Nicht finanzierungswirksamer Personalaufwand	19	2.387	2.368	12.463%
222	Sachaufwand (ohne Transferaufwand)	244.595	338.083	93.488	38%
2221	Gebrauchs- und Verbrauchsgüter, Handelswaren	15.289	16.283	994	7%
2222	Verwaltungs- und Betriebsaufwand	9.103	8.727	-376	-4%
2223	Leasing- und Mietaufwand	5.651	5.588	-63	-1%
2224	Instandhaltung	39.600	19.282	-20.318	-51%
2225	Sonstiger Sachaufwand	109.338	113.287	3.949	4%
2226	Nicht finanzierungswirksamer Sachaufwand	65.614	174.916	109.302	167%
223	Transferaufwand (laufende Transfers und Kapitaltransfers)	1.508.673	1.550.242	41.569	3%
2231	Transferaufwand an Träger des öffentlichen Rechts	334.571	328.720	-5.851	-2%
2232	Transferaufwand an Beteiligungen	0	177.030	177.030	n a
2233	Transferaufwand an Unternehmen (mit Finanzunternehmen)	286.398	115.188	-171.210	-60%
2234	Transferaufwand an Haushalte und Organisationen ohne Erwerbscharakter	887.441	810.056	-77.385	-9%
2235	Transferaufwand an das Ausland	264	49	-215	-81%
2236	Investitions- und Tilgungszuschüsse zwischen Unternehmungen und Betrieben der Gebietskörperschaft und der Gebietskörperschaft	0	446	446	n a
2237	Nicht finanzierungswirksamer Transferaufwand	0	118.753	118.753	n a
224	Finanzaufwand	58.787	81.035	22.248	38%
2241	Zinsen aus Finanzschulden und derivativen Finanzinstrumenten mit Grundgeschäft*	56.024	61.781	5.757	10%
2244	Sonstiger Finanzaufwand	2.763	1.785	-978	-35%
2245	Nicht finanzierungswirksamer Finanzaufwand	0	17.468	17.468	n a

Tabelle 3: Aufwendungen

* Abweichung zur Bezeichnung Anlage 1a zur VRV 2015

- (1) Die Aufwendungen beinhalteten den Personalaufwand, den Sachaufwand (ohne Transferaufwand), den Transferaufwand (laufende Transfers und Kapitaltransfers) und den Finanzaufwand.

Der in der Ergebnisrechnung dargestellte Personalaufwand umfasste auch Aufwendungen, die dem Land Salzburg refundiert werden. Im Detail wird der Personalaufwand unter Punkt 9.2 behandelt.

Die wesentlichen Positionen des **Sachaufwandes (ohne Transferaufwand)** in Höhe von rund 338,1 Mio Euro bildeten Aufwendungen für Gebrauchs- und Verbrauchsgüter, Handelswaren (MVAG 2221), Aufwendungen für Instandhaltung (MVAG 2224), sonstiger Sachaufwand (MVAG 2225) sowie der nicht finanzierungswirksame Sachaufwand (MVAG 2226).

- Die **Aufwendungen für Gebrauchs- und Verbrauchsgüter, Handelswaren** (MVAG 2221) in Höhe von rund 16,3 Mio Euro setzten sich aus einer Vielzahl von Positionen zusammen. Die betragsmäßig bedeutendsten Positionen bildeten Aufwendungen für sonstige Verbrauchsgüter in Höhe von rund 2,2 Mio Euro, für geringwertige Wirtschaftsgüter in Höhe von rund 2,1 Mio Euro, für Druckwerke in Höhe von rund 2,0 Mio Euro sowie für Treibstoffe in Höhe von rund 1,8 Mio Euro.
- Die **Aufwendungen für Instandhaltung** (MVAG 2224) in Höhe von rund 19,3 Mio Euro umfassten im Wesentlichen Aufwendungen für die Instandhaltung von Straßenbauten in Höhe von rund 7,9 Mio Euro, für die Instandhaltung von Gebäuden und Bauten in Höhe von rund 5,6 Mio Euro sowie für die Instandhaltung von Kulturgütern in Höhe von rund 3,3 Mio Euro.

Die im Vergleich zum Voranschlag geringeren Aufwendungen für Instandhaltung in Höhe von rund 21,0 Mio Euro resultierten im Wesentlichen aus geringeren Aufwendungen für die Instandhaltung von Straßenbauten in Höhe von rund 14,3 Mio Euro sowie für die Instandhaltung von Gebäuden und Bauten in Höhe von 8,3 Mio Euro.

Der LRH prüfte die Abgrenzung zwischen laufendem Erhaltungsaufwand und aktivierungspflichtigen Anschaffungs- oder Herstellungskosten im Rahmen des Sachanlagenvermögens und erhob dabei zahlreiche Fehler (siehe die Punkte 6.3.1 und 6.3.2).

- Wesentliche Positionen des **sonstigen Sachaufwandes** (MVAG 2225) in Höhe von rund 113,3 Mio Euro betrafen die Strafzahlung an die EU wegen der Manipulation von Schuldendaten in Höhe von rund 26,8 Mio Euro. Der vom Bund übernommene Anteil an dieser Strafe in Höhe von rund 6,7 Mio Euro war bei den Erträgen aus Ertragsanteilen (MVAG 2112) enthalten. Weitere Aufwendungen in Höhe von rund 14,1 Mio Euro betrafen die Weiterleitung der vom Bund erhaltenen Rückerstattung der Vorsteuer an die Gemeinden aufgrund des Gesundheits- und Sozialbeihilfengesetzes. Weiters waren Aufwendungen für sonstige Leistungen in Höhe von 24,0 Mio Euro enthalten, die sich aus einer Vielzahl von Positionen (etwa für Landesberufsschulheime in Höhe von 2,3 Mio Euro, für Burgen und Schlösser in Höhe von rund 1,9 Mio Euro sowie den Naturschutzfonds in Höhe von rund 1,7 Mio Euro) zusammensetzten. Aufwendungen für sonstige Leistungen an Einzelpersonen (etwa für Werkverträge, freie Dienstverträge) betrugen rund 7,8 Mio Euro. Darüber hinaus waren Aufwendungen für gewählte Organe (etwa Abgeordnete zum Landtag und Mitglieder der Landesregierung) in Höhe von rund 6,0 Mio Euro sowie für Reisegebühren in Höhe von rund 3,9 Mio Euro enthalten.
- Der **nicht finanzierungswirksame Sachaufwand** (MVAG 2226) in Höhe von rund 174,9 Mio Euro umfasste im Wesentlichen die laufende Abschreibung der abnutzbaren Vermögenswerte des Anlagevermögens in Höhe von rund 81,7 Mio Euro sowie die Dotierung der sonstigen Rückstellungen in Höhe von rund 84,4 Mio Euro und der Rückstellungen für ausstehende Rechnungen in Höhe von rund 4,2 Mio Euro. Die Dotierung der sonstigen Rückstellungen betraf neben Rückstellungen für die SALK in Höhe von rund 30,4 Mio Euro (etwa für die Abgangsdeckungszusage des Landes Salzburg für Pensions- und Abfertigungsverpflichtungen der SALK oder Neubauprojekte) vor allem Rückstellungen aus dem Bereich der ländlichen Entwicklung im Zuständigkeitsbereich Abteilung 4 in Höhe von rund 30,9 Mio Euro.

Die Abweichung zum Voranschlag in Höhe von rund 109,3 Mio Euro resultierte im Wesentlichen daraus, dass die Dotierung von sonstigen Rückstellungen und von Rückstellungen für ausstehende Rechnungen im Voranschlag nicht enthalten waren. Weiters war die laufende Abschreibung der Vermögenswerte des Anlagevermögens um rund 16,1 Mio Euro höher als im Voranschlag.

Die wesentlichen Positionen des **Transferaufwandes** in Höhe von rund 1.550,2 Mio Euro betrafen den Transferaufwand an Träger des öffentlichen Rechts (MVAG 2231), an Beteiligungen (MVAG 2232), an Unternehmen (inkl Finanzunternehmen) (MVAG 2233), an Haushalte und Organisationen ohne Erwerbscharakter (MVAG 2234) sowie den nicht finanzierungswirksamen Transferaufwand (MVAG 2237).

- Der **Transferaufwand an Träger des öffentlichen Rechts** (MVAG 2231) in Höhe von rund 328,7 Mio Euro umfasste im Wesentlichen Aufwendungen zur Krankenanstaltenfinanzierung (etwa an den SAGES) im Ausmaß von rund 128,3 Mio Euro. Rund 78,1 Mio Euro entfielen auf Leistungen an die Gemeinden aus dem Gemeindeausgleichsfonds. Weitere wesentliche Positionen bildeten Aufwendungen an die Gemeinden für Kinderbetreuungseinrichtungen in Höhe von rund 28,6 Mio Euro sowie an sonstige Träger des öffentlichen Rechts (etwa Musikum, Parteien, Feuerwehren) in Höhe von rund 26,5 Mio Euro.
- Der **Transferaufwand an Beteiligungen** (MVAG 2232) in Höhe von rund 177,0 Mio Euro umfasste im Wesentlichen Aufwendungen für Zuschüsse an die SALK im Ausmaß von rund 140,2 Mio Euro sowie an die Salzburger Verkehrsverbund GmbH in Höhe von rund 12,4 Mio Euro.

Die Abweichung zum Voranschlag in Höhe von rund 177,0 Mio Euro war im Wesentlichen darauf zurückzuführen, dass Transferaufwendungen an die SALK im Voranschlag fälschlicherweise unter den Transferaufwendungen an Unternehmen ausgewiesen waren.

- Der **Transferaufwand an Unternehmen (inkl Finanzunternehmen)** (MVAG 2233) in Höhe von rund 115,2 Mio Euro umfasste im Wesentlichen Transferaufwendungen an Beteiligungen des Bundes (etwa ÖBB Personenverkehr AG, Agrarmarkt Austria) in Höhe von rund 30,5 Mio Euro. Weitere wesentliche Positionen bildeten der Transferaufwand an Unternehmen (etwa Fachhochschule Salzburg GmbH) im Ausmaß von rund 16,9 Mio Euro sowie an Eigenbetriebe des Landes Salzburg (etwa Mozarteumorchester, Landestheater) im Ausmaß von rund 12,0 Mio Euro. Weiters war der Aufwand für Kapitaltransfers an Beteiligungen des Landes in Höhe von rund 35,2 Mio Euro (überwiegend für Investitionen in der SALK) sowie an Unternehmen in Höhe von

rund 19,0 Mio Euro (etwa für Wohnbauförderungsdarlehen, Tauernklinikum) ausgewiesen.

Wie bereits beim Transferaufwand an Beteiligungen ausgeführt, begründet sich die Abweichung des Transferaufwandes an Unternehmen im Vergleich zum Voranschlag in Höhe von rund 171,2 Mio Euro im Wesentlichen mit der falschen Zuordnung der Transferaufwendungen an die SALK im Voranschlag.

- Die **Transferaufwendungen an Haushalte und Organisationen ohne Erwerbscharakter** (MVAG 2234) betrugen rund 810,1 Mio Euro. Davon entfielen rund 225,7 Mio Euro auf Aufwendungen für Ruhe- und Versorgungsbezüge (siehe Punkt 9.2.3). Weiters waren gesetzliche und sonstige Zuwendungen an private gemeinnützige Organisationen, die überwiegend in den Bereichen Soziales, Erziehung und Gesundheit tätig waren, in Höhe von rund 104,3 Mio Euro enthalten. Rund 373,2 Mio Euro entfielen auf gesetzliche und sonstige Zuwendungen aus dem Sozialbereich (etwa Mindestsicherung, Sozialhilfe, Behindertenhilfe, Kinder- und Jugendhilfe) an Einzelpersonen. Zudem waren Aufwendungen aus Kapitaltransfers an private Haushalte und nicht auf Gewinn gerichtete Organisationen in Höhe von rund 101,9 Mio Euro (etwa Darlehen und Zuschüsse nach dem Wohnbauförderungsgesetz) enthalten.

Die Abweichung zum Voranschlag in Höhe von rund 77,4 Mio Euro resultierte im Wesentlichen aus geringeren Aufwendungen für Zuwendungen an private gemeinnützige Organisationen (rund -112,0 Mio Euro) sowie aus höheren Aufwendungen für Zuwendungen für Einzelpersonen (rund +60,3 Mio Euro).

- Der **nicht finanzierungswirksame Transferaufwand** (MVAG 2237) in Höhe von rund 118,8 Mio Euro resultierte im Wesentlichen aus der Dotierung der Pensionsrückstellungen in Höhe von rund 87,9 Mio Euro sowie aus der Wertberichtigungen von Forderungen aus gewährten Darlehen in Höhe von rund 30,8 Mio Euro. Im Voranschlag war ein nicht finanzierungswirksamer Transferaufwand nicht budgetiert.

Der **Finanzaufwand** in Höhe von rund 81,0 Mio Euro umfasste im Wesentlichen Zinsen aus Finanzschulden und derivativen Finanzinstrumenten mit Grundgeschäft (MVAG 2241) in Höhe von rund 61,8 Mio Euro sowie nicht finanzierungswirksamen Finanzaufwand (MVAG 2245) in Höhe von rund 17,5 Mio Euro.

- Die **Zinsen aus Finanzschulden und derivativen Finanzinstrumenten mit Grundgeschäft** (MVAG 2241) umfassten im Wesentlichen Zinsen für Finanzschulden in Höhe von rund 52,4 Mio Euro sowie Zinsen für derivative Finanzinstrumente in Höhe von rund 9,5 Mio Euro. Die Zinsen aus Finanzschulden enthielten unter anderem auch Vorfälligkeitszinsen in Höhe von rund 13,6 Mio Euro (siehe Punkt 6.14.1).
- Der **nicht finanzierungswirksame Finanzaufwand** (MVAG 2245) in Höhe von rund 17,5 Mio Euro betraf im Wesentlichen Aufwendungen aus der Bewertung von Beteiligungen. Die wesentlichste Position betraf die Abwertung der Beteiligung an der Land Salzburg Beteiligungen GmbH im Ausmaß von rund 14,8 Mio Euro (siehe Punkt 6.5). Im Voranschlag war ein nicht finanzierungswirksamer Finanzaufwand nicht budgetiert.

Im Rahmen der Analyse der Ergebnisrechnung erhob der LRH, dass bestimmte Sachkonten nicht den richtigen MVAG zugeordnet waren. So waren Aufwendungen in Zusammenhang mit Kapitaltransfers an Beteiligungen des Landes (Sachkonto 7453000) den Transfers an Unternehmen (mit Finanzunternehmen) (MVAG 2233) zugeordnet, obwohl diese Aufwendungen Transferaufwand an Beteiligungen (MVAG 2232) darstellen.

Weiters wurden Wertberichtigungen und Differenzen zum Barwert der Forderungen zur Gänze ertragswirksam aufgelöst und für den Rechnungsabschluss 2018 aufwandswirksam gebildet. Grundsätzlich ist nur die Veränderung in der Ergebnisrechnung zu erfassen.

(2) Der LRH fordert die Zuordnung der Sachkonten und der MVAG in SAP entsprechend der Anlage 3a zur VRV 2015 auszugestalten.

Der LRH fordert darüber hinaus, nur die Veränderung der Wertberichtigungen in der Ergebnisrechnung darzustellen.

(3) *Das Amt der Salzburger Landesregierung bezog sich in seiner Gegenäußerung auf die Berichtspunkte 4.1 und 4.2. Die Ausführungen unter Punkt 4.1 zur Zuordnung der Sachkonten und der MVAG gelten daher sinngemäß.*

Das Amt der Salzburger Landesregierung teilte in der Gegenäußerung mit, dass die Wertberichtigungen aus Gründen der Übersichtlichkeit zu Beginn des Wirtschaftsjahres 2018 aufgelöst und am Jahresende wieder neu gebildet worden seien. Zukünftig werde der Empfehlung des LRH Folge geleistet, nach der es reiche, den Stand der Wertberichtigung zum Jahresende durch die Buchung der Veränderung anzupassen.

5. Finanzierungshaushalt

- (1) Im Rechnungsabschluss 2018 war der Finanzierungshaushalt sowohl mit als auch ohne interne Vergütungen dargestellt. Die Darstellung erfolgte auf Basis der zwei- und dreistelligen MVAG. Da die internen Vergütungen auch im Detailnachweis enthalten waren, beinhalten die in den nachstehenden Berichtspunkten dargestellten Erträge und Aufwendungen auch interne Vergütungen.

Die folgende Tabelle zeigt eine Übersicht über den Finanzierungshaushalt des Rechnungsabschlusses 2018:

Finanzierungshaushalt					
MVAG	Bezeichnung	VA 2018 Tsd Euro	RA 2018 Tsd Euro	Abweichung Tsd Euro %	
Operative Gebarung					
31	Einzahlungen operative Gebarung	2.556.239	2.589.534	33.295	1%
32	Auszahlungen operative Gebarung	2.361.438	2.284.267	-77.171	-3%
Saldo (1) Geldfluss aus der Operativen Gebarung (31 – 32)		194.801	305.267	110.466	57%
Investive Gebarung					
33	Einzahlungen investive Gebarung	83.520	130.382	46.862	56%
34	Auszahlungen investive Gebarung	320.590	305.487	-15.103	-5%
Saldo (2) Geldfluss aus der Investiven Gebarung (33 – 34)		-237.070	-175.105	61.965	-26%
Saldo (3) Nettofinanzierungssaldo (Saldo 1 + Saldo 2)		-42.269	130.162	172.431	-408%
Finanzierungstätigkeit					
35	Einzahlungen aus der Finanzierungstätigkeit	150.000	117.345	-32.655	-22%
36	Auszahlungen aus der Finanzierungstätigkeit	157.504	218.303	60.799	39%
Saldo (4) Geldfluss aus der Finanzierungstätigkeit (35 – 36)		-7.504	-100.958	-93.454	1.245%
Saldo (5) Geldfluss aus der voranschlagswirksamen Gebarung (Saldo 3 + Saldo 4)		-49.773	29.204	78.977	-159%
Nicht voranschlagswirksame Gebarung					
41	Einzahlungen aus der nicht voranschlagswirksamen Gebarung		1.194.079		
42	Auszahlungen aus der nicht voranschlagswirksamen Gebarung		1.153.466		
Saldo (6) Geldfluss aus der nicht voranschlagswirksamen Gebarung (41-42)			40.613		
Saldo (7) Veränderung an liquiden Mitteln (Saldo 5 + Saldo 6)			69.817		

Tabelle 4: Finanzierungshaushalt

Im Finanzierungshaushalt werden die Einzahlungen den Auszahlungen jeweils getrennt für die operative Gebarung, die investive Gebarung und die Finanzierungstätigkeit gegenübergestellt. Daraus resultiert der Geldfluss aus der voranschlagswirksamen Gebarung. Der Geldfluss aus der nicht voranschlagswirksamen Gebarung ergibt sich aus der Gegenüberstellungen der jeweiligen Ein- und Auszahlungen. Aus der Summe der Geldflüsse der voranschlagswirksamen sowie der nicht voranschlagswirksamen Gebarung resultiert die Veränderung der liquiden Mittel.

Das Land Salzburg wies in der Finanzierungsrechnung 2018 einen positiven Geldfluss aus der voranschlagswirksamen Gebarung von rund 29,2 Mio Euro aus. Zuzüglich des Geldflusses aus der nicht voranschlagswirksamen Gebarung von rund 40,6 Mio Euro ergab sich eine Erhöhung der liquiden Mittel um rund 69,8 Mio Euro.

Um eine detaillierte Analyse zu ermöglichen, erfolgte die Darstellung auf Basis der vierstelligen MVAG. Der LRH erhob in diesem Zusammenhang, dass sowohl die Bezeichnungen der Finanzpositionen als auch deren Zuordnung im Rechnungsabschluss 2018 nicht der Anlage 3a zur VRV 2015 entsprachen. Nach Auskunft der Landesbuchhaltung wurde die Anlage 3a VRV 2015 der Stammfassung verwendet und Änderungen der Novelle der VRV 2015 nicht berücksichtigt. Um einen Abgleich mit den Detailnachweisen des Rechnungsabschlusses 2018 zu ermöglichen, erstellte der LRH die nachfolgenden Tabellen anhand der Datenbasis der Landesverwaltung. So erfolgte auch keine Korrektur von fehlerhaften Zuordnungen von Finanzpositionen zu MVAG.

Der LRH prüfte die nicht voranschlagswirksame Gebarung im Zuge der Prüfung der Sachkonten, die den Forderungen und Verbindlichkeiten der nicht voranschlagswirksamen Gebarung zugeordnet wurden (siehe dazu die Punkte 6.7.4 und 6.18.4). Der Geldfluss der nicht voranschlagswirksamen Gebarung beinhaltete auch weitere Sachverhalte wie etwa Umgliederungen der Konkurrenzgebarung sowie Um- oder Korrekturbuchungen. Aufgrund der fehlenden Dokumentation der damit zusammenhängenden Prozesse konnte keine detaillierte Prüfung des Geldflusses aus der nicht voranschlagswirksamen Gebarung erfolgen.

5.1 Operative Gebarung

5.1.1 Einzahlungen aus der operativen Gebarung

Operative Gebarung Einzahlungen					
MVAG	Bezeichnung	VA 2018 Tsd Euro	RA 2018 Tsd Euro	Abweichung	
				Tsd Euro	%
31	Einzahlungen operative Gebarung	2.556.239	2.589.534	33.295	1%
311	Einzahlungen aus der operativen Verwaltungstätigkeit	1.798.855	1.802.416	3.561	0%
3111	Einzahlungen aus eigenen Abgaben	155.378	161.171	5.793	4%
3112	Einzahlungen aus Ertragsanteilen	1.086.118	1.116.000	29.882	3%
3114	Einzahlungen aus Leistungen	107.407	108.827	1.420	1%
3115	Einzahlungen aus Besitz und wirtschaftlicher Tätigkeit	7.883	8.808	925	12%
3116	Einzahlungen aus Veräußerung von geringwertigen Wirtschaftsgütern (GWG) und sonstige Einzahlungen	442.069	407.610	-34.459	-8%
312	Einzahlungen aus Transfers	680.948	715.501	34.553	5%
3121	Transferzahlungen von Trägern des öffentlichen Rechts	629.846	670.811	40.965	7%
3123	Transferzahlungen von Unternehmen (inklusive Finanzunternehmen)	350	602	252	0%
3124	Transferzahlungen von Haushalten und Organisationen ohne Erwerbscharakter	49.154	42.962	-6.192	-13%
3125	Transferzahlungen vom Ausland (öffentliche Rechtsträger)	1.597	1.126	-471	-29%
313	Einzahlungen aus Finanzerträgen	76.437	71.618	-4.819	-6%
3131	Einzahlungen aus Zinserträgen	34.495	36.229	1.734	5%
3134	Sonstige Einzahlungen aus Finanzerträgen	29.242	23.619	-5.623	-19%
3135	Einzahlungen aus Dividenden/Gewinnausschüttungen	12.700	11.769	-931	-7%

Tabelle 5: Operative Gebarung - Einzahlungen

- (1) Die Einzahlungen der operativen Gebarung umfassten die Einzahlungen aus der operativen Verwaltungstätigkeit, die Einzahlungen aus Transfers und die Einzahlungen aus Finanzerträgen.

Die wesentlichen Positionen bei den **Einzahlungen aus der operativen Verwaltungstätigkeit** in Höhe von rund 1.802,4 Mio Euro umfassten die Einzahlungen aus eigenen Abgaben (MVAG 3111), aus Ertragsanteilen (MVAG 3112), aus Leistungen (MVAG 3114) und aus der Veräußerung von geringwertigen Wirtschaftsgütern (GWG) und sonstigen Einzahlungen (MVAG 3116).

- Die **Einzahlungen aus eigenen Abgaben** (MVAG 3111) in Höhe von rund 161,2 Mio Euro umfassten im Wesentlichen die direkten Abgaben der Länder (zB Wohnbauförderungsbeitrag, Kurtaxe, Naturschutzabgabe) mit rund 101,8 Mio Euro und die indirekten Abgaben der Länder (zB Landesumlage) mit rund 54,8 Mio Euro.
- Die **Einzahlungen aus Ertragsanteilen** (MVAG 3112) betrugen rund 1.116,0 Mio Euro. Davon entfielen rund 604,2 Mio Euro auf die Ertragsanteile an direkten gemeinschaftlichen Bundesabgaben. Dazu zählten etwa auch die Mittel für die Bedarfszuweisungen an Gemeinden in Höhe von rund 43,2 Mio Euro. Rund 511,8 Mio Euro entfielen auf die Ertragsanteile an indirekten gemeinschaftlichen Bundesabgaben.
- Die **Einzahlungen aus Leistungen** (MVAG 3114) in Höhe von rund 108,8 Mio Euro umfassten im Wesentlichen Kostenbeiträge und Kostenersätze für die Unterbringung in Senioren- und Seniorenpflegeheimen in Höhe von rund 67,9 Mio Euro. Weitere Kostenersätze aus dem Sozialbereich beliefen sich auf rund 16,6 Mio Euro. Darüber hinaus waren rund 9,8 Mio Euro an Eintrittsgebühren insbesondere für Burgen und Schlösser enthalten.
- Die **Einzahlungen aus Veräußerungen von geringwertigen Wirtschaftsgütern (GWG) und sonstigen Einzahlungen** (MVAG 3116) betrugen rund 407,6 Mio Euro. Die Kostenersätze für die Überlassung von Bediensteten an Dritte in Höhe von gesamt rund 397,4 Mio Euro stellten die größte Position dar. Davon entfielen Einzahlungen in Höhe von rund 376,9 Mio Euro auf die Kostenersätze für die Überlassung von Bediensteten an die SALK.

Die wesentlichen Positionen bei den **Einzahlungen aus Transfers** in Höhe von rund 715,5 Mio Euro umfassten die Transferzahlungen von Trägern des öffentlichen Rechts

(MVAG 3121) und die Transferzahlungen von Haushalten und Organisationen ohne Erwerbscharakter (MVAG 3124).

- Die **Transferzahlungen von Trägern des öffentlichen Rechts** (MVAG 3121) betrugen rund 670,8 Mio Euro. Davon entfielen rund 436,3 Mio Euro auf Transfers vom Bund nach dem FAG (zB für Bezüge der Lehrer oder Finanz- und Bedarfszuweisungen vom Bund für Gemeinden) und rund 135,8 Mio Euro auf Transfers von Gemeinden nach dem FAG (zB für Mindestsicherung und Behindertenhilfe). Weiters waren sonstige Transfers vom Bund in Höhe von rund 70,7 Mio Euro (insb für die Unterbringungen nach dem Sozialhilfegesetz sowie für die Grundversorgung) enthalten.
- Die **Transferzahlungen von Haushalten und Organisationen ohne Erwerbscharakter** (MVAG 3124) betrugen rund 43,0 Mio Euro. Davon betrafen rund 32,6 Mio Euro Einzahlungen aus Pensions- und Pensionssicherungsbeiträgen der Beamten und der Beamten im Ruhestand und rund 10,4 Mio Euro Einzahlungen aus Geldstrafen aufgrund gesetzlicher Regelungen wie etwa dem Immissionsschutzgesetz oder der Straßenverkehrsordnung.

Die wesentlichen Positionen bei den **Einzahlungen aus Finanzerträgen** in Höhe von rund 71,6 Mio Euro umfassten die Einzahlungen aus Zinserträgen (MVAG 3131), die sonstigen Einzahlungen aus Finanzerträgen (MVAG 3134) und die Einzahlungen aus Dividenden/Gewinnausschüttungen (MVAG 3135).

- Die **Einzahlungen aus Zinserträgen** (MVAG 3131) betrugen rund 36,2 Mio Euro. Davon entfielen rund 25,2 Mio Euro auf Einzahlungen aus Zinserträgen aus gewährten Darlehen (insbesondere im Rahmen der Wohnbauförderung), rund 5,0 Mio Euro auf Einzahlungen aus Zinserträgen aus Finanzderivaten mit Grundgeschäft und rund 4,6 Mio Euro auf Einzahlungen aus Zinserträgen aus aktiven Finanzinstrumenten.
- Die **sonstigen Einzahlungen aus Finanzerträgen** (MVAG 3134) betrugen rund 23,6 Mio Euro. Diese umfassten ua Einzahlungen in Zusammenhang mit der Rückerstattung der Vorsteuer aufgrund des Gesundheits- und Sozialbeihilfengesetzes in Höhe von rund 13,2 Mio Euro sowie Einzahlungen aus Kursgewinnen aus der vorzeitigen Auflösung von Wertpapieren in Höhe von rund 8,7 Mio Euro.

- Die **Einzahlungen aus Dividenden/Gewinnausschüttungen** (MVAG 3135) betrugen rund 11,8 Mio Euro. Davon resultierten rund 10,4 Mio Euro aus Einzahlungen aus der Beteiligung des Landes an der Salzburg AG und je rund 0,1 Mio Euro aus der Beteiligung an der Großglockner Hochalpenstraße AG und an der Gemeinnützigen Salzburger Wohnbauges.mbh. Weiters war darin eine Einzahlung in Höhe von rund 1,2 Mio Euro für die "Ablieferung laut Wirtschaftsplan 2018" von der Landesapothek e enthalten.

Im Rahmen der Analyse der Finanzierungsrechnung erhob der LRH, dass bestimmte Finanzpositionen nicht den richtigen MVAG zugeordnet waren und dass die Gewinnabfuhr der Landesapothek e nicht korrekt gebucht war. Im Detail verweist der LRH in diesem Zusammenhang auf die sinngemäß geltenden Ausführungen in Punkt 4.1.

5.1.2 Auszahlungen aus der operativen Gebarung

Operative Gebarung Auszahlungen					
MVAG	Bezeichnung	VA 2018 Tsd Euro	RA 2018 Tsd Euro	Abweichung Tsd Euro %	
32	Auszahlungen operative Gebarung	2.361.439	2.284.267	-77.172	-3%
321	Auszahlungen aus Personalaufwand	890.458	869.910	-20.548	-2%
3211	Auszahlungen für Personalaufwand (Bezüge, Nebengebühren und Mehrleistungsvergütungen)	725.052	703.258	-21.794	-3%
3212	Auszahlungen für gesetzliche und freiwillige Sozialaufwendungen	161.128	163.158	2.030	1%
3213	Auszahlungen aus sonstigem Personalaufwand	4.278	3.494	-784	-18%
322	Auszahlungen aus Sachaufwand	177.269	166.942	-10.327	-6%
3221	Auszahlungen für Gebrauchs- und Verbrauchsgüter, Handelswaren	15.289	17.151	1.862	12%
3222	Auszahlungen für Verwaltungs- und Betriebsaufwand	9.103	8.538	-565	-6%
3223	Auszahlungen für Leasing- und Mietaufwand	5.651	5.344	-307	-5%
3224	Auszahlungen für Instandhaltung	39.600	18.584	-21.016	-53%
3225	Sonstige Auszahlungen aus Sachaufwand	107.625	117.324	9.699	9%
3226	Auszahlungen aus der Inanspruchnahme von Haftungen	0	1	1	0%
323	Auszahlungen aus Transfers	1.234.924	1.192.371	-42.553	-3%
3231	Transferzahlungen an Träger des öffentlichen Rechts	237.380	244.487	7.107	3%
3232	Transferzahlungen an Beteiligungen	0	177.654	177.654	n a
3233	Transferzahlungen an Unternehmen (inklusive Finanzunternehmen)	230.397	60.577	-169.820	-74%
3234	Transferzahlungen an Haushalte und Organisationen ohne Erwerbscharakter	766.884	709.158	-57.726	-8%
3235	Transferzahlungen an das Ausland	264	49	-215	-81%
3236	Investitions- und Tilgungszuschüsse zwischen Unternehmungen und Betrieben der Gebietskörperschaft und der Gebietskörperschaft	0	446	446	n a
324	Auszahlungen aus Finanzaufwand	58.787	55.044	-3.743	-6%
3241	Auszahlungen für Zinsaufwand für Finanzierungsleasing, für Forderungskauf, für Finanzschulden und derivative Finanzinstrumente mit Grundgeschäft	56.024	54.230	-1.794	-3%
3244	Sonstige Auszahlungen aus Finanzaufwendungen	2.763	814	-1.949	-71%

Tabelle 6: Operative Gebarung - Auszahlungen

- (1) Die Auszahlungen der operativen Gebarung beinhalteten die Auszahlungen aus Personalaufwand, die Auszahlungen aus Sachaufwand, die Auszahlungen aus Transfers und die Auszahlungen aus Finanzaufwand.

Die in der Finanzierungsrechnung dargestellten Auszahlungen aus Personalaufwand umfassten auch Auszahlungen, die dem Land Salzburg refundiert wurden.

Die wesentlichen Positionen der **Auszahlungen aus Sachaufwand** in Höhe von rund 166,9 Mio Euro bildeten Auszahlungen für Gebrauchs- und Verbrauchsgüter, Handelswaren (MVAG 3221), Auszahlungen für Instandhaltung (MVAG 3224) sowie sonstige Auszahlungen aus Sachaufwand (MVAG 3225).

- Die **Auszahlungen für Gebrauchs- und Verbrauchsgüter, Handelswaren** (MVAG 3221) in Höhe von rund 17,2 Mio Euro setzten sich aus einer Vielzahl von Positionen zusammen. Die betragsmäßig bedeutendsten Positionen bildeten Auszahlungen für sonstige Verbrauchsgüter in Höhe von rund 2,1 Mio Euro, für geringwertige Wirtschaftsgüter in Höhe von rund 2,1 Mio Euro, für Druckwerke in Höhe von rund 2,0 Mio Euro sowie für Streumittel in Höhe von rund 1,9 Mio Euro.
- Die **Auszahlungen für Instandhaltung** (MVAG 3224) in Höhe von rund 18,6 Mio Euro umfassten im Wesentlichen Auszahlungen für die Instandhaltung von Straßenbauten in Höhe von rund 8,4 Mio Euro, für die Instandhaltung von Gebäuden und Bauten in Höhe von rund 5,3 Mio Euro sowie für die Instandhaltung von Kulturgütern in Höhe von rund 2,5 Mio Euro.

Die im Vergleich zum Voranschlag geringeren Auszahlungen für Instandhaltung in Höhe von rund 21,0 Mio Euro resultierten im Wesentlichen aus Minderauszahlungen für die Instandhaltung von Straßenbauten in Höhe von rund 13,8 Mio Euro sowie für die Instandhaltung von Gebäuden und Bauten in Höhe von 8,5 Mio Euro. Dabei kam es zu Umschichtungen in das Budget für Auszahlungen der investiven Gebarung.

Der LRH prüfte die Abgrenzung zwischen laufendem Erhaltungsaufwand und aktivierungspflichtigen Anschaffungs- oder Herstellungskosten im Rahmen des Sachanlagenvermögens und erhob dabei zahlreiche Fehler (siehe Punkte 6.3.1 und 6.3.2).

- Wesentliche Positionen der **sonstigen Auszahlungen aus Sachaufwand** (MVAG 3225) in Höhe von rund 117,3 Mio Euro betrafen die Strafzahlung an die EU wegen der Manipulation von Schuldendaten in Höhe von rund 26,8 Mio Euro. Der vom Bund übernommene Anteil an dieser Strafe in Höhe von 6,7 Mio Euro war bei den Einzahlungen aus Ertragsanteilen (MVAG 3112) enthalten. Weitere Zahlungen in Höhe von rund 14,1 Mio Euro betrafen die Weiterleitung der vom Bund erhaltenen Rückerstattung der Vorsteuer an die Gemeinden aufgrund des Gesundheits- und Sozialbehilfengesetzes. Weiters waren Auszahlungen für sonstige Leistungen in Höhe von rund 22,7 Mio Euro enthalten, die sich aus einer Vielzahl von Positionen (etwa für Landesberufsschulheime in Höhe von 2,0 Mio Euro, für Burgen und Schlösser in Höhe von rund 1,7 Mio Euro sowie den Naturschutzfonds in Höhe von rund 1,7 Mio Euro) zusammensetzten. Auszahlungen für sonstige Leistungen an Einzelpersonen (etwa für Werkverträge, freie Dienstverträge) betrugen rund 8,1 Mio Euro. Die Auszahlungen für Rückersätze von Erträgen in Höhe von rund 7,0 Mio Euro umfassten im Wesentlichen die Rückzahlung nicht verbrauchter Fördermittel für den Ausbau der Ganztagsbetreuung an den Bund. Darüber hinaus waren Auszahlungen für gewählte Organe (etwa Abgeordnete zum Landtag und Mitglieder der Landesregierung) in Höhe von rund 6,0 Mio Euro sowie für Reisegebühren in Höhe von rund 3,9 Mio Euro enthalten.

Die wesentlichen Positionen der **Auszahlungen aus Transfers** in Höhe von rund 1.192,4 Mio Euro betrafen Transferzahlungen an Träger des öffentlichen Rechts (MVAG 3231), an Beteiligungen (MVAG 3232), an Unternehmen (inkl Finanzunternehmen) (MVAG 3233) sowie an Haushalte und Organisationen ohne Erwerbscharakter (MVAG 3234).

- Die **Transferzahlungen an Träger des öffentlichen Rechts** (MVAG 3231) in Höhe von rund 244,5 Mio Euro umfassten im Wesentlichen Zahlungen zur Krankenanstaltenfinanzierung (etwa an den SAGES) im Ausmaß von rund 128,4 Mio Euro. Rund 15,9 Mio Euro entfielen auf Zahlungen an die Gemeinden aus dem Gemeindeausgleichsfonds. Weitere wesentliche Positionen bildeten Zahlungen an die Gemeinden für Kinderbetreuungseinrichtungen in Höhe von rund 28,6 Mio Euro sowie an sonstige Träger des öffentlichen Rechts (etwa Musikum, Parteien, Feuerwehren) in Höhe von rund 26,1 Mio Euro.

- Die **Transferzahlungen an Beteiligungen** (MVAG 3232) in Höhe von rund 177,7 Mio Euro umfassten im Wesentlichen Zahlungen an die SALK im Ausmaß von rund 140,2 Mio Euro sowie an den Salzburger Verkehrsverbund in Höhe von rund 12,0 Mio Euro.

Die Abweichung zum Voranschlag in Höhe von rund 177,7 Mio Euro ist im Wesentlichen darauf zurückzuführen, dass Transferzahlungen an die SALK im Voranschlag fälschlicherweise unter den Transferzahlungen an Unternehmen ausgewiesen waren.

- Die **Transferzahlungen an Unternehmen (inkl Finanzunternehmen)** (MVAG 3233) in Höhe von rund 60,6 Mio Euro umfassten im Wesentlichen Zahlungen an Beteiligungen des Bundes (etwa ÖBB Personenverkehr AG, Agrarmarkt Austria) in Höhe von rund 29,3 Mio Euro. Weitere wesentliche Positionen bildeten Transferzahlungen an Unternehmen (etwa Fachhochschule Salzburg GmbH) im Ausmaß von rund 19,2 Mio Euro sowie an Eigenbetriebe des Landes Salzburg (etwa Mozarteumorchester, Landestheater) im Ausmaß von rund 12,0 Mio Euro.

Wie bereits bei den Transferzahlungen an Beteiligungen ausgeführt, begründet sich die Abweichung der Transferzahlungen an Unternehmen im Vergleich zum Voranschlag in Höhe von rund 169,8 Mio Euro im Wesentlichen mit der falschen Zuordnung der Transferzahlungen an die SALK im Voranschlag.

- Die **Transferzahlungen an Haushalte und Organisationen ohne Erwerbscharakter** (MVAG 3234) betrugen rund 709,2 Mio Euro. Davon entfielen rund 226,1 Mio Euro auf Auszahlungen von Ruhe- und Versorgungsbezügen (siehe Punkt 9.2.3). Weiters waren gesetzliche und sonstige Zuwendungen an private gemeinnützige Organisationen, die überwiegend im Bereich Soziales, Erziehung und Gesundheit tätig waren, in Höhe von rund 105,1 Mio Euro enthalten. Rund 373,0 Mio Euro entfielen auf gesetzliche und sonstige Zuwendungen aus dem Sozialbereich an Einzelpersonen (etwa Mindestsicherung, Sozialhilfe, Behindertenhilfe, Kinder- und Jugendhilfe). Die Abweichung zum Voranschlag in Höhe von rund 57,7 Mio resultierte im Wesentlichen aus im Vergleich zum Voranschlag geringeren Auszahlungen für Zuwendungen an private gemeinnützige Organisationen (rund -111,2 Mio Euro) sowie höheren Auszahlungen für Zuwendungen für Einzelpersonen (rund 60,0 Mio Euro).

Die **Auszahlungen aus Finanzaufwand** in Höhe von rund 55,0 Mio Euro umfassten im Wesentlichen Auszahlungen für Zinsaufwand, Finanzschulden und derivative Finanzinstrumente mit Grundgeschäft (MVAG 3241) in Höhe von rund 54,2 Mio Euro.

5.2 Investive Gebarung

5.2.1 Einzahlungen aus der investiven Gebarung

Investive Gebarung Einzahlungen					
MVAG	Bezeichnung	VA 2018 Tsd Euro	RA 2018 Tsd Euro	Abweichung Tsd Euro	%
33	Einzahlungen investive Gebarung	83.520	130.382	46.862	56%
331	Einzahlungen aus Investitionstätigkeit	6.156	2.727	-3.429	-56%
3312	Einzahlungen aus der Veräußerung von Grundstücken und Grundstückseinrichtungen	6.000	2.672	-3.328	-55%
3314	Einzahlungen aus der Veräußerung von technischen Anlagen, Fahrzeugen und Maschinen	156	49	-107	-69%
3315	Einzahlungen aus der Veräußerung von Amts-, Betriebs- und Geschäftsausstattung	0	6	6	n a
332	Einzahlungen aus der Rückzahlung von Darlehen sowie gewährten Vorschüssen	73.025	123.763	50.738	69%
3321	Einzahlungen aus Darlehen an Träger des öffentlichen Rechts	1	900	899	89.900%
3322	Einzahlungen aus Darlehen an Beteiligungen	1.556	258	-1.298	-83%
3323	Einzahlungen aus Darlehen an Unternehmen und Haushalte	71.118	122.364	51.246	72%
3325	Einzahlungen aus Vorschüssen und Anzahlungen	350	241	-109	-31%
333	Einzahlungen aus Kapitaltransfers	4.340	3.892	-448	-10%
3331	Kapitaltransferzahlungen von Trägern des öffentlichen Rechts	4.340	3.892	-448	-10%

Tabelle 7: Investive Gebarung - Einzahlungen

- (1) Die **Einzahlungen aus der investiven Gebarung** beinhalteten Einzahlungen aus Investitionstätigkeiten, Einzahlungen aus der Rückzahlung von Darlehen und gewährten Vorschüssen sowie Einzahlungen aus Kapitaltransfers. Die größte Position betraf die **Einzahlungen aus Darlehen an Unternehmen und Haushalte** (MVAG 3323) in Höhe von rund 122,4 Mio Euro. Davon entfielen rund 121,1 Mio Euro auf Einzahlungen aus der Rückzahlung von Annuitätenzuschüssen (rund 28,4 Mio Euro) und Darlehen (rund 92,7 Mio Euro) in Zusammenhang mit der Wohnbauförderung.

Die Abweichung zum Voranschlag in Höhe von rund 46,9 Mio Euro resultierte im Wesentlichen daraus, dass die **Einzahlungen aus Darlehen an Unternehmen und Haushalte** um rund 51,2 Mio Euro zu gering budgetiert waren. Grund dafür waren Mehreinzahlungen aufgrund von vorzeitigen Rückflüssen aus Darlehen und Annuitätenzuschüssen (Novelle zum Wohnbauförderungsgesetz/Mietensenkungsprogramm). Zudem waren die Einzahlungen aus der Veräußerung von Grundstücken und Grundstückseinrichtungen um rund 3,3 Mio Euro zu hoch budgetiert.

Der LRH erhob, dass die Landesbuchhaltung auf den Sachkonten 8551*, 8555* und 8590* Erträge aus der Einzahlungen aus Kapitaltransfers in Höhe von rund 3,9 Mio Euro buchte. Die Salden auf diesen Sachkonten bzw Finanzpositionen waren in der Finanzierungsrechnung der MVAG 3331 Einzahlungen der investiven Gebarung aus Kapitaltransferzahlungen von Trägern des öffentlichen Rechts zugeordnet. Diese Buchungs- bzw Vorgehensweise der Landesbuchhaltung wich vom Kontenplan zur VRV 2015 ab:

- Laut Kontenplan zur VRV 2015 sind der MVAG 3331 Kapitaltransferzahlungen von Trägern des öffentlichen Rechts ausschließlich die Salden auf den Bestandskonten beginnend mit 3000* bis 3040* zuzuordnen, das heißt diese Kapitaltransferzahlungen sind als Investitionszuschuss zu passivieren und nicht als Ertrag zu buchen.
- Diese passivierten Investitionszuschüsse sind im Rechnungsquerschnitt unter der Kennzahl 34 Investitionszuschüsse von Trägern des öffentlichen Rechts darzustellen. Im Rechnungsquerschnitt (siehe Punkt 7.3) war unter dieser Kennzahl kein Betrag erfasst.
- Der novellierte Kontenplan zur VRV 2015 sieht die Sachkonten 8551*, 8555* und 8590*, aus denen die Finanzpositionen abgeleitet werden, nicht mehr vor. Im Rechnungsquerschnitt waren diese Sachkonten keiner Kennzahl zugeordnet und damit nicht erfasst.

(2) Der LRH fordert die Sachkonten sowie deren Zuordnung zu MVAG entsprechend der Anlage 3a zur VRV 2015 auszugestalten und Kapitaltransfers (Investitionszuschüsse) korrekt zu buchen.

- (3) *Das Amt der Salzburger Landesregierung teilte in der Gegenäußerung mit, dass die für das Rechnungsjahr gültige Zuordnung der MVAGs zu den Sachkonten/Finanzpositionen im Rahmen des Budgetierungsprozesses erfolge. Aus inhaltlichen sowie systemtechnischen Gründen bleibe diese MVAG-Zuordnung für das gesamte Rechnungsjahr bestehen (jahresabhängige Stammdaten). Der Voranschlag 2018 sei im Herbst 2017 erstellt worden und zu diesem Zeitpunkt sei die Novelle der VRV 2015, die auch zahlreiche MVAG-Zuordnungsänderungen enthalten habe, noch nicht in Kraft gesetzt gewesen. Daher sei das Haushaltsjahr 2018 mit den MVAG-Zuordnungen der ursprünglichen Fassung der VRV 2015 abgewickelt worden. Für die Erstellung des VA 2019 sei bereits das aktuelle Zuordnungsset verwendet worden.*

Zur Abbildung der Kapitaltransfers im Ergebnis- und im Finanzierungshaushalt werde darauf verwiesen, dass sich die Landesbuchhaltung auch bei der Handhabung der Kapitaltransfers im Rechnungsjahr 2018 an der ursprünglichen Fassung der VRV orientiert habe.

5.2.2 Auszahlungen aus der investiven Gebarung

Investive Gebarung Auszahlungen					
MVAG	Bezeichnung	VA 2018 Tsd Euro	RA 2018 Tsd Euro	Abweichung Tsd Euro %	
34	Auszahlungen investive Gebarung	320.590	305.487	-15.103	-5%
341	Auszahlungen aus der Investitionstätigkeit	33.976	50.187	16.211	48%
3411	Auszahlungen für den Erwerb von immateriellem Vermögen	718	216	-502	-70%
3412	Auszahlungen für den Erwerb von Grundstücken und Grundstückseinrichtungen	18.379	35.507	17.128	93%
3413	Auszahlungen für den Erwerb von Gebäuden und Bauten	8.314	8.658	344	4%
3414	Auszahlungen für den Erwerb von technischen Anlagen, Fahrzeugen und Maschinen	4.258	5.076	818	19%
3415	Auszahlungen für den Erwerb von Amts-, Betriebs- und Geschäftsausstattung	2.113	564	-1.549	-73%
3416	Auszahlungen für den Erwerb von Kulturgütern	194	167	-27	-14%
342	Auszahlungen von gewährten Darlehen sowie gewährten Vorschüssen	12.865	17.375	4.510	35%
3421	Auszahlung von Darlehen an Träger des öffentlichen Rechts	1	0	-1	-100%
3423	Auszahlung von Darlehen an Unternehmen und Haushalte	12.508	17.182	4.674	37%
3425	Auszahlungen von Vorschüssen und Anzahlungen	357	193	-164	-46%
343	Auszahlungen aus Kapitaltransfer	273.748	237.924	-35.824	-13%
3431	Kapitaltransferzahlungen an Träger des öffentlichen Rechts	97.191	81.501	-15.690	-16%
3433	Kapitaltransferzahlungen an Unternehmen (Finanzunternehmen)	56.001	55.018	-983	-2%
3434	Kapitaltransferzahlungen an Haushalte und Organisationen ohne Erwerbscharakter	120.557	101.405	-19.152	-16%

Tabelle 8: Investive Gebarung - Auszahlungen

- (1) Die Auszahlungen der investiven Gebarung beinhalteten die Auszahlungen aus der Investitionstätigkeit, die Auszahlungen von gewährten Darlehen sowie gewährten Vorschüssen und die Auszahlungen aus Kapitaltransfers.

Die wesentlichste Position bei den **Auszahlungen aus der Investitionstätigkeit** betraf die Auszahlungen für den **Erwerb von Grundstücken und -einrichtungen** (MVAG 3412) in Höhe von rund 35,5 Mio Euro. Davon entfielen insbesondere rund 25,2 Mio Euro auf den Neu- und Ausbau von Landesstraßen, Brücken und Tunnel, rund 2,4 Mio Euro auf den Radwegebau und rund 5,6 Mio Euro auf die Errichtung des BOS Digitalfunkes. Die Abweichung zum Voranschlag in Höhe von rund 17,1 Mio Euro resultierte aus Mehrauszahlungen im Zusammenhang mit Straßenbauprojekten und wurde überwiegend durch Umschichtungen aus dem Budget für Instandhaltungen bedeckt.

Die wesentlichste Position bei den Auszahlungen von gewährten Darlehen sowie gewährten Vorschüssen betraf die **Auszahlung von Darlehen an Unternehmen und Haushalte** (MVAG 3423) in Höhe von rund 17,2 Mio Euro. Davon entfielen rund 16,9 Mio Euro auf Darlehen und Annuitätenzuschüssen im Zusammenhang mit der Wohnbauförderung.

Die wesentlichen Positionen aus den **Auszahlungen aus Kapitaltransfers** betrafen die Kapitaltransferzahlungen an Träger des öffentlichen Rechts (MVAG 3431), die Kapitaltransferzahlungen an Unternehmen (Finanzunternehmen) (MVAG 3433) und die Kapitaltransferzahlungen an Haushalte und Organisationen ohne Erwerbscharakter (MVAG 3434).

- Die **Kapitaltransferzahlungen an Träger des öffentlichen Rechts** (MVAG 3431) betrugen rund 81,5 Mio Euro. Die größte Position bildeten die an die Gemeinden ausbezahlten Mittel aus dem Gemeindeausgleichsfonds in Höhe von rund 62,2 Mio Euro sowie weitere Kapitaltransferzahlungen an Gemeinden in Höhe von rund 5,2 Mio Euro für Wohnbauförderung und Kinderbetreuung. Weitere rund 5,0 Mio Euro stellten Kapitaltransferzahlungen an den Bund für die Wildbach- und Lawinenverbauung dar.
- Die **Auszahlungen aus Kapitaltransferzahlungen an Unternehmen (Finanzunternehmen)** (MVAG 3433) betrugen rund 55,0 Mio Euro. Die größte Position umfasste die Kapitaltransferzahlungen an die SALK, an das Tauernklinikum und an das Krankenhaus Oberndorf in Höhe von rund 36,6 Mio Euro. Zudem wurden etwa Auszahlungen in Verbindung mit der Wohnbauförderung in Höhe von rund 8,4 Mio Euro getätigt.

- Die **Auszahlungen aus Kapitaltransferzahlungen an Haushalte und Organisationen ohne Erwerbscharakter** (MVAG 3434) betrugen rund 101,4 Mio Euro. Die größten Positionen stellten die Darlehen und Zuschüsse in Zusammenhang mit der Wohnbauförderung in Höhe von rund 71,3 Mio Euro dar. Weiters sind in diesen Kapitaltransferzahlungen auch die Zuschüsse an das Krankenhaus der Barmherzigen Brüder und das Krankenhaus Schwarzach in Höhe von rund 16,4 Mio Euro enthalten.

Im Rahmen der Analyse der Finanzierungsrechnung erhob der LRH, dass bestimmte Finanzpositionen nicht den richtigen MVAG zugeordnet waren. Im Detail verweist der LRH in diesem Zusammenhang auf die sinngemäß geltenden Ausführungen in Punkt 4.2.

Der LRH erhob, dass die Finanzposition Kapitaltransfers an Beteiligungen des Landes (1.7453000) in Höhe von rund 35,2 Mio Euro der MVAG 3433 Kapitaltransferzahlungen an Unternehmen zugeordnet war, obwohl diese Auszahlungen der MVAG 3432 Kapitaltransferzahlungen an Beteiligungen zuzuordnen sind.

Die Finanzposition Kapitaltransfers an Beteiligungen des Bundes (1.7450000) ist im novellierten Kontenplan der VRV 2015 nicht mehr vorgesehen.

5.3 Finanzierungstätigkeit

5.3.1 Einzahlungen aus der Finanzierungstätigkeit

Finanzierungstätigkeit - Einzahlungen					
MVAG	Bezeichnung	VA 2018 Tsd Euro	RA 2018 Tsd Euro	Abweichung Tsd Euro %	
35	Einzahlungen aus der Finanzierungstätigkeit	150.000	117.345	-32.655	-22%
351	Einzahlungen aus der Aufnahme von Finanzschulden	100.000	0	-100.000	-100%
3511	Einzahlungen aus empfangenen Darlehen von öffentlichen Körperschaften und Rechtsträgern	30.322	0	-30.322	-100%
3514	Einzahlungen aus Finanzschulden (Finanzunternehmen)	69.678	0	-69.678	-100%
355	Einzahlungen aus dem Abgang von Finanzinstrumenten	50.000	117.345	67.345	135%
3550	Einzahlungen aus dem Abgang von Finanzinstrumenten	50.000	117.345	67.345	135%

Tabelle 9: Finanzierungstätigkeit - Einzahlungen

- (1) Die Einzahlungen aus der Finanzierungstätigkeit beinhalteten die Einzahlungen aus der Aufnahme von Finanzschulden und die Einzahlungen aus dem Abgang von Finanzinstrumenten.

Die wesentlichen Positionen bei den **Einzahlungen aus dem Abgang von Finanzinstrumenten** (MVAG 3550) betrugen rund 117,3 Mio Euro. Davon entfielen 117,2 Mio Euro auf Einzahlungen in Zusammenhang mit der vorzeitigen Auflösung von wertpapierähnlichen Festgeldveranlagungen.

Die Abweichung zum Voranschlag resultierte im Wesentlichen daraus, dass geplante **Einzahlungen aus der Aufnahme von Finanzschulden** in Höhe von gesamt 100 Mio Euro nicht erfolgten und die **Einzahlungen aus dem Abgang von Finanzinstrumenten** aufgrund einer Verschiebung vom Rechnungsjahr 2017 auf das Rechnungsjahr 2018 um rund 67,3 Mio Euro höher waren als budgetiert.

5.3.2 Auszahlungen aus der Finanzierungstätigkeit

Finanzierungstätigkeit - Auszahlungen					
MVAG	Bezeichnung	VA 2018 Tsd Euro	RA 2018 Tsd Euro	Abweichung Tsd Euro %	
36	Auszahlungen aus der Finanzierungstätigkeit	157.504	218.303	60.799	39%
361	Auszahlungen aus der Tilgung von Finanzschulden	157.504	218.303	60.799	39%
3611	Auszahlungen aus empfangenen Darlehen von öffentlichen Körperschaften und Rechtsträgern	100.000	100.000	0	0%
3614	Auszahlungen aus Finanzschulden	57.504	118.303	60.799	106%

Tabelle 10: Finanzierungstätigkeit - Auszahlungen

- (1) Die Auszahlungen aus der Finanzierungstätigkeit bestand aus den **Auszahlungen aus der Tilgung von Finanzschulden**. Die wesentlichen Positionen umfassten die Auszahlungen aus empfangenen Darlehen von öffentlichen Körperschaften und Rechtsträgern (MVAG 3611) und die Auszahlungen aus Finanzschulden (MVAG 3614).
- Die **Auszahlungen aus empfangenen Darlehen von öffentlichen Körperschaften und Rechtsträgern** (MVAG 3611) umfasste die Rückzahlung eines langfristigen Darlehens in Höhe von 100 Mio Euro an die Österreichische Bundesfinanzierungsagentur (ÖBFA).
 - Die **Auszahlungen aus Finanzschulden** (MVAG 3614) in Höhe von rund 118,3 Mio Euro beinhaltete im Wesentlichen die vorzeitigen Rückzahlungen von langfristigen Darlehen an die Salzburger Landes-Hypothekenbank AG im Ausmaß von rund 111,8 Mio Euro.

Die Abweichung zum Voranschlag resultierte aus einer Verschiebung der im Rechnungsjahr 2017 budgetierten Tilgung von Darlehen in das Rechnungsjahr 2018.

6. Vermögensrechnung

6.1 Aktiva und Passiva

AKTIVA		01.01.2018	31.12.2018	Veränderung	
Position	Bezeichnung	Tsd Euro	Tsd Euro	Tsd Euro	%
A	Langfristiges Vermögen	6.002.469	5.736.459	-266.010	-4,43%
A.I	Immaterielle Vermögenswerte	1.284	1.135	-149	-11,60%
A.I.1	Immaterielle Vermögenswerte	1.284	1.135	-149	-11,60%
A.II	Sachanlagen	2.413.470	2.384.959	-28.511	-1,18%
A.II.1	Grundstücke, Grundstückseinrichtungen und Infrastruktur	1.987.209	1.952.864	-34.345	-1,73%
A.II.2	Gebäude und Bauten	309.343	305.180	-4.163	-1,35%
A.II.3	Wasser-, Abwasserbauten und -anlagen	63	61	-2	-3,17%
A.II.5	Technische Anlagen, Fahrzeuge und Maschinen	29.539	28.248	-1.291	-4,37%
A.II.6	Amts-, Betriebs- und Geschäftsausstattung	3.583	3.547	-36	-1,00%
A.II.7	Kulturgüter	22.748	22.984	236	1,04%
A.II.8	Geleistete Anzahlungen für Anlagen und Anlagen in Bau	60.983	72.075	11.092	18,19%
A.III	Aktive Finanzinstrumente/Langfristiges Finanzvermögen	161.172	47.554	-113.618	-70,49%
A.III.2	Zur Veräußerung verfügbare Finanzinstrumente	155.462	41.859	-113.603	-73,07%
A.III.3	Partizipations- und Hybridkapital	16	1	-15	-93,75%
A.III.4	Derivative Finanzinstrumente ohne Grundgeschäft	5.694	5.694	0	0,00%
A.IV	Beteiligungen	928.876	951.718	22.842	2,46%
A.IV.1	Beteiligungen an verbundenen Unternehmen	536.646	554.809	18.163	3,38%
A.IV.2	Beteiligungen an assoziierten Unternehmen	353.754	358.102	4.348	1,23%
A.IV.3	Sonstige Beteiligungen	3.914	3.874	-40	-1,02%
A.IV.4	Verwaltete Einrichtungen, die der Kontrolle unterliegen	34.561	34.933	372	1,08%
A.V	Langfristige Forderungen	2.497.667	2.351.093	-146.574	-5,87%
A.V.1	Langfristige Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	0	28	28	n a
A.V.2	Langfristige Forderungen aus gewährten Darlehen	2.495.177	2.349.148	-146.029	-5,85%
A.V.3	Sonstige langfristige Forderungen	2.491	1.917	-574	-23,04%
B	Kurzfristiges Vermögen	304.992	446.396	141.404	46,36%
B.I	Kurzfristige Forderungen	32.228	101.384	69.156	214,58%
B.I.1	Kurzfristige Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	21.169	74.290	53.121	250,94%
B.I.2	Kurzfristige Forderungen aus Abgaben	5.277	5.583	306	5,80%
B.I.3	Sonstige kurzfristige Forderungen	5.101	19.551	14.450	283,28%
B.I.4	Sonstige kurzfristige Forderungen (nicht voranschlagswirksame Gebarung)	681	1.960	1.279	187,81%
B.II	Vorräte	4.709	5.250	541	11,49%
B.II.1	Vorräte	4.709	5.250	541	11,49%
B.III	Liquide Mittel	222.313	292.130	69.817	31,40%
B.III.1	Kassa, Bankguthaben, Schecks	111.713	181.894	70.181	62,82%
B.III.2	Zahlungsmittelreserven	110.600	110.236	-364	-0,33%
B.V	Aktive Rechnungsabgrenzung	45.742	47.631	1.889	4,13%
B.V.1	Aktive Rechnungsabgrenzung	45.742	47.631	1.889	4,13%
	Summe Aktiva	6.307.461	6.182.855	-124.606	-1,98%

Tabelle 11: Aktiva

PASSIVA					
Position	Bezeichnung	01.01.2018 Tsd Euro	31.12.2018 Tsd Euro	Veränderung Tsd Euro %	
C	Nettovermögen (Ausgleichsposten)	1.192.821	1.187.106	-5.715	-0,48%
C.I	Saldo der Eröffnungsbilanz	1.192.821	1.192.821	0	0,00%
C.II	Kumuliertes Nettoergebnis	0	-48.906	-48.906	n a
C.IV	Neubewertungsrücklagen (Umbewertungskonto)	0	43.190	43.190	n a
C.V	Fremdwährungsumrechnungsrücklagen	0	0*	0*	n a
D	Sonderposten Investitionszuschüsse (Kapitaltransfers)	0	773	773	n a
D.I	Investitionszuschüsse	0	773	773	n a
D.I.1	Investitionszuschüsse von Trägern öffentlichen Rechts	0	773	773	n a
E	Langfristige Fremdmittel	4.571.071	4.546.932	-24.139	-0,53%
E.I	Langfristige Finanzschulden, netto	1.464.962	1.333.303	-131.659	-8,99%
E.I.1	Langfristige Finanzschulden	1.465.911	1.334.411	-131.500	-8,97%
E.I.2	Langfristige Forderungen aus derivaten Finanzinstrumenten mit Grundgeschäft (-)	-46.181	-54.913	-8.732	18,91%
E.I.3	Langfristige Verbindlichkeiten aus derivaten Finanzinstrumenten mit Grundgeschäft	45.232	53.805	8.573	18,95%
E.II	Langfristige Verbindlichkeiten	80.015	93.276	13.261	16,57%
E.II.2	Leasingverbindlichkeiten	193	124	-69	-35,75%
E.II.3	Sonstige langfristige Verbindlichkeiten	79.822	93.152	13.330	16,70%
E.III	Langfristige Rückstellungen	3.026.094	3.120.352	94.258	3,11%
E.III.1	Rückstellungen für Abfertigungen	24.274	24.385	111	0,46%
E.III.2	Rückstellungen für Jubiläumszuwendungen	12.691	10.572	-2.119	-16,70%
E.III.3	Rückstellungen für Haftungen	2.290	2.284	-6	-0,26%
E.III.5	Rückstellungen für Pensionen	2.589.213	2.673.074	83.861	3,24%
E.III.6	Sonstige langfristige Rückstellungen	397.626	410.038	12.412	3,12%
F	Kurzfristige Fremdmittel	543.569	448.044	-95.525	-17,57%
F.I	Kurzfristige Finanzschulden, netto	218.303	131.500	-86.803	-39,76%
F.I.1	Kurzfristige Finanzschulden	218.303	131.500	-86.803	-39,76%
F.II	Kurzfristige Verbindlichkeiten	74.007	131.731	57.724	78,00%
F.II.1	Kurzfristige Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	27.285	43.884	16.599	60,84%
F.II.2	Kurzfristige Verbindlichkeiten aus Abgaben	197	24	-173	-87,82%
F.II.3	Sonstige kurzfristige Verbindlichkeiten	33.623	22.489	-11.134	-33,11%
F.II.4	Sonstige kurzfristige Verbindlichkeiten (nicht voranschlagswirksame Gebarung)	12.902	65.334	52.432	406,39%
F.III	Kurzfristige Rückstellungen	203.002	140.709	-62.293	-30,69%
F.III.1	Rückstellungen für Prozesskosten	880	1.580	700	79,55%
F.III.2	Rückstellungen für ausstehende Rechnungen	16.458	8.572	-7.886	-47,92%
F.III.3	Rückstellungen für nicht konsumierte Urlaube	12.033	13.602	1.569	13,04%
F.III.4	Sonstige kurzfristige Rückstellungen	173.630	116.955	-56.675	-32,64%
F.IV	Passive Rechnungsabgrenzung	48.257	44.103	-4.154	-8,61%
F.IV.1	Passive Rechnungsabgrenzung	48.257	44.103	-4.154	-8,61%
	Summe Passiva	6.307.461	6.182.855	-124.606	-1,98%

Tabelle 12: Passiva

* Kleinstbetrag

Sämtliche Tabellen enthalten nur jene Posten die beim Land Salzburg vorhanden sind. Eine Änderung der Nummerierung wurde nicht vorgenommen.

Die wesentlichen Veränderungen zwischen 1. Jänner 2018 und 31. Dezember 2018 werden in den einzelnen Punkten zum Vermögenshaushalt dieses Berichtes näher analysiert.

Kennzahlen dienen der Steuerung und Analyse von Jahresabschlüssen. Wichtig ist hierbei jedoch die Kennzahlen nicht isoliert zu betrachten, sondern im Zeitablauf bzw im Verhältnis zu einer adäquaten Benchmark zu analysieren.

Aufgrund der Aktualität der Einführung der VRV 2015 (erstmaliger Rechnungsabschluss des Landes Salzburg auf Basis der VRV 2015 im Jahr 2018) gibt es im Kennzahlenbereich keine belastbaren Benchmarks bzw Erfahrungswerte. Ebenso wenig kann aus diesem Grund auf die Vorjahreswerte bzw auf eine drei- bis fünfjährige Vergleichsperiode zurückgegriffen werden. Eine bundesländerübergreifende Zusammenarbeit und Analyse wäre in Zukunft sinnvoll.

Darüber hinaus definiert die Datenbasis die Qualität der Kennzahlen. In diesem Zusammenhang weist der LRH auf die in diesem Bericht getätigten Feststellungen hin.

6.2 Immaterielle Vermögenswerte

Immaterielle Vermögenswerte					
Position	Bezeichnung	01.01.2018	31.12.2018	Veränderung	
		Tsd Euro	Tsd Euro	Tsd Euro	%
A.I.1	Immaterielle Vermögenswerte	1.284	1.135	-149	-11,60%

Tabelle 13: Immaterielle Vermögenswerte

- (1) Die Definition und Bewertung der immateriellen Vermögenswerte ist in § 24 VRV 2015 geregelt. Immaterielle Vermögenswerte sind identifizierbare, nicht monetäre Vermögenswerte ohne physische Substanz. Die Bewertung erfolgt zu fortgeschriebenen Anschaffungskosten bzw bei unentgeltlichem Erwerb mit dem fortgeschriebenen beizulegenden Zeitwert. Vermögenswerte, die einer Wertminderung aufgrund Abnutzung

unterliegen, werden linear abgeschrieben. Die Nutzungsdauern sind in der Anlage 7 zur VRV 2015 definiert. Ergibt sich aus den tatsächlichen Gegebenheiten der Sachanlage eine andere voraussichtliche wirtschaftliche Nutzungsdauer, so ist gemäß § 19 Abs 10 VRV 2015 diese heranzuziehen und zu begründen.

Die im Rechnungsabschluss 2018 ausgewiesenen immateriellen Vermögensgegenstände betrugen rund 1,1 Mio Euro. Hauptposten waren hier Softwarelizenzen in Höhe von rund 0,3 Mio Euro und ein Wassernutzungsrecht in Höhe von rund 0,7 Mio Euro. Die angenommene Nutzungsdauer der Softwarelizenzen betrug drei Jahre. Die Veränderung zwischen 1. Jänner 2018 und 31. Dezember 2018 resultierte aus höheren Abschreibungen als Zugängen in diesem Zeitraum.

Die Prüfungshandlungen des LRH sahen unter anderem eine Stichprobenprüfung der Zu- und Abgänge vor. In diesem Rahmen erhob der LRH, dass standardisiert das Rechnungsdatum als Startzeitpunkt für die Abschreibung in SAP hinterlegt war. Der LRH prüfte die Abschreibung und erhob, dass die Berechnung der Abschreibung sowohl taggenau, monatlich als auch mittels Halbjahresregel durchgeführt wurde.

Die Ermittlung der Abschreibung bei Aktivierungen auf bereits bestehende Vermögenswerte erfolgte automatisiert durch SAP. Die Abschreibung des Neuzuganges ergab sich unter Zugrundelegung der in SAP hinterlegten Nutzungsdauer des Vermögenswertes, die für den Zugang neu zu laufen begann. Parallel dazu lief der Abschreibungsbetrag des bereits bestehenden Vermögenswertes unverändert weiter. Die Summe dieser beiden Beträge bildete die Gesamtabschreibung bis der Vermögenswert vollständig abgeschrieben war. Ein manueller Eingriff durch die Landesbuchhaltung in diese in SAP hinterlegte Abschreibungsmethodik erfolgte nicht.

- (2) Der LRH kritisiert, dass in SAP standardisiert das Rechnungsdatum als Startdatum für die Abschreibung definiert war. Dies widerspricht § 19 Abs 10 VRV 2015, welcher die Inbetriebnahme als Startzeitpunkt festlegt. Dies führte zu abweichenden Abschreibungen und somit zu abweichenden Buchwerten im Rechnungsabschluss 2018.

Der LRH empfiehlt, die standardisierte Einstellung der Ermittlung der Abschreibung bei Aktivierungen auf bereits bestehende Vermögenswerte zu hinterfragen und neu zu definieren.

Der LRH empfiehlt, die Berechnung der Abschreibung klar zu definieren, da im Rechnungsabschluss 2018 mehrere Varianten verwendet wurden.

- (3) *Das Amt der Salzburger Landesregierung teilte in seiner Gegenäußerung mit, dass es einer effizienten Verwaltungspraxis entspreche (Anmerkung LRH: in der Gegenäußerung ist wohl „nicht entspreche“ gemeint), für jede noch so kleine Anlage das exakte Datum der Inbetriebnahme zu ermitteln und der Anlagenbuchhaltung für die Aktivierung rück zu melden. Einerseits stelle sich dann die Frage, wie der Zeitpunkt der Inbetriebnahme exakt zu definieren sei. Das könne das Datum der Lieferung sein, aber auch das Datum der erstmaligen Nutzung, das Datum der Aufstellung zB von Möbeln in einem neu einzurichtendem Raum etc. Der zeitliche Unterschied zum Rechnungsdatum sei meist gering und habe auf die Höhe des Ergebnisses keinen maßgeblichen Einfluss. Es könne guten Gewissens davon ausgegangen werden, dass sich das Datum der Inbetriebnahme vom Rechnungsdatum ableiten lasse. Nur in Ausnahmefällen könne bzw solle das Aktivierungsdatum geändert werden.*

Anders verhalte es sich (meist) bei Immobilien, die einem aufwendigeren Kauf- oder Herstellungsprozess unterlägen. In diesem Fall werden die Kosten auf einer Anlage in Bau (AIB) gesammelt und mit der tatsächlichen Inbetriebnahme, die sich aus dem Datum der Bauabnahme ableiten lasse, aktiviert. Eine Änderung dieser Vorgehensweise halte die Landesbuchhaltung nicht für sinnvoll.

Die Prozesse bei Zuaktivierung und Änderung der Nutzungsdauer werden geprüft und genauer beschrieben. Von einer einheitlichen Berechnung der Abschreibung in SAP könne bereits jetzt ausgegangen werden – vorausgesetzt die Buchungen werden richtig durchgeführt.

- (4) *Der LRH hält fest, dass sich der Zeitpunkt der Inbetriebnahme aus § 19 Abs 10 VRV 2015 und den entsprechenden Erläuterungen ableiten lässt. Für den LRH ist die Begründung, dass der zeitliche Unterschied zum Rechnungsdatum meist gering sei und keinen maßgeblichen Einfluss auf die Höhe des Ergebnisses habe, nicht nachvollziehbar. Gemäß § 3 Abs 4 Z 3 ALHG 2018 sind die anerkannten Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung anzuwenden.*

6.3 Sachanlagen

(1) Sachanlagen umfassen gemäß § 24 Abs 1 VRV 2015 materielle Posten, die erwartungsgemäß länger als ein Finanzjahr genutzt werden. Die Sachanlagen untergliedern sich entsprechend der Vorgaben der VRV 2015 (Anlage 1c) in die folgenden Unterklassen:

- Grundstücke, Grundstückseinrichtungen und Infrastruktur
- Gebäude und Bauten
- Wasser- und Abwasserbauten und -anlagen
- Sonderanlagen
- Technische Anlagen, Fahrzeuge und Maschinen
- Amts-, Betriebs- und Geschäftsausstattung
- Kulturgüter
- Geleistete Anzahlungen für Anlagen und Anlagen in Bau

Die Bewertung von Sachanlagen hat gemäß § 24 Abs 4 VRV 2015 grundsätzlich zu fortgeschriebenen Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu erfolgen. Lediglich unentgeltliche Erwerbe sind mit dem fortgeschriebenen beizulegenden Zeitwert zu bewerten.

Abnutzbare Vermögenswerte des Sachanlagevermögens sind gem § 19 Abs 10 VRV 2015 ab dem Zeitpunkt der Inbetriebnahme linear abzuschreiben. Für die Berechnung der planmäßigen Abschreibung sind grundsätzlich die Nutzungsdauern der Anlage 7 zur VRV 2015 zu verwenden. Ergibt sich aus den tatsächlichen Gegebenheiten der Sachanlage eine von der Anlage 7 zur VRV 2015 abweichende voraussichtliche wirtschaftliche Nutzungsdauer, ist diese heranzuziehen. Die Anwendung einer der VRV 2015 abweichenden Nutzungsdauer erfordert eine entsprechende Begründung.

Eine außerplanmäßige Abschreibung von Vermögenswerten des Sachanlagevermögens ist gem § 19 Abs 14 VRV 2015 bei wesentlichen Wertminderungen vorzunehmen, wenn der beizulegende Zeitwert den Buchwert des Vermögenswertes unterschreitet.

Eine Wertaufholung ist gem § 19 Abs 5 VRV 2015 ausschließlich für zuvor wertgeminderte Vermögenswerte durchzuführen, wenn sich die Umstände, die zur Wertminderung führten, geändert haben. Die Obergrenze für eine derartige Wertaufholung bilden die

fortgeschriebenen Anschaffungs- oder Herstellungskosten, die ohne ursprüngliche Wertminderung zum Zeitpunkt der Wertaufholung bestanden hätten.

Die nachfolgende Tabelle zeigt eine Gegenüberstellung des Gesamtbetrages der Sachanlagen, der sich auf die Unterklassen folgendermaßen verteilt:

Sachanlagen					
Position	Bezeichnung	01.01.2018 Tsd Euro	31.12.2018 Tsd Euro	Veränderung Tsd Euro %	
A.II	Sachanlagen	2.413.470	2.384.959	-28.511	-1,18%
A.II.1	Grundstücke, Grundstückseinrichtungen und Infrastruktur	1.987.209	1.952.864	-34.345	-1,73%
A.II.2	Gebäude und Bauten	309.343	305.180	-4.163	-1,35%
A.II.3	Wasser- und Abwasserbauten und -anlagen	63	61	-2	-3,17%
A.II.5	Technische Anlagen, Fahrzeuge und Maschinen	29.539	28.248	-1.291	-4,37%
A.II.6	Amts-, Betriebs- und Geschäftsausstattung	3.583	3.547	-36	-1,00%
A.II.7	Kulturgüter	22.748	22.984	236	1,04%
A.II.8	Geleistete Anzahlungen für Anlagen und Anlagen in Bau	60.983	72.075	11.092	18,19%

Tabelle 14: Sachanlagen

- (2) Der LRH hält zu den Sachanlagen insgesamt fest, dass der Ansatz und die Bewertung der Vermögenswerte eine Vielzahl von Fehlern enthielten. Der LRH erhob neben manuellen Fehlern auch systemische Fehler bzw Unschärfen in SAP.

Der LRH fordert neuerlich eine Überarbeitung und Verbesserung der Vorgänge und Prozesse zur Erfassung und Bewertung des Sachanlagevermögens.

- (3) Das Amt der Salzburger Landesregierung teilte in der Gegenäußerung mit, dass bestehende Fehler, die sich durch die Übernahme des beweglichen Sachanlagevermögens aus der früheren Inventarsoftware ergeben hätten, im Zuge der nächsten Inventuren behoben würden.

- (4) Der LRH hält fest, dass sich seine Kritik nicht nur auf das bewegliche Sachanlagevermögen, sondern in überwiegendem Ausmaß auf das unbewegliche Sachanlagevermögen bezieht.

6.3.1 Grundstücke, Grundstückseinrichtungen und Infrastruktur

- (1) Die Untergliederung des Bilanzpostens Grundstücke, Grundstückseinrichtungen und Infrastruktur erfolgte in Übereinstimmung mit dem Kontenplan der VRV 2015 (Anlage 3a) in die Gruppen Grund und Boden, Straßenbauten, Grundstücke zu Straßenbauten, Bauliche Anlagen zu Straßenbauten und sonstige Grundstückseinrichtungen.

Grundstücke, Grundstückseinrichtungen und Infrastruktur im Detail		
	01.01.2018	31.12.2018
Bezeichnung	Tsd Euro	Tsd Euro
Grundstücke, Grundstückseinrichtungen und Infrastruktur	1.987.209	1.952.864
Grund und Boden	553.153	472.057
Straßenbauten	417.827	406.033
Grundstücke zu Straßenbauten	85.257	85.264
Bauliche Anlagen zu Straßenbauten	966.441	942.235
Sonstige Grundstückseinrichtungen	45.309	47.276
Wertberichtigungen zu Grundstücken	-80.778	0

Tabelle 15: Grundstücke, Grundstückseinrichtungen und Infrastruktur im Detail

Die Veränderung zwischen 1. Jänner 2018 und 31. Dezember 2018 resultierte im Wesentlichen aus höheren Abschreibungen als Zugängen in diesem Zeitraum.

Die Wertberichtigungen zu den Grundstücken wurden aufgrund der Feststellungen des LRH zur Eröffnungsbilanz in einer eigenen Position in Höhe von rund -80,8 Mio Euro eingestellt. Diese betrafen Wertminderungen von mit Baurechten belastetem Grund und Boden sowie Wertminderungen von Grund und Boden, der den nicht bewerteten Kulturgütern zuzuordnen war. Die Veränderung der Buchwerte der Gruppen Grund und Boden und Wertberichtigungen zu Grundstücken resultierte aus der Umbuchung dieser Gesamtwertberichtigung auf die einzelnen Positionen der Gruppe Grund und Boden.

Der LRH prüfte die unterjährigen Zu- und Abgänge des Bilanzpostens Grundstücke, Grundstückseinrichtungen und Infrastruktur mittels einer Stichprobe. Bei den Zugängen erhob er dabei unter anderem folgende Sachverhalte:

- Die aktivierten Anschaffungs- oder Herstellungskosten von abnutzbaren Bauten enthielten Kosten, die auf die Anschaffung von Grund und Boden entfielen oder laufenden Erhaltungsaufwand darstellten.
- Die Aktivierung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten der Sanierung eines Straßenabschnitts der B 159 in Höhe von rund 1,9 Mio erfolgte auf einer eigenen Anlage. Im Rechnungsabschluss 2018 waren folglich zwei Anlagen für den gleichen Straßenabschnitt ausgewiesen. Die Aktivierung der Sanierungskosten des Straßenabschnittes auf einer neuen Anlage war nach Auskunft der Landesbuchhaltung notwendig, um die Auflösung des für diese Sanierung erhaltenen Investitionszuschusses in SAP richtig erfassen zu können.
- Die Bewertung der Anschaffung eines Grundstückes zu Straßenbauten erfolgte nicht zu den Anschaffungskosten gem § 24 Abs 4 VRV 2015, sondern pauschal zu 3 Euro pro m². Der pauschale Ansatz von 3 Euro pro m² entsprach dem vereinfachten Bewertungsverfahren gem § 39 Abs 3 VRV 2015, das bei der Erstellung der Eröffnungsbilanz zur Anwendung gelangte.
- Die Buchung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten von Steinschlagschutzbauten erfolgte in den Anlagenklassen V0200 Straßen bzw V0300 Grundstücke für Infrastruktur und nicht in der Anlagenklasse V0605 Schutzbauten.
- Der Beginn des Abschreibungslaufes der Aktivierungen auf bereits bestehende Vermögenswerte wich fallweise von den gemeldeten Aktivierungszeitpunkten der Abteilung 6 ab.
- Die Aktivierungen auf bereits bestehende Vermögenswerte resultierten zum Teil aus Umbuchungen von den Anlagen in Bau. Diese Umbuchungen enthielten Kosten für Leistungen vor dem 1. Jänner 2018 und erfolgten auch auf Vermögenswerte, die in der Eröffnungsbilanz zum 1. Jänner 2018 mit vereinfachten Bewertungsmethoden des § 39 VRV 2015 pauschal bewertet wurden.
- Die Ermittlung der Abschreibung bei Aktivierungen auf bereits bestehende Vermögenswerte erfolgte automatisiert durch SAP. Die Abschreibung des Neuzuganges ergab sich unter Zugrundelegung der in SAP hinterlegten Nutzungsdauer des Vermögenswertes, die für den Zugang neu zu laufen begann. Parallel dazu lief der Abschreibungsbetrag des bereits bestehenden Vermögenswertes unverändert weiter.

Die Summe dieser beiden Beträge bildete die Gesamtabschreibung bis der Vermögenswert vollständig abgeschrieben war. Ein manueller Eingriff durch die Landesbuchhaltung in diese in SAP hinterlegte Abschreibungsmethodik erfolgte nicht.

Der LRH erhob darüber hinaus, dass der Kauf eines Grundstückes um rund 0,3 Mio Euro als Transferaufwand gebucht wurde. Eine Aktivierung des Grundstückes im Sachanlagevermögen erfolgte nicht.

Der LRH erhob auch, dass ein von verschiedenen Rechtsträgern kofinanzierter Vermögenswert der Gruppe der Straßenbauten im Ausmaß des Finanzierungsanteiles des Landes Salzburg in die Vermögensrechnung aufgenommen wurde.

Der LRH prüfte darüber hinaus, ob aufgrund der Feststellungen des LRH zur Eröffnungsbilanz Korrekturen vorgenommen wurden:

- Eine Korrektur der Anschaffungs- oder Herstellungskosten der nicht mittels vereinfachter Bewertungsverfahren bewerteten Neubauvorhaben der Gruppen der Straßenbauten sowie der baulichen Anlagen zu Straßenbauten erfolgte nicht. Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten bestimmter abnutzbarer Bauten dieser Gruppen enthielten demnach weiterhin Anschaffungskosten von Grund und Boden.
- Eine Korrektur der nicht zur Gänze angepassten vereinfachten Ermittlung der Buchwerte der Galerien erfolgte nicht.
- In der Eröffnungsbilanz waren Teile des Kienbergwandtunnels aktiviert, obwohl die Landesbuchhaltung den Leasingvertrag des Kienbergwandtunnels als operatives Leasingverhältnis qualifizierte. Eine Korrektur der Aktivierung von Teilen des Kienbergwandtunnels erfolgte nicht.

(2) Der LRH stellte im Zuge der Prüfung der unterjährigen Zugänge der Grundstücke, Grundstückseinrichtungen und Infrastruktur Fehler fest:

- Die aktivierten Anschaffungs- oder Herstellungskosten von abnutzbaren Bauten waren vielfach nicht korrekt. Neben Anschaffungskosten, die Grund und Boden betrafen, waren auch Kosten aktiviert, die laufenden Erhaltungsaufwand darstellten.

Der LRH fordert die korrekte Ermittlung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten von Vermögenswerten. Der LRH empfiehlt die Erstellung von einheitlichen Richtlinien bzw Leitlinien zur Abgrenzung von aktivierungspflichtigen Anschaffungs- oder Herstellungskosten und laufendem Erhaltungsaufwand. Dies betrifft in besonderem Maße die investitions- bzw erhaltungsintensiven Anlagengruppen der Straßenbauten und der baulichen Anlagen zu Straßenbauten (Tunnel, Brücken, Galerien etc).

- Die Aktivierung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten der Sanierung eines Straßenabschnittes erfolgte auf eine neue Anlage. Im Rechnungsabschluss 2018 waren folglich zwei Anlagen für den gleichen Straßenabschnitt ausgewiesen. Die Aktivierung der Sanierungskosten des Straßenabschnittes auf einer neuen Anlage war nach Auskunft der Landesbuchhaltung notwendig, um die Auflösung des für diese Sanierung erhaltenen Investitionszuschusses in SAP richtig erfassen zu können.

Der LRH empfiehlt, die in SAP festgelegten Systemeinstellungen für die Buchung und Auflösung von Investitionszuschüssen für die Sanierung bestehender Vermögenswerte zu hinterfragen und neu zu definieren.

- Die Bewertung der Anschaffung eines Grundstückes zu Straßenbauten erfolgte nicht zu den Anschaffungskosten gem § 24 Abs 4 VRV 2015, sondern pauschal zu 3 Euro pro m². Der pauschale Ansatz von 3 Euro pro m² entsprach dem vereinfachten Bewertungsverfahren gem § 39 Abs 3 VRV 2015, das im Zuge der Erstellung der Eröffnungsbilanz zur Anwendung gelangte.

Der LRH hält fest, dass die vereinfachten Bewertungsverfahren der §§ 39 ff VRV 2015 ausschließlich für die Erstellung der Eröffnungsbilanz anwendbar waren. Die Bewertung von Zugängen der Sachanlagen hat gem § 24 VRV 2015 zukünftig zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu erfolgen. Lediglich unentgeltliche Erwerbsvorgänge von Sachanlagen sind zum beizulegenden Zeitwert zu bewerten. Der LRH fordert die Änderung der Bewertung des betreffenden Grundstückes.

- Die Aktivierung von Vermögenswerten erfolgte teilweise unter den falschen Anlagenklassen. Der LRH fordert die korrekte Zuordnung der Vermögenswerte zu den Anlagenklassen.

- Die Umbuchungen von den Anlagen in Bau enthielten Kosten für Leistungen vor dem 1. Jänner 2018. Diese erfolgten auch auf Vermögenswerte, die in der Eröffnungsbilanz zum 1. Jänner 2018 unter Anwendung vereinfachter Bewertungsmethoden des § 39 VRV 2015 pauschal bewertet wurden.

Der LRH hält fest, dass auf Vermögenswerte, die in der Eröffnungsbilanz zum 1. Jänner 2018 pauschal bewertet wurden, keine Aktivierung von Kosten für Leistungen vor dem 1. Jänner 2018 vorgenommen werden darf. Der LRH fordert die Korrektur der Buchwerte der betreffenden Vermögenswerte.

Der LRH stellte fest, dass der Kauf eines Grundstückes um rund 0,3 Mio als Transferaufwand gebucht wurde. Eine Aktivierung dieses Vermögenswertes im Sachanlagevermögen erfolgte nicht. Der LRH fordert den vollständigen Ausweis sämtlicher Vermögenswerte und die Wirkung des IKS zu verbessern, um gewollte oder ungewollte Fehlbuchungen zu vermeiden.

Der LRH empfiehlt, die standardisierte Einstellung der Ermittlung der Abschreibung bei Aktivierungen auf bestehende Vermögenswerte in SAP zu hinterfragen und neu zu definieren.

Der LRH stellte fest, dass ein von verschiedenen Rechtsträgern kofinanzierter Vermögenswert der Gruppe der Straßenbauten im Ausmaß des Finanzierungsanteiles des Landes Salzburg in die Vermögensrechnung aufgenommen wurde. Der LRH hält fest, dass für die Aktivierung von Vermögenswerten das wirtschaftliche Eigentum ausschlaggebend ist. Eine anteilige Aktivierung von Vermögenswerten ist nach Ansicht des LRH nicht möglich.

Der LRH empfiehlt, die Frage der Zuordnung des wirtschaftlichen Eigentumes bei der Kofinanzierung von Projekten mit anderen Rechtsträgern zukünftig zu berücksichtigen bzw explizit zu regeln.

Der LRH stellte fest, dass im Zuge der Prüfung der Eröffnungsbilanz festgestellte Mängel nicht korrigiert wurden:

- Eine Korrektur der Anschaffungs- oder Herstellungskosten der nicht mittels vereinfachter Bewertungsverfahren bewerteten Neubauvorhaben der Gruppen der Straßenbauten sowie der baulichen Anlagen zu Straßenbauten erfolgte nicht. Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten bestimmter abnutzbarer Bauten dieser Gruppen enthielten demnach weiterhin Anschaffungskosten von Grund und Boden.
- Eine Korrektur der nicht zur Gänze angepassten vereinfachten Ermittlung der Buchwert der Galerien erfolgte nicht.
- In der Eröffnungsbilanz waren Teile des Kienbergwandtunnels aktiviert, obwohl die Landesbuchhaltung den Leasingvertrag des Kienbergwandtunnels als operatives Leasingverhältnis qualifizierte. Eine Korrektur der Aktivierung von Teilen des Kienbergwandtunnels erfolgte nicht.

Der LRH fordert weiterhin die Korrektur der im Zuge der Prüfung der Eröffnungsbilanz festgestellten Mängel.

- (3) *Das Amt der Salzburger Landesregierung hielt in der Gegenäußerung fest, dass bereits im Prüfbericht zur Eröffnungsbilanz auf Fehler bei der Aktivierung von Baukosten hingewiesen worden sei. Diese konnten aber im Zeitraum bis zur Erstellung des Rechnungsabschlusses 2018 nicht mehr korrigiert werden. Für diese Fälle sei eine Korrektur der Eröffnungsbilanz vorgesehen, die im Rahmen des Jahresabschlusses 2019 durchgeführt werde.*

Richtlinien zur Abgrenzung von aktivierungspflichtigen Anschaffungs- und Herstellungskosten seien erstellt worden, können aber nicht so detailliert sein, dass jeder Einzelfall damit zweifelsfrei entschieden werden könne. Die Landesbuchhaltung stelle sich darauf ein, dass die Einordnung von Projekten laufend zu überprüfen sei und dass auch bei der Abrechnung von Anlagen in Bau immer wieder Grenzfälle auftreten werden, über die eine Einzelfallentscheidung getroffen werden müsse.

Die Verfahrensweise bei Zuaktivierung mit passivem Sonderposten auf eine bestehende Anlage werde im Zuge der Qualitätssicherungsmaßnahmen der Anlagenbuchhaltung geprüft und einheitliche Verfahrensweisen definiert.

Darüber hinaus sei nicht vorgesehen, neue Straßengrundstücke zukünftig sofort nach Kauf auf 3 Euro abzuschreiben. In dem vom LRH aufgezeigten Fall sei dies fälschlicherweise gemacht worden, da es sich um einen Tausch gehandelt habe und die Mitarbeiter von einer einheitlichen Bewertung der beiden getauschten Grundstücke ausgegangen seien.

Die durch die Migration aus dem Altsystem falsch zugeordneten Anlagen seien im Rahmen der Eröffnungsbilanzkorrektur zum Großteil korrigiert worden. Aufgrund der Masse seien einzelne Anlagen, die noch einer falschen Anlagenklasse zugeordnet seien, übersehen worden. Die Landesbuchhaltung habe einen Prozess zur Qualitätssicherung aller Anlagen des Sachvermögens in die Wege geleitet. Im Rahmen der nächsten Inventuren erfolge eine Überprüfung jeder einzelnen Anlage.

Die vom LRH aufgezeigten Fehler bei der Abrechnung von Anlagen in Bau werden – soweit der LRH auf konkrete Anlagen verwiesen hat – mit dem Rechnungsabschluss 2019 korrigiert.

Bei der Aktivierung von kofinanzierten Projekten werde grundsätzlich entsprechend der Auffassung des LRH nach der Zuordnung des wirtschaftlichen Eigentums aktiviert. Allerdings habe das eine Umstellung der Abrechnungsmethode in der Landesstraßenverwaltung erfordert, da bisher meist nur die Ausgaben des Landes im Finanzwesen abgebildet worden seien. Die in der Umstellungsphase fehlerhaft aktivierten Anlagen werden im Rechnungsabschluss 2019 korrigiert.

Die Berechnung der Abschreibung erfolge in SAP nach einer einheitlichen Methode. Abweichende Verfahrensweisen seien bei der Ermittlung der kumulierten Abschreibung bis zum 1. Jänner 2018 möglich. Da die Unterschiede zwischen zB täglicher oder monatlicher Abschreibung marginal seien, sei eine Korrektur der Daten nicht notwendig. An einer Beschreibung der Verfahrensweise bei Nachaktivierung und Änderung der Nutzungsdauer werde gearbeitet.

- (4) Der LRH hält fest, dass die im Rechnungsabschluss 2018 festgestellten Fehler der Zuordnung zu Anlagenklassen im Bereich der Grundstücke, Grundstückseinrichtungen und Infrastruktur lediglich Zugänge des Rechnungsjahres 2018 betrafen. Entgegen den Ausführungen des Amtes der Salzburger Landesregierung in der Gegenäußerung hängen die

festgestellten Fehler nicht mit der Migration zusammen. Weiters hält der LRH fest, dass bei den Grundstücken, Grundstückseinrichtungen und Infrastruktur gemäß Erlass 7/19 keine Inventur vorgesehen ist und daher eine Überprüfung der Zuordnung dieser Anlagen nicht im Rahmen einer Inventur erfolgen kann.

Das Amt der Salzburger Landesregierung hielt in der Gegenäußerung fest, dass die vom LRH aufgezeigten Fehler bei der Abrechnung von Anlagen in Bau im Rechnungsabschluss 2019 nur korrigiert werden, soweit der LRH auf konkrete Anlagen verwiesen habe. Der LRH weist ausdrücklich darauf hin, dass es sich bei der betreffenden Feststellung zu den Anlagen in Bau um einen systematischen Fehler handelt, der eine Vielzahl von Fällen betrifft. Die Ermittlung und Korrektur sämtlicher Fehler ist Aufgabe der Landesbuchhaltung.

6.3.2 Gebäude und Bauten

- (1) Der Bilanzposten Gebäude und Bauten wurde in Abhängigkeit der Nutzung der Vermögenswerte weiter untergliedert.

Gebäude und Bauten im Detail		
Bezeichnung	01.01.2018 Tsd Euro	31.12.2018 Tsd Euro
Gebäude und Bauten	309.343	305.180
Verwaltungsbauten	51.308	50.245
Bildungsbauten	107.505	111.443
Kulturbauten	31.767	31.082
Sozialbauten und Betreuungszentren	11.467	11.414
Gesundheitsbauten	66.869	61.870
Sportbauten- und anlagen	11.295	10.930
Werkbauten und Lager	17.345	16.782
Land- und forstwirtschaftliche Gebäude	7.732	7.487
Wohn-, Geschäfts- und Betriebsbauten	4.054	3.927

Tabelle 16: Gebäude und Bauten im Detail

Der LRH überprüfte die Zu- und Abgänge des Bilanzpostens Gebäude und Bauten mittels einer Stichprobe. Bei den Zugängen erhob er dabei folgende Sachverhalte:

- Wie beim Bilanzposten Grundstücke, Grundstückseinrichtungen und Infrastruktur enthielten auch die aktivierten Anschaffungs- oder Herstellungskosten von abnutzbaren Gebäuden und Bauten Kosten, die laufenden Erhaltungsaufwand darstellten.
- Die im Zuge der Endabrechnung durch die Abteilung 6 ermittelten Herstellungskosten eines Gebäudes überstiegen den auf den Anlagen in Bau aktivierten Betrag zusätzlich der unterjährigen Zugänge um rund 0,9 Mio Euro. Um eine Aktivierung der Herstellungskosten der Endabrechnung zu ermöglichen, wurden die Anlagen in Bau um den Differenzbetrag erhöht und das Aufwandskonto "Instandhaltung für Gebäude und Bauten" entsprechend verringert.
- Bei der Erstellung der Eröffnungsbilanz wurden sämtliche Gebäude und Bauten unter Anwendung vereinfachter Bewertungsverfahren gem § 39 Abs 5 VRV 2015 pauschal bewertet. Im Jahr 2018 erfolgte eine Aktivierung von 0,2 Mio Euro auf ein bestehendes Gebäude. Der Betrag von 0,2 Mio Euro ergab sich aus der Zahlung des Kaufpreises, der im Kaufvertrag über dieses Gebäude vom 23. Dezember 2016 vereinbart wurde.
- Eine Rechnung im Ausmaß von rund 16.600 Euro wurde doppelt beglichen und aktiviert. Dies resultierte aus der doppelten Eingabe der gleichen Rechnung in das System.
- Wie beim Bilanzposten Grundstücke, Grundstückseinrichtungen und Infrastruktur wich der Beginn des Abschreibungslaufes der Aktivierung auf bereits bestehende Vermögenswerte fallweise von den gemeldeten Aktivierungszeitpunkten der Abteilung 6 ab.
- Analog zum Bilanzposten Grundstücke, Grundstückseinrichtungen und Infrastruktur erfolgte die Ermittlung der Abschreibung bei Aktivierungen auf bereits bestehende Vermögenswerte automatisiert durch SAP. Die Abschreibung des Neuzuganges ergab sich unter Zugrundelegung der in SAP hinterlegten Nutzungsdauer des Vermögenswertes, die für den Zugang neu zu laufen begann. Parallel dazu lief der Abschreibungsbetrag des bereits bestehenden Vermögenswertes unverändert weiter. Die Summe dieser beiden Beträge bildete die Gesamtabschreibung bis der Vermögenswert vollständig abgeschrieben war. Ein manueller Eingriff durch die Landesbuchhaltung in diese in SAP hinterlegte Abschreibungsmethodik erfolgte nicht.

(2) Der LRH stellte im Zuge der Überprüfung der unterjährigen Zugänge der Gebäude und Bauten Fehler fest:

- Die aktivierten Anschaffungs- oder Herstellungskosten von Gebäuden und Bauten wiesen Mängel auf, da die Abgrenzung zwischen aktivierungspflichtigen Anschaffungs- oder Herstellungskosten und laufendem Erhaltungsaufwand fehlerhaft war.

Der LRH fordert die korrekte Ermittlung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten von Vermögenwerten. Der LRH empfiehlt die Erstellung von einheitlichen Richtlinien bzw Leitlinien zur Abgrenzung von aktivierungspflichtigen Anschaffungs- oder Herstellungskosten und laufendem Erhaltungsaufwand.

- Die Aktivierung von Anschaffungskosten in Höhe von 0,2 Mio Euro auf ein Gebäude war nicht korrekt. Die Anschaffungskosten resultierten aus der Zahlung des Kaufpreises, der im Kaufvertrag für das Gebäude vom 23. Dezember 2016 vereinbart wurde. Die Bewertung sämtlicher Gebäude erfolgte im Zuge der Erstellung der Eröffnungsbilanz unter Anwendung vereinfachte Bewertungsverfahren gem § 39 Abs 5 VRV 2015. Durch die Anwendung vereinfachter Bewertungsverfahren ist die Aktivierung von vor der Erstellung der Eröffnungsbilanz begründeter Anschaffungs- oder Herstellungskosten ausgeschlossen. Vielmehr wäre im konkreten Fall eine Verbindlichkeit in Höhe des Kaufpreises in die Eröffnungsbilanz einzustellen gewesen. Der LRH empfiehlt, diesen Sachverhalt richtigzustellen.

- Eine Rechnung im Ausmaß von rund 16.600 Euro wurde doppelt beglichen und aktiviert. Dies resultierte aus der doppelten Eingabe der gleichen Rechnung ins System.

Der LRH fordert eine Verbesserung des IKS, um das Risiko von Doppelzahlungen verringern zu können.

Der LRH empfiehlt, die standardisierte Einstellung der Ermittlung der Abschreibung bei Aktivierungen auf bereits bestehende Vermögenwerte in SAP zu hinterfragen und neu zu definieren.

- (3) Das Amt der Salzburger Landesregierung bezog sich in seiner Gegenäußerung auf die Berichtspunkte 6.3.1 bis 6.3.6. Die Ausführungen unter Punkt 6.3.1 gelten daher sinngemäß.

6.3.3 Technische Anlagen, Fahrzeuge und Maschinen

Technische Anlagen, Fahrzeuge und Maschinen					
Position	Bezeichnung	01.01.2018	31.12.2018	Veränderung	
		Tsd Euro	Tsd Euro	Tsd Euro	%
A.II.5	Technische Anlagen, Fahrzeuge und Maschinen	29.539	28.248	-1.291	-4,37%

Tabelle 17: Technische Anlagen, Fahrzeuge und Maschinen

- (1) Die technischen Anlagen, Fahrzeuge und Maschinen gehören zu den Sachanlagen. Die Definition und Bewertung der technischen Anlagen, Fahrzeuge und Maschinen ist in § 24 VRV 2015 geregelt. Laut Abs 1 sind Sachanlagen alle materiellen Posten, die länger als ein Finanzjahr genutzt werden. Die Bewertung erfolgt zu fortgeschriebenen Anschaffungs- oder Herstellungskosten oder bei unentgeltlichem Erwerb mit dem fortgeschriebenen beizulegenden Zeitwert. Vermögenswerte, die einer Wertminderung aufgrund Abnutzung unterliegen, werden linear abgeschrieben. Die Nutzungsdauern sind in der Anlage 7 zur VRV 2015 definiert. Ergibt sich aus den tatsächlichen Gegebenheiten der Sachanlage eine andere voraussichtliche wirtschaftliche Nutzungsdauer, so ist gemäß § 19 Abs 10 VRV 2015 diese heranzuziehen und zu begründen.

Im Rechnungsabschluss 2018 hatten die technischen Anlagen, Fahrzeuge und Maschinen einen Buchwert von rund 28,2 Mio Euro. In diesem Bilanzposten waren viele Anlagenklassen definiert und Anlagen aktiviert. Hauptposten waren die Anlagenklassen der Maschinen und maschinellen Anlagen in Höhe von rund 21,3 Mio Euro. Davon stellten Anlagen in Tunnel, wie etwa Belüftungsanlagen und Brandmeldeanlagen, die betragsmäßig größten Posten dar. Die Veränderung zwischen 1. Jänner 2018 und 31. Dezember 2018 resultierte aus höheren Abschreibungen als Zugängen in diesem Zeitraum.

Der LRH erhob, dass die verwendeten Nutzungsdauern teilweise nicht mit der Anlage 7 zur VRV 2015 übereinstimmten. Dies führte zu einer unterschiedlichen Berechnung der Buchwerte. Der LRH wies bereits bei der Prüfung der Eröffnungsbilanz darauf hin, diese

Abweichung zu korrigieren oder, wie in § 19 Abs 10 VRV 2015 erlaubt, die Begründung einer anderen voraussichtlichen wirtschaftlichen Nutzungsdauer zu dokumentieren. Aufgrund der Anregung des LRH wurden Erläuterungen zur wirtschaftlichen Nutzungsdauer von diversen Anlagen übermittelt. In einigen Fällen blieben die Abweichungen jedoch nach wie vor ungeklärt.

Ein weiterer Teil der Prüfungshandlungen des LRH war eine Durchsicht der Anlagenklassen. Hier erhob der LRH, dass in mehreren Fällen Anlagen in falschen Anlagenklassen aktiviert und dadurch falsche Nutzungsdauern verwendet wurden. Als Beispiel kann hier die Anlagenklasse Großrechenysteme erwähnt werden, die diverse Anlagen enthielt, die der Anlagenklasse Arbeitsplatzausstattung zuzuordnen waren. Durch die abweichenden Nutzungsdauern der beiden Anlagenklassen würde sich auch der Buchwert in der Vermögensrechnung ändern.

Die Prüfungshandlungen des LRH sahen unter anderem eine Stichprobenprüfung der Zu- und Abgänge vor. In diesem Rahmen erhob der LRH, dass standardisiert das Rechnungsdatum als Startzeitpunkt für die Abschreibung in SAP hinterlegt wurde. Der LRH prüfte die Abschreibung und erhob, dass die Berechnung der Abschreibung sowohl taggenau, monatlich als auch mittels Halbjahresregel durchgeführt wurde.

Die Ermittlung der Abschreibung bei Aktivierungen auf bereits bestehende Vermögenswerte erfolgte automatisiert durch SAP. Die Abschreibung des Neuzuganges ergab sich unter Zugrundelegung der in SAP hinterlegten Nutzungsdauer des Vermögenswertes, die für den Zugang neu zu laufen begann. Parallel dazu lief der Abschreibungsbetrag des bereits bestehenden Vermögenswertes unverändert weiter. Die Summe dieser beiden Beträge bildete die Gesamtabschreibung bis der Vermögenswert vollständig abgeschrieben war. Ein manueller Eingriff durch die Landesbuchhaltung in diese in SAP hinterlegte Abschreibungsmethodik erfolgte nicht.

Im Rahmen der Prüfung der Zugänge erhob der LRH, dass es im Rechnungsabschluss 2018 bei den technischen Anlagen, Fahrzeugen und Maschinen zu betragsmäßig unwesentlichen Nachaktivierungen kam. Nachaktivierungen entsprechen technischen Anlagen, Fahrzeugen und Maschinen, deren Datum der Inbetriebnahme im Vorjahr lag, die Aktivierung jedoch erst im laufenden Jahr durchgeführt wurde. In diesem Zusammenhang kam es auch zu betragsmäßig unwesentlichen nachträglichen Abschreibungen.

Im Zusammenhang mit der Prüfung der Abgänge erhob der LRH einen Fall eines Anlagengutes mit positivem Buchwert trotz Abgang. Hierbei handelte es sich um ein technisches Problem an deren Lösung gearbeitet wurde.

Weiters konnten die Differenzen in den Anschaffungskosten, der im Rahmen der Prüfung der Eröffnungsbilanz gezogenen Stichprobe, bis zum Ende der Prüfung des Rechnungsabschlusses 2018 nicht geklärt werden. Der LRH hält jedoch fest, dass in der Zugangsprüfung im Rechnungsabschluss 2018 keine derartigen Fehler erhoben wurden.

Als weitere Prüfungshandlung führte der LRH eine Abstimmung und Analyse des Anlagenspiegels laut Beilagen 1.12 des Teil III des Rechnungsabschlusses 2018 durch. Hierbei erhob der LRH, dass die Wertminderungen im Bereich der technischen Anlagen, Fahrzeuge und Maschinen aufgrund von technischen Buchungen entstanden und keiner Wertminderung im Sinne der Erläuterungen des § 19 Abs 14 VRV 2015 entsprachen. Der Betrag war unwesentlich.

- (2) Der LRH prüfte die Einteilung der Anlagen in die verschiedenen Anlagenklassen. Ziel war es sicherzustellen, dass Anlagen mit der von der VRV 2015 vorgeschriebenen Nutzungsdauer verknüpft wurden. Der LRH stellte jedoch fest, dass es hier zu falschen Einteilungen in Anlagenklassen und somit falschen Nutzungsdauern und Buchwerten kam.

Die Abstimmung der in SAP hinterlegten Nutzungsdauern mit den vorgeschriebenen Nutzungsdauern laut VRV 2015 ergab Abweichungen. Auf Anregung des LRH legte die Landesbuchhaltung im Rahmen der Prüfung der Eröffnungsbilanz einige Erläuterungen zu den Abweichungen vor, die diese wirtschaftlich begründeten. Der LRH fordert sämtliche abweichende Nutzungsdauern zu begründen und zu dokumentieren.

Der LRH kritisiert, dass in SAP standardisiert das Rechnungsdatum als Startdatum für die Abschreibung definiert war. Dies widerspricht § 19 Abs 10 VRV 2015, welcher die Inbetriebnahme als Startzeitpunkt festlegt. Dies führte zu abweichenden Abschreibungen und somit zu abweichenden Buchwerten im Rechnungsabschluss 2018.

Der LRH empfiehlt, die Berechnung der Abschreibung klar zu definieren, da im Rechnungsabschluss 2018 mehrere Varianten verwendet wurden.

Der LRH empfiehlt, die standardisierte Einstellung der Ermittlung der Abschreibung bei Aktivierungen auf bereits bestehende Vermögenswerte zu hinterfragen und neu zu definieren.

Im Fall eines Anlagengutes mit positivem Buchwert trotz Abgang empfiehlt der LRH, das IKS bzw die Prozesse zu überprüfen, um Differenzen künftig im Vorhinein zu verhindern.

Der LRH erhob im Rahmen der Prüfung der Zugänge, dass es zu betragsmäßig unwesentlichen Nachaktivierungen und Abschreibungen aus Nachaktivierungen kam. Der LRH fordert in diesem Zusammenhang von der Landesbuchhaltung eine Prozessbeschreibung für die Durchführung von Korrekturen in der Eröffnungsbilanz.

- (3) *Das Amt der Salzburger Landesregierung teilte in der Gegenäußerung mit, dass die durch die Migration aus dem Altsystem falsch zugeordneten Anlagen im Rahmen der Eröffnungsbilanzkorrektur zum Großteil korrigiert worden seien. Aufgrund der Masse seien einzelne Anlagen, die noch einer falschen Anlagenklasse zugeordnet sind, übersehen worden. Die Landesbuchhaltung habe einen Prozess zur Qualitätssicherung aller Anlagen des Sachvermögens in die Wege geleitet. Im Rahmen der nächsten Inventuren erfolge eine Überprüfung jeder einzelnen Anlage.*

Bereits in der Stellungnahme zur Eröffnungsbilanz sei begründet worden, warum in Einzelfällen von der gesetzlich vorgegebenen Nutzungsdauer abzuweichen war. Eine Korrektur werde seitens der Landesbuchhaltung weder als notwendig noch als sinnvoll erachtet.

Die Berechnung der Abschreibung erfolge in SAP nach einer einheitlichen Methode. Abweichende Verfahrensweisen seien bei der Ermittlung der kumulierten Abschreibung bis zum 1. Jänner 2018 möglich. Da die Unterschiede zwischen zB täglicher oder monatlicher Abschreibung marginal seien, sei eine Korrektur der Daten nicht notwendig. An einer Beschreibung der Verfahrensweise bei Nachaktivierung und Änderung der Nutzungsdauer werde gearbeitet.

- (4) Der LRH hält fest, dass die im Rechnungsabschluss 2018 festgestellten Fehler der Zuordnung zu Anlagenklassen lediglich Zugänge des Rechnungsjahres 2018 betrafen und entgegen den Ausführungen in der Gegenäußerung nicht mit der Migration zusammenhängen.

Der LRH weist darauf hin, dass entgegen den Ausführungen in der Gegenäußerung nicht alle von der VRV 2015 abweichenden Nutzungsdauern begründet wurden.

6.3.4 Amts-, Betriebs- und Geschäftsausstattung

Amts-, Betriebs- und Geschäftsausstattung					
Position	Bezeichnung	01.01.2018	31.12.2018	Veränderung	
		Tsd Euro	Tsd Euro	Tsd Euro	%
A.II.6	Amts-, Betriebs- und Geschäftsausstattung	3.583	3.547	-36	-1,00%

Tabelle 18: Amts-, Betriebs- und Geschäftsausstattung

- (1) Die Amts-, Betriebs- und Geschäftsausstattung gehört zu den Sachanlagen. Die Definition und Bewertung der Amts-, Betriebs- und Geschäftsausstattung ist in § 24 VRV 2015 geregelt. Laut Abs 1 sind Sachanlagen alle materiellen Posten, die länger als ein Finanzjahr genutzt werden. Die Bewertung erfolgt zu fortgeschriebenen Anschaffungs- oder Herstellungskosten oder bei unentgeltlichem Erwerb mit dem fortgeschriebenen beizulegenden Zeitwert. Vermögenswerte, die einer Wertminderung aufgrund Abnutzung unterliegen, werden linear abgeschrieben. Nutzungsdauern sind in der Anlage 7 zur VRV 2015 definiert. Ergibt sich aus den tatsächlichen Gegebenheiten der Sachanlage eine andere voraussichtliche wirtschaftliche Nutzungsdauer, so ist gemäß § 19 Abs 10 VRV 2015 diese heranzuziehen und zu begründen.

Die im Rechnungsabschluss 2018 ausgewiesene Amts-, Betriebs- und Geschäftsausstattung hatte einen Buchwert von rund 3,5 Mio Euro. Hauptposten war die Anlagenklasse der Möbel in Höhe von rund 2,3 Mio Euro. Diese Anlagenklasse enthielt eine hohe Anzahl von Anlagen mit meist geringem Wert. Die Veränderung zwischen 1. Jänner 2018 und 31. Dezember 2018 resultierte aus höheren Abschreibungen als Zugängen in diesem Zeitraum.

Die Prüfungshandlungen des LRH sahen unter anderem eine Stichprobenprüfung der Zu- und Abgänge vor. In diesem Rahmen erhob der LRH, dass standardisiert das Rechnungsdatum als Startzeitpunkt für die Abschreibung in SAP hinterlegt wurde. Der LRH prüfte ebenfalls die Abschreibung und erhob, dass die Berechnung der Abschreibung sowohl taggenau, monatlich als auch mittels Halbjahresregel durchgeführt wurde.

Die Ermittlung der Abschreibung bei Aktivierungen auf bereits bestehende Vermögenswerte erfolgte automatisiert durch SAP. Die Abschreibung des Neuzuganges ergab sich unter Zugrundelegung der in SAP hinterlegten Nutzungsdauer des Vermögenswertes, die für den Zugang neu zu laufen begann. Parallel dazu lief der Abschreibungsbetrag des bereits bestehenden Vermögenswertes unverändert weiter. Die Summe dieser beiden Beträge bildete die Gesamtabschreibung bis der Vermögenswert vollständig abgeschrieben war. Ein manueller Eingriff durch die Landesbuchhaltung in diese in SAP hinterlegte Abschreibungsmethodik erfolgte nicht.

Im Rahmen der Prüfung der Zugänge erhob der LRH, dass es im Rechnungsabschluss 2018 bei der Amts-, Betriebs- und Geschäftsausstattung zu betragsmäßig unwesentlichen Nachaktivierungen kam. Nachaktivierungen entsprechen Amts-, Betriebs- und Geschäftsausstattung deren Datum der Inbetriebnahme im Vorjahr lag, die Aktivierung jedoch erst im laufenden Jahr durchgeführt wurde. In diesem Zusammenhang kam es auch zu betragsmäßig unwesentlichen nachträglichen Abschreibungen.

Weiters konnten die Differenzen in den Anschaffungskosten und die fehlenden Belege, der im Rahmen der Prüfung der Eröffnungsbilanz gezogenen Stichprobe, bis zum Ende der Prüfung des Rechnungsabschlusses 2018 nicht geklärt bzw. nachgereicht werden. Der LRH hält jedoch fest, dass in der Zugangsprüfung im Rechnungsabschluss 2018 keine derartigen Fehler erhoben wurden.

- (2) Der LRH kritisiert, dass in SAP standardisiert das Rechnungsdatum als Startdatum für die Abschreibung definiert war. Dies widerspricht § 19 Abs 10 VRV 2015, welcher die Inbetriebnahme als Startzeitpunkt festlegt. Dies führte zu abweichenden Abschreibungen und somit zu abweichenden Buchwerten im Rechnungsabschluss 2018.

Der LRH empfiehlt, die Berechnung der Abschreibung klar zu definieren, da im Rechnungsabschluss 2018 mehrere Varianten verwendet wurden.

Der LRH empfiehlt, die standardisierte Einstellung der Ermittlung der Abschreibung bei Aktivierungen auf bereits bestehende Vermögenswerte zu hinterfragen und neu zu definieren.

Der LRH erhob im Rahmen der Prüfung der Zugänge, dass es zu betragsmäßig unwesentlichen Nachaktivierungen und Abschreibungen aus Nachaktivierungen kam. Der LRH fordert in diesem Zusammenhang von der Landesbuchhaltung eine Prozessbeschreibung für die Durchführung von Korrekturen in der Eröffnungsbilanz.

- (3) *Das Amt der Salzburger Landesregierung bezog sich in seiner Gegenäußerung auf die Berichtspunkte 6.3.1 bis 6.3.6. Die Ausführungen unter Punkt 6.3.1 gelten daher sinngemäß.*

6.3.5 Kulturgüter

- (1) Den Kulturgütern sind gemäß § 25 Abs 1 VRV 2015 Vermögenswerte zuzuordnen, die kulturelle, historische, künstlerische, wissenschaftliche, technologische, geophysikalische, umweltpolitische oder ökologische Qualität besitzen und bei denen diese Qualität zum Wohl des Wissens und der Kultur durch die Gebietskörperschaft erhalten wird.

Kulturgüter sind gemäß § 25 Abs 2 Satz 1 VRV 2015 zu den jeweiligen Anschaffungs- oder Herstellungskosten, sofern diese aus verlässlichen Unterlagen ermittelbar sind, oder zu Wertangaben in vorhandenen Gutachten oder nach einer internen plausiblen Wertfeststellung zu bewerten. Ist eine solche Bewertung nicht möglich, sind die entsprechenden Kulturgüter gemäß § 25 Abs 2 Satz 2 VRV 2015 in der Anlage 6h der VRV 2015 der nicht bewerteten Kulturgüter zu erfassen. Die Kulturgüter wurden in die Gruppen der unbeweglichen und beweglichen Kulturgüter unterteilt.

Kulturgüter im Detail		
	01.01.2018	31.12.2018
Bezeichnung	Tsd Euro	Tsd Euro
Kulturgüter	22.748	22.984
Kulturgüter unbeweglich	8.639	8.639
Kulturgüter beweglich	14.108	14.345

Tabelle 19: Kulturgüter im Detail

Der LRH prüfte die unterjährigen Zu- und Abgänge der beweglichen Kulturgüter unter anderem mittels einer Stichprobe und erhob folgenden Sachverhalt:

Die Prüfung der Abgänge zeigte, dass die beweglichen Kulturgüter durchwegs erheblich unter dem Buchwert veräußert wurden. So betrug der Erlös der in der Stichprobe enthaltenen Abgänge, im Durchschnitt lediglich 5,96 % des Buchwertes der beweglichen Kulturgüter. Bestimmten Abgängen konnte kein Erlös zugeordnet werden, da diese gemeinsam mit weiteren Kulturgütern zu einem Pauschalpreis veräußert wurden.

Im Zuge der Erstellung der Eröffnungsbilanz wurden die Buchwerte der beweglichen Kulturgüter zu den im Vorsystem enthaltenen Anschaffungskosten angesetzt. Waren im Vorsystem keine Anschaffungskosten vorhanden, wurden die beweglichen Kulturgüter ohne Wert in die Eröffnungsbilanz aufgenommen. Eine Inventur der beweglichen Kulturgüter wie auch eine Überprüfung der Plausibilität der aus dem Vorsystem übernommenen Werte erfolgte nicht.

- (2) Der LRH erhob, dass die beweglichen Kulturgüter durchwegs erheblich unter dem in der Vermögensrechnung ausgewiesenen Buchwert veräußert wurden. Der Veräußerungserlös der in der Stichprobe enthaltenen Kulturgüter betrug lediglich 5,96 % des Buchwertes.

Der LRH stellte die Werthaltigkeit der unter den beweglichen Kulturgütern ausgewiesenen Vermögenswerte in Frage.

- (3) Das Amt der Salzburger Landesregierung teilte in der Gegenäußerung mit, dass sofern die Kulturgüter mit Anschaffungs- und Herstellungswert in die Eröffnungsbilanz aufgenommen worden seien, es sich um Werte aus der Vergangenheit handle, die erst im

Zuge des Verkaufs mit Marktwerten verglichen werden könnten. Der Vergleich mit den Marktwerten, die durch Verkäufe zum Teil möglich geworden seien, zeige, dass die Bewertung von Kulturgütern ein sehr schwieriges Unterfangen sei.

6.3.6 Geleistete Anzahlungen für Anlagen und Anlagen in Bau

- (1) Das Land Salzburg wies im Rechnungsabschluss 2018 unter den geleisteten Anzahlungen für Anlagen und Anlagen in Bau folgende Positionen aus, die ausschließlich Anlagen in Bau betrafen.

Geleistete Anzahlungen für Anlagen und Anlagen in Bau im Detail		
	01.01.2018	31.12.2018
Bezeichnung	Tsd Euro	Tsd Euro
Geleistete Anzahlungen für Anlagen und Anlagen in Bau	60.983	72.075
In Bau befindliche Straßenbauten (durch Dritte)	37.487	41.195
In Bau befindliche sonstige Grundstückseinrichtungen (durch Dritte)	15.926	21.473
In Bau befindliche Gebäude und Bauten (durch Dritte)	7.570	8.566
In Bau befindliche technische Anlagen/Fahrzeuge/Maschinen (durch Dritte)	0	831
In Bau befindliche Amts-, Betriebs- und Geschäftsausstattung (Eigenregie)	0	6
In Bau befindliche Sonderanlagen (durch Dritte)	0	4

Tabelle 20: Geleistete Anzahlungen für Anlagen und Anlagen in Bau im Detail

Der LRH prüfte die unterjährigen Zugänge der Anlagen in Bau unter anderem mittels einer Stichprobe. Der LRH erhob dabei, dass unter der Position Anlagen in Bau Kosten aktiviert waren, die auf die Anschaffung von Grund und Boden entfielen oder laufenden Erhaltungsaufwand darstellten.

Die Umbuchungen der Anlagen in Bau wurden im Rahmen der Zugangsprüfung der Bilanzposten der Grundstücke, Grundstückseinrichtungen und Infrastruktur sowie der Gebäude und Bauten in Stichproben geprüft (siehe die Punkte 6.3.1 bzw 6.3.2).

Der LRH erhob, dass die Anlagen in Bau Kosten für Leistungen vor dem 1. Jänner 2018 enthielten. Diese Kosten entfielen auch auf Vermögenswerte, die in der Eröffnungsbilanz zum 1. Jänner 2018 mittels vereinfachter Bewertungsmethoden des § 39 VRV 2015 pauschal bewertet wurden.

- (2) Der LRH stellte im Zuge der Prüfung der Anlagen in Bau Fehler fest. Diese betrafen die Aktivierung grundbezogener Kosten oder laufender Erhaltungsaufwendungen.

Der LRH fordert die korrekte Ermittlung von aktivierungspflichtigen Kosten. Der LRH empfiehlt die Erstellung von einheitlichen Richtlinien bzw Leitlinien zur Abgrenzung von aktivierungspflichtigen Kosten und laufendem Erhaltungsaufwand.

Der LRH hält fest, dass auf Vermögenswerte, die in der Eröffnungsbilanz zum 1. Jänner 2018 pauschal bewertet wurden, keine Aktivierung von Kosten für Leistungen vor dem 1. Jänner 2018 vorgenommen werden darf. Der LRH fordert eine entsprechende Korrektur der Anlagen in Bau in der Eröffnungsbilanz.

- (3) Das Amt der Salzburger Landesregierung bezog sich in seiner Gegenäußerung auf die Berichtspunkte 6.3.1 bis 6.3.6. Die Ausführungen unter Punkt 6.3.1 gelten daher sinngemäß.

6.4 Aktive Finanzinstrumente/Langfristiges Finanzvermögen

Aktive Finanzinstrumente/Langfristiges Finanzvermögen					
Position	Bezeichnung	01.01.2018 Tsd Euro	31.12.2018 Tsd Euro	Veränderung Tsd Euro %	
A.III	Aktive Finanzinstrumente/Langfristiges Finanzvermögen	161.172	47.554	-113.618	-70,49%
A.III.2	Zur Veräußerung verfügbare Finanzinstrumente	155.462	41.859	-113.603	-73,07%
A.III.3	Partizipations- und Hybridkapital	16	1	-15	-93,75%
A.III.4	Derivative Finanzinstrumente ohne Grundgeschäft	5.694	5.694	0	0,00%

Tabelle 21: Aktive Finanzinstrumente/Langfristiges Finanzvermögen

- (1) Die Definition und Bewertung der aktiven Finanzinstrumente und des langfristigen Finanzvermögens ist in § 33 VRV 2015 und die Bestimmungen zu den derivativen Finanzinstrumenten in § 34 VRV 2015 geregelt. § 33 VRV 2015 regelt zudem, dass liquide Mittel, Forderungen und Beteiligungen von den aktiven Finanzinstrumenten ausgenommen sind.

Die VRV 2015 gliedert die aktiven Finanzinstrumente in zwei Gruppen. Die bis zur Endfälligkeit gehaltenen Finanzinstrumente sind jene mit festen oder bestimmbareren Zahlungen sowie einer festen Laufzeit, für die eine Absicht und Fähigkeit des Behaltens bis zur Endfälligkeit besteht. Die zur Veräußerung verfügbaren Finanzinstrumente sind bei erstmaligem Ansatz als solche bestimmt worden. Beide Kategorien sind bei Anschaffung mit den Anschaffungskosten zu erfassen.

Zur Veräußerung verfügbare Finanzinstrumente sind gemäß § 33 Abs 5 Z 1 VRV 2015 zum beizulegenden Zeitwert zu bewerten. Eine Veränderung des Wertes ist in der Neubewertungsrücklage zu erfassen.

Ein weiterer Bilanzposten, welcher zu den aktiven Finanzinstrumenten und langfristigen Finanzvermögen zählt, ist das Partizipations- und Hybridkapital. Dieser Bilanzposten wird in der VRV 2015 nicht näher definiert.

Die derivativen Finanzinstrumente sind gemäß § 34 Abs 1 VRV 2015 Verträge, welche zum Austausch von Zinsen bzw Kapitalbeträgen eingegangen werden. Bezieht sich ein derivatives Finanzinstrument auf ein Grundgeschäft und bildet mit diesem eine wirtschaftliche Einheit (erfüllt es alle Voraussetzungen der AFRAC-Stellungnahme 15), hat gemäß § 34 Abs 2 VRV 2015 der Ansatz zusammen mit dem Grundgeschäft zu erfolgen. Jene Derivate, welche die Voraussetzungen für ein Sicherungsgeschäft nicht erfüllen, werden gemäß § 34 Abs 4 VRV 2015 mit dem beizulegenden Zeitwert bewertet.

Der im Rechnungsabschluss 2018 ausgewiesene Posten aktive Finanzinstrumente/langfristiges Finanzvermögen betrug rund 47,6 Mio Euro. Davon entfielen rund 41,9 Mio Euro auf die zur Veräußerung verfügbaren Finanzinstrumente. In dieser Kategorie stellten die Anleihen und die anleiheähnlichen Veranlagungen bei der Salzburger Landes-Hypothekenbank AG in Höhe von rund 34,4 Mio Euro die größten Posten dar. In den zur Veräußerung verfügbaren Finanzinstrumenten war das Investment "Anthracite" enthalten,

welches mit den fiktiven Anschaffungskosten der Bewertung von Dezember 2012 aktiviert wurde. Grund für die unterlassene Neubewertung zur Eröffnungsbilanz war der Konkurs von Lehman Brothers International und die komplexe rechtliche Situation in diesem Zusammenhang. Vereinbartes Laufzeitende dieser Veranlagung war Ende Februar 2019. Bis zum Ende der Prüfung des Rechnungsabschlusses 2018 fand keine Zahlung statt.

Die Veränderung zwischen 1. Jänner 2018 und 31. Dezember 2018 resultierte hauptsächlich aus der vorzeitigen Auflösung von Veranlagungen bei der Salzburger Landes-Hypothekenbank AG in Höhe von rund 100,2 Mio Euro.

Im Rahmen der Prüfung der Zinserträge aus aktiven Finanzinstrumenten erhob der LRH, dass die periodenreine Abgrenzung nicht in allen Fällen durchgeführt wurde.

Das ausgewiesene Partizipations- und Hybridkapital betrug rund 600 Euro und betraf das Genussrecht an der Gemeinnützigen Pflegezentrum Salzburg GmbH. Die Veränderung zwischen 1. Jänner 2018 und 31. Dezember 2018 wurde aufwandswirksam berücksichtigt.

Die derivativen Finanzinstrumente ohne Grundgeschäft in Höhe von rund 5,7 Mio Euro entsprachen einem Zinsswap mit der ÖBFA. Der beizulegende Zeitwert zum Stichtag des Rechnungsabschlusses 2018 betrug laut Bewertung der vom Land Salzburg beauftragten Wertpapierfirma rund 5,9 Mio Euro. Die Landesbuchhaltung verwies in diesem Zusammenhang auf § 19 Abs 15 VRV 2015, welcher die fortgeschriebenen Anschaffungs- oder Herstellungskosten als Obergrenze der Bewertung vorsieht, und behielt demnach den Wert der Eröffnungsbilanz in Höhe von 5,7 Mio Euro bei.

Das Land Salzburg war zum Zeitpunkt des Rechnungsabschlusses 2018 insgesamt an zwölf Derivaten beteiligt, wobei elf der zwölf Derivate als Teile einer Bewertungseinheit eingestuft wurden.

Bewertungseinheit bedeutet, dass sich das derivative Finanzinstrument auf ein Grundgeschäft bezieht und mit diesem eine wirtschaftliche Einheit bildet. Wirtschaftliche Einheit bedeutet, dass die Wertentwicklung von Grund- und Sicherungsgeschäft

diametral ist. Das Sicherungsgeschäft wirkt wie eine Versicherung. Der separate Ausweis des derivativen Finanzinstrumentes entfällt. Es wird nur das Grundgeschäft dargestellt.

Im Rahmen der Prüfung der derivativen Finanzinstrumente erhob der LRH, dass sieben Bewertungseinheiten mit endfälliger Zinszahlung vom Land Salzburg gehalten wurden. Die VRV 2015 sieht hier nicht nur die Darstellung der Finanzschuld des Grundgeschäftes zum Nominalwert vor, sondern ebenfalls einen Ausweis der aufgelaufenen Zinsen als Forderung und Verbindlichkeit aus derivativen Finanzinstrumenten mit Grundgeschäft. Dies entsprach einem Betrag in Höhe von gesamt rund 54,9 Mio Euro. Die Beträge sind passivseitig als Forderung und Verbindlichkeit darzustellen, um eine VRV 2015 konforme Abbildung zu gewährleisten und die Transparenz der Risiken der derivativen Finanzinstrumente zu erhöhen. Die Landesbuchhaltung führte für sechs der sieben Bewertungseinheiten eine Buchung von insgesamt rund 53,8 Mio Euro durch. Bei der siebten Bewertungseinheit mit dem Schuldscheindarlehen mit einem Versicherungsunternehmen und dem Swap mit einer Bank handelte es sich um einen hoch komplexen Sachverhalt. Aufgrund der Einschätzung der Statistik Austria wurde ein Nominale in Höhe von 15,0 Mio Euro passiviert, das Disagio als aktive Rechnungsabgrenzung dargestellt und auf die Laufzeit verteilt und die aufgelaufene Forderung der Zinsabgrenzung passivseitig bilanziert.

Detaillierte Aufstellungen zum Posten aktive Finanzinstrumente/langfristiges Finanzvermögen waren im Teil III des Rechnungsabschlusses 2018 unter den Punkten 1.18 bis 1.21 dargestellt.

- (2) Im Rahmen der Prüfung der zur Veräußerung verfügbaren Finanzinstrumente erhob der LRH, dass das Investment "Anthracite" mit fiktiven Anschaffungskosten aus dem Jahr 2012 bewertet war. Da das Investment bereits im Februar 2019 auslaufen sollte, jedoch keine Zahlungen erfolgten und die rechtliche Situation nach wie vor ungeklärt ist, empfiehlt der LRH eine Wertminderung durchzuführen.

Weiters erhob der LRH, dass Zinserträge aus den zur Veräußerung verfügbaren Finanzinstrumenten nicht periodenrein dargestellt waren. Der LRH empfiehlt, in Zukunft eine Kontrolle der Abgrenzungsbuchungen in den Jahresabschlussprozess aufzunehmen, um derartige Fehler im Vorhinein zu verhindern.

Im Bereich der Derivate ohne Grundgeschäft wurde die positive Veränderung der Bewertung zur Eröffnungsbilanz in Höhe von rund 0,2 Mio Euro nicht berücksichtigt. Die Landesbuchhaltung verwies hierzu auf § 19 Abs 15 der VRV 2015, welcher die fortgeschriebenen Anschaffungs- oder Herstellungskosten als Obergrenze der Bewertung vorsieht und behielt demnach den Wert der Eröffnungsbilanz bei. Der LRH hält fest, dass der Posten Derivate ohne Grundgeschäft gemäß § 34 Abs 4 VRV 2015 zum beizulegenden Zeitwert zu bewerten ist und somit § 19 Abs 15 VRV 2015 nicht zur Anwendung kommt. Der LRH vertritt die Ansicht, dass die Veränderung (analog zu den zur Veräußerung verfügbaren Finanzinstrumenten) über die Neubewertungsrücklage dargestellt werden sollte.

Im Rahmen der Prüfung der Bewertungseinheiten stellt der LRH analog zur Eröffnungsbilanz fest, dass es bei der Bewertungseinheit betreffend des strukturierten Schuld-scheindarlebens mit einem Versicherungsunternehmen und dem Swap mit einer Bank zu Buchungen kam, die von der VRV 2015 abwichen. Es handelte sich um einen äußerst komplexen Sachverhalt, der einer detaillierten Prüfung unterzogen wurde. Der LRH stellte hierzu Folgendes fest:

- Die Abteilung 8 folgte der Einschätzung der Statistik Austria, welche Aussagen über die Meldung für statistische Zwecke bzw die Einhaltung des ESVG traf. Der LRH hält fest, dass die VRV 2015 für die bilanzielle Darstellung ausschlaggebend ist.
- In diesem konkreten Fall führten die Buchungen und Darstellungen zu nur unwesentlichen Abweichungen in der Gesamtbetrachtung. Aus diesem Grund konnte eine Korrektur unterbleiben.
- Besonderes Augenmerk sollte bei derartigen Geschäften in Zukunft jedoch auf eine VRV 2015 konforme Buchung und Darstellung gelegt werden, um die benötigte Transparenz zu schaffen und der Komplexität der Sachverhalte zu entsprechen.

Die VRV 2015 sieht im Bereich der Derivate lediglich die Beilage 1.20 Nachweis über derivative Finanzinstrumente ohne Grundgeschäft vor. Der LRH empfiehlt, aus Transparenz- und risikopolitischen Überlegungen zusätzlich zur vorgeschriebenen Beilage die Derivate mit Grundgeschäft in einer separaten Beilage darzustellen. Der Rechnungsabschluss 2017 enthielt ebenfalls einen Nachweis aller Derivate des Landes Salzburg.

- (3) *Das Amt der Salzburger Landesregierung merkte in seiner Gegenäußerung bezüglich der Bewertung des Wertpapiers "Anthracite" an, dass mit Unterstützung internationaler Kanzleien an Lösungsvarianten mit dem Ziel der Auflösung der Konstruktion gearbeitet werde. Sollte sich dies aus Risikogründen als nicht realisierbar herausstellen, werde im Rechnungsabschluss 2019 der Empfehlung des LRH nachgekommen bzw eine Neubewertung durchgeführt.*

Die Anregung des LRH bezüglich der Abgrenzungsbuchungen im Zusammenhang mit den Zinserträgen von zur Veräußerung verfügbaren Finanzinstrumenten sei aufgenommen und die Kontrollliste zum Jahresabschluss dahingehend ergänzt worden.

6.5 Beteiligungen

Beteiligungen					
Position	Bezeichnung	01.01.2018 Tsd Euro	31.12.2018 Tsd Euro	Veränderung Tsd Euro %	
A.IV	Beteiligungen	928.876	951.718	22.842	2,46%
A.IV.1	Beteiligungen an verbundenen Unternehmen	536.646	554.809	18.163	3,38%
A.IV.2	Beteiligungen an assoziierten Unternehmen	353.754	358.102	4.348	1,23%
A.IV.3	Sonstige Beteiligungen	3.914	3.874	-40	-1,02%
A.IV.4	Verwaltete Einrichtungen	34.561	34.933	372	1,08%

Tabelle 22: Beteiligungen

- (1) Die Definition und Bewertung der Beteiligungen ist in § 23 VRV 2015 geregelt. Unter einer Beteiligung ist der Anteil der Gebietskörperschaft an einem Unternehmen oder eine von der Gebietskörperschaft verwaltete Einrichtung mit eigener Rechtspersönlichkeit (Anstalten, Stiftungen und Fonds) zu verstehen. Beteiligungen an verbundenen sowie assoziierten Unternehmen, sonstige Beteiligungen und von der Gebietskörperschaft verwaltete Einrichtungen mit eigener Rechtspersönlichkeit sind gesondert auszuweisen. Ein verbundenes Unternehmen wird bei einem Anteil am Eigenkapital oder am geschätzten Nettovermögen von mehr als 50 % oder bei Kontrolle oder Beherrschung durch die Gebietskörperschaft angenommen. Ein assoziiertes Unternehmen liegt bei einem Kapitalanteil der Gebietskörperschaft zwischen 20 % und 50 % am Eigenkapital

oder am geschätzten Nettovermögen des Unternehmens vor. Unterhalb der Grenze von 20 % handelt es sich um eine sonstige Beteiligung. Weiters werden unter den Beteiligungen verwaltete Einrichtungen (Anstalten, Stiftungen, Fonds) dargestellt. Die Kriterien für die Zuordnung zu den verwalteten Einrichtungen sind in § 23 Abs 6 VRV 2015 definiert.

Anteile an einem Unternehmen sind beim Erwerb mit ihren Anschaffungskosten zu bewerten. Eine bereits vorhandene Beteiligung an einem Unternehmen ist mit dem Anteil der Gebietskörperschaft am Eigenkapital oder am geschätzten Nettovermögen der Beteiligung zu bewerten. Für das geschätzte Nettovermögen wird das Eigenkapital im engeren Sinn herangezogen, welches in § 224 Abs 3 UGB geregelt ist. Grundlage der Bewertung ist der aktuellste verfügbare Einzelabschluss. Sollte ein Konzernabschluss verfügbar sein, ist dieser heranzuziehen.

Die im Rechnungsabschluss 2018 ausgewiesenen Beteiligungen betrugen rund 951,7 Mio Euro.

Beteiligungen an **verbundenen Unternehmen** betrugen rund 554,8 Mio Euro. Hauptposten der verbundenen Unternehmen waren die Gemeinnützige Salzburger Landeskliniken Betriebsgesellschaft m.b.H. in Höhe von rund 344,7 Mio Euro und die Land Salzburg Beteiligungen GmbH mit rund 127,6 Mio Euro.

Beteiligungen an **assoziierten Unternehmen** wurden mit rund 358,1 Mio Euro ausgewiesen. Die betragsmäßig größten assoziierten Unternehmen waren die Salzburg AG für Energie, Verkehr und Telekommunikation, Salzburg mit rund 224,8 Mio Euro und die Gemeinnützige Salzburger Wohnbaugesellschaft m.b.H. (gswb) mit rund 129,2 Mio Euro.

Sonstige Beteiligungen betrugen rund 3,9 Mio Euro und enthielten als größten Posten die Großglockner-Hochalpenstraßen-Aktiengesellschaft mit rund 2,5 Mio Euro.

Die **verwalteten Einrichtungen** in Höhe von rund 34,9 Mio Euro enthielten als größte Beteiligung den Salzburger Wachstumsfonds mit rund 15,3 Mio Euro.

Detaillierte Aufstellungen zu den mittelbaren und unmittelbaren Beteiligungen sowie den verwalteten Einrichtungen waren im Teil III des Rechnungsabschlusses 2018 unter den Beilagen 1.15 bis 1.17 dargestellt.

Die Veränderung zwischen 1. Jänner 2018 und 31. Dezember 2018 resultierte hauptsächlich aus der positiven Veränderung des Eigenkapitals der Gemeinnützige Salzburger Landeskliniken Betriebsgesellschaft m.b.H. in Höhe von rund 20,3 Mio Euro, der Salzburger Verkehrsverbund GmbH in Höhe von rund 13,3 Mio Euro und der Gemeinnützigen Salzburger Wohnbaugesellschaft m.b.H. in Höhe von rund 4,2 Mio Euro. Gegenläufig ist die Entwicklung des Eigenkapitals der Land Salzburg Beteiligungen GmbH, das sich um rund 14,8 Mio Euro verminderte.

Für die Bewertung der Beteiligungen an verbundenen Unternehmen, der Beteiligungen an assoziierten Unternehmen und den sonstigen Beteiligungen wurden einheitlich die Abschlüsse aus dem Jahr 2017 und die Anteile des Landes Salzburg an den Beteiligungen mit Stichtag 31. Dezember 2017 verwendet.

Der LRH erhob im Rahmen der Vollständigkeitsprüfung der Beteiligungen, dass die sonstige Beteiligung an der Gesundheitsplanungs GmbH nicht enthalten war. Der Anteil am Eigenkapital betrug 35.100 Euro.

Basis für die Erfassung des verbundenen Unternehmens Land Salzburg Beteiligungen GmbH war der Einzelabschluss. Gemäß § 23 Abs 6 VRV 2015 ist jedoch ein Konzernabschluss heranzuziehen, sollte dieser verfügbar sein. Der Wert der Land Salzburg Beteiligungen GmbH war im Rechnungsabschluss 2018 demnach um rund 7,5 Mio Euro zu gering dargestellt.

Im Rahmen der Beteiligungen führte der LRH weiters eine Prüfung der Beilagen 1.2, 1.3, 1.4, 1.10, 1.15, 1.16 und 1.17 des Teil III des Rechnungsabschlusses 2018 durch.

- (2) Der LRH erhob, dass die sonstige Beteiligung an der Gesundheitsplanungs GmbH im Rechnungsabschluss 2018 nicht enthalten war. Der LRH empfiehlt, auf die Vollständigkeit der Daten verstärktes Augenmerk zu legen, da bereits in der Eröffnungsbilanz eine Beteiligung fehlte.

Der LRH fordert gemäß § 23 Abs 6 VRV 2015 Konzernabschlüsse, wenn vorhanden, für die Bewertung der Beteiligungen heranzuziehen. Im Rechnungsabschluss 2018 wurde bei

der Land Salzburg Beteiligungen GmbH der Einzelabschluss und nicht der Konzernabschluss verwendet. Der Wert der Beteiligung war daher um rund 7,5 Mio Euro zu gering dargestellt.

Der LRH erhob, dass für die Bewertung der Beteiligungen von verbundenen Unternehmen, von Beteiligungen an assoziierten Unternehmen und von sonstigen Beteiligungen einheitlich die Abschlüsse aus dem Jahr 2017 und die Anteile des Landes Salzburg an den Beteiligungen mit Stichtag 31. Dezember 2017 verwendet wurden. Der LRH kritisiert, dass diese Vorgehensweise im Widerspruch mit § 23 Abs 7 VRV 2015 steht, welcher den aktuellsten Abschluss verlangt.

Die Feststellung zur Prüfung der Beilagen in Zusammenhang mit Beteiligungen sind unter Punkt 8.1 dieses Berichtes zu finden.

- (3) *Das Amt der Salzburger Landesregierung hielt in seiner Gegenäußerung fest, dass die Gesundheitsplanungs GmbH nicht bei den sonstigen Beteiligungen angeführt worden sei, weil nur die Beteiligungsdaten aus den geprüften Jahresabschlüssen aus dem Jahr 2017 in die Liste eingetragen worden seien. Die erst 2018 gegründete Gesundheitsplanungs GmbH sei zwar in die Liste aufgenommen worden, aber explizit mit dem Hinweis versehen "erst am 7.2.2018 gegründet", weshalb für diese Beteiligung auch keine Daten eines geprüften Jahresabschlusses 2017 eingetragen werden konnten. Damit hätte eine einheitliche Datenbasis geschaffen werden sollen und keine Vermischung von Daten aus 2017 und vereinzelter Daten aus - zum Meldezeitpunkt ungeprüften Jahresabschlüssen - 2018 erfolgen sollen. Die Gesundheitsplanungs GmbH sei jedenfalls als sonstige Beteiligung mit Hinweis auf die Gründung 2018 angegeben worden und finde sich auch in der Beilage 1.15 zum Rechnungsabschluss 2018.*

Zur Kritik, dass bei der Land Salzburg Beteiligungen GmbH statt der Daten des Konzernabschlusses, die Daten des Jahresabschlusses angegeben worden seien, werde festgehalten, dass künftig die Daten des Konzernabschlusses für die Bewertung herangezogen werden.

Dass für alle Beteiligungen einheitlich die Daten der geprüften Jahresabschlüsse 2017 verwendet worden seien, sei nicht als im Widerspruch zu § 23 Abs 7 VRV 2015 stehend

beurteilt worden, zumal die einheitliche Verwendung der Daten der geprüften Jahresabschlüsse 2017 beabsichtigt gewesen sei und zum Meldezeitpunkt April/Mai 2019 nur einige wenige geprüfte Jahresabschlüsse der Beteiligungen vorgelegen seien. Die gewählte Vorgehensweise, einheitlich den Abschluss des vorhergehenden Jahres zu nehmen, stünde aus Sicht des Amtes der Landesregierung nicht im Widerspruch zu § 23 Abs 7 VRV 2015.

- (4) Der LRH hält nochmals fest, dass die gewählte Vorgehensweise bei der Folgebewertung von Beteiligungen nicht § 23 Abs 7 VRV 2015 entsprach.

Gemäß § 3 Abs 4 Z 3 ALHG 2018 waren die anerkannten Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung anzuwenden, hier insbesondere der Grundsatz der Vollständigkeit.

6.6 Langfristige Forderungen

- (1) Die langfristigen Forderungen gliedern sich in langfristige Forderungen aus Lieferungen und Leistungen, langfristige Forderungen aus gewährten Darlehen und sonstige langfristige Forderungen.

Langfristige Forderungen					
Position	Bezeichnung	01.01.2018 Tsd Euro	31.12.2018 Tsd Euro	Veränderung Tsd Euro %	
A.V	Langfristige Forderungen	2.497.667	2.351.093	-146.574	-5,87%
A.V.1.	Langfristige Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	0	28	28	n a
A.V.2.	Langfristige Forderungen aus gewährten Darlehen	2.495.177	2.349.148	-146.029	-5,85%
A.V.3	Sonstige langfristige Forderungen	2.491	1.917	-574	-23,04%

Tabelle 23: Langfristige Forderungen

Die langfristigen Forderungen aus Lieferungen und Leistungen betreffen jene Forderungen, die erst im Jahr 2020 oder später fällig werden.

6.6.1 Langfristige Forderungen aus gewährten Darlehen

Langfristige Forderungen aus gewährten Darlehen					
Position	Bezeichnung	01.01.2018 Tsd Euro	31.12.2018 Tsd Euro	Veränderung Tsd Euro %	
A.V.2	Langfristige Forderungen aus gewährten Darlehen	2.495.177	2.349.148	-146.029	-5,85%

Tabelle 24: Langfristige Forderungen aus gewährten Darlehen

- (1) Forderungen mit einer Fälligkeit von über einem Jahr sind gemäß § 21 VRV 2015 langfristige Forderungen und sind - sofern sie verzinst sind - mit dem Nominalwert zu bewerten. Langfristige unverzinsten Forderungen sind mit dem Barwert zu bewerten, wenn deren Wert 10.000 Euro übersteigt. Als Zinssatz wird die durch Umlauf gewichtete Durchschnittsrendite für Bundesanleihen (UDRB) zum Rechnungsabschlussstichtag festgelegt.

Für zweifelhafte Forderungen ist gemäß § 21 Abs 2 VRV 2015 eine Einzelwertberichtigung zu bilden, wenn deren gänzliche oder teilweise Uneinbringlichkeit wahrscheinlich ist. Es können auch vereinfachte Verfahren der gruppenweisen Einzelwertberichtigung angewendet werden, wenn diese sachgerecht sind. Dies ist der Fall, wenn sich Forderungen zu Risikogruppen zusammenfassen lassen, für die in weiterer Folge ein einheitlicher Risikoabschlag ermittelbar ist. Risikoabschläge sind gemäß den Erläuterungen zur VRV 2015 aus Erfahrungswerten der Vergangenheit (drei bis fünf Jahre) zu ermitteln und als Prozentsatz anzugeben. Mit diesem Prozentsatz wird die Summe der Forderungen der jeweiligen Risikogruppe berichtigt.

Die folgende Tabelle zeigt den Bilanzposten langfristige Forderungen aus gewährten Darlehen im Vergleich mit den Werten der Eröffnungsbilanz im Detail:

Langfristige Forderungen aus gewährten Darlehen im Detail		
	01.01.2018	31.12.2018
Bezeichnung	Tsd Euro	Tsd Euro
Förderdarlehen und Annuitätenzuschüsse im Rahmen der Wohnbauförderung	2.503.641	2.364.768
SALK (für Psychiatrische Reha St. Veit)	3.872	3.750
Gemeinnützige Pflegezentrum Salzburg GmbH	3.088	2.933
Investitionsdarlehen an aktive Bedienstete	2.016	2.163
Nationalparkzentrum Hohe Tauern GmbH	1.500	1.500
Landwirtschaftliche Besitzfestigungsgen. Salzburg reg. Gen. mbH	1.100	1.100
Salzburger Landestheater	1.350	1.050
Übrige gewährte Darlehen (jeweils unter 1 Mio Euro)	3.555	2.711
Summe gewährte Darlehen	2.520.122	2.379.975
Barwertabzinsungen	-17.464	-24.747
Wertberichtigung für Darlehen und Annuitätenzuschüsse im Rahmen der Wohnbauförderung	-7.481	-6.080
Summe	2.495.177	2.349.148

Tabelle 25: Langfristige Forderungen aus gewährten Darlehen im Detail

Die Summe der gewährten Darlehen zum 31. Dezember 2018 betrug rund 2.380,0 Mio Euro. Davon entfiel der überwiegende Anteil (rund 99 %) auf Darlehen einschließlich Annuitätenzuschüsse, die im Rahmen der Wohnbauförderung vergeben wurden. Die Veränderung der Summe der gewährten Darlehen im Vergleich zum 1. Jänner 2018 um rund 140,1 Mio Euro resultierte hauptsächlich aus diesem Posten.

Der Betrag der Abzinsung auf den Barwert der unverzinsten Darlehen erhöhte sich um rund 7,3 Mio Euro. Diese Erhöhung ist ausschließlich auf die Erhöhung des Zinssatzes zurückzuführen. Die UDRB zum 31. Dezember 2018 betrug 0,251 %, für die Eröffnungsbilanz wurde ein Zinssatz von 0,148 % herangezogen.

Die Wertberichtigung für Darlehen und Annuitätenzuschüsse im Rahmen der Wohnbauförderung verminderte sich von rund 7,5 Mio Euro zum 1. Jänner 2018 auf rund 6,1 Mio Euro zum 31. Dezember 2018.

Für die Berechnung dieser Wertberichtigung werden die Forderungsabschreibungen den jährlichen Tilgungen gegenübergestellt und dieser Prozentwert mit dem Stand der Forderungen multipliziert. Der für die Berechnung der Wertberichtigung verwendete Wert der jährlichen Forderungsabschreibung lag leicht über dem Durchschnittswert der vergangenen fünf Jahre.

Die Abzinsung auf den Barwert von Darlehen erfolgte nicht einheitlich. Darlehen unter 10.000 Euro wurden in Einzelfällen abgezinst und Darlehen über 10.000 Euro irrtümlich nicht abgezinst.

Der LRH erhob, dass Investitionsdarlehen an aktive Bedienstete mit einem Betrag von rund 2,2 Mio Euro in den langfristigen Forderungen aus gewährten Darlehen ausgewiesen waren. Dieser Wert enthielt Berechnungsfehler, tatsächlich betrugen diese Forderungen rund 1,8 Mio Euro. Nähere Ausführungen zur Erfassung und Barwertberichtigung dieser Bezugsvorschüsse finden sich im folgenden Berichtspunkt.

Der LRH erhob, dass Zinsen und Tilgung für das Darlehen an die Nationalparkzentrum Hohe Tauern GmbH verspätet und zu Lasten des Rechnungsjahres 2019 vorgeschrieben wurden. Im Tilgungsplan war zum 31. Dezember 2018 ein Darlehenstand von 1.375.000 Euro vorgesehen.

Der LRH erhob, dass Wertberichtigungen und Barwertberichtigungen der Eröffnungsbilanz vollständig ertragswirksam aufgelöst und im Rechnungsabschluss 2018 aufwandswirksam eingebucht wurden.

Ein detaillierter Nachweis der gewährten Darlehen in den Beilagen vergleichbar mit dem Nachweis im Rechnungsabschluss 2017 ist in der VRV 2015 nicht mehr vorgesehen.

Die Tilgung und Vergabe von Darlehen im Finanzierungshaushalt bezogen sich auf den Zeitpunkt der Tilgung und waren daher nicht mit der Veränderung in der Vermögensrechnung vergleichbar. So bewirkte die Vorschreibung von Tilgungen eine Verminderung des Standes der gewährten Darlehen und eine Erhöhung der Forderungen aus Lieferungen und Leistungen in der Vermögensrechnung. In der Finanzierungsrechnung werden Tilgungen mit dem Zeitpunkt des Zuflusses erfasst.

Die Nachlässe im Rahmen von vorzeitigen Tilgungen lagen im Jahr 2018 nur bei rund 38.000 Euro, im Jahr 2017 betrugen diese rund 471.000 Euro. Diese Nachlässe sind im Ergebnishaushalt als Forderungsabschreibung erfasst.

Forderungsabschreibungen für Wohnbauförderungsdarlehen und Annuitätenzuschüsse betrugen im Jahr 2018 rund 417.000 Euro.

- (2) Der LRH empfiehlt eine einheitliche Vorgangsweise für die Barwertberichtigung von Darlehen.

Der LRH empfiehlt, in der Bilanzierungs- und Bewertungsrichtlinie festzulegen, dass für die Berechnung der Wertberichtigung der Durchschnittswert der Abschreibungen der vergangenen fünf Jahre verwendet wird.

Der LRH fordert, nur die Veränderung von Wertberichtigungen und Barwertberichtigungen ergebniswirksam zu erfassen.

Der LRH fordert, die Vorschreibung für Zinsen und Tilgung von Darlehen entsprechend dem Tilgungsplan durchzuführen.

- (3) *Das Amt der Salzburger Landesregierung teilte in der Gegenäußerung mit, dass der Empfehlung des LRH Folge geleistet werde und zukünftig nur mehr Darlehen mit einem Wert von über 10.000 Euro mit dem Barwert bilanziert würden. Ebenso werde zukünftig die Buchungsmethode geändert, wonach nur mehr die Veränderung der Wertberichtigung ergebniswirksam zu erfassen sei.*

Auf die Ermittlung der Wertberichtigung auf Basis der Abschreibungen der letzten fünf Jahre könne sich die Landesbuchhaltung derzeit noch nicht festlegen, da die Daten hierfür nicht in allen Fällen zur Verfügung stünden. Auswertungen aus dem alten Rechnungswesen seien in dieser Hinsicht nicht ausreichend valide. Die Ermittlung der Barwertkorrektur der Bezugsvorschüsse werde zukünftig angepasst.

Zum Kritikpunkt, dass die Vorschreibung für Zinsen und Tilgung entsprechend dem Tilgungsplan durchzuführen sei, werde angemerkt, dass das grundsätzlich gemacht werde.

6.6.2 Sonstige langfristige Forderungen

Sonstige langfristige Forderungen					
Position	Bezeichnung	01.01.2018	31.12.2018	Veränderung	
		Tsd Euro	Tsd Euro	Tsd Euro	%
A.V.3	Sonstige langfristige Forderungen	2.491	1.917	-574	-23,04%

Tabelle 26: Sonstige langfristige Forderungen

- (1) Die Definition und die Bewertung der Forderungen sind in § 21 VRV 2015 geregelt. Laut Abs 1 sind Forderungen Ansprüche auf den Empfang von Geldleistungen. Die Bewertung langfristiger unverzinsster Forderungen erfolgt zum Barwert, wenn dieser 10.000 Euro übersteigt. Der Barwert und seine Berechnung ist in § 19 Abs 5 VRV 2015 definiert. Als Zinssatz wird die UDRB zum Rechnungsabschlussstichtag festgelegt.

Die im Rechnungsabschluss 2018 ausgewiesenen sonstigen langfristigen Forderungen betrugen rund 1,9 Mio Euro. Hauptposten waren hier die Liquiditätsdarlehen mit einem Barwert von rund 1,9 Mio Euro. Liquiditätsdarlehen wurden zur Liquiditätsstärkung an Institutionen vergeben, die Leistungen im Sozialbereich für das Land Salzburg erbrachten.

Im Posten der sonstigen langfristigen Forderungen waren weiters Bezugsvorschüsse in Höhe von rund 0,7 Mio Euro enthalten. Hierzu gab es eine Barwertberichtigung in Höhe von rund 0,6 Mio Euro. Die gesamten Bezugsvorschüsse in Höhe von rund 2,8 Mio Euro, abzüglich der Barwertberichtigung in Höhe von rund 0,6 Mio Euro, wurden anhand des Verwendungszweckes (investiv, nicht investiv) auf die Bilanzposten der sonstigen langfristigen Forderungen und der langfristigen Forderungen aus gewährten Darlehen aufgeteilt. Dies erfolgte mittels einer Umgliederung von Konten aus den kurzfristigen Forderungen. Die Höhe der Barwertberichtigung wurde als Differenzbetrag zwischen dem Betrag der Konten und den errechneten Werten eines beauftragten Aktuars ermittelt.

Der LRH erhob im Rahmen der Detailprüfung der Bezugsvorschüsse, dass die Höhe der umgegliederten Bezugsvorschüsse nicht mit den tatsächlichen Forderungen aus Bezugsvorschüssen, welche die Fachgruppe Personal an den Aktuar meldete, übereinstimmte. Der LRH erhob weiters, dass aus diesem Grund die gebuchte Barwertberichtigung in Höhe von rund 633.000 Euro um rund 615.000 Euro zu hoch angesetzt wurde. Zusätzlich

stimmte die Aufteilung der Bezugsvorschüsse in einen investiven und einen nicht investiven Teil nicht mit den Unterlagen der Fachgruppe Personal überein. Dies führte zu einer nicht nachvollziehbaren Aufteilung auf die Bilanzposten der sonstigen langfristigen Forderungen und der langfristigen Forderungen aus gewährten Darlehen. Weiters wurde die Barwertberichtigung ausschließlich unter den sonstigen langfristigen Forderungen berücksichtigt und nicht auf beide Bilanzposten verteilt.

Der LRH erhob, dass die Wertberichtigungen aus dem Vorjahr am 1. Jänner 2018 vollständig ertragswirksam aufgelöst wurden und die Wertberichtigungen für 2018 zum 31. Dezember 2018 vollständig aufwandswirksam eingebucht wurden.

Der LRH erhob weiters, dass die sonstigen langfristigen Forderungen nicht in kurzfristige und langfristige Bestandteile aufgegliedert wurden.

- (2) Der LRH empfiehlt, den Prozess der Buchung der Bezugsvorschüsse und deren Barwertberichtigung neu zu gestalten. Im Rahmen der Detailprüfung erhob der LRH Differenzen in der Höhe der Bezugsvorschüsse und Barwertberichtigung. Dies führte zu einer Darstellung von zu hohem Aufwand und zu geringen Forderungen im Rechnungsabschluss 2018. Weiters wich die Aufteilung der Bezugsvorschüsse und deren Barwertberichtigungen auf die unterschiedlichen Bilanzposten von den Detailunterlagen der Fachgruppe Personal ab.

6.7 Kurzfristige Forderungen

- (1) Die kurzfristigen Forderungen gliedern sich gemäß Anlage 1c zur VRV 2015 wie folgt:

Kurzfristige Forderungen					
Position	Bezeichnung	01.01.2018 Tsd Euro	31.12.2018 Tsd Euro	Veränderung Tsd Euro %	
B.I	Kurzfristige Forderungen	32.228	101.384	69.156	214,58%
B.I.1	Kurzfristige Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	21.169	74.290	53.121	250,94%
B.I.2	Kurzfristige Forderungen aus Abgaben	5.277	5.583	306	5,80%
B.I.3	Sonstige kurzfristige Forderungen	5.101	19.551	14.450	283,28%
B.I.4	Sonstige kurzfristige Forderungen aus der nicht voranschlagswirksamen Gebärung	681	1.960	1.279	187,81%

Tabelle 27: Kurzfristige Forderungen

6.7.1 Kurzfristige Forderungen aus Lieferungen und Leistungen

Kurzfristige Forderungen aus Lieferungen und Leistungen					
Position	Bezeichnung	01.01.2018 Tsd Euro	31.12.2018 Tsd Euro	Veränderung Tsd Euro %	
B.I.1	Kurzfristige Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	21.169	74.290	53.121	250,94%

Tabelle 28: Kurzfristige Forderungen aus Lieferungen und Leistungen

Die kurzfristigen Forderungen aus Lieferungen und Leistungen sind in der VRV 2015 nicht explizit geregelt. Gemäß § 21 Abs 1 VRV 2015 sind Forderungen Ansprüche der Gebietskörperschaft auf den Empfang von Geldleistungen. Kurzfristige Forderungen sind - ebenso wie langfristige, verzinsten Forderungen - zum Nominalwert zu bewerten. Eine Forderung gilt gemäß § 18 Abs 3 VRV 2015 dann als kurzfristig, wenn zu erwarten ist, dass die Erfüllungsdauer nicht länger als ein Jahr beträgt.

Die Unterteilung der kurzfristigen Forderungen unter anderem in kurzfristige Forderungen aus Lieferungen und Leistungen geht aus der Anlage 1c zur VRV 2015 (Vermögenshaushalt) hervor. Die Anlage 3a zur VRV 2015 (Kontenplan und Kontenzuordnungen - Länder) gibt die weitere Untergliederung in kurzfristige Forderungen aus Lieferungen und Leistungen an Unternehmen, an Beteiligungen, innerhalb des Landes, an Private, an nicht auf Gewinn ausgerichtete Organisationen, an Träger des öffentlichen Rechtes und gegen Übrige vor.

Die kurzfristigen Forderungen aus Lieferungen und Leistungen betrugen zum 31. Dezember 2018 rund 74,3 Mio Euro. Dabei handelte es sich um die Nettoforderungen, also die Forderungen abzüglich der Wertberichtigungen zum 31. Dezember 2018. Die Wertberichtigungen zu den kurzfristigen Forderungen wurden in Punkt 6.7.5 behandelt.

Der Anstieg um rund 53,1 Mio Euro gegenüber dem 1. Jänner 2018 ist insbesondere darauf zurückzuführen, dass im Rahmen der Umschuldung von Wohnbauförderungsdarlehen im Rechnungsjahr 2018 noch Tilgungen vorgeschrieben wurden, die erst im Folgejahr eingingen.

Die Buchhaltungssoftware SAP ist so ausgesteuert, dass alle Forderungen aus der Geschäftspartnerbuchhaltung dem Bilanzposten kurzfristige Forderungen aus Lieferungen und Leistungen zugeordnet werden. Die Diktion "Lieferungen und Leistungen" stammt aus der Privatwirtschaft und wurde im Zuge der Neugestaltung der VRV 2015 für Gebietskörperschaften übernommen. Da eine Gebietskörperschaft keine Lieferungen und Leistungen im privatwirtschaftlichen Sinne anbietet, finden sich in diesem Bilanzposten auch Sachverhalte, die keine Forderungen aus Lieferungen und Leistungen im üblichen Sinne sind. So sind darin etwa Forderungen gegenüber Gemeinden aus Ertragsanteilen enthalten. Darüber hinaus werden über die Geschäftspartnerbuchhaltung etwa auch Sachverhalte anderer Bilanzposten, wie etwa Forderungen aus Abgaben oder langfristige Forderungen, abgewickelt, die im Zuge der Erstellung der Vermögensrechnung zum 31. Dezember 2018 dem entsprechenden Bilanzposten zuzuordnen sind.

Der LRH erhob, dass in der Geschäftspartnerbuchhaltung langfristige Forderungen aus Bezugs- und Pensionsvorschüssen in Höhe von rund 2,2 Mio Euro enthalten waren. Anstatt dieses Betrages gliederte die Landesbuchhaltung rund 2,8 Mio Euro an Bezugs- und

Pensionsvorschüssen zu den langfristigen Forderungen um. Der Saldo der kurzfristigen Forderungen aus Lieferungen und Leistungen in der Vermögensrechnung 2018 war deshalb um rund 0,6 Mio Euro zu gering dargestellt (siehe Punkt 6.6.2).

Die Landesbuchhaltung gliederte weiters Forderungen in Höhe von rund 0,7 Mio Euro zu den kurzfristigen Forderungen aus Abgaben um. Eine Umgliederung von Geldstrafen in Höhe von rund 0,1 Mio Euro zu den sonstigen kurzfristigen Forderungen erfolgte nicht.

Der LRH stellte bereits bei der Prüfung der Eröffnungsbilanz fest, dass in den kurzfristigen Forderungen aus Lieferungen und Leistungen Forderungen in Höhe von rund 0,3 Mio Euro gegenüber dem Bund enthalten waren, deren Nettofälligkeit länger als ein Jahr war. Von diesen Forderungen, die im Zeitraum 2011 bis 2016 entstanden, waren zum Zeitpunkt der Prüfung des Rechnungsabschlusses 2018 noch rund 0,1 Mio Euro aufrecht. Die zuständige Rechnungsstelle teilte dem LRH mit, dass derzeit das rechtmäßige Bestehen dieser Forderungen mit dem Bund abgeklärt wurde.

Der LRH prüfte stichprobenartig, ob in SAP eine korrekte Zuordnung der kurzfristigen Forderungen aus Lieferungen und Leistungen entsprechend der Anlage 3a zur VRV 2015 erfolgte. Der LRH erhob, dass dieser rechtlichen Vorgabe nicht gänzlich entsprochen wurde. So waren beispielsweise in den kurzfristigen Forderungen aus Lieferungen und Leistungen an Unternehmen Forderungen an Gemeinden enthalten. Darüber hinaus waren in den Forderungen an Länder etwa Forderungen gegenüber Bezirkshauptmannschaften und eine Forderung gegenüber einer Beteiligung dargestellt.

- (2) Der LRH stellte fest, dass in den kurzfristigen Forderungen aus Lieferungen und Leistungen (Geschäftspartnerbuchhaltung) Bezugs- und Pensionsvorschüsse in Höhe von rund 2,2 Mio Euro enthalten waren. Zum 31. Dezember 2018 gliederte die Landesbuchhaltung Bezugs- und Pensionsvorschüsse in Höhe von rund 2,8 Mio Euro zu den langfristigen Forderungen um. Der LRH kritisiert, dass durch die zu hohe Umgliederung die kurzfristigen Forderungen aus Lieferungen und Leistungen um rund 0,6 Mio Euro zu gering dargestellt waren.

Der LRH kritisiert weiters, dass Geldstrafen in Höhe von rund 0,1 Mio Euro zum 31. Dezember 2018 aus der Geschäftspartnerbuchhaltung nicht zu den sonstigen kurzfristigen Forderungen umgegliedert wurden. Gemäß Kontierungsleitfaden - dieser liegt dem LRH

als Entwurf vor - stellen Forderungen aus Geldstrafen sonstige kurzfristige Forderungen dar.

Der LRH fordert, innerhalb des Bilanzpostens kurzfristige Forderungen aus Lieferungen und Leistungen die jeweiligen Geschäftspartner den korrekten Sachkonten entsprechend dem Kontenplan der VRV 2015 zuzuordnen.

- (3) *Das Amt der Salzburger Landesregierung teilte in seiner Gegenäußerung mit, dass der Fehler bei der Wertberichtigung der Bezugs- und Pensionsvorschüsse zukünftig vermieden werde.*

Eine Umgliederung der Forderungen aus Geldstrafen in die sonstigen kurzfristigen Forderungen halte die Landesbuchhaltung nicht für notwendig. Es handle sich bei den Forderungen aus Geldstrafen um klassische Forderungen aus der Geschäftspartnerbuchhaltung, auch wenn diese als Einzelposten in einer Nebenbuchführung geführt würden. Geschäftspartnerforderungen müssten entweder den Abgabeforderungen oder den Forderungen aus Lieferung und Leistung zugeordnet werden.

6.7.2 Kurzfristige Forderungen aus Abgaben

Kurzfristige Forderungen aus Abgaben					
Position	Bezeichnung	01.01.2018	31.12.2018	Veränderung	
		Tsd Euro	Tsd Euro	Tsd Euro	%
B.I.2	Kurzfristige Forderungen aus Abgaben	5.277	5.583	306	5,80%

Tabelle 29: Kurzfristige Forderungen aus Abgaben

- (1) Die kurzfristigen Forderungen aus Abgaben sind in der VRV 2015 nicht explizit geregelt. Gemäß § 21 Abs 1 VRV 2015 sind Forderungen Ansprüche der Gebietskörperschaft auf den Empfang von Geldleistungen. Kurzfristige Forderungen sind - ebenso wie langfristige, verzinsten Forderungen - zum Nominalwert zu bewerten. Eine Forderung gilt gemäß § 18 Abs 3 VRV 2015 dann als kurzfristig, wenn zu erwarten ist, dass die Erfüllungsdauer nicht länger als ein Jahr beträgt.

Die Unterteilung der kurzfristigen Forderungen unter anderem in kurzfristige Forderungen aus Abgaben geht aus der Anlage 1c zur VRV 2015 (Vermögenshaushalt) hervor. Eine weitere Untergliederung dieses Bilanzpostens wie bei den kurzfristigen Forderungen aus Lieferungen und Leistungen sieht der Kontenplan zur VRV 2015 nicht vor.

Die kurzfristigen Forderungen aus Abgaben betrugen zum 31. Dezember 2018 rund 5,6 Mio Euro. Dabei handelte es sich um die Nettoforderungen, also die Forderungen abzüglich der Wertberichtigungen zum 31. Dezember 2018 in Höhe von gesamt rund 0,3 Mio Euro. Die Wertberichtigungen zu den kurzfristigen Forderungen wurden in Punkt 6.7.5 separat behandelt.

Die Forderungen aus Abgaben - ausgenommen jene der Bezirkshauptmannschaften - wurden unterjährig in der Geschäftspartnerbuchhaltung unter den kurzfristigen Forderungen aus Lieferungen und Leistungen erfasst. Da in der Geschäftspartnerbuchhaltung eine Differenzierung zwischen Forderungen aus Abgaben und Forderungen aus Lieferungen und Leistungen nicht möglich war, analysierte die Landesbuchhaltung anhand definierter Gegenkonten, welche Forderungen aus Lieferungen und Leistungen de facto Forderungen aus Abgaben darstellten. Anschließend erfolgte über ein Hilfskonto eine Umgliederung der Abgabenforderungen zum Bilanzposten kurzfristige Forderungen aus Abgaben. Insgesamt gliederte die Landesbuchhaltung Forderungen in Höhe von rund 0,7 Mio Euro um.

Zusätzlich zu diesen "umgegliederten" Abgabenforderungen waren im Bilanzposten kurzfristige Forderungen aus Abgaben die von den Bezirkshauptmannschaften gemeldeten Gesamtsalden der Forderungen aus den Vorsystemen SAGEB (Software zur Verwaltung der Gebührenvorschreibungen) und SAVE (Software zur Verwaltung der Verwaltungsstrafen) enthalten. Die Forderungen aus SAGEB betrugen zum 31. Dezember 2018 ge-

samt rund 0,2 Mio Euro und jene aus SAVE rund 5,0 Mio Euro. Gemäß Kontierungsleitfaden - dieser liegt dem LRH als Entwurf vor - stellen Forderungen aus Geldstrafen keine Abgabeforderungen, sondern sonstige kurzfristige Forderungen dar.¹

Die Abgabeforderungen aus der Verwaltung von Führerscheinen und Reisepässen waren in den kurzfristigen Forderungen aus Abgaben nicht enthalten. Die Landesbuchhaltung teilte mit, dass die Führerscheine und Reisedokumente über Bundesprogramme verwaltet wurden, die eine Auswertung offener Forderungen unter 18 Monaten nicht zuließen. In der Bilanzierungs- und Bewertungsrichtlinie sowie in der Dokumentation zur Eröffnungsbilanz wurde dieser Sachverhalt nicht erläutert. Eine Einschätzung darüber, ob die Höhe dieser Forderungen zum 1. Jänner 2018 wesentlich war, war laut Landesbuchhaltung nicht möglich. Dementsprechend konnten auch keine Verbindlichkeiten gegenüber dem Bund ausgewiesen werden.

- (2) Der LRH stellte fest, dass in den kurzfristigen Forderungen aus Abgaben auch die Forderungen aus Geldstrafen der Bezirkshauptmannschaften in Höhe von rund 5,6 Mio Euro enthalten waren. Der LRH vertritt die Ansicht, dass Forderungen aus Geldstrafen keine Forderungen aus Abgaben sind, sondern sonstige kurzfristige Forderungen darstellen. Der LRH fordert unter Verweis auf den Kontierungsleitfaden diese Forderungen beim entsprechenden Bilanzposten auszuweisen.

6.7.3 Sonstige kurzfristige Forderungen

Sonstige kurzfristige Forderungen					
Position	Bezeichnung	01.01.2018	31.12.2018	Veränderung	
		Tsd Euro	Tsd Euro	Tsd Euro	%
B.I.3	Sonstige kurzfristige Forderungen	5.101	19.551	14.450	283,28%

Tabelle 30: Sonstige kurzfristige Forderungen

¹ Vgl dazu auch Hütter/Griebler/Huemer (2008): Verfassungsrechtliche Grundlagen des Finanzausgleichs, in: Bauer (Hrsg): Finanzausgleich 2008: Ein Handbuch - mit Kommentar zum FAG 2008, Seite 49f, Wien/Graz.

- (1) Die sonstigen kurzfristigen Forderungen sind in der VRV 2015 nicht explizit geregelt. Gemäß § 21 Abs 1 VRV 2015 sind Forderungen Ansprüche der Gebietskörperschaft auf den Empfang von Geldleistungen. Kurzfristige Forderungen sind - ebenso wie langfristige, verzinsten Forderungen - zum Nominalwert zu bewerten. Eine Forderung gilt gemäß § 18 Abs 3 VRV 2015 dann als kurzfristig, wenn zu erwarten ist, dass die Erfüllungsdauer nicht länger als ein Jahr beträgt.

Die Unterteilung der kurzfristigen Forderungen unter anderem in sonstige kurzfristige Forderungen geht aus der Anlage 1c zur VRV 2015 (Vermögenshaushalt) hervor. Eine weitere Untergliederung dieses Bilanzpostens wie bei den kurzfristigen Forderungen aus Lieferungen und Leistungen sieht der Kontenplan zur VRV 2015 nicht vor.

Die sonstigen kurzfristigen Forderungen betrugen zum 31. Dezember 2018 rund 19,6 Mio Euro. Die größten Positionen innerhalb dieses Bilanzpostens waren:

- Forderungen gegenüber dem Bund aus der Lohnsteuer und den Dienstnehmer- und Dienstgeberbeiträgen aus den Lehrerbezügen und Lehrerpensionen für Dezember 2018 in Höhe von rund 8,9 Mio Euro;
- Forderungen aus Zinsabgrenzungen von Derivaten mit laufenden Zinszahlungen in Höhe von rund 2,3 Mio Euro;
- Forderungen aus Darlehenszinsen in Höhe von rund 3,0 Mio Euro;
- Forderungen gegenüber der EU für Mittel aus dem Europäischen Sozialfonds in Höhe von rund 2,6 Mio Euro;
- Forderungen gegenüber einem Unternehmen in Höhe von rund 2,5 Mio Euro, das mit der Abwicklung von Förderprogrammen beauftragt wurde.

Die Erhöhung um rund 14,4 Mio Euro gegenüber dem 1. Jänner 2018 war im Wesentlichen auf die Erfassung der Forderungen gegenüber dem Bund aus der Lohnsteuer und den Lohnnebenkosten für Landeslehrer in Höhe von rund 8,9 Mio Euro zurückzuführen. Diese Forderungen betrafen die Lohnabrechnung für Dezember 2018 und wurden im Jänner 2019 vom Bund refundiert. Zudem erhöhten sich die Forderungen für Zinserträge, die aus Swaps zu Darlehen stammten, gegenüber dem Wert in der Eröffnungsbilanz um rund 2,9 Mio Euro.

Gemäß Kontierungsleitfaden - dieser liegt dem LRH als Entwurf vor - stellen Forderungen aus Geldstrafen sonstige kurzfristige Forderungen dar. Die Landesbuchhaltung

buchte die Salden aus den Forderungen aus Geldstrafen der Bezirkshauptmannschaften in Höhe von rund 5,0 Mio Euro bei den Forderungen aus Abgaben. Weitere rund 0,1 Mio Euro aus Forderungen aus Geldstrafen waren in der Geschäftspartnerbuchhaltung bei den kurzfristigen Forderungen aus Lieferungen und Leistungen enthalten.

In der Vermögensrechnung waren beim Bilanzposten sonstige kurzfristige Forderungen drei Sachkonten ausgewiesen. Eines dieser Sachkonten wies zum 31. Dezember 2018 offene Posten in Höhe von rund 16,8 Mio Euro aus. Die Funktion der offenen Postenverwaltung wurde auf dieses Sachkonto nicht angewandt. Da auch keine anderweitige Abstimmung zu diesem Sachkonto erfolgte, war es dem LRH aufgrund der Vielzahl der Buchungen nicht möglich, zu eruieren, welche Forderungen auf diesem Konto zum 31. Dezember 2018 tatsächlich noch offen waren.

Zum 31. Dezember 2018 waren in den sonstigen kurzfristigen Forderungen offene Forderungen aus Exekutionen, die Zinsen und Kosten beinhalteten, in Höhe von rund 0,2 Mio Euro bilanziert. Diese Forderungen waren um rund 0,1 Mio Euro zu gering dargestellt, da diese bereits reduziert um die Wertberichtigung eingebucht wurden.

- (2) Der LRH stellte fest, dass der Bilanzposten sonstige kurzfristige Forderungen um rund 5,0 Mio Euro zu gering dargestellt wurde. Entgegen dem Kontierungsleitfaden - dieser liegt dem LRH als Entwurf vor - stellte die Landesbuchhaltung Forderungen aus Geldstrafen teils bei den kurzfristigen Forderungen aus Abgaben und teils bei den kurzfristigen Forderungen aus Lieferungen und Leistungen (Geschäftspartnerbuchhaltung) dar.

Der LRH kritisiert, dass die Landesbuchhaltung keine Abstimmung zum Saldo auf einem Sachkonto der sonstigen kurzfristigen Forderungen vorlegen konnte. Um zu vermeiden, dass über die Zeit der Entstehungsgrund von Forderungen nicht mehr nachvollzogen werden kann, fordert der LRH die Landesbuchhaltung oder gegebenenfalls die zuständige Rechnungsstelle auf, Salden auf Sachkonten abzustimmen und dies entsprechend zu dokumentieren.

- (3) Das Amt der Salzburger Landesregierung teilte in der Gegenäußerung mit, dass die sonstigen kurzfristigen Forderungen auf dem Sachkonto 2800000 abgestimmt worden seien. Zukünftig werde darauf geachtet, dass das Ergebnis der Abstimmung besser dokumentiert werde. Gleiches gelte für die kurzfristigen Forderungen aus der durchlaufenden Gebarung.

6.7.4 Sonstige kurzfristige Forderungen aus der nicht voranschlagswirksamen Gebarung

Sonstige kurzfristige Forderungen aus der nicht voranschlagswirksamen Gebarung					
Position	Bezeichnung	01.01.2018	31.12.2018	Veränderung	
		Tsd Euro	Tsd Euro	Tsd Euro	%
B.I.4	Sonstige kurzfristige Forderungen aus der nicht voranschlagswirksamen Gebarung	681	1.960	1.279	187,81%

Tabelle 31: Sonstige kurzfristige Forderungen aus der nicht voranschlagswirksamen Gebarung

- (1) Die § 21 Abs 1 und § 18 Abs 3 VRV 2015 regeln die Forderungen im Allgemeinen. Ergänzend dazu enthält § 12 VRV 2015 iVm Anlage 1c zur VRV 2015 weitere Regelungen zu den sonstigen kurzfristigen Forderungen aus der nicht voranschlagswirksamen Gebarung.

Gemäß § 12 Abs 1 VRV 2015 iVm Anlage 1c zur VRV 2015 gelten als Forderungen aus der nicht voranschlagswirksamen Gebarung insbesondere jene Auszahlungen, die eine Gebietskörperschaft für Dritte leistet, und von diesen zurückzuzahlen sind (Vorschüsse). Gemäß § 12 Abs 3 VRV 2015 iVm Anlage 1c zur VRV 2015 sind nicht voranschlagswirksam gebuchte Auszahlungen bis zum Ende des laufenden Finanzjahres dahingehend auszugleichen, als nur jene Beträge als nicht voranschlagswirksam ausgewiesen werden sollten, welche aus sachlichen und zeitlichen Gründen gerechtfertigt sind. Offene Salden sind am Ende des Finanzjahres in der Anlage 6t zum Rechnungsabschluss (Einzelnachweis über die nicht voranschlagswirksame Gebarung) nachzuweisen.

In der Vermögensrechnung zum 31. Dezember 2018 waren sonstige kurzfristige Forderungen aus der nicht voranschlagswirksamen Gebarung in Höhe von rund 2,0 Mio Euro

ausgewiesen und lagen um rund 1,3 Mio Euro über dem Wert zum 1. Jänner 2018. Der Wert zum 31. Dezember 2018 teilte sich im Wesentlichen wie folgt auf:

Sonstige kurzfristige Forderungen aus der nicht voranschlagswirksamen Gebarung im Detail		
	01.01.2018	31.12.2018
	Tsd Euro	Tsd Euro
Forderungen gegenüber Finanzamt (zB Vorsteuer)	396	126
Forderungen gegenüber Fremddienststellen für Gehaltsauszahlungen	0	1.674
Forderungen an Dienstnehmer aus Übergenüssen	75	106
Restliche Forderungen gegenüber sonstigen Dritten	210	54
Summe	681	1.960

Tabelle 32: Sonstige kurzfristige Forderungen aus der nicht voranschlagswirksamen Gebarung im Detail

Die sonstigen kurzfristigen Forderungen aus der nicht voranschlagswirksamen Gebarung gegenüber dem Finanzamt sowie gegenüber sonstigen Dritten betrugen zum 31. Dezember 2018 je rund 0,1 Mio Euro.

Den größten Posten innerhalb dieses Bilanzpostens nahmen mit rund 1,7 Mio Euro die Forderungen gegenüber den Fremddienststellen ein, für die das Land Salzburg Gehaltsabrechnungen und -auszahlungen durchführte.

Darüber hinaus waren in diesem Bilanzposten die Forderungen aus zu hohen Gehaltsauszahlungen (zB infolge einer Kündigung) dargestellt. Diese betrugen zum 31. Dezember 2018 rund 0,1 Mio Euro.

Die Differenz in Höhe von rund 1,7 Mio Euro zwischen dem Wert zum 1. Jänner 2018 und dem Wert zum 31. Dezember 2018 begründete sich im Wesentlichen damit, dass die Forderungen gegenüber den Fremddienststellen zum 1. Jänner 2018 zur Abwicklung über die Geschäftspartnerbuchhaltung in den kurzfristigen Forderungen aus Lieferungen und Leistungen enthalten waren.

In der Vermögensrechnung waren beim Bilanzposten sonstige kurzfristige Forderungen aus der nicht voranschlagswirksamen Gebarung 25 Sachkonten ausgewiesen. Die Funk-

tion der offenen Postenverwaltung wurde auf die Mehrheit dieser Sachkonten nicht angewandt. Da zu diesen Sachkonten auch keine anderweitige Abstimmung erfolgte, war es dem LRH zum Teil nicht möglich zu eruieren, welche Forderungen auf diesen Sachkonten zum 31. Dezember 2018 tatsächlich noch offen waren. Weiters konnte nicht beurteilt werden, ob sich auf diesen Sachkonten offene Forderungen befanden, die zum Bilanzstichtag älter als ein Jahr waren.

Darüber hinaus fand nicht auf allen Sachkonten, die mit der Funktion der offenen Postenverwaltung hinterlegt waren, ein automatischer Belegausgleich statt. Da in diesen Fällen häufig auch kein manueller Belegausgleich durch die Landesbuchhaltung bzw die jeweils zuständige Rechnungsstelle erfolgte, konnte zum Teil auch in diesen Fällen nicht eruiert werden, welche Forderungen zum 31. Dezember 2018 tatsächlich noch offen waren. Weiters konnte nicht beurteilt werden, ob sich auf diesen Sachkonten offene Forderungen befanden, die zum Bilanzstichtag älter als ein Jahr waren.

Ein Forderungskonto wies zum Bilanzstichtag einen negativen Saldo in Höhe von rund 2.700 Euro auf. Eine Umgliederung dieses negativen Saldos zu den Verbindlichkeiten zum 31. Dezember 2018 erfolgte nicht. Dies führte zu einer saldierten Darstellung der kurzfristigen Forderungen aus der nicht voranschlagswirksamen Gebarung in der Vermögensrechnung.

Die Landesbuchhaltung wies in ihrem Rundschreiben zum Rechnungsabschluss 2018 die Dienststellen darauf hin, dass für Ausgaben, die am Jahresende keine Bedeckung mehr finden, ein Antrag auf Mittelübertragung zu stellen oder die Zahlung in das Folgejahr zu verschieben ist. Dennoch tätigte eine Dienststelle aus der nicht voranschlagswirksamen Gebarung Ausgaben in Höhe von rund 5.000 Euro, weil diese mangels Budget im Rechnungsjahr 2018 in der haushaltswirksamen Gebarung nicht mehr gebucht werden konnten.

- (2) Der LRH kritisiert, dass die Landesbuchhaltung bzw die zuständige Rechnungsstelle zu den Salden auf den Sachkonten der nicht voranschlagswirksamen Gebarung keine Abstimmungen vorlegen konnten bzw kein manueller Belegausgleich erfolgte. Um zu vermeiden, dass über die Zeit der Entstehungsgrund von Forderungen nicht mehr nachvoll-

zogen werden kann, fordert der LRH die Landesbuchhaltung oder die zuständige Rechnungsstelle auf, Salden auf Sachkonten abzustimmen und dies entsprechend zu dokumentieren.

Der LRH kritisiert, dass eine Dienststelle die nicht voranschlagswirksame Gebarung nutzte, um Ausgaben zu tätigen, die mangels Budget in der haushaltswirksamen Gebarung nicht mehr gebucht werden konnten. Der LRH fordert, die Dienststellen erneut darauf hinzuweisen, dass diese Vorgehensweise im Widerspruch zu den rechtlichen Vorgaben des ALHG 2018 steht und daher zu unterlassen ist. Im Falle der Ausschöpfung des Budgets einer Dienststelle hat ordnungsgemäß ein Antrag auf Mittelaufstockung/Mittelübertragung zu erfolgen.

Der LRH weist darauf hin, dass negative Salden auf Forderungskonten Verbindlichkeiten darstellen und deshalb zum Jahresende entsprechend zu bilanzieren sind.

- (3) *Das Amt der Salzburger Landesregierung teilte in der Gegenäußerung mit, dass im Rechnungsabschluss 2018 keine negativen Forderungsbestände in die Vermögensrechnung aufgenommen worden seien. Ausnahmen seien die Wertberichtigungskonten und das Verrechnungskonto für die Übergenüsse, mit dem das Abstimmkonto für Übergenüsse korrigiert werde.*

6.7.5 Wertberichtigungen von kurzfristigen Forderungen

- (1) Gemäß § 21 Abs 2 VRV 2015 sind Einzelwertberichtigungen für teilweise oder vollständig uneinbringliche Forderungen zu bilden. Gemäß § 21 Abs 3 VRV 2015 können vereinfachte Verfahren der gruppenweisen Einzelwertberichtigung angewandt werden, wenn diese sachgerecht sind.

Von einer sachgerechten gruppenweisen Einzelwertberichtigung ist gemäß den Erläuterungen zu § 21 Abs 3 VRV 2015 dann auszugehen, wenn sich die Forderungen zu Risikogruppen zusammenfassen lassen, für die in weiterer Folge ein einheitlicher Risikoabschlag ermittelt wird. Die Vorgehensweise bei der Ermittlung des Risikoabschlages wurde in den Erläuterungen zu § 9 Abs 3 Z 2 VRV 2015 beschrieben.

Die Landesbuchhaltung wandte bei der Wertberichtigung von zweifelhaften Forderungen zum 31. Dezember 2018 dieselben Methoden wie bei der Eröffnungsbilanz an. Dementsprechend wurden Forderungen einzelwertberichtigt, pauschal einzelwertberichtigt oder pauschalwertberichtigt. Laut Mitteilung der Landesbuchhaltung handelte es sich bei der pauschalen Einzelwertberichtigung und bei der Pauschalwertberichtigung um Verfahren der gruppenweisen Einzelwertberichtigung gemäß VRV 2015.

Gemäß Bilanzierungs- und Bewertungsrichtlinie (Stand 25. Oktober 2018) werden Einzelwertberichtigungen auf einzelne Forderungen angewandt. Bei der pauschalen Einzelwertberichtigung erfolgt eine Zusammenfassung von Forderungen der gleichen Risikokategorie zu Risikogruppen. Diese Risikogruppen werden mit auf Erfahrungswerten basierender Pauschalabschläge wertberichtigt. Dieser Methode unterliegen laut Bilanzierungs- und Bewertungsrichtlinie die Forderungen aus der Wohnbeihilfe sowie Forderungen aus der "Sozial- und Jugendhilfe". Die kurzfristigen Forderungen aus Lieferungen und Leistungen an Unternehmen und an Private wurden pauschal wertberichtigt, insofern sie noch nicht einzelwertberichtigt oder pauschal einzelwertberichtigt wurden.

Die folgende Tabelle zeigt die Wertberichtigungen zum 31. Dezember 2018 im Vergleich zu den Wertberichtigungen zum 1. Jänner 2018:

Wertberichtigungen zu den kurzfristigen Forderungen		
	01.01.2018	31.12.2018
	Tsd Euro	Tsd Euro
Kurzfristige Forderungen aus Lieferungen und Leistungen		
Einzelwertberichtigung zu Forderungen mit Mahnsperre N (Niederschlagung)	12	16
Pauschale Einzelwertberichtigung zu Forderungen aus der "Sozial- und Jugendhilfe"	1.179	1.834
Pauschale Einzelwertberichtigung zu Forderungen aus der Wohnbeihilfe (direkt gebucht)	79	104
Pauschalwertberichtigung zu Forderungen an Unternehmen und an Private	152	171
Kurzfristige Forderungen aus Abgaben		
Pauschale Einzelwertberichtigung zu Forderungen aus SAVE	282	297
Sonstige kurzfristige Forderungen		
Pauschale Einzelwertberichtigung und Pauschalwertberichtigung zu Forderungen aus Exekutionen (direkt gebucht)	83	91
Summe	1.787	2.513

Tabelle 33: Wertberichtigungen zu den kurzfristigen Forderungen

Die Wertberichtigungen stiegen zum 31. Dezember 2018 um rund 0,7 Mio Euro auf rund 2,5 Mio Euro an.

Die Wertberichtigungen zu den kurzfristigen Forderungen aus Lieferungen und Leistungen betrugen zum 31. Dezember 2018 rund 2,1 Mio Euro. Der LRH erhob dazu folgende Sachverhalte:

- Forderungen an Unternehmen und an Private wurden pauschal wertberichtigt. Die Wertberichtigung dieser Forderungen betrug zum 31. Dezember 2018 rund 0,2 Mio Euro. Ausgenommen davon waren niedergeschlagene Forderungen und Forderungen, die zwischen dem Bilanzstichtag und dem Tag der Ermittlung der pauschalen Wertberichtigung bereits ausgeglichen waren. Die Wertberichtigung erfolgte auf Basis des Alters (gerechnet ab dem Fälligkeitsdatum) der Forderungen. Aufgrund der Kritik des LRH bei der Eröffnungsbilanz definierte die Landesbuchhaltung für die

Wertberichtigung dieser Forderungen die Pauschalabschläge wie folgt neu: Forderungen jünger als zwei Jahre wurden mit 2 %, Forderungen zwischen zwei und fünf Jahren mit 50 % und Forderungen älter als fünf Jahre mit 100 % wertberichtigt.

- Bei der Berechnung der Pauschalwertberichtigung waren die Forderungen aus Abgaben in der Berechnungsbasis enthalten. Diese Forderungen wurden zum Bilanzposten Forderungen aus Abgaben umgegliedert.
- Die Forderungen aus der "Sozial- und Jugendhilfe" wurden aus einem Vorsystem als Gesamtsaldo in SAP übernommen und stellten deshalb keine Forderungen aus der Geschäftspartnerbuchhaltung in SAP dar. Diese Forderungen wurden zum 31. Dezember 2018 mit rund 1,8 Mio Euro pauschal einzelwertberichtigt. Die Wertberichtigung dieser Forderungen erfolgte unter Zuhilfenahme der Pauschalabschläge, die die Landesbuchhaltung für die Pauschalwertberichtigung definierte. Für den LRH war der für diese Wertberichtigung herangezogene Basisbetrag nicht nachvollziehbar, da dieser geringfügig vom Saldo der offenen Forderungen in SAP abwich und unter Zuhilfenahme eines für den LRH ebenfalls nicht nachvollziehbaren Korrekturfaktors ermittelt wurde.
- Wie die Forderungen aus der "Sozial- und Jugendhilfe" wurden auch die Forderungen aus der Wohnbeihilfe aus einem Vorsystem in SAP übernommen. Diese Forderungen wurden reduziert um die Wertberichtigung in Höhe von rund 0,1 Mio Euro in der Vermögensrechnung dargestellt. Diese Forderungen wurden mit 50 % pauschal einzelwertberichtigt.
- Niedergeschlagene Forderungen aus der Geschäftspartnerbuchhaltung wurden zu 100 % einzelwertberichtigt. Die Höhe dieser Wertberichtigungen betrug gesamt rund 16.000 Euro. Die Landesbuchhaltung teilte mit, dass etwa im Falle der Forderungen aus der "Sozial- und Jugendhilfe" eine Filterung nach niedergeschlagenen Forderungen im Vorsystem nicht möglich war.
- Forderungen gegenüber Trägern des öffentlichen Rechts (zB Bund, Länder), Beteiligungen und Bediensteten aus Übergenüssen und Bezugsvorschüssen wurden nicht wertberichtigt. Die Landesbuchhaltung begründete dies mit der hohen Bonität dieser Forderungen. Auch Forderungen, die zwischen dem Bilanzstichtag und dem

Tag der Ermittlung der pauschalen Wertberichtigung bereits ausgeglichen waren, unterlagen keiner Wertberichtigung.

Die kurzfristigen Forderungen aus Abgaben wurden mit rund 0,3 Mio Euro zum 31. Dezember 2018 wertberichtigt. Der LRH erhob dazu folgende Sachverhalte:

- Die Wertberichtigungen in Höhe von gesamt rund 0,3 Mio Euro umfassten ausschließlich die Forderungen der Bezirkshauptmannschaften aus dem Vorsystem SAVE (Geldstrafen). Laut Mitteilung der Bezirksbuchhaltung der Bezirkshauptmannschaft Salzburg-Umgebung wurden diese Forderungen pauschal wertberichtigt. Zur Ermittlung der Pauschalabschläge wurden auf Ebene der Fonds die Höhe der Vorschreibungen und die Höhe der Absetzungen in den Jahren 2006 bis 2017 gegenübergestellt und die daraus resultierenden Prozentsätze für die Wertberichtigungen herangezogen.
- Eine Wertberichtigung der Forderungen der Bezirkshauptmannschaften aus dem Vorsystem SAGEB (Gebührenvorschreibungen) erfolgte nicht.
- Die Landesbuchhaltung löste die Wertberichtigung der Eröffnungsbilanz vollständig ertragswirksam auf und buchte die Wertberichtigung des Rechnungsabschlusses 2018 aufwandswirksam ein.

Die sonstigen kurzfristigen Forderungen wurden laut Auskunft der Landesbuchhaltung aufgrund ihrer Einbringlichkeit überwiegend nicht wertberichtigt. Eine Forderung in Höhe von gesamt rund 0,3 Mio Euro stellte die Landesbuchhaltung reduziert um die Wertberichtigung in Höhe von rund 0,1 Mio Euro dar.

Sonstige kurzfristige Forderungen aus der nicht voranschlagswirksamen Gebarung wurden nicht wertberichtigt.

(2) Entgegen der Empfehlung des LRH zur Eröffnungsbilanz wurden Forderungen, die älter als drei Jahre sind, nicht zur Gänze wertberichtigt. Die Landesbuchhaltung führte eine gänzliche Wertberichtigung von Forderungen älter als fünf Jahre durch.

Der LRH kritisiert, dass die Wertberichtigung zu den Forderungen aus der "Sozial- und Jugendhilfe" nicht nachvollzogen werden konnte. Der für die Wertberichtigung herangezogene Basisbetrag wich vom Saldo der offenen Forderungen in SAP ab und wurde

zudem unter Zuhilfenahme eines für den LRH ebenfalls nicht nachvollziehbaren Korrekturfaktors ermittelt.

Der LRH bemängelt, dass in der Basis für die Pauschalwertberichtigung von Forderungen aus Lieferungen und Leistungen die Forderungen aus Abgaben enthalten waren.

Der LRH kritisiert, dass im Falle der Forderungen aus Abgaben die Landesbuchhaltung keine Anpassung der Höhe der Wertberichtigung vornahm, sondern die Wertberichtigung der Eröffnungsbilanz vollständig ertragswirksam auflöste und die Wertberichtigung des Rechnungsabschlusses 2018 aufwandswirksam einbuchte.

Der LRH stellte fest, dass die Landesbuchhaltung diverse Forderungen - wie etwa Forderungen gegenüber Gemeinden oder Bediensteten - als risikolos einstufte und deshalb keiner Wertberichtigung zuführte. Der LRH teilt die Ansicht der Landesbuchhaltung über die 100%ige Einbringlichkeit diverser Forderungen nicht. Der LRH verweist in diesem Zusammenhang etwa auf die aktuelle Diskussion über die Möglichkeit der Insolvenz von Gemeinden. Zudem können nach Ansicht des LRH Forderungen gegenüber Bediensteten nicht als risikolos betrachtet werden. Der LRH empfiehlt der Landesbuchhaltung, die Einbringlichkeit der von ihr als risikolos eingestuften Forderungen zu überdenken.

Der LRH stellte fest, dass der Risikoabschlag für die pauschale Einzelwertberichtigung bzw für die Pauschalwertberichtigung nicht entsprechend dem in den Erläuterungen zur VRV 2015 vorgeschriebenem Schema ermittelt wurde. Der LRH führt dies insbesondere auf die Softwareumstellung zurück. Der LRH fordert die Landesbuchhaltung auf, für die Wertberichtigung von Forderungen ab dem Rechnungsjahr 2020 die Pauschalabschläge entsprechend den Vorgaben in den Erläuterungen zur VRV 2015 zu ermitteln. Der LRH geht davon aus, dass ab diesem Zeitpunkt eine entsprechende Datengrundlage vorhanden sein sollte.

Nach Ansicht des LRH handelt es sich gemäß den Ausführungen in der Bilanzierungs- und Bewertungsrichtlinie (Stand 25. Oktober 2018) bei den Wertberichtigungen der Forderungen der Bezirkshauptmannschaften aus SAVE um keine pauschale Wertberichtigung, sondern um eine pauschale Einzelwertberichtigung.

Der LRH kritisiert, dass die Forderungen der Bezirkshauptmannschaften aus SAGEB (Gebühreenvorschreibungen) nicht wertberichtigt wurden.

Der LRH kritisiert, dass die Landesbuchhaltung in Einzelfällen Forderungen bereits reduziert um die Wertberichtigung in der Vermögensrechnung darstellte. Der LRH fordert die Landesbuchhaltung unter Verweis auf das Bruttoprinzip gemäß § 13 Abs 2 VRV 2015 auf, künftig alle Forderungen brutto in der Vermögensrechnung darzustellen und die Wertberichtigungen separat auf einem Wertberichtigungskonto zu buchen (indirekte Methode).

- (3) *Das Amt der Salzburger Landesregierung teilte in der Gegenäußerung mit, dass, wie bereits in der Stellungnahme zur Eröffnungsbilanz ausgeführt, das Alter der Forderung nur auf Basis des gebuchten Fälligkeitsdatums festgestellt werden könne. Es könne durchaus sein, dass Maßnahmen gesetzt worden seien, die auch bei älteren Forderungen zu höherer Werthaltigkeit führen würden. Auch die Verjährungsfrist lasse sich nicht vom Fälligkeitsdatum ableiten, sondern von anderen Maßnahmen zur Beitreibung der Forderung. Eine Anpassung lehne die Landesbuchhaltung ab. Der Grund für die Anwendung eines Korrekturfaktors und die Ermittlung bei Forderungen aus dem Bereich Sozialhilfe sei dem LRH erläutert worden.*

Zur Validität der Gemeinden vertrete die Landesbuchhaltung die Meinung, dass alleine die Möglichkeit einer Insolvenz noch nicht ausreiche, um die Werthaltigkeit von Forderungen in Frage zu stellen. Die Forderungen gegenüber Bediensteten würden als risikolos betrachtet, da das Land die Möglichkeit habe, die Forderungen durch Gehalts-einbehalte abzubauen. Bei Gehaltsvorschüssen werde das auch gemacht. Sobald eine Forderung auf einen konkreten Geschäftspartner vorgeschrieben werde, gehe sie automatisch in die pauschale Wertberichtigung ein. Die Forderung, die Wertberichtigung nach den Vorgaben der VRV 2015 zu ermitteln, dürfe zum Rechnungsabschluss 2022 gerne wieder gestellt werden. Erst dann sei es möglich, auf Werte der letzten fünf Jahre zurückzugreifen. Die Herleitung aus drei Finanzjahren werde als Möglichkeit genannt, seitens der Landesbuchhaltung werde das als kritisch gesehen, da dadurch nicht wirklich valide Durchschnittswerte entstehen würden, insbesondere da die ersten Jahre nach der SAP-Umstellung durch die Aufarbeitung von „Altlasten“ aus dem Altsystem und durch Anfangsschwierigkeiten Unschärfen bestehen könnten.

Zur nicht durchgeführten Wertberichtigung der Forderungen aus SAGEB dürfe darauf hingewiesen werden, dass seitens der Bezirksbuchhaltung Salzburg-Umgebung am 1. April 2019 wie folgt erläutert worden sei: „Im Falle von SAGEB wurde auf eine pauschale Wertberichtigung verzichtet, weil sich die Menge an uneinbringlichen Forderungen auf ein Maß beläuft, das eine Wertberichtigung nicht erforderlich macht.“ (Mail von Hr. Rossmann, Bezirksbuchhalter BH SU, am 01.04.2019). Diese zur Eröffnungsbilanz abgegebene Erläuterung sei auch für den Rechnungsabschluss 2018 gültig.

Auf die Einhaltung des Bruttoprinzips bei der Übernahme von Forderungen aus Vorsystemen werde zukünftig geachtet.

6.8 Vorräte

Vorräte					
Position	Bezeichnung	01.01.2018	31.12.2018	Veränderung	
		Tsd Euro	Tsd Euro	Tsd Euro	%
B.II.1	Vorräte	4.709	5.250	541	11,49%

Tabelle 34: Vorräte

- (1) Die Definition und Bewertung der Vorräte ist in § 22 VRV 2015 geregelt. Die Erfassung erfolgt zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten. Am Rechnungsabschlussstichtag ist der niedrigere Wert aus den ursprünglichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten und dem Wiederbeschaffungswert anzusetzen.

Die Vorräte im Rechnungsabschluss 2018 betrugen rund 5,3 Mio Euro. Die betragsmäßig größten Bestände entfielen auf die Landesstraßenverwaltung in Höhe von rund 2,1 Mio Euro, die Berufsschule IV in Höhe von rund 0,8 Mio Euro und den Landesforstgarten in Höhe von rund 0,8 Mio Euro.

Der LRH erhob, dass die Landesbuchhaltung entgegen § 22 Abs 1 VRV 2015 auch Vorratsposten erfasste, die unter dem Wert von 5.000 Euro lagen.

In Zusammenhang mit der Prüfung der Jahresabschlussbuchungen erhob der LRH, dass es zu Abweichungen von der vorgesehenen Buchungslogik der Landesbuchhaltung kam.

Die gewünschte Buchungslogik wurde in den Modulen zur internen Schulung der VRV 2015 definiert und ist deckungsgleich mit der Vorgehensweise des "Kontierungsleitfaden 2018 für Gemeinden und Gemeindeverbände laut VRV 2015" des KDZ.

Bis zum Ende der Prüfung des Rechnungsabschlusses 2018 wurde dem LRH keine Inventurrichtlinie bzw kein Inventurhandbuch zu Verfügung gestellt.

- (2) Der LRH hält fest, dass die gewählte Buchungslogik der Vorräte nicht den Vorgaben durch die Landesbuchhaltung entsprach. Der LRH empfiehlt, in Zukunft die Vorgaben einzuhalten.

Der LRH hält es für erforderlich, dass den für die Inventur verantwortlichen Mitarbeitern entsprechend konkrete Vorgaben zur Verfügung gestellt werden, um eine ordnungsgemäße Inventur sicherzustellen. Der LRH empfiehlt ausdrücklich die Erstellung einer Inventurrichtlinie oder eines Inventurhandbuches.

- (3) *Das Amt der Salzburger Landesregierung teilte in der Gegenäußerung mit, dass bereits in der Stellungnahme zum Prüfbericht der Eröffnungsbilanz darauf hingewiesen worden sei, dass sich der Ausweis von Lagermaterial am durchschnittlichen Bestand und nicht am Wert zum Stichtag 31.12. des Jahres orientiere. Da Lagerbestände schwanken, würde das zu ständig wechselnden Lagerkonten führen. Das heißt, auch zukünftig könne es möglich sein, dass Lagerbestände mit einem Wert unter 5.000 Euro ausgewiesen werden.*

Die Buchungsmethode sei abweichend von den geschulten und in der Bilanzierungsrichtlinie gewählten Verfahren gewählt worden, um die Unterschiede zwischen Ergebnis- und Finanzierungsrechnung so gering wie möglich zu halten, bzw auf nicht zahlungswirksamen Ergebniskonten auszuweisen. Damit sollte das Verständnis des neuen Rechnungswesens erleichtert werden. Eine Änderung sei vorgesehen, da die Landesbuchhaltung die beschriebene Verfahrensweise als die Richtige erachte. Eine gültige Inventurrichtlinie existiere im Land Salzburg (Erlass 7.19). Ein Inventurhandbuch sei für die Inventur zur Eröffnungsbilanz erstellt worden. Eine Überarbeitung des Erlasses sei vorgesehen, ebenso werden Arbeitshilfen zur Verfügung gestellt, wenn die neuen technischen Hilfsmittel für die Durchführung einer Inventur in der Praxis anwendbar seien.

- (4) Der LRH hält fest, dass sich der in der Gegenäußerung angeführte Erlass ausschließlich auf das bewegliche Anlagevermögen bezieht. Dies gilt auch für das Inventurhandbuch.

6.9 Liquide Mittel

Liquide Mittel					
Position	Bezeichnung	01.01.2018	31.12.2018	Veränderung	
		Tsd Euro	Tsd Euro	Tsd Euro	%
B.III	Liquide Mittel	222.313	292.130	69.817	31,40%
B.III.1	Kassa, Bankguthaben, Schecks	111.713	181.894	70.181	62,82%
B.III.2	Zahlungsmittelreserven	110.600	110.236	-364	-0,33%

Tabelle 35: Liquide Mittel

- (1) Gemäß § 20 VRV 2015 umfassen liquide Mittel Kassa- und Bankguthaben sowie kurzfristige Termineinlagen, die zum Nominalwert zu bewerten sind. Als Zahlungsmittelreserven vorgesehene liquide Mittel sind gesondert auszuweisen. § 19 Abs 11 VRV 2015 legt weiters fest, dass liquide Mittel in fremder Währung zum Referenzkurs der Europäischen Zentralbank zum Rechnungsabschlussstichtag des Finanzjahres in Euro umzurechnen sind. Ist dieser Referenzkurs nicht verfügbar, ist der jeweilige nationale niedrigere Devisenkurs heranzuziehen. Änderungen aufgrund des Wechselkurses sind erfolgsneutral in der Fremdwährungsumrechnungsrücklage zu erfassen. Diese sind dem Nettovermögen zuzurechnen und bei Veräußerung oder Ausscheiden aufzulösen.

Die nachstehende Tabelle zeigt den Stand der liquiden Mittel zum 31. Dezember 2018 im Vergleich zum Stand der liquiden Mittel zum 1. Jänner 2018 im Detail:

Liquide Mittel im Detail			
Bezeichnung	01.01.2018 Tsd Euro	31.12.2018 Tsd Euro	Veränderung Tsd Euro
Bankbestand			
Festgelder	10.062	231.101	221.039
Bezirkshauptmannschaften	14.578	2.056	-12.522
Landesabgabenamt	2.600	1.491	-1.108
Landwirtschaftliche Betriebe und Schulen	609	320	-289
Restliche Bankbestände	194.404	57.112	-137.292
Barbestand	61	51	-11
Summe Liquide Mittel (Bilanzposten B.III)	222.313	292.130	69.817
davon Kassa, Bankguthaben, Schecks (Bilanzposten B.III.1)	111.713	181.894	70.181
davon Zahlungsmittelreserven (Bilanzposten B.III.2)	110.600	110.236	-364

Tabelle 36: *Liquide Mittel im Detail*

Die liquiden Mittel des Landes betrugen zum 31. Dezember 2018 rund 292,1 Mio Euro und lagen um rund 69,8 Mio Euro über dem Stand zum 1. Jänner 2018. Diese Veränderung ging insbesondere auf die Erhöhung der kurzfristigen Festgeldveranlagungen zurück.

Aufgrund der rechtlichen Notwendigkeit, Zahlungsmittelreserven gesondert auszuweisen, wurden rund 110,2 Mio Euro der Bar- und Bankbestände mittels Hilfskonto zu den Zahlungsmittelreserven (Bilanzposten B.III.2) umgegliedert, sodass beim Bilanzposten Kassa, Bankguthaben, Schecks (Bilanzposten B.III.1) zum 31. Dezember 2018 rund 181,9 Mio Euro in der Vermögensrechnung verblieben. Die Entwicklung der Zahlungsmittelreserve wird in Punkt 6.10 im Detail erläutert.

Der LRH erhob, dass im Endbestand der liquiden Mittel rechtlich dem Land Salzburg zuzuordnende Barbestände in Höhe von rund 150 Euro nicht enthalten waren. Weiters erhob der LRH, dass einzelne Konten (darunter ein Sparbuch), die im Bilanzposten liquide Mittel enthalten waren, nicht auf den Rechtsträger Land Salzburg lauteten.

In den liquiden Mitteln des Landes Salzburg in Höhe von rund 292,1 Mio Euro waren auch die liquiden Mittel der Konkurrenzgebarungen enthalten. Bei einer Konkurrenzgebarung

handelt es sich im Wesentlichen um ein (bauliches) Projekt (zB Verdachtsflächenuntersuchung, Bundesgewässer), das von verschiedenen Interessenten (zB EU, Bund, Länder) monetär unterstützt und vom Land Salzburg umgesetzt wird.

Aufgrund vertraglicher Vereinbarungen eröffnete die Landesbuchhaltung für vier der derzeit insgesamt elf Konkurrenzgebarungen eigene Bankkonten. Die monetäre Abwicklung der restlichen Konkurrenzgebarungen erfolgte über das Hauptkonto der Landesbuchhaltung. Der LRH erhob, dass vereinzelt Rechnungen zu Konkurrenzgebarungen mit eigenem Bankkonto vom Hauptkonto der Landesbuchhaltung beglichen wurden. Die Landesbuchhaltung teilte dem LRH mit, zwischenzeitlich entsprechende Kontoüberstellungen durchgeführt zu haben, um den Bankbestand auf den separaten Bankkonten korrekt auszuweisen.

Die Festgeldveranlagungen in Höhe von rund 221,0 Mio Euro erfolgten zu unterschiedlichen Laufzeiten und Zinssätzen. Zinserträge zu diesen Festgeldveranlagungen wurden zum Bilanzstichtag nicht abgegrenzt.

Zum Bilanzstichtag verfügte das Land Salzburg über ein Bankkonto in fremder Währung. Die Umrechnung erfolgte ordnungsgemäß zum Referenzkurs der Europäischen Zentralbank zum Rechnungsabschlussstichtag. Die Änderungen aufgrund des Wechselkurses wurden erfolgsneutral in der Fremdwährungsumrechnungsrücklage dargestellt (siehe Punkt 6.12).

Die Verwaltung der Barbestände in den Dienststellen erfolgte über unterschiedliche Kassensysteme. So verwalteten die kassenführenden Dienststellen ihre Barbestände entweder direkt über SAP, über ein Vorsystem (zB Wincash) oder manuell.

In der Mehrheit der Fälle erfolgte die Verwaltung über ein Vorsystem. Eine Umstellung aller Barkassen auf SAP kann laut Mitteilung der Landesbuchhaltung nicht erfolgen, da SAP einige wichtige Funktionalitäten (zB das automatische Öffnen der Schublade beim Zahlungsvorgang) nicht erfüllt.

Die Landesregierung machte von der Möglichkeit gemäß § 11 Abs 7 Z 2 ALHG 2018, in einer Verordnung ua nähere Vorschriften zur Einrichtung und Gestaltung von Barkassen

zu erlassen, bislang nicht Gebrauch. Auch eine Kassenrichtlinie der Landesbuchhaltung lag zum Zeitpunkt der Prüfung nicht vor.

Der LRH erhob zu den Barkassen etwa folgende Sachverhalte:

- Dienststellen mit Vor- und manuellen Kassensystemen erfassten ihre Geschäftsfälle bzw Salden in unterschiedlichen Intervallen in SAP nach. So erfassten manche ihre Geschäftsfälle täglich, andere monatlich in SAP.
- Die maximale Höhe des unterjährigen Wechselgeldbestandes war nicht geregelt.
- Die Höhe des verbleibenden Wechselgeldbestandes in den Dienststellen zum 31. Dezember 2018 war uneinheitlich und nicht begründet.
- Eine Dienststelle nutzte die Barkasse, um daraus etwa auch Einkäufe für den eigenen Bürogebrauch (zB technische Geräte) zu tätigen.
- Den Buchungen in SAP waren zum Teil keine Belege hinterlegt.
- Entgegen der Empfehlung des LRH aus dem Vorjahr führten Dienststellen mit manuellen Kassensystemen auch im Rechnungsjahr 2018 Kassabücher teils über die Software Excel.

Dem Bilanzposten liquide Mittel waren in SAP Sachkonten zugeordnet, die zum Teil nicht mehr verwendet wurden. Eine Sperrung oder Löschung dieser Sachkonten erfolgte nicht.

- (2) Der LRH kritisiert, dass in den liquiden Mitteln Bankkonten (darunter ein Sparbuch) enthalten waren, die nicht auf den Rechtsträger Land Salzburg lauteten. Der LRH fordert, diese auf den Rechtsträger Land Salzburg zu überführen.

Der LRH fordert die Landesbuchhaltung auf, eine Kassenrichtlinie zu erlassen, um eine einheitliche Vorgangsweise in Zusammenhang mit den Barkassen zu garantieren, so etwa hinsichtlich der Höhe des Wechselgeldes in den Barkassen.

Der LRH kritisiert, dass eine Dienststelle aus der Barkasse ua Anschaffungen für den eigenen Bürogebrauch (zB technische Geräte) tätigte. Derartige Anschaffungen haben ordnungsgemäß über die dafür zuständige Abteilung zu erfolgen.

Der LRH empfiehlt, Sachkonten in SAP, die nicht mehr benötigt werden, zu löschen oder zu sperren, um eine irrtümliche Verwendung dieser Sachkonten zu vermeiden.

- (3) *Das Amt der Salzburger Landesregierung hielt in seiner Gegenäußerung fest, dass es der Landesbuchhaltung aus Ressourcengründen bisher noch nicht möglich gewesen sei, sämtliche Bankkonten des Landes hinsichtlich der Kontenbezeichnungen umstellen zu lassen. Wesentliche Konten bei den wichtigsten Banken des Landes seien richtig geführt. Hinsichtlich der Kassenverordnung werde auf die Stellungnahme zu Punkt 2.2 verwiesen.*

6.10 Zahlungsmittelreserven

Zahlungsmittelreserven					
Position	Bezeichnung	01.01.2018	31.12.2018	Veränderung	
		Tsd Euro	Tsd Euro	Tsd Euro	%
B.II.2	Zahlungsmittelreserven	110.600	110.236	-364	-0,33%

Tabelle 37: Zahlungsmittelreserven

- (1) Zahlungsmittelreserven stellen liquide Mittel dar und sind gemäß § 20 VRV 2015 gesondert auszuweisen.

Gemäß § 27 VRV 2015 sind Zahlungsmittelreserven in Verbindung mit Haushaltsrücklagen zu sehen. In einem Nachweis zum Rechnungsabschluss sind Haushaltsrücklagen und deren Verwendungszweck darzustellen, wobei den finanzierten Haushaltsrücklagen Zahlungsmittelreserven zugeordnet werden.

Die landesgesetzlichen Grundlagen zu den Zahlungsmittelreserven finden sich im ALHG 2018. Gemäß § 21 ALHG 2018 werden Zahlungsmittelreserven eingeteilt in zweckbestimmte Zahlungsmittelreserven, die für einen eindeutig definierten Zweck gewidmet sind, oder allgemeine Zahlungsmittelreserven, die keinem definierten Zweck oder nur einem sehr allgemein definierten Zweck gewidmet sind. Weiters regelt diese Bestimmung die Bildung und Verwendung von Zahlungsmittelreserven im Detail.

Die Bildung von Haushaltsrücklagen ist im ALHG 2018 nicht vorgesehen. Die in der VRV 2015 vorgesehene Verknüpfung von Haushaltsrücklagen und Zahlungsmittelreserven wurde nicht in das ALHG 2018 übernommen.

Gemäß § 21 Abs 2 und 3 ALHG 2018 erfolgt die Bildung von zweckbestimmten Zahlungsmittelreserven nach folgenden Kriterien:

- Aus zweckbestimmten Einzahlungen, die bis zum Jahresende nicht verbraucht wurden, ist eine zweckbestimmte Zahlungsmittelreserve zu bilden, um die zweckkonforme Verwendung dieser Einzahlungen zu gewährleisten (Muss-Bestimmung).
- Für nicht ausgeschöpfte, aber eindeutig für ein konkretes Projekt oder Vorhaben veranschlagte Auszahlungen, die aus einem wichtigen Grund nicht erfolgten, kann eine zweckbestimmte Zahlungsmittelreserve gebildet werden (Kann-Bestimmung).
- Aus Mehreinzahlungen, die rechtlich unselbständige Unternehmungen, Betriebe, betriebsähnliche Einrichtungen, Schulen etc erwirtschaftet haben, kann ebenfalls eine zweckbestimmte Zahlungsmittelreserve gebildet werden (Kann-Bestimmung).

Allgemeine Zahlungsmittelreserven können gemäß § 21 Abs 4 ALHG 2018 unabhängig von einem konkreten Zweck gebildet werden.

In § 21 Abs 5 ALHG 2018 ist eine Grenze für die Bildung von Zahlungsmittelreserven gemäß § 21 Abs 3 und Abs 4 festgelegt. Diese Grenze ergibt sich aus einer zweifachen Differenzrechnung auf Ebene des Gesamthaushaltes. Für die Ermittlung sind zwei unterschiedliche Berechnungsmethoden heranzuziehen. Der niedrigere Wert aus diesen beiden positiven Differenzen ergibt die Grenze für die Bildung von Zahlungsmittelreserven. Die Erläuterungen zum ALHG 2018 beschreiben diese Differenzberechnungen wie folgt:

- Differenz 1 ergibt sich aus dem Liquiditätsstand am Ende eines Voranschlagsjahres minus dem Liquiditätsbedarf. Der Liquiditätsbedarf umfasst dabei insbesondere all das, was bekanntermaßen liquiditätsmäßig bedeckt werden muss. Dies sind die verpflichtend zu bildenden zweckbestimmten Zahlungsmittelreserven und die für verzögerte Auszahlungen benötigten Mittel.
- Differenz 2 errechnet sich aus dem erwirtschafteten Ist-Ergebnis des Finanzierungshaushaltes (Rechnungsabschluss) abzüglich dem Plan-Ergebnis des Finanzierungsvoranschlags. Bei dieser Differenzermittlung haben der Haushaltsausgleich durch Kreditoperationen, also Darlehensaufnahmen und -tilgungen, das Schuldenmanagement sowie Verstärkungsmittel außer Betracht zu bleiben.

Diese gesetzliche Bestimmung soll gewährleisten, dass die fakultative Bildung von Zahlungsmittelreserven nur mit ausreichender Liquidität und gleichzeitiger Plan-Übererfüllung erfolgt.

Der LRH erhob, dass für die Berechnung der Differenz 1 ein Liquiditätsstand verwendet wurde, der nicht dem Stand im Rechnungsabschluss 2018 entsprach. Die Abteilung 8 teilte dem LRH mit, dass dieser Stand von der Landesbuchhaltung mitgeteilt wurde. Dieser Fehler hatte keine Auswirkung auf die Höhe der Zahlungsmittelreserve, da bei der Bildung der Zahlungsmittelreserve die Obergrenze nicht ausgeschöpft wurde. Die korrekte Berechnung hätte eine höhere Obergrenze ergeben.

Die Verwendung (Auflösung) von zweckbestimmten Zahlungsmittelreserven ist ausschließlich für jenen Zweck zulässig, für den sie gebildet wurden. Darüber hinaus sind zweckbestimmte Zahlungsmittelreserven aufzulösen und der allgemeinen Zahlungsmittelreserve oder den freien liquiden Mitteln zuzuführen, wenn

- der Zweck (vorzeitig) wegfällt oder
- die Zahlungsmittelreserve nicht innerhalb von zwei auf das Voranschlagsjahr folgenden Jahren verwendet wurde, außer die zweckbestimmte Verwendung muss aufgrund zwingender gesetzlicher oder vertraglicher Vorgaben auch über die zwei folgenden Haushaltsjahre hinaus sichergestellt sein.

Zahlungsmittelreserven, welche aus Mehreinzahlungen von rechtlich unselbständigen Unternehmen, Betrieben, betriebsähnlichen Einrichtungen, Schulen etc stammten, wurden aufgelöst, sofern diese nicht innerhalb eines Jahres verbraucht wurden. Dies hängt mit den Bestimmungen des § 19 Abs 1 Z 3 ALHG 2018 über die Mittelaufstockungen zusammen. Darin sind Mittelaufstockungen nur aus Mehreinzahlungen des abgelaufenen Rechnungsjahres möglich.

Gemäß § 37 VRV 2015 ist dem Rechnungsabschluss ein Nachweis über Haushaltsrücklagen und Zahlungsmittelreserven beizulegen. Eine Berichtspflicht für zweckbestimmte Zahlungsmittelreserven ist auch im § 42 Z 2 lit b ALHG 2018 verankert. Eine detaillierte Aufstellung der Zahlungsmittelreserven ist in der Beilage 1.7 des Teiles III des Rechnungsabschlusses 2018 zu finden.

Die folgende Tabelle zeigt die Zahlungsmittelreserven zum 31. Dezember 2018 im Vergleich zur Eröffnungsbilanz 2018 im Detail:

Zahlungsmittelreserven im Detail		
Bezeichnung / Verwendungszweck	01.01.2018 Tsd Euro	31.12.2018 Tsd Euro
Zweckbestimmte Zahlungsmittelreserven		
Für nicht verbrauchte zweckbestimmte Einzahlungen (§ 23 Abs 2 ALHG 2018)		
Gemeindeausgleichsfonds	47.709	70.691
Bundesmittel für Kinderbetreuung (Art 15a B-VG)	15.256	9.016
Naturschutzfonds	5.013	4.847
Umweltschutzmaßnahmen nach dem ASFINAG-Gesetz	2.586	3.187
FAG-Mittel für Umsetzung im Bereich ÖPNV	0	3.910
Pflegefonds und Abschaffung Pflegeregress	0	3.549
Hospiz- und Palliativversorgung	0	1.504
Sonstige Zwecke	656	1.122
Zwischensumme zweckbestimmte Zahlungsmittelreserven für nicht verbrauchte zweckbestimmte Einzahlungen	71.220	97.826
Veranschlagte aber nicht verbrauchte Mittel für Projekte und Vorhaben aus den Rechnungsjahren 2016 und 2017, deren Zweckwidmung feststand	26.277	0
Mehreinzahlungen von rechtlich unselbstständigen Unternehmen, Betrieben, Schulen etc aus dem Rechnungsjahr 2017 (für 1.1.2018) oder Rechnungsjahr 2018 (für 31.12.2018)	2.503	2.665
Summe zweckbestimmte Zahlungsmittelreserven	100.000	100.491
Allgemeine Zahlungsmittelreserven	10.600	9.745
Summe Zahlungsmittelreserven	110.600	110.236

Tabelle 38: Zahlungsmittelreserven im Detail

Die zweckbestimmten Zahlungsmittelreserven für nicht verbrauchte zweckbestimmte Einzahlungen in Höhe von rund 97,8 Mio Euro entfielen mit rund 70,7 Mio Euro auf Mittel des Gemeindeausgleichsfonds, mit rund 9,0 Mio Euro auf nicht verbrauchte Bundesmittel aus Art 15a B-VG Vereinbarungen in Zusammenhang mit der Kinderbetreuung, mit rund 4,8 Mio Euro auf Mittel des Naturschutzfonds sowie mit rund 3,2 Mio Euro auf Umweltschutzmaßnahmen nach dem ASFINAG-Gesetz. Weiters waren Zahlungsmittelreserven für FAG-Mittel im Bereich ÖPNV (rund 3,9 Mio Euro), für den Pflegefonds und die

Abschaffung des Pflegeregresses (rund 3,5 Mio Euro) sowie für die Hospiz- und Palliativversorgung (rund 1,5 Mio Euro) erstmals zu bilden.

Die zweckbestimmten Zahlungsmittelreserven für Mehreinzahlungen von rechtlich unselbständigen Unternehmen, Betrieben, betriebsähnliche Einrichtungen, Schulen etc, die im Rechnungsjahr 2018 erwirtschaftet wurden, betrugen rund 2,7 Mio Euro. Davon entfielen rund 1,8 Mio Euro auf Burgen und Schlösser.

Die allgemeine Zahlungsmittelreserve verminderte sich um rund 0,9 Mio Euro, da Mittel für Projekte verbraucht wurden und eine Auflösung für nicht mehr benötigte Mittel durchgeführt wurde.

Die Zahlungsmittelreserve für die sprachliche Frühförderung war in der Beilage 1.7 mit einem Stand von rund 757.000 Euro erfasst. Als kurzfristige Verbindlichkeit war im Rechnungsabschluss 2018 ein Betrag von rund 833.000 Euro enthalten. Die Differenz in Höhe von rund 76.000 Euro war auf einen Fehler bei der Berechnung der Zuführung zurückzuführen. Die Zahlungsmittelreserve wurde im Nachweis um diesen Betrag zu niedrig ausgewiesen.

Die Darstellung der Bindung von liquiden Mitteln in Form des Ausweises einer Zahlungsmittelreserve ist an das ALHG 2018 gebunden, darin sind Zahlungsmittelreserven auf bestimmte Sachverhalte eingeschränkt. Im Ergebnis führt dies dazu, dass für einen Teil der kurzfristigen und langfristigen Verbindlichkeiten eine Bindung der liquiden Mittel auf der Aktivseite der Bilanz dargestellt wird. Dies lässt aber nicht den Schluss zu, dass der verbleibende Teil der liquiden Mittel frei verfügbar ist, da etwa für Verbindlichkeiten aus Spenden oder im Rahmen der Konkurrenzgebarung die Mittelbindung nicht aktivseitig dargestellt ist. Einzelnen Zahlungsmittelreserven steht passivseitig keine Verbindlichkeit gegenüber.

- (2) Der LRH erhob, dass die Berechnung der Obergrenze der Zahlungsmittelreserven mit einem falschen Liquiditätsstand durchgeführt wurde. Eine korrekte Berechnung hätte eine höhere Obergrenze ergeben. Der LRH hält jedoch fest, dass die berechnete Obergrenze nicht ausgeschöpft wurde und es daher zu keiner Auswirkung kam.

Die Zahlungsmittelreserve für sprachliche Frühförderung war aufgrund eines Berechnungsfehlers im Nachweis um rund 76.000 Euro zu niedrig ausgewiesen.

- (3) *Das Amt der Salzburger Landesregierung merkte in seiner Gegenäußerung bezüglich der um 76.000 Euro zu niedrig ausgewiesenen Zahlungsmittelreserve für sprachliche Frühförderung an, dass kamerale Rücklagenstände per 31.12.2017 im Einklang mit den Bestimmungen des ALHG 2018 in Zahlungsmittelreserven (ZMR) in die Eröffnungsbilanz 2018 überführt worden seien. Der Anfangsbestand dieser ZMR habe demnach nicht nur nach ALHG 2018 zweckbestimmte Mittel enthalten, sondern dienten diese auch der Umsetzung von Projekten/Vorhaben außerhalb der Zweckbestimmung. Im Voranschlag 2018 (erstellt im Herbst 2016) sei geplant gewesen, diverse Projekte/Vorhaben aus dieser kameralen Rücklage zu finanzieren und es sei vereinbart worden, im Rechnungsjahr 2018 diesbezüglich die Rücklagen zu reduzieren. Durch die Umstellung auf die Doppik und die Überführung der Rücklagen in ZMR sei die angesprochene Zahlungsmittelreserve daher um rund 76.000 Euro (für Projekte/Vorhaben) im Rechnungsjahr 2018 reduziert worden, da auszahlungsseitig für diese geplanten Projekte/Vorhaben im Voranschlag 2018 bereits Vorsorge getroffen worden sei. Diese Korrektur habe nichts mit der Abrechnung der Zweckbestimmung zu tun, sondern sei dem Umstand geschuldet, dass in der Zahlungsmittelreserve sowohl nach ALHG 2018 zweckbestimmte Mittel sowie Mittel für Projekte/Vorhaben enthalten waren. Mit 31.12.2018 seien damit in dieser ZMR nur mehr Sachverhalte betreffend Zweckbestimmung enthalten. Weiters werde festgehalten, dass Verbindlichkeiten nicht unbedingt mit dem Stand an Zahlungsmittelreserven übereinstimmen müssten. Der Anfangsbestand aus Zahlungsmittelreserven komme aus der Überleitung kameraler Rücklagenstände, denen andere Berechnungsmodalitäten zugrunde gelegen seien, als der Ermittlung von Verbindlichkeiten. Darüber hinaus habe es anlässlich der Überleitung der kameralen Rücklagenstände in ZMR eine Obergrenze nach ALHG 2018 gegeben, wogegen bei der Berechnung von Verbindlichkeiten keine Obergrenze zur Anwendung komme.*

- (4) Der LRH hält ausdrücklich fest, dass sich seine Kritik ausschließlich auf einen Berechnungsfehler der Zahlungsmittelreserve für nicht verbrauchte zweckbestimmte Einzahlungen zum 31. Dezember 2018 bezog. Die Zahlungsmittelreserve für sprachliche

Frühförderung war im Nachweis um rund 76.000 Euro zu niedrig ausgewiesen. Die Ausführungen des Amtes der Salzburger Landesregierung waren nicht geeignet, dies zu rechtfertigen.

6.11 Aktive Rechnungsabgrenzung

Aktive Rechnungsabgrenzung					
Position	Bezeichnung	01.01.2018	31.12.2018	Veränderung	
		Tsd Euro	Tsd Euro	Tsd Euro	%
B.V.1	Aktive Rechnungsabgrenzung	45.742	47.631	1.889	4,13%

Tabelle 39: Aktive Rechnungsabgrenzung

- (1) Aktive Rechnungsabgrenzungen sind in der VRV 2015 nicht explizit geregelt. In der Vermögensrechnung und im Kontenplan ist eine aktive Rechnungsabgrenzung vorgesehen. Der § 13 Abs 7 VRV 2015 sieht eine Abgrenzung von Aufwendungen und Erträgen vor, sofern deren Wert 10.000 Euro übersteigt.

Die folgende Tabelle zeigt den Bilanzposten aktive Rechnungsabgrenzung im Vergleich mit den Werten der Eröffnungsbilanz im Detail:

Aktive Rechnungsabgrenzung im Detail		
	01.01.2018	31.12.2018
Bezeichnung	Tsd Euro	Tsd Euro
Personalaufwand	37.497	38.830
Landesamtsdirektion	0	20
Abteilung 1	1.449	2.223
Abteilung 2	154	2.106
Abteilung 3	1.797	1.465
Abteilung 5	22	388
Abteilung 6	965	0
Abteilung 7	3	0
Abteilung 8	3.471	2.568
Abteilung 9	370	0
Abteilung 10	14	31
Summe	45.742	47.631

Tabelle 40: Aktive Rechnungsabgrenzung im Detail

Die zum 31. Dezember 2018 ausgewiesene aktive Rechnungsabgrenzung betrug rund 47,6 Mio Euro. Davon entfiel ein Betrag in Höhe von rund 38,8 Mio Euro (rund 82 %) auf im Dezember 2018 überwiesene Gehälter, die den Jänner 2019 betrafen. Die aktive Rechnungsabgrenzung der Abteilung 8 betrug rund 2,6 Mio Euro. Davon entfiel ein Betrag von rund 2,0 Mio Euro auf Disagios in Zusammenhang mit aufgenommenen ÖBFA-Darlehen. Auf ein Disagio in Zusammenhang mit einem Bankdarlehen entfiel ein Betrag von rund 0,6 Mio Euro. Die aktiven Rechnungsabgrenzungen der übrigen Abteilungen in Höhe von rund 6,2 Mio Euro betrafen zum überwiegenden Teil im Jahr 2018 ausbezahlte Förderungen, die aufwandsmäßig dem Jahr 2019 zuzuordnen waren.

6.12 Nettovermögen

Nettovermögen (Ausgleichsposten)					
Position	Bezeichnung	01.01.2018 Tsd Euro	31.12.2018 Tsd Euro	Veränderung Tsd Euro %	
C	Nettovermögen (Ausgleichsposten)	1.192.821	1.187.106	-5.715	-0,48%
C.I	Saldo der Eröffnungsbilanz	1.192.821	1.192.821	0	0,00%
C.II	Kumuliertes Nettoergebnis	0	-48.906	-48.906	n a
C.IV	Neubewertungsrücklagen (Umbewertungskonto)	0	43.190	43.190	n a
C.V	Fremdwährungsumrechnungsrücklagen	0	0*	0*	n a

Tabelle 41: Nettovermögen (Ausgleichsposten)

* Kleinstbetrag

- (1) Das Nettovermögen ist gemäß § 3 Abs 6 VRV 2015 der Ausgleichsposten zwischen der Summe des Vermögens und der Summe der Fremdmittel. Das Nettovermögen besteht gemäß Anlage 1c zur VRV 2015 aus dem Saldo der Eröffnungsbilanz, dem kumulierten Nettoergebnis, den Haushaltsrücklagen, den Neubewertungsrücklagen sowie den Fremdwährungsumrechnungsrücklagen.

Das Nettovermögen im Rechnungsabschluss 2018 betrug rund 1.187,1 Mio Euro. Die Bestandteile waren der Saldo der Eröffnungsbilanz in Höhe von rund 1.192,8 Mio Euro, das kumulierte Nettoergebnis in Höhe von rund -48,9 Mio Euro, die Neubewertungsrücklagen in Höhe von rund 43,2 Mio Euro und die Fremdwährungsumrechnungsrücklagen in Höhe von rund 400 Euro.

Die Veränderung des Nettovermögens zwischen 1. Jänner 2018 und 31. Dezember 2018 resultierte hauptsächlich aus dem kumulierten Nettoergebnis. Die positive Bildung von Neubewertungsrücklagen wirkte hierzu gegenläufig.

Der Saldo der Eröffnungsbilanz blieb im Vergleich zu den Werten vom 1. Jänner 2018 unverändert. Eine spätere Änderung des Saldos der Eröffnungsbilanz ist nur unter Anwendung von § 38 Abs 8 iVm Abs 9 VRV 2015 zulässig. Demnach können Korrekturen von Fehlern und Änderungen von Schätzungen in der Eröffnungsbilanz bis spätestens fünf

Jahre nach deren Veröffentlichung erfolgen und sind in der Nettovermögensveränderungsrechnung darzustellen.

Das kumulierte Nettoergebnis betrug im Rechnungsabschluss 2018 rund -48,9 Mio Euro und resultierte aus dem Verlust des Jahres 2018 im Ergebnishaushalt. Im Vergleich zum Voranschlag 2018 betrug das Nettoergebnis rund 34,2 % des veranschlagten Wertes.

Gemäß § 19 Abs 12 VRV 2015 entstehen Neubewertungsrücklagen nur im Rahmen der Folgebewertung von Vermögenswerten. Im Rechnungsabschluss 2018 betrug die Neubewertungsrücklage rund 43,2 Mio Euro und resultierte aus positiven Entwicklungen des anteiligen Eigenkapitals von Beteiligungen in Höhe von rund 40,3 Mio Euro sowie Veränderungen des beizulegenden Zeitwertes der zur Veräußerung verfügbaren Finanzinstrumente in Höhe von rund 2,9 Mio Euro.

Im Rechnungsabschluss 2018 wurde keine Haushaltsrücklage laut § 27 VRV 2015 gebildet, da die Bildung von Haushaltsrücklagen im ALHG 2018 nicht vorgesehen ist. Dies wurde in den Erläuterungen zum ALHG 2018 damit begründet, dass eine Rücklagenbildung nur bei Vorliegen eines positiven Nettoergebnisses möglich wäre, bei einem nachhaltig negativen Nettoergebnis wäre eine Rücklagenbildung nicht möglich. Die in der VRV 2015 vorgesehene Verknüpfung von Haushaltsrücklagen und Zahlungsmittelreserven wurde nicht in das ALHG 2018 übernommen.

Die Funktion des Nettovermögens bei Gebietskörperschaften unterscheidet sich von der Funktion des Eigenkapitals bei Unternehmen der Privatwirtschaft. Insbesondere fehlt dem Nettovermögen die Aussage zu den Anteilsverhältnissen, der Bemessungsgrundlage für Ausschüttungen und dem Anspruch auf Liquidationserlös.

Der LRH weist darauf hin, dass sich auch die Interpretation des Nettovermögens der Gebietskörperschaften von der Interpretation des Eigenkapitals bei Unternehmen der Privatwirtschaft unterscheidet. Eine Interpretation des Nettovermögens ist lediglich unter gewissen Restriktionen zulässig. Insbesondere können auf Basis des Nettovermögens keine belastbaren Aussagen über die finanzielle Unabhängigkeit, die Handlungsfähigkeit, das Schuldendeckungspotential oder die Verschuldungsfähigkeit getroffen werden.

Vielmehr ist bei der Interpretation des Nettovermögens ausgehend vom Stand in der Eröffnungsbilanz maßgeblich auf dessen Veränderung über die Zeit zu achten.²

Die Höhe des Nettovermögens wurde durch die Ausnutzung der bilanziellen Wahlrechte bei der Erstellung der Eröffnungsbilanz beeinflusst. Die vorsichtige Bewertung von Grundstücken für Straßenbauten oder die Bildung einer Pensionsrückstellung waren zentrale Ausprägungen der Bilanzpolitik der Landesregierung.

6.13 Sonderposten Investitionszuschüsse (Kapitaltransfers)

- (1) Für erhaltene und zweckentsprechend verwendete Kapitaltransferzahlungen für Investitionen sind gemäß § 36 VRV 2015 Sonderposten auf der Passivseite zwischen dem Nettovermögen und den langfristigen Fremdmitteln anzusetzen. Diese Investitionszuschüsse sind entsprechend der in der Anlage 7 zur VRV 2015 angegebenen Nutzungsdauer ertragswirksam aufzulösen.

Sonderposten Investitionszuschüsse (Kapitaltransfers)					
Position	Bezeichnung	01.01.2018 Tsd Euro	31.12.2018 Tsd Euro	Veränderung Tsd Euro %	
D.I	Investitionszuschüsse	0	773	773	n a
D.I.1	Investitionszuschüsse von Trägern öffentlichen Rechts	0	773	773	n a

Tabelle 42: Sonderposten Investitionszuschüsse (Kapitaltransfers)

Die im Jahr 2018 bilanzierten Investitionszuschüsse betrafen im Wesentlichen Zuschüsse der ÖBB Infrastruktur AG für die Sanierung eines Straßenabschnittes.

Die Investitionszuschüsse waren nach Auskunft der Landesbuchhaltung in SAP mit den geförderten Vermögenswerten verknüpft. Diese Verknüpfung führte zu einer automatischen Auflösung der Investitionszuschüsse in Abhängigkeit der Nutzungsdauer der geförderten Vermögenswerte in SAP.

² Vgl etwa Mühlenkamp/Magin, Zum Eigenkapital von Gebietskörperschaften - populäre Irrtümer und Missverständnisse, Der Gemeindehaushalt 1/2010, 10 f.

Um die Auflösung der erhaltenen Investitionszuschüsse in SAP korrekt darstellen zu können, war eine Aktivierung auf bereits vorhandene Vermögenswerte systemtechnisch nicht möglich. Dies hatte zur Folge, dass die Kosten der Sanierung eines Straßenabschnitts auf eine neue Anlage aktiviert werden mussten. Siehe hierzu auch Punkt 6.3.1 dieses Berichtes.

- (2) Der LRH stellte fest, dass für den richtigen Ausweis der Auflösung der Investitionszuschüsse für Sanierungen neue Anlagen in SAP aktiviert werden mussten.

Der LRH empfiehlt, den Prozess in SAP zu hinterfragen und neu zu definieren.

- (3) Das Amt der Salzburger Landesregierung verwies bezüglich des Punktes 6.13. auf die Stellungnahme zu den Punkten 6.3.1 bis 6.3.6.

6.14 Langfristige Finanzschulden, netto

Langfristige Finanzschulden, netto					
Position	Bezeichnung	01.01.2018	31.12.2018	Veränderung	
		Tsd Euro	Tsd Euro	Tsd Euro	%
E.I	Langfristige Finanzschulden, netto	1.464.962	1.333.303	-131.659	-8,99%
E.I.1	Langfristige Finanzschulden	1.465.911	1.334.411	-131.500	-8,97%
E.I.2	Langfristige Forderungen aus derivativen Finanzinstrumenten mit Grundgeschäft (-)	-46.181	-54.913	-8.732	18,91%
E.I.3	Langfristige Verbindlichkeiten aus derivativen Finanzinstrumenten mit Grundgeschäft	45.232	53.805	8.573	18,95%

Tabelle 43: Langfristige Finanzschulden, netto

6.14.1 Langfristige Finanzschulden

Langfristige Finanzschulden					
Position	Bezeichnung	01.01.2018	31.12.2018	Veränderung	
		Tsd Euro	Tsd Euro	Tsd Euro	%
E.I.1	Langfristige Finanzschulden	1.465.911	1.334.411	-131.500	-8,97%

Tabelle 44: Langfristige Finanzschulden

- (1) Die VRV 2015 unterscheidet in den Erläuterungen zwischen langfristigen und kurzfristigen Finanzschulden. Langfristige Finanzschulden sind Finanzschulden mit einer Restlaufzeit von mehr als einem Jahr. Finanzschulden sind mit dem Nominalwert zu bewerten.

Die folgende Tabelle zeigt die Entwicklung der Finanzschulden auf Basis des Nachweises sowie deren Unterteilung in lang- und kurzfristige Finanzschulden in der Vermögensrechnung:

Finanzschulden im Detail			
Bezeichnung	01.01.2018	31.12.2018	Veränderung
	Tsd Euro	Tsd Euro	Tsd Euro
Finanzschulden gegenüber Trägern des öffentlichen Rechts	1.068.500	968.500	-100.000
Finanzschulden gegenüber Finanzunternehmen	615.714	497.411	-118.303
Summe Finanzschulden	1.684.214	1.465.911	-218.303
davon langfristige Finanzschulden (siehe E.I.1)	1.465.911	1.334.411	-131.500
davon kurzfristige Finanzschulden (siehe F.I.1)	218.303	131.500	-86.803

Tabelle 45: Finanzschulden im Detail

Im Rechnungsjahr 2018 wurden Finanzschulden in Höhe von rund 218,3 Mio Euro getilgt. Es wurden keine neuen Darlehen aufgenommen. Die langfristigen Finanzschulden verminderten sich von rund 1.465,9 Mio Euro zum 1. Jänner 2018 auf rund 1.334,4 Mio Euro zum 31. Dezember 2018. Ein Betrag von 131,5 Mio Euro ist im Jahr 2019 zu tilgen und war daher unter den kurzfristigen Finanzschulden auszuweisen.

Eine detaillierte Aufstellung der Finanzschulden ist in der Beilage 1.8 des Teil III des Rechnungsabschlusses 2018 zu finden.

Die im Nachweis dargestellten Zinsen in Höhe von rund 53,5 Mio Euro stellten die Auszahlungen für Zinsen dar. Unter Berücksichtigung der Einzahlungen abzüglich Auszahlungen aus Zinssatzswaps in Höhe von rund 4,8 Mio Euro ergab sich eine Nettozinszahlung von rund 48,6 Mio Euro. Die Zinsen enthielten auch Vorfälligkeitszinsen in Höhe von rund 13,6 Mio Euro im Zusammenhang mit der vorzeitigen Rückzahlung von Darlehen. Die Nettozinszahlungen ohne Vorfälligkeitszinsen betrugen daher rund 35,0 Mio Euro.

6.14.2 Langfristige Forderungen aus derivativen Finanzinstrumenten mit Grundgeschäft

Langfristige Forderungen aus derivativen Finanzinstrumenten mit Grundgeschäft					
Position	Bezeichnung	01.01.2018	31.12.2018	Veränderung	
		Tsd Euro	Tsd Euro	Tsd Euro	%
E.I.2	Langfristige Forderungen aus derivativen Finanzinstrumenten mit Grundgeschäft (-)	-46.181	-54.913	-8.732	18,91%

Tabelle 46: Langfristige Forderungen aus derivativen Finanzinstrumenten mit Grundgeschäft

- (1) Die Bestimmungen zu den derivativen Finanzinstrumenten sind in § 34 VRV 2015 iVm der Anlage 1c zur VRV 2015 normiert.

Derivative Finanzinstrumente mit Grundgeschäft waren beim Land Salzburg vorhanden. Dabei handelte es sich vor allem um Derivate im Zusammenhang mit strukturierten Schuldscheindarlehen. Bei diesen Schuldscheindarlehen werden die Zinsen erst am Ende der Laufzeit fällig (sogenannte Nullkuponarlehen). Die Zinsen wurden laufend an den Swappartner bezahlt (fremde Bank). Die Forderung aus den an den Swappartner bezahlten Zinsen in Höhe von rund 54,9 Mio Euro wurde im Rechnungsabschluss 2018 als langfristige Forderungen aus derivativen Finanzinstrumenten mit Grundgeschäft gebucht.

6.14.3 Langfristige Verbindlichkeiten aus derivativen Finanzinstrumenten mit Grundgeschäft

Langfristige Verbindlichkeiten aus derivativen Finanzinstrumenten mit Grundgeschäft					
Position	Bezeichnung	01.01.2018	31.12.2018	Veränderung	
		Tsd Euro	Tsd Euro	Tsd Euro	%
E.I.3	Langfristige Verbindlichkeiten aus derivativen Finanzinstrumenten mit Grundgeschäft	45.232	53.805	8.573	18,95%

Tabelle 47: Langfristige Verbindlichkeiten aus derivativen Finanzinstrumenten mit Grundgeschäft

- (1) Die Bestimmungen zu den derivativen Finanzinstrumenten sind in § 34 VRV 2015 iVm der Anlage 1c zur VRV 2015 normiert.

Der Bilanzposten langfristige Verbindlichkeiten aus derivativen Finanzinstrumenten mit Grundgeschäft betrug rund 53,8 Mio Euro und stellte die noch zu zahlenden aufgelaufenen Zinsen der Bewertungseinheiten dar.

Dieser Bilanzposten sollte grundsätzlich die gleiche Höhe wie der Bilanzposten langfristige Forderungen aus derivativen Finanzinstrumenten mit Grundgeschäft aufweisen. Der LRH erhob im Rahmen seiner Prüfung, dass hier aufgrund der Darstellung einer komplexen Bewertungseinheit eine Abweichung bestand. Nähere Ausführungen dazu sind im Punkt 6.4 dieses Berichtes zu finden.

6.15 Langfristige Verbindlichkeiten

- (1) Die VRV 2015 sieht einen getrennten Ausweis von kurzfristigen und langfristigen Verbindlichkeiten vor. Die langfristigen Verbindlichkeiten gliedern sich in langfristige Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen, Leasingverbindlichkeiten und sonstige langfristige Verbindlichkeiten. Langfristige Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen waren im Rechnungsabschluss 2018 nicht enthalten.

Langfristige Verbindlichkeiten					
Position	Bezeichnung	01.01.2018	31.12.2018	Veränderung	
		Tsd Euro	Tsd Euro	Tsd Euro	%
E.II	Langfristige Verbindlichkeiten	80.015	93.276	13.261	16,57%
E.II.2	Leasingverbindlichkeiten	193	124	-69	-35,75%
E.II.3	Sonstige langfristige Verbindlichkeiten	79.822	93.152	13.330	16,70%

Tabelle 48: Langfristige Verbindlichkeiten

6.15.1 Leasingverbindlichkeiten

Leasingverbindlichkeiten					
Position	Bezeichnung	01.01.2018	31.12.2018	Veränderung	
		Tsd Euro	Tsd Euro	Tsd Euro	%
E.II.2	Leasingverbindlichkeiten	193	124	-69	-35,75%

Tabelle 49: Leasingverbindlichkeiten

- (1) Verbindlichkeiten sind gemäß § 26 Abs 2 VRV 2015 mit ihrem Zahlungsbetrag zu bewerten. Die Bewertung von Leasingverbindlichkeiten ist in der VRV 2015 nicht explizit geregelt. Der Begriff des wirtschaftlichen Eigentumes ist in § 19 Abs 2 VRV 2015 geregelt. In den Erläuterungen zur VRV 2015 wird dieser Begriff konkretisiert und auf die Vorschriften der Bundesabgabenordnung und des UGB verwiesen.

Im Rechnungsabschluss 2018 waren Leasingverbindlichkeiten in Höhe von rund 0,1 Mio Euro erfasst, die aus drei Leasingverträgen stammten. Die Verminderung der Verbindlichkeit resultierte aus der Entwicklung der Leasingverträge.

Der LRH erhob bei der Prüfung der Eröffnungsbilanz, dass einzelne Leasingverträge als operatives Leasing qualifiziert wurden, bei denen viele Kriterien für ein Finanzierungsleasing sprachen. Dies betraf die Leasingverträge für den Kienbergwandtunnel, für die Landwirtschaftsschule Winklhof (Küche, Turn- und Speisesaal) sowie für das Landeszentrum für Hör- und Sehbildung. Die Landesbuchhaltung begründete die Darstellung als operatives Leasing damit, dass diese Leasinggegenstände bereits beim Leasinggeber aktiviert wurden.

(2) Der LRH wies im Prüfbericht zur Eröffnungsbilanz darauf hin, dass einzelne Leasingverträge als operatives Leasing qualifiziert wurden, bei denen jedoch viele Kriterien für ein Finanzierungsleasing sprachen. Die erfolgte Aktivierung beim Leasinggeber wurde als Hauptkriterium herangezogen. Diese Vorgehensweise sieht der LRH kritisch. Der LRH fordert, den Prozess der Einteilung in die Leasingklassen zu überarbeiten.

(3) *Das Amt der Salzburger Landesregierung verwies in der Gegenäußerung darauf, dass trotz der kritischen Betrachtung mehrerer Leasinggeschäfte durch den LRH sich die Leasinggeber auf die Einschätzung der jeweiligen Wirtschaftsprüfer stützen würden. Die Kriterien für Finanzierungs- oder Operatingleasing nach VRV würden sich nicht maßgeblich von jenen nach UGB unterscheiden. Aus diesem Grund werde die Landesbuchhaltung die Vorgehensweise nicht ändern.*

(4) Der LRH ersucht um Übermittlung der in der Gegenäußerung genannten Einschätzung der jeweiligen Wirtschaftsprüfer.

Der LRH hält zudem fest, dass die Bilanzierung des Vermögensgegenstandes beim Leasinggeber lediglich als Hinweis gesehen werden, aber keinesfalls das abschließende Kriterium für die Bilanzierung beim Leasingnehmer darstellen kann.

6.15.2 Sonstige langfristige Verbindlichkeiten

Sonstige langfristige Verbindlichkeiten					
Position	Bezeichnung	01.01.2018	31.12.2018	Veränderung	
		Tsd Euro	Tsd Euro	Tsd Euro	%
E.II.3	Sonstige langfristige Verbindlichkeiten	79.822	93.152	13.330	16,70%

Tabelle 50: Sonstige langfristige Verbindlichkeiten

(1) Verbindlichkeiten sind gemäß § 26 Abs 2 VRV 2015 mit ihrem Zahlungsbetrag zu bewerten. Eine Abzinsung von unverzinsten langfristigen Verbindlichkeiten ist nicht vorgesehen.

Die sonstigen langfristigen Verbindlichkeiten erhöhten sich von rund 79,8 Mio Euro in der Eröffnungsbilanz auf rund 93,2 Mio Euro zum 31. Dezember 2018. Die folgende Tabelle zeigt diesen Bilanzposten im Detail:

Sonstige langfristige Verbindlichkeiten im Detail		
	01.01.2018	31.12.2018
Bezeichnung	Tsd Euro	Tsd Euro
Gemeindeausgleichsfonds	47.709	70.191
Artikel 15a B-VG Vereinbarungen	14.789	8.259
Mittel für Digitalfunknetz BOS Austria	2.205	0
Finanzschuld gegenüber der SALK	13.900	13.900
Spenden Konradinum	338	0
Spenden Landeszentrum für Hör- und Sehbildung	188	0
Grundstücksankauf	250	200
FAG-Mittel ÖPNV	443	602
Summe	79.822	93.152

Tabelle 51: Sonstige langfristige Verbindlichkeiten im Detail

Die Erhöhung der sonstigen langfristigen Verbindlichkeiten um rund 13,3 Mio Euro auf rund 93,2 Mio Euro zum 31. Dezember 2018 hing damit zusammen, dass sich die Verbindlichkeiten aus den den Gemeinden zustehenden Mitteln des Gemeindeausgleichsfonds um rund 22,5 Mio Euro erhöhten. Die Verbindlichkeiten an den Bund aus der Artikel 15a B-VG Vereinbarung im Rahmen der Kinderbetreuung gingen hingegen um rund 6,5 Mio Euro zurück. Dies resultierte daraus, dass ein Betrag in Höhe von rund 6,8 Mio Euro mangels Inanspruchnahme der Gemeinden zurückgezahlt werden musste.

Verbindlichkeiten in Zusammenhang mit Spenden an das Konradinum und an das Landeszentrum für Hör- und Sehbildung wurden aus buchungstechnischen Gründen zu den sonstigen kurzfristigen Verbindlichkeiten aus der nicht voranschlagswirksamen Gebahrung umgegliedert. Eine Prüfung der Landesbuchhaltung zum definitiven Ausweis dieser Verbindlichkeit in Zusammenhang mit der korrekten Darstellung des Verbrauches von Spenden war zum Zeitpunkt der Prüfung noch nicht abgeschlossen.

Der LRH erhob, dass aufgrund einer fehlerhaften Berechnung Verbindlichkeiten in Zusammenhang mit FAG-Mittel für den ÖPNV um rund 128.000 Euro zu niedrig ausgewiesen waren.

Eine langfristige Verbindlichkeit in Zusammenhang mit dem Kauf eines Grundstückes resultiert aus der im Kaufvertrag vorgesehenen Tilgung des Kaufpreises in jährlichen Raten von 50.000 Euro. Im Kaufvertrag wurde eine Indexierung nach dem VPI vereinbart. Diese Indexvereinbarung wurde bei der Bewertung der Verbindlichkeit in der Eröffnungsbilanz nicht berücksichtigt. Da Verbindlichkeiten gem § 26 Abs 2 VRV 2015 mit dem Zahlungsbetrag zu bewerten sind, wäre diese Indexierung zu berücksichtigen.

- (2) Der LRH stellte fest, dass Verbindlichkeiten in Zusammenhang mit FAG-Mittel für den ÖPNV um rund 128.000 Euro zu niedrig ausgewiesen waren.

Bei der Bewertung einer langfristigen Verbindlichkeit in Zusammenhang mit dem Kauf eines Grundstückes wurde die im Kaufvertrag vorgesehene Indexierung nicht berücksichtigt.

- (3) *Das Amt der Salzburger Landesregierung teilte in der Gegenäußerung mit, dass der Stand der Verbindlichkeit aus FAG-Mittel für den ÖPNV mit dem Rechnungsabschluss 2019 korrigiert werde.*

6.16 Langfristige Rückstellungen

- (1) Gemäß § 28 Abs 4 VRV 2015 waren im Rechnungsabschluss 2018 langfristige Rückstellungen für Abfertigungen, Jubiläumszuwendungen, Haftungen, Pensionen und sonstige langfristige Rückstellungen ausgewiesen.

Langfristige Rückstellungen					
Position	Bezeichnung	01.01.2018 Tsd Euro	31.12.2018 Tsd Euro	Veränderung Tsd Euro %	
E.III	Langfristige Rückstellungen	3.026.094	3.120.352	94.258	3,11%
E.III.1	Rückstellungen für Abfertigungen	24.274	24.385	111	0,46%
E.III.2	Rückstellungen für Jubiläumszuwendungen	12.691	10.572	-2.119	-16,70%
E.III.3	Rückstellungen für Haftungen	2.290	2.284	-6	-0,26%
E.III.5	Rückstellungen für Pensionen	2.589.213	2.673.074	83.861	3,24%
E.III.6	Sonstige langfristige Rückstellungen	397.626	410.038	12.412	3,12%

Tabelle 52: Langfristige Rückstellungen

6.16.1 Rückstellungen für Abfertigungen

- (1) Rückstellungen für Abfertigungen zählen gemäß § 28 Abs 4 Z 1 VRV 2015 zu den langfristigen Rückstellungen und sind verpflichtend zu bilden. Die Bewertung von Rückstellungen für Abfertigungen hat gemäß § 28 Abs 2 VRV 2015 nach dem Anwartschaftsbarwertverfahren unter Zugrundlegung des Zinssatzes der UDRB am Rechnungsabschlussstichtag zu erfolgen.

Rückstellungen für Abfertigungen im Detail					
Position	Bezeichnung	01.01.2018 Tsd Euro	31.12.2018 Tsd Euro	Veränderung Tsd Euro %	
E.III.1	Rückstellungen für Abfertigungen	24.274	24.385	111	0,46%
	Bedienstete des Landes Salzburg	24.274	24.385	111	0,46%
	davon für Landeslehrer	1.863	1.874	11	0,59%

Tabelle 53: Rückstellungen für Abfertigungen im Detail

Die Berechnung der Abfertigungsrückstellungen für Bedienstete des Landes Salzburg (ohne Bedienstete in der SALK) erfolgte durch einen externen Gutachter nach versicherungsmathematischen Grundsätzen unter Anwendung des Anwartschaftsbarwertverfahrens. Als rechnungsmäßiges Alter für den Pensionsantritt sollte entsprechend dem Gutachten das gesetzlich mögliche Alter zugrunde gelegt werden. Der LRH erhob, dass für sämtliche männliche Bedienstete ein Pensionsantrittsalter von 65 Jahren angenommen wurde. Das Pensionsantrittsalter der weiblichen Bediensteten wurde zwischen 60 und

65 Jahren angenommen. Weiters erhob der LRH, dass die gesetzliche Regelung für die schrittweise Anhebung des Pensionsantrittsalters der weiblichen Vertragsbediensteten ab 1. Jänner 2024 gemäß § 3 Bundesverfassungsgesetz über unterschiedliche Altersgrenzen von männlichen und weiblichen Sozialversicherten, nicht in allen Fällen korrekt angewendet wurde.

Als Zinssatz für die Ermittlung der Rückstellungen wurde die UDRB verwendet. Die UDRB am Rechnungsabschlussstichtag betrug 0,251 %.

Für künftige Bezugssteigerungen wurde eine jährliche Erhöhung von 2,48 % berücksichtigt. Diese Werte ergaben sich laut Gutachten aus der durchschnittlichen Steigerung der Bezüge der letzten Jahre bzw aus den Erhöhungen gemäß Besoldungsschema. Auf einen Fluktuationsabschlag wurde verzichtet. Die Ermittlung der Abfertigungsrückstellungen erfolgte auf Basis der vom Land Salzburg ermittelten und bekannt gegebenen Personaldaten.

Im Gesamtbetrag der Abfertigungsrückstellungen für Bedienstete des Landes Salzburg waren im Rechnungsabschluss 2018 auch Rückstellungen für Landeslehrer an berufsbildenden Pflichtschulen (rund 1,6 Mio Euro) und land- und forstwirtschaftlichen Berufs- und Fachschulen (rund 0,3 Mio Euro) enthalten. Entsprechend der gesetzlichen Vorgaben in § 4 Abs 1 Z 2 FAG 2017 hat der Bund den Ländern die Kosten der Besoldung (Aktivitätsbezüge) dieser Landeslehrer zu 50 % zu ersetzen. Daher wurde in den Rückstellungen nur die Hälfte der errechneten Abfertigungsansprüche dieser Landeslehrer ausgewiesen.

Bei der Ermittlung der Abfertigungsrückstellungen für Bedienstete des Landes Salzburg wurden Landeslehrer an öffentlichen allgemeinbildenden Pflichtschulen nicht berücksichtigt. Entsprechend der gesetzlichen Vorgaben in § 4 Abs 1 Z 1 FAG 2017 hat der Bund den Ländern die Kosten der Besoldung (Aktivitätsbezüge) dieser Landeslehrer zu 100 % zu ersetzen.

Den (anteiligen) Verzicht auf den Ausweis von Abfertigungsverpflichtungen für die Landeslehrer begründete die Landesbuchhaltung mit einer telefonisch erfolgten Absprache mit dem Bundesministerium für Finanzen (BMF). Dabei wurde ein (anteiliger) Verzicht

auf den Ausweis von Verpflichtungen beim Land Salzburg im Ausmaß der durch den Bund refundierten Kosten vereinbart.

- (2) Der LRH stellte fest, dass die den Abfertigungsrückstellungen zugrundeliegenden Pensionsantrittszeitpunkte in Einzelfällen nicht den gesetzlichen Bestimmungen entsprachen. Der LRH fordert, die Pensionsantrittszeitpunkte entsprechend den gesetzlichen Regelungen anzusetzen. Der LRH kritisiert, dass die schrittweise Anhebung des Pensionsantrittsalters der weiblichen Vertragsbediensteten ab 1. Jänner 2024 gemäß § 3 Bundesverfassungsgesetz über unterschiedliche Altersgrenzen von männlichen und weiblichen Sozialversicherten, nicht bei allen weiblichen Vertragsbediensteten berücksichtigt wurde.

Der LRH stellte fest, dass im Rechnungsabschluss 2018 keine Abfertigungsrückstellungen für Landeslehrer an allgemeinbildenden Pflichtschulen ausgewiesen waren. Für Landeslehrer an berufsbildenden Pflichtschulen und an land- und forstwirtschaftlichen Berufs- und Fachschulen waren in den Abfertigungsrückstellungen im Ausmaß von 50 % ausgewiesen.

Der LRH empfiehlt, wichtige Informationen über Bilanzierungssachverhalte nicht nur telefonisch abzusprechen, sondern in absehbarer Frist schriftlich zu dokumentieren.

Der LRH fordert unter Verweis auf das Saldierungsverbot gemäß § 13 Abs 2 VRV 2015 eine Bruttodarstellung der Abfertigungsverpflichtungen für sämtliche Landeslehrer. Dem vollständigen Ausweis der Abfertigungsrückstellungen für sämtliche Landeslehrer ist eine Forderung an den Bund im Ausmaß der gemäß FAG 2017 zu refundierenden Kosten gegenüberzustellen.

6.16.2 Rückstellungen für Jubiläumszuwendungen

- (1) Rückstellungen für Jubiläumszuwendungen zählen gemäß § 28 Abs 4 Z 2 VRV 2015 zu den langfristigen Rückstellungen und sind verpflichtend zu bilden. Die Bewertung von Rückstellungen für Jubiläumszuwendungen hat gemäß § 28 Abs 2 VRV 2015 nach dem Anwartschaftsbarwertverfahren unter Zugrundelegung des Zinssatzes der UDRB am Rechnungsabschlussstichtag zu erfolgen.

Das Land Salzburg wies im Rechnungsabschluss 2018 Rückstellungen für Jubiläumszuwendungen in Höhe von rund 10,6 Mio Euro aus.

Der Rückgang der Rückstellungen für Jubiläumszuwendungen von rund 2,1 Mio Euro lässt sich nach Auskunft der Fachgruppe 0/4 - Personal sowie des Aktuars im Wesentlichen mit der Altersstruktur der Landesbediensteten sowie mit der Anpassung der Abzinsungs- und Bezugssteigerungsfaktoren begründen.

Rückstellungen für Jubiläumszuwendungen im Detail					
Position	Bezeichnung	01.01.2018 Tsd Euro	31.12.2018 Tsd Euro	Veränderung Tsd Euro %	
E.III.2	Rückstellungen für Jubiläumszuwendungen	12.691	10.572	-2.119	-16,70%
	Bedienstete des Landes Salzburg	12.691	10.572	-2.119	-16,70%
	davon für Landeslehrer	1.158	962	-196	-16,93%

Tabelle 54: Rückstellungen für Jubiläumszuwendungen im Detail

Die Berechnung der Rückstellungen für Jubiläumszuwendungen erfolgte durch einen externen Gutachter nach versicherungsmathematischen Grundsätzen unter Anwendung des Anwartschaftsbarwertverfahrens. Als rechnungsmäßiges Alter für den Übertritt in den Ruhestand oder den Pensionsantritt sollte entsprechend dem externen Gutachten das gesetzlich mögliche Alter zugrunde gelegt werden.

Der LRH erhob, dass für sämtliche Beamten ein Pensionsantrittsalter von 65 Jahren angenommen wurde. Nicht berücksichtigt wurde dabei § 4a LB-G, wonach der Zeitpunkt des Pensionsantrittes vor Vollendung des 65. Lebensjahres liegen kann, sofern der Mitarbeiter das 45. Dienstjahr vollendet hat.

Weiters erhob der LRH, dass die gesetzliche Regelung für die schrittweise Anhebung des Pensionsantrittsalters der weiblichen Vertragsbediensteten ab 1. Jänner 2024 gemäß § 3 Bundesverfassungsgesetz über unterschiedliche Altersgrenzen von männlichen und weiblichen Sozialversicherten, nicht in allen Fällen korrekt angewendet wurde.

Als Zinssatz für die Ermittlung der Rückstellungen wurde die UDRB verwendet. Die UDRB betrug am Rechnungsabschlussstichtag 0,251 %.

Für künftige Bezugssteigerungen wurde eine jährliche Erhöhung von 2,48 % berücksichtigt. Diese Werte ergaben sich aus der durchschnittlichen Steigerung der Bezüge der letzten Jahre bzw aus den Erhöhungen gemäß Besoldungsschema. Auf einen Fluktuationsabschlag wurde verzichtet. Die Ermittlung der Rückstellungen für Jubiläumszuwendungen des Landes Salzburg erfolgte auf Basis der vom Land Salzburg bekannt gegebenen Personaldaten.

Analog zu den Rückstellungen für Abfertigungen waren im Gesamtbetrag der Rückstellungen für Jubiläumszuwendungen im Rechnungsabschluss 2018 auch Rückstellungen für Landeslehrer an berufsbildenden Pflichtschulen (rund 0,7 Mio Euro) und land- und forstwirtschaftlichen Berufs- und Fachschulen (rund 0,2 Mio Euro) enthalten. Entsprechend der gesetzlichen Vorgaben in § 4 Abs 1 Z 2 FAG 2017 hat der Bund den Ländern die Kosten der Besoldung (Aktivitätsbezüge) dieser Landeslehrer zu 50 % zu ersetzen. Daher wurde in den Rückstellungen nur die Hälfte der errechneten Abfertigungsansprüche dieser Landeslehrer ausgewiesen.

Bei der Ermittlung der Rückstellungen für Jubiläumszuwendungen für Bedienstete des Landes Salzburg wurden Landeslehrer an öffentlichen allgemeinbildenden Pflichtschulen nicht berücksichtigt. Entsprechend der gesetzlichen Vorgaben in § 4 Abs 1 Z 1 FAG 2017 hat der Bund den Ländern die Kosten der Besoldung (Aktivitätsbezüge) dieser Landeslehrer zu 100 % zu ersetzen.

Wie bei den Abfertigungsrückstellungen begründete die Landesbuchhaltung den (anteiligen) Verzicht auf den Ausweis von Rückstellungen für Jubiläumszuwendungen für die Landeslehrer mit einer telefonisch erfolgten Absprache mit dem BMF. Dabei wurde ein (anteiliger) Verzicht auf den Ausweis von Verpflichtungen beim Land Salzburg im Ausmaß der durch den Bund refundierten Kosten vereinbart.

- (2) Der LRH stellte erneut fest, dass die der Berechnung der Rückstellungen für Jubiläumszuwendungen zugrundeliegenden Pensionsantrittszeitpunkte der Beamten nicht in allen Fällen den gesetzlichen Bestimmungen des § 4a LB-G entsprachen. Der LRH fordert, die Pensionsantrittszeitpunkte entsprechend den gesetzlichen Bestimmungen der Beamten anzusetzen.

Der LRH stellte fest, dass die den Jubiläumsrückstellungen zugrundeliegenden Pensionsantrittszeitpunkte der weiblichen Vertragsbediensteten in Einzelfällen nicht den gesetzlichen Bestimmungen entsprachen. Der LRH fordert, die Pensionsantrittszeitpunkte entsprechend den gesetzlichen Regelungen anzusetzen. Der LRH kritisiert, dass die schrittweise Anhebung des Pensionsantrittsalters der weiblichen Vertragsbediensteten ab 1. Jänner 2024 gemäß § 3 B-VG über unterschiedliche Altersgrenzen von männlichen und weiblichen Sozialversicherten nicht bei allen weiblichen Vertragsbediensteten berücksichtigt wurde.

Der LRH stellte fest, dass im Rechnungsabschluss 2018 keine Rückstellungen für Jubiläumszuwendungen für Landeslehrer an allgemeinbildenden Pflichtschulen ausgewiesen waren.

Der LRH empfiehlt, wichtige Informationen über Bilanzierungssachverhalte nicht nur telefonisch abzusprechen, sondern in absehbarer Frist schriftlich zu dokumentieren.

Der LRH fordert unter Verweis auf das Saldierungsverbot des § 13 Abs 2 VRV 2015 eine Bruttodarstellung der Rückstellungen für Jubiläumszuwendungen für sämtliche Landeslehrer. Den vollständigen Rückstellungen für Jubiläumszuwendungen für Landeslehrer ist eine Forderung gegen den Bund im Ausmaß der gemäß FAG 2017 zu refundierenden Kosten gegenüberzustellen.

6.16.3 Rückstellungen für Haftungen

- (1) Die VRV 2015 sieht in § 30 Abs 1 eine verpflichtende Bildung von Rückstellungen für Haftungen vor, wenn mit zumindest überwiegender Wahrscheinlichkeit von einer Inanspruchnahme ausgegangen wird. Die Beurteilung der überwiegenden Wahrscheinlichkeit des Eintretens hat gemäß § 30 Abs 2 VRV 2015 grundsätzlich für jede Haftung einzeln zu erfolgen. Davon abweichend können gemäß § 30 Abs 3 VRV 2015 gleichartige Haftungen zu Risikogruppen zusammengefasst werden.

Das Land Salzburg wies im Rechnungsabschluss 2018 Rückstellungen für Haftungen in Höhe von rund 2,3 Mio Euro aus.

Rückstellungen für Haftungen					
Position	Bezeichnung	01.01.2018	31.12.2018	Veränderung	
		Tsd Euro	Tsd Euro	Tsd Euro	%
E.III.3	Rückstellungen für Haftungen	2.290	2.284	-6	-0,26%

Tabelle 55: Rückstellungen für Haftungen

Rückstellungen für Haftungen wurden aufgrund des Haftungsnachweises im Rechnungsabschluss 2018 und den Informationen der zuständigen Abteilungen gebildet. Eine Überleitung der im Haftungsnachweis 2018 ausgewiesenen Haftungen mit einer Begründung für die (Nicht-) Aufnahme als Haftungsrückstellung erfolgte nicht.

Die Rückstellungen für Haftungen betrafen vom Land Salzburg übernommene Haftungen für Kautionen in Zusammenhang mit der Beschaffung von Wohnraum für Mindestsicherungsempfänger. Der Rückstellungsbetrag basierte auf Haftungen in Höhe von rund 3,9 Mio Euro, die die Abteilung 3 bekannt gab. Die bekannt gegebenen Haftungen enthielten aufgrund der unvollständigen Erfassung von in der Vergangenheit übernommener Haftungen einen geschätzten Betrag für nicht erfasste Haftungen von rund 0,9 Mio Euro. Eine derartige Schätzung der Abteilung 3 war notwendig, da eine zentrale und vollständige Erfassung sämtlicher durch das Land Salzburg getätigter Kautionszusicherungen im Sozialen Informationssystem (SIS) erst seit 2017 erfolgte.

Zur Ermittlung des Rückstellungsbetrages wurde basierend auf einer Schätzung der Abteilung 3 von einer tatsächlichen Inanspruchnahme der getätigten Kautionszusicherungen im Ausmaß von 60 % ausgegangen und der Gesamtbetrag der gemeldeten Haftungen um 40 % gekürzt. Der entsprechend gekürzte Betrag wurde im Rechnungsabschluss 2018 auf eine Restlaufzeit von 7 Jahren - als durchschnittlicher Wert für die Verweildauer in einer Wohnung - abgezinst und der Barwert von rund 2,3 Mio Euro eingestellt.

- (2) Der LRH kritisiert die unvollständige Erfassung von vor 2017 getätigten Kautionszusicherungen durch das Land Salzburg.

Der LRH empfiehlt die Erstellung einer Überleitung der im Haftungsnachweis ausgewiesenen Haftungen, in der insbesondere die Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme sämtlicher Haftungen beurteilt und dokumentiert wird.

- (3) *Das Amt der Salzburger Landesregierung teilte in der Gegenäußerung mit, dass die Abteilung 8 künftig im Rahmen der Erhebungen der Haftungsstände für den Haftungsnachweis auch die Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme der entsprechenden Haftung bei den betroffenen Einheiten erheben werde. Diese Informationen sollten anschließend der Landesbuchhaltung für die Berechnung der Rückstellungen für Haftungen zur Verfügung gestellt werden.*

6.16.4 Rückstellungen für Pensionen

- (1) In § 31 Abs 1 VRV 2015 ist ein Wahlrecht zum Ansatz von Rückstellungen für Pensionen enthalten. Bei der Berechnung der Pensionsrückstellungen sind gemäß § 31 Abs 2 VRV 2015 für die Ermittlung der Dauer der zukünftigen Pensionsleistungen der jeweilige gesetzlich geregelte Pensionsbeginn und die von der Statistik Austria zuletzt veröffentlichten Tabellen zur Lebenserwartung heranzuziehen. Des Weiteren hat der Zinssatz für die Ermittlung des Barwertes gemäß § 31 Abs 2 VRV 2015 der UDRB am Rechnungsabschlussstichtag zu entsprechen.

Rückstellungen für Pensionen im Detail					
Position	Bezeichnung	01.01.2018	31.12.2018	Veränderung	
		Tsd Euro	Tsd Euro	Tsd Euro	%
E.III.5	Rückstellungen für Pensionen	2.589.213	2.673.074	83.861	3,24%
	<i>Beamte des Landes Salzburg</i>	2.535.279	2.619.037	83.758	3,30%
	<i>Mitglieder des Landtages und der Landesregierung</i>	53.933	54.036	103	0,19%

Tabelle 56: Rückstellungen für Pensionen im Detail

Das Land Salzburg nahm auf Basis des Regierungsbeschlusses vom 28. November 2018 vom Wahlrecht gemäß § 31 Abs 1 VRV 2015 Gebrauch und wies im Rechnungsabschluss 2018 Pensionsrückstellungen in Höhe von rund 2.673,1 Mio Euro aus. Im Vergleich zur Eröffnungsbilanz hat sich der Rückstellungsbetrag um rund 83,9 Mio Euro erhöht.

Die Veränderung resultierte im Wesentlichen aus einer Erhöhung des Abzinsungsfaktors der UDRB zum 31.12.2018 auf 0,251 %. Darüber hinaus erhöhten sich die angenommenen

jährlichen Bezugssteigerungen während der aktiven Dienstzeit auf 2,48 %. Die jährlichen Steigerungen der Ruhe- und Versorgungsgenüsse reduzierten sich auf 1,4 %. Weiters wurden im Vergleich zur Eröffnungsbilanz aktualisierte Berechnungstafeln von Pagler/Pagler "Rechnungsgrundlagen für die Pensionsversicherung AVÖ 2018-P-Angestellte" mit einer höheren Lebenserwartung angewendet.

Die Berechnung der Pensionsrückstellungen des Landes Salzburg (Pensionsanwartschaften und Pensionsbezieher ohne Bedienstete in der SALK) erfolgte durch einen externen Gutachter nach versicherungsmathematischen Grundsätzen. Die Rückstellungen für Pensionsanwartschaften der Beamten des Landes Salzburg wurden nach dem Anwartschaftsbarwertverfahren ermittelt. Entgegen den Ausführungen im Gutachten wurde als rechnungsmäßiges Alter für den Übertritt in den Ruhestand nicht in allen Fällen das gesetzlich mögliche Alter zugrunde gelegt. Darüber hinaus blieben weitere gesetzliche Sonderbestimmungen unberücksichtigt. Dies gilt etwa für die Möglichkeit eines früheren Übertrittes in den Ruhestand für vor dem 1. Jänner 1958 geborene Beamte, wie auch für die Möglichkeit eines früheren Übertrittes in den Ruhestand nach einer beitragsgedeckten Gesamtdienstzeit von 45 Jahren gemäß § 4a LB-G. Die Annahme eines früheren Übertrittes in den Ruhestand hat auf den Rückstellungsbetrag insofern Auswirkungen, als der Gesamtanwartschaftsbetrag früher erreicht werden muss und daher die Rückstellung höher ist. Die Rückstellung für Pensionsbezieher des Landes Salzburg wurde als Barwert der zukünftigen Leistungen ermittelt.

Als Zinssatz für die Ermittlung der Rückstellungen wurde die UDRB verwendet. Die UDRB am Rechnungsabschlussstichtag betrug 0,251 %.

Weiters wurden die Berechnungstafeln von Pagler/Pagler "Rechnungsgrundlagen für die Pensionsversicherung AVÖ 2018-P-Angestellte" zugrunde gelegt. Für die Entwicklung dieser Rechnungsgrundlagen wurden entsprechend dem Gutachten die vom statistischen Zentralamt aus den Volkszählungen 1949/51, 1959/61, 1970/72, 1980/82, 1990/92 und 2000/2002 erhobenen Sterbewahrscheinlichkeiten analysiert und aus dem daraus erkennbaren Trend in die Zukunft fortgeschrieben. Der LRH erhob, dass die zugrunde gelegten Sterbetafeln nicht den von der Statistik Austria zuletzt veröffentlichten Tabellen zur Lebenserwartung (aus 2010/12) im Sinne des § 31 Abs 2 VRV 2015 entsprachen.

Für künftige Bezugssteigerungen während der aktiven Dienstzeit wurde eine jährliche Erhöhung von 2,48 %, für Steigerungen der Ruhegenussbezüge eine jährliche Erhöhung von 1,4 % berücksichtigt. Diese Werte ergaben sich entsprechend dem Gutachten aus der durchschnittlichen Steigerung der Bezüge der letzten Jahre bzw aus den Erhöhungen gemäß Besoldungsschema. Auf einen Fluktuationsabschlag wurde verzichtet. Die Ermittlung der Pensionsrückstellungen des Landes Salzburg erfolgte auf Basis der vom Land Salzburg bekannt gegebenen Personaldaten.

Der LRH erhob, dass zwei Bezieherinnen von Witwenversorgungsbezügen aufgrund der geringen Bezugshöhe dem Aktuar nicht zur Berechnung der entsprechenden Rückstellung bekannt gegeben wurden.

Der LRH erhob, dass (anspruchsberechtigte und pensionsbeziehende) Sprengelärzte, die gemäß § 8 Abs 1 Salzburger Gemeindesaneitätsgesetz einen Anspruch auf einen Ruhe- oder Versorgungsgenuss gegen das Land Salzburg besaßen, im Rechnungsabschluss 2018 unter den Rückstellungen für Pensionen nicht erfasst waren. Der LRH erhob darüber hinaus, dass das Land Salzburg gegenüber den Gemeinden Ansprüche auf Refundierung der Pensionsbeiträge der Sprengelärzte (gemäß § 8 Abs 8 iVm Abs 10 Salzburger Gemeindesaneitätsgesetz) sowie zusätzlicher von den Gemeinden (gemäß § 8 Abs 9 Salzburger Gemeindesaneitätsgesetz) zu leistender Beiträge besaß. Auch ein Ansatz einer Forderung gegenüber den Gemeinden in Höhe der zu refundierenden Beiträge erfolgte nicht.

Der LRH erhob, dass anspruchsberechtigte und pensionsbeziehende Bürgermeister, die gemäß § 5 Gemeindeorgane-Entschädigungsgesetz (idF LGBl 82/2018) bzw § 5 Gesetz über die Bezüge der Mitglieder der Gemeindeorgane (in der Stammfassung LGBl 39/1976) einen Anspruch auf einen Ruhe- bzw Versorgungsbezug gegen das Land Salzburg besaßen, im Rechnungsabschluss 2018 unter den Rückstellungen für Pensionen nicht erfasst waren. Der LRH erhob weiters, dass das Land Salzburg Anspruch auf Refundierung der Pensionsbeiträge der Bürgermeister (gemäß § 6 Abs 2 Satz 1 GemEntschG) sowie zusätzlicher von den Gemeinden (gemäß § 6 Abs 2 Satz 2 bzw § 6 Abs 3 GemEntschG) zu refundierender Beiträge besaß. Auch ein Ansatz einer Forderung gegenüber den Gemeinden in Höhe der zu refundierenden Beiträge erfolgte nicht.

Bei der Ermittlung der Pensionsrückstellungen des Landes Salzburg wurden pragmatisierte Landeslehrer (im Sinne des § 4 Abs 1 Z 1 und Z 2 FAG 2017) an öffentlichen allgemeinbildenden Pflichtschulen, berufsbildenden Pflichtschulen im Sinne des Schulorganisationsgesetzes sowie an land- und forstwirtschaftlichen Berufs- und Fachschulen nicht berücksichtigt. Entsprechend der gesetzlichen Regelung gemäß § 4 Abs 5 FAG 2017 hat der Bund den Ländern den Pensionsaufwand für die Landeslehrer (im Sinne des § 4 Abs 1 Z 1 und Z 2 FAG 2017) in Höhe des Unterschiedsbetrages zwischen dem Pensionsaufwand für diese Personen und den von den Ländern für diese Personen vereinnahmten Pensionsbeiträgen, besonderen Pensionsbeiträgen und Überweisungsbeiträgen zu ersetzen.

Analog zu den Rückstellungen für Abfertigungen und Jubiläumszuwendungen begründete die Landesbuchhaltung den Verzicht auf den Ausweis von Pensionsrückstellungen für die Landeslehrer mit einer telefonisch erfolgten Absprache mit dem BMF. Dabei wurde ein Verzicht auf den Ausweis von Verpflichtungen beim Land Salzburg im Ausmaß der durch den Bund refundierten Kosten vereinbart.

- (2) Der LRH kritisiert, dass die Rückstellungen für Pensionen trotz der vom LRH angeregten Änderungen nicht sämtliche anspruchsberechtigte Personen (etwa Sprengelärzte, Bürgermeister) umfassten und daher nicht vollständig waren. Der LRH fordert einen vollständigen Ausweis der Rückstellungen für Pensionen, die sämtliche anspruchsberechtigte Personen enthalten.

Der LRH stellte fest, dass die den Rückstellungen für Pensionen zugrundeliegenden Pensionsantrittszeitpunkte in Einzelfällen nicht den gesetzlichen Bestimmungen entsprachen. Der LRH fordert, die Pensionsantrittszeitpunkte entsprechend den gesetzlichen Regelungen anzusetzen.

Der LRH stellte fest, dass die zugrunde gelegten Sterbetafeln nicht den von der Statistik Austria zuletzt veröffentlichten Tabellen zur Lebenserwartung (aus 2010/12) im Sinne des § 31 Abs 2 VRV 2015 entsprachen. Der LRH fordert, die von der Statistik Austria zuletzt veröffentlichten Tabellen zur Lebenserwartung (aus 2010/12) der Berechnung der Pensionsrückstellungen zugrunde zu legen.

Der LRH empfiehlt, wichtige Informationen über Bilanzierungssachverhalte nicht nur telefonisch abzusprechen, sondern in absehbarer Frist schriftlich zu dokumentieren.

Der LRH stellte fest, dass keine Pensionsrückstellungen für Landeslehrer an allgemein bildenden Pflichtschulen, an berufsbildenden Pflichtschulen und an land- und forstwirtschaftlichen Berufs- und Fachschulen gebildet wurden.

Der LRH fordert unter Verweis auf das Saldierungsverbot gemäß § 13 Abs 2 VRV 2015 eine Bruttodarstellung der Pensionsverpflichtungen für sämtliche Landeslehrer. Dem vollständigen Ausweis der Pensionsrückstellungen für Landeslehrer ist eine Forderung gegen den Bund im Ausmaß der gemäß FAG 2017 zu refundierenden Kosten gegenüberzustellen.

6.16.5 Sonstige langfristige Rückstellungen

- (1) Zu den sonstigen langfristigen Rückstellungen zählen Rückstellungen, die keine Rückstellungen für Abfertigungen, Jubiläumszuwendungen, Haftungen, Sanierung von Altlasten und Pensionen darstellen und deren Restlaufzeit mehr als ein Jahr beträgt. Die Bewertung von sonstigen langfristigen Rückstellungen hat zum Barwert zu erfolgen. Die Verpflichtung zur Bildung von sonstigen langfristigen Rückstellungen besteht gem § 28 Abs 4 Z 6 VRV 2015, wenn deren Barwert größer als 10.000 Euro ist.

Sonstige langfristige Rückstellungen					
Position	Bezeichnung	01.01.2018	31.12.2018	Veränderung	
		Tsd Euro	Tsd Euro	Tsd Euro	%
E.III.6	Sonstige langfristige Rückstellungen	397.626	410.038	12.412	3,12%

Tabelle 57: Sonstige langfristige Rückstellungen

Im Rechnungsabschluss 2018 wurden sonstige (langfristige wie auch kurzfristige) Rückstellungen insbesondere für zugesagte Fördermittel (Transferleistungen), die voraussichtlich in den Folgejahren zahlungswirksam werden, gebildet. Das Land Salzburg unterscheidet bei den Transferleistungen in unechte Zuschüsse, echte Zuschüsse und Globalbudgetzuweisungen. Die Zuordnung in eine dieser Gruppen ist maßgeblich für den Erfassungszeitpunkt des Aufwandes. Bei echten Zuschüssen ist die Förderzusage nicht

von der Erbringung einer Gegenleistung abhängig. Der Aufwand entsteht zum Zeitpunkt der verbindlichen Zusage. Gegebenenfalls ist eine Rückstellung zu bilden. Bei unechten Zuschüssen ist die Bildung der sonstigen Rückstellung von der Erbringung der Gegenleistung abhängig. Bei Globalbudgetzuweisungen³ (zB Basisfinanzierungen) erfolgt grundsätzlich keine Bildung einer Rückstellung. Die Aufwandsbuchung wird in jener Periode vorgenommen, für die der Zuschuss gewährt wurde.

Der LRH erhob, dass die Unterscheidung zwischen Zuschüssen und Globalbudgetzuweisungen aufgrund der Ausgestaltung der Förderverträge nicht immer eindeutig bestimmbar war.

Die Landesbuchhaltung teilte den Abteilungen mit, dass für die Bildung einer Rückstellung ein unterfertigter Fördervertrag oder eine schriftliche Förderzusage vorliegen muss.

Die folgende Tabelle zeigt die Verteilung der sonstigen langfristigen Rückstellungen auf die einzelnen Abteilungen:

Sonstige langfristige Rückstellungen im Detail		
Bezeichnung	01.01.2018 Tsd Euro	31.12.2018 Tsd Euro
Landesamtsdirektion	2.393	856
Abteilung 1	5.524	5.382
Abteilung 2	3.343	2.532
Abteilung 3	4.437	4.774
Abteilung 5	4.027	3.826
Abteilung 6	10	10
Abteilung 7	559	493
Abteilung 8	376.970	392.135
Abteilung 9	362	30
Summe	397.626	410.038

Tabelle 58: Sonstige langfristige Rückstellungen im Detail

³ Der LRH weist darauf hin, dass der hier verwendete Begriff des Globalbudgets nicht im Sinne der § 6 VRV 2015 zu verstehen ist.

Die sonstigen langfristigen Rückstellungen betrugen zum 31. Dezember 2018 rund 410,0 Mio Euro. Der Großteil der sonstigen langfristigen Rückstellungen entfiel auf die Abteilung 8. Dabei resultierte ein Betrag in Höhe von rund 360,7 Mio Euro (rund 88 %) aus Abgangsdeckungszusagen für Verpflichtungen für Pensionen und Abfertigungen der Bediensteten in der SALK.

Der LRH stellte bereits im Zuge der Prüfung der Eröffnungsbilanz fest, dass die rechtlichen Grundlagen der Abgangsdeckungsförderung für Pensionen und Abfertigungen der Bediensteten in der SALK (insb der Gründungsvertrag SALK) unklar und lückenhaft waren. Das Amt der Salzburger Landesregierung teilte dem LRH in der Gegenäußerung zum Prüfbericht der Eröffnungsbilanz mit, dass von der Abteilung 8 eine Erklärung zur Auslegung des Gründungsvertrages SALK erstellt werde. Dem LRH wurde eine derartige Auslegungserklärung noch nicht übermittelt.

Die sonstigen langfristigen Rückstellungen der Landesamtsdirektion verringerten sich durch eine Nachzahlung in Zusammenhang mit einer GPLA-Prüfung um rund 1,5 Mio Euro. Die sonstigen langfristigen Rückstellungen der übrigen Abteilungen betrafen im Wesentlichen Förderzusagen aus verschiedensten Bereichen wie beispielsweise Sport, Soziales, Forschung, Naturschutz.

Der LRH prüfte die Dotierungen und Auflösungen der sonstigen langfristigen Rückstellungen im Jahr 2018 mittels einer Stichprobe und erhob dabei folgende Sachverhalte:

- Für die Barwertberechnung der langfristigen Rückstellungen verwendete die Landesbuchhaltung die UDRB zum Rechnungsabschlussstichtag. Weiters wurde analog zur Eröffnungsbilanz eine Restlaufzeit von zwei Jahren angenommen. Dieser gewählte Zeithorizont basierte auf einer Einschätzung der Landesbuchhaltung.
- Die Barwertberichtigungen des Vorjahres wurden zu Beginn des Jahres vollständig aufgelöst. Am Jahresende wurden die Barwertberichtigungen zur Gänze neu berechnet und der Rückstellungsbetrag entsprechend angepasst. Im Rückstellungsspiegel wurde die Auflösung der Barwertberichtigungen unter den Dotierungen ausgewiesen. Die Barwertberichtigung am Jahresende wurde im Rückstellungsspiegel unter den Auflösungen erfasst.

- Weiters wurde eine Rückstellung für Projektförderungen der Abteilung 5 zu Beginn des Jahres vollständig aufgelöst und der idente Betrag zum Rechnungsabschlussstichtag neu dotiert. Eine Begründung für diese Vorgehensweise konnte dem LRH nicht vorgelegt werden.
- Bei der Prüfung der Fristigkeiten stellte der LRH erneut fest, dass eine Trennung zwischen lang- und kurzfristigen sonstigen Rückstellungen nicht in allen Fällen erfolgte.

(2) Der LRH stellte fest, dass die Unterscheidung zwischen Zuschüssen und Globalbudgetzuweisungen aufgrund der Ausgestaltung der Förderverträge nicht immer eindeutig bestimmbar war.

Der LRH regt an, bereits bei der Erstellung von Förderverträgen die Unterscheidung zwischen Zuschüssen und Globalbudgetzuweisungen zu berücksichtigen, um Unklarheiten in der bilanziellen Darstellung vorzubeugen. Wie bereits im Rahmen der Prüfung der Eröffnungsbilanz regt der LRH in diesem Zusammenhang erneut an, Schulungen und Workshops mit den Abteilungen durchzuführen, um das Verständnis für die gewählte Buchungslogik zu verbessern.

Der LRH stellte erneut fest, dass die Landesbuchhaltung für die Ermittlung der Barwerte durchwegs eine Restlaufzeit von zwei Jahren verwendete. Der gewählte Zeithorizont basierte auf einer Einschätzung der Landesbuchhaltung. Eine empirisch belegte Begründung fehlt jedoch weiterhin.

Der LRH stellte fest, dass die Barwertberichtigungen der sonstigen langfristigen Rückstellungen zu Beginn des Jahres zur Gänze aufgelöst und zum Rechnungsabschlussstichtag neu gebildet wurden. Der LRH regt an, zukünftig im Zuge der Erstellung des Rechnungsabschlusses den Differenzbetrag zum Vorjahr zu berechnen und die Barwertberichtigungen entsprechend anzupassen.

Der LRH stellte fest, dass eine Rückstellung zu Jahresbeginn in voller Höhe aufgelöst und zu Jahresende in gleicher Höhe neu dotiert wurde. Eine Begründung für die Dotierung des identen Betrages konnte dem LRH nicht vorgelegt werden. Weiters fehlte ein schlüssiger Beleg für diese Buchungen.

Der LRH stellte erneut fest, dass die Trennung in kurz- und langfristige sonstige Rückstellungen nicht in allen Fällen durchgeführt wurde.

Der LRH erhob, dass die Landesbuchhaltung den Abteilungen mitteilte, dass für die Bildung einer Rückstellung ein unterfertigter Fördervertrag oder eine schriftliche Förderzusage vorliegen muss. Der LRH hält fest, dass Verpflichtungen, die aufgrund eines unterfertigten Fördervertrages oder einer schriftlichen Förderzusage dem Grunde und der Höhe bereits feststehen, Verbindlichkeiten und keine Rückstellungen darstellen.

Der LRH hält fest, dass ihm die Erklärung zur Auslegung des Gründungsvertrages SALK noch nicht übermittelt wurde.

- (3) *Das Amt der Salzburger Landesregierung teilte in der Gegenäußerung mit, dass die Ermittlung der Rückstellungen für offene Förderzusagen ein sehr aufwendiger und schwieriger Prozess sei, der im Rahmen der Erstellung der Eröffnungsbilanz das erste Mal in dieser Gründlichkeit durchgeführt worden sei. Zu Recht merkt der LRH an, dass die Kategorisierung der Fördermaßnahme leichter fällt, wenn die vertraglichen Regelungen von vorn herein entsprechend gestaltet werden. Eine Anpassung der Fachprozesse an die Anforderungen der Buchhaltung lasse sich aber nur im Laufe der Zeit realisieren.*

Grundsätzlich bilanziere die Landesbuchhaltung die Rückstellungen nur, wenn von den Dienststellen entsprechende Belege bereitgestellt werden. Der vom LRH beschriebene Fall der Projektförderung in der Abteilung 5, in dem eine Rückstellungsdotierung ohne Beleg erfolgte, lasse sich darauf zurückführen, dass sich an der in der Eröffnungsbilanz dotierten Rückstellung nichts geändert habe. Leider sei die Rückstellung – wie alle anderen – grundsätzlich aufgelöst und dabei sei verabsäumt worden, den ursprünglichen Beleg neuerlich der Dotierung beizufügen. Die Buchungsmethode werde gemäß den Empfehlungen des LRH angepasst. Die Umstellung auf Verbindlichkeit werde innerhalb der Landesbuchhaltung noch diskutiert. Auf eine exakte Trennung in kurz- und langfristige Rückstellung werde weiterhin verzichtet, wenn der Aufwand zur Ermittlung ein vertretbares Maß übersteige.

Die fehlende Erklärung zur Auslegung des Gründungsvertrages SALK sei mittlerweile erstellt und dem LRH am 24.9.2019 übermittelt worden.

6.17 Kurzfristige Finanzschulden, netto

Kurzfristige Finanzschulden, netto					
Position	Bezeichnung	01.01.2018	31.12.2018	Veränderung	
		Tsd Euro	Tsd Euro	Tsd Euro	%
F.I.1	Kurzfristige Finanzschulden	218.303	131.500	-86.803	-39,76%

Tabelle 59: Kurzfristige Finanzschulden, netto

- (1) Die Definition und Bewertung der Finanzschulden ist in § 32 VRV 2015 geregelt. Finanzschulden sind alle Geldverbindlichkeiten, die zu dem Zweck eingegangen werden, der Gebietskörperschaft die Verfügungsmacht über Geld zu verschaffen. Die Bewertung erfolgt zum Nominalwert.

Die im Rechnungsabschluss 2018 ausgewiesenen kurzfristigen Finanzschulden betrugen rund 131,5 Mio Euro. Dies entsprach den im Jahr 2019 zu tilgenden Teilen der Finanzschulden.

6.18 Kurzfristige Verbindlichkeiten

- (1) Die kurzfristigen Verbindlichkeiten gliedern sich gemäß Anlage 1c zur VRV 2015 wie folgt:

Kurzfristige Verbindlichkeiten					
Position	Bezeichnung	01.01.2018 Tsd Euro	31.12.2018 Tsd Euro	Veränderung Tsd Euro %	
F.II	Kurzfristige Verbindlichkeiten	74.007	131.731	57.724	78,00%
F.II.1	Kurzfristige Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	27.285	43.884	16.599	60,84%
F.II.2	Kurzfristige Verbindlichkeiten aus Abgaben	197	24	-173	-87,82%
F.II.3	Sonstige kurzfristige Verbindlichkeiten	33.623	22.489	-11.134	-33,11%
F.II.4	Sonstige kurzfristige Verbindlichkeiten aus der nicht voranschlagswirksamen Gebarung	12.902	65.334	52.432	406,39%

Tabelle 60: Kurzfristige Verbindlichkeiten

6.18.1 Kurzfristige Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen

Kurzfristige Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen					
Position	Bezeichnung	01.01.2018 Tsd Euro	31.12.2018 Tsd Euro	Veränderung Tsd Euro %	
F.II.1	Kurzfristige Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	27.285	43.884	16.599	60,84%

Tabelle 61: Kurzfristige Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen

- (1) Die kurzfristigen Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen sind in der VRV 2015 nicht explizit geregelt. Die Definition und Bewertung der Verbindlichkeiten sind in § 26 Abs 1 und 2 VRV 2015 geregelt. In § 18 Abs 4 VRV 2015 wird definiert, dass kurzfristige Verbindlichkeiten eine Fälligkeit von bis zu einem Jahr aufweisen.

Die Unterteilung der kurzfristigen Verbindlichkeiten unter anderem in kurzfristige Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen geht aus der Anlage 1c zur VRV 2015

(Vermögenshaushalt) hervor. Die Anlage 3a zur VRV 2015 (Kontenplan und Kontenzuordnung der Länder) gibt die weitere Untergliederung in kurzfristige Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen an Unternehmen, an Beteiligungen, innerhalb des Landes und in sonstige kurzfristige Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen vor.

Die kurzfristigen Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen betrugen zum 31. Dezember 2018 rund 43,9 Mio Euro und lagen um rund 16,6 Mio Euro über dem Wert zum 1. Jänner 2018.

Die Buchhaltungssoftware SAP ist so ausgesteuert, dass alle Verbindlichkeiten aus der Geschäftspartnerbuchhaltung dem Bilanzposten kurzfristige Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen zugeordnet werden. Die Diktion "Lieferungen und Leistungen" stammt aus der Privatwirtschaft und wurde im Zuge der Neugestaltung der VRV 2015 für Gebietskörperschaften übernommen. Da eine Gebietskörperschaft keine Lieferungen und Leistungen im privatwirtschaftlichen Sinne anbietet, finden sich in diesem Bilanzposten auch Sachverhalte, die keine Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen im üblichen Sinne sind. So finden sich darin etwa Verbindlichkeiten gegenüber Gemeinden aus der Weiterleitung von Ertragsanteilen. Darüber hinaus werden über die Geschäftspartnerbuchhaltung etwa auch Sachverhalte anderer Bilanzposten, wie etwa Verbindlichkeiten aus Abgaben, abgewickelt, die im Zuge der Erstellung der Vermögensrechnung dem entsprechenden Bilanzposten zugeordnet werden.

Der LRH erhob, dass die Landesbuchhaltung zum 31. Dezember 2018 Verbindlichkeiten in Höhe von rund 24.000 Euro zu den kurzfristigen Verbindlichkeiten aus Abgaben umgliederte.

Weiters waren in den kurzfristigen Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen ungeklärte Einzahlungen in Höhe von gesamt rund 0,3 Mio Euro enthalten. Diese Verbindlichkeiten wurden über ein Hilfskonto zu den sonstigen kurzfristigen Verbindlichkeiten der nicht voranschlagswirksamen Gebarung umgegliedert.

Der LRH prüfte stichprobenartig, ob in SAP eine korrekte Zuordnung der kurzfristigen Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen entsprechend der Anlage 3a zur VRV 2015 erfolgte. Der LRH erhob, dass dieser rechtlichen Vorgabe nicht gänzlich entsprochen wurde. So waren beispielsweise in den kurzfristigen Verbindlichkeiten aus

Lieferungen und Leistungen an Unternehmen Verbindlichkeiten gegenüber der Stadtgemeinde Salzburg enthalten.

- (2) Der LRH fordert, innerhalb des Bilanzpostens kurzfristige Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen die jeweiligen Geschäftspartner den korrekten Sachkonten entsprechend dem Kontenplan zur VRV 2015 zuzuordnen.
- (3) *Das Amt der Salzburger Landesregierung teilte in der Gegenäußerung mit, dass die Landesbuchhaltung Fehler in der Zuordnung von Geschäftspartnern zu Sachkonten laufend korrigiere. Aufgrund der Masse der Daten werde dieser Prozess aber noch längere Zeit dauern.*

6.18.2 Kurzfristige Verbindlichkeiten aus Abgaben

Kurzfristige Verbindlichkeiten aus Abgaben					
Position	Bezeichnung	01.01.2018	31.12.2018	Veränderung	
		Tsd Euro	Tsd Euro	Tsd Euro	%
F.II.2	Kurzfristige Verbindlichkeiten aus Abgaben	197	24	-173	-87,82%

Tabelle 62: Kurzfristige Verbindlichkeiten aus Abgaben

- (1) Die kurzfristigen Verbindlichkeiten aus Abgaben sind in der VRV 2015 nicht explizit geregelt. Die Definition und Bewertung der Verbindlichkeiten sind in § 26 Abs 1 und 2 VRV 2015 geregelt. In § 18 Abs 4 VRV 2015 wird definiert, dass kurzfristige Verbindlichkeiten eine Fälligkeit von bis zu einem Jahr aufweisen.

Die Unterteilung der kurzfristigen Verbindlichkeiten unter anderem in kurzfristige Verbindlichkeiten aus Abgaben geht aus der Anlage 1c zur VRV 2015 (Vermögenshaushalt) hervor. Eine weitere Untergliederung dieses Bilanzpostens wie im Falle der kurzfristigen Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen sieht der Kontenplan zur VRV 2015 nicht vor.

Die kurzfristigen Verbindlichkeiten aus Abgaben wurden unterjährig in der Geschäftspartnerbuchhaltung unter den kurzfristigen Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen erfasst. Da in der Geschäftspartnerbuchhaltung eine Differenzierung zwischen Verbindlichkeiten aus Abgaben und Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen nicht möglich war, analysierte die Landesbuchhaltung anhand definierter Gegenkonten, welche Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen de facto Verbindlichkeiten aus Abgaben darstellten. Anschließend erfolgte über ein Hilfskonto eine Umgliederung der Abgabenverbindlichkeiten zum Bilanzposten kurzfristige Verbindlichkeiten aus Abgaben. Zum Bilanzstichtag wurden in Summe rund 24.000 Euro umgegliedert.

6.18.3 Sonstige kurzfristige Verbindlichkeiten

Sonstige kurzfristige Verbindlichkeiten					
Position	Bezeichnung	01.01.2018	31.12.2018	Veränderung	
		Tsd Euro	Tsd Euro	Tsd Euro	%
F.II.3	Sonstige kurzfristige Verbindlichkeiten	33.623	22.489	-11.134	-33,11%

Tabelle 63: Sonstige kurzfristige Verbindlichkeiten

- (1) Die sonstigen kurzfristigen Verbindlichkeiten sind in der VRV 2015 nicht explizit geregelt. Die Definition und Bewertung der Verbindlichkeiten sind in § 26 Abs 1 und 2 VRV 2015 geregelt. In § 18 Abs 4 VRV 2015 wird definiert, dass kurzfristige Fremdmittel eine Fälligkeit von bis zu einem Jahr aufweisen.

Die sonstigen kurzfristigen Verbindlichkeiten betrugen zum 31. Dezember 2018 rund 22,5 Mio Euro und lagen um rund 11,1 Mio Euro unter dem Wert vom 1. Jänner 2018.

Die folgende Tabelle zeigt die sonstigen kurzfristigen Verbindlichkeiten zum 31. Dezember 2018 im Vergleich zu den Werten der Eröffnungsbilanz im Detail:

Sonstige kurzfristige Verbindlichkeiten im Detail		
	01.01.2018	31.12.2018
Bezeichnung	Tsd Euro	Tsd Euro
Sonstige kurzfristige Verbindlichkeiten Landesamtsdirektion	417	674
Sonstige kurzfristige Verbindlichkeiten Abteilung 1	10.941	0
Sonstige kurzfristige Verbindlichkeiten Abteilung 2	134	833
Sonstige kurzfristige Verbindlichkeiten Abteilung 4	0	1
Sonstige kurzfristige Verbindlichkeiten Abteilung 8	22.079	20.929
Sonstige kurzfristige Verbindlichkeiten Abteilung 9	50	50
Klassenkassen einer Landwirtschaftsschule	3	2
Summe	33.623	22.489

Tabelle 64: Sonstige kurzfristige Verbindlichkeiten im Detail

Die Verbindlichkeiten der Landesamtsdirektion resultierten aus nicht verbrauchten Spendenmittel für Katastrophenhilfe in Höhe von rund 0,2 Mio Euro sowie aus nicht verbrauchten zweckgewidmeten Einzahlungen aus der Feuerschutzsteuer und für Warn- und Alarmsysteme in Höhe von gesamt rund 0,5 Mio Euro.

In der Eröffnungsbilanz stellte die Landesbuchhaltung bei den sonstigen kurzfristigen Verbindlichkeiten der Konkurrenzgebarungen (nicht verwendete EU-Mittel) in Höhe von rund 10,9 Mio Euro dar. Auf Forderung des LRH gliederte die Landesbuchhaltung diese Forderungen zum Bilanzposten sonstige kurzfristige Verbindlichkeiten um.

Die sonstigen kurzfristigen Verbindlichkeiten der Abteilung 2 betrafen nicht verwendete Bundesmittel für die sprachliche Frühförderung in institutionellen Kinderbetreuungseinrichtungen. Diese betrugen zum 31. Dezember 2018 rund 0,8 Mio Euro.

Die größte Position innerhalb dieses Bilanzpostens stellte mit rund 22,9 Mio Euro die Verbindlichkeit der Abteilung 8 für die Abgrenzung von Darlehenszinsen dar.

Die Verbindlichkeit der Abteilung 9 entstand infolge eines Grundkaufes durch das Land Salzburg. Bei der Verbindlichkeit der Landwirtschaftsschule handelte es sich um Verbindlichkeiten gegenüber Schülern für Gelder in Klassenkassen.

6.18.4 Sonstige kurzfristige Verbindlichkeiten (nicht voranschlagswirksame Gebarung)

Sonstige kurzfristige Verbindlichkeiten aus der nicht voranschlagswirksamen Gebarung					
Position	Bezeichnung	01.01.2018	31.12.2018	Veränderung	
		Tsd Euro	Tsd Euro	Tsd Euro	%
F.II.4	Sonstige kurzfristige Verbindlichkeiten aus der nicht voranschlagswirksamen Gebarung	12.902	65.334	52.432	406,39%

Tabelle 65: Sonstige kurzfristige Verbindlichkeiten aus der nicht voranschlagswirksamen Gebarung

- (1) Die sonstigen kurzfristigen Verbindlichkeiten sind in § 26 Abs 1 und 2 sowie in § 18 Abs 4 VRV 2015 geregelt. Ergänzend dazu enthält § 12 VRV 2015 iVm Anlage 1c zur VRV 2015 zu den sonstigen kurzfristigen Verbindlichkeiten aus der nicht voranschlagswirksamen Gebarung weitere Regelungen.

Gemäß § 12 Abs 1 VRV 2015 iVm Anlage 1c zur VRV 2015 gelten als Verbindlichkeiten aus der nicht voranschlagswirksamen Gebarung Einzahlungen, die nicht endgültig für die Gebietskörperschaft angenommen werden, sondern an Dritte weiterzuleiten sind. Dazu zählen insbesondere:

- Einzahlungen in Zusammenhang mit in Verwahrung genommenen Zahlungsmitteln (Verwahrgelder),
- Einzahlungen, deren Zweck zum Zeitpunkt ihres Einlangens noch nicht feststellbar ist, sowie deren Rückzahlung (temporäre Evidenz) und
- Einzahlungen aus Abgaben und Zuschläge zu Abgaben, welche die Gebietskörperschaft für sonstige Rechtsträger des öffentlichen Rechts einhebt, sowie deren Weiterleitung.

Gemäß § 12 Abs 3 VRV 2015 sind nicht voranschlagswirksam gebuchte Einzahlungen bis zum Ende des laufenden Finanzjahres dahingehend auszugleichen, als nur jene Beträge als nicht voranschlagswirksam ausgewiesen werden sollten, welche aus sachlichen und zeitlichen Gründen gerechtfertigt sind. Offene Salden sind am Ende des Finanzjahres in der Anlage 6t zum Rechnungsabschluss (Einzelnachweis über die nicht voranschlagswirksame Gebarung) nachzuweisen.

Die sonstigen kurzfristigen Verbindlichkeiten aus der nicht voranschlagswirksamen Gebarung betrugen zum 31. Dezember 2018 rund 65,3 Mio Euro und lagen um rund 52,4 Mio Euro über dem Wert zum 1. Jänner 2018. Der Bilanzwert zum 31. Dezember 2018 teilte sich im Wesentlichen wie folgt auf:

Sonstige kurzfristige Verbindlichkeiten aus der nicht voranschlagswirksamen Gebarung im Detail		
	01.01.2018	31.12.2018
	Tsd Euro	Tsd Euro
Verbindlichkeiten gegenüber Finanzamt (zB Umsatzsteuer, Lohnsteuer)	11	17.632
Verbindlichkeiten gegenüber Sozialversicherungsträgern (zB BVA, GKK)	0	17.238
Verbindlichkeiten gegenüber sonstigen Dritten aus ungeklärten Einzahlungen	1.139	2.325
Verbindlichkeiten gegenüber Konkurrenzgebarungen	5.170	22.659
Verbindlichkeiten gegenüber sonstigen Dritten aus Spendengeldern	302	818
Restliche Verbindlichkeiten gegenüber sonstigen Dritten	6.280	4.662
Summe	12.902	65.334

Tabelle 66: Sonstige kurzfristige Verbindlichkeiten aus der nicht voranschlagswirksamen Gebarung im Detail

Das Land Salzburg hatte zum 31. Dezember 2018 gegenüber dem Finanzamt und den Sozialversicherungsträgern Verbindlichkeiten in Höhe von gesamt rund 34,9 Mio Euro.

Die ungeklärten Einzahlungen betrugen zum 31. Dezember 2018 rund 2,3 Mio Euro. Davon entfielen rund 1,6 Mio Euro auf Tilgungen in Verbindung mit der Wohnbauförderung, die von dem mit der Abwicklung betrauten Kreditinstitut noch nicht den jeweiligen Darlehensnehmern zugeordnet werden konnten. Die restlichen ungeklärten Einzahlungen in Höhe von rund 0,7 Mio Euro verwaltete das Land Salzburg selbst. Die Verwaltung erfolgte teils über SAP und teils über ein Vorsystem. In letzterem Fall wurden die Salden zum 31. Dezember 2018 in SAP gebucht.

Der LRH erhob, dass sich zumindest auf einem der Sachkonten, die das Land Salzburg selbst verwaltete, Einzahlungen befanden, die vor dem Rechnungsjahr 2018 beim Land

Salzburg eingingen und bis zum 31. Dezember 2018 noch nicht geklärt bzw noch nicht dem entsprechenden Debitor zugeordnet waren.

Die Verbindlichkeiten zu den Konkurrenzgebarungen bildeten die Bankbestände der Konkurrenzgebarungen ab. Diese betrugen zum 31. Dezember 2018 gesamt rund 22,7 Mio Euro. Der Anstieg um rund 17,5 Mio Euro gegenüber dem 1. Jänner 2018 ging insbesondere auf die Umgliederung der Verbindlichkeiten aus nicht verwendeten EU-Mitteln von den sonstigen kurzfristigen Verbindlichkeiten zu den sonstigen kurzfristigen Verbindlichkeiten aus der nicht voranschlagswirksamen Gebarung zurück.

Bis einschließlich des Rechnungsjahres 2017 wurde jede Konkurrenzgebarung über eine eigene Dienststellenkennzahl abgewickelt und in einer Beilage zum Rechnungsabschluss separat dargestellt. Dieser Beilage waren etwa die finanziellen Beiträge je Interessent (zB Bund, Land, EU) und die Höhe der Ausgaben je Konkurrenzgebarung zu entnehmen. Ab dem Rechnungsjahr 2018 erfolgte die Abwicklung der Konkurrenzgebarungen im Rechnungskreis des Landes über eigene Fonds. Im Zuge der Erstellung des Rechnungsabschlusses wurden die Ein- und Auszahlungen dieser Fonds zu den Ein- und Auszahlungen der nicht voranschlagswirksamen Gebarung umgebucht. Eine gesamthafte Darstellung der Abwicklung je Konkurrenzgebarung im Rechnungsabschluss 2018 erfolgte nicht.

Die Verbindlichkeiten zu den Spendengeldern betrugen gesamt rund 0,8 Mio Euro. Davon entfielen rund 0,3 Mio Euro auf Spenden aus der Landeshilfe, rund 0,3 Mio Euro auf Spenden für das Konradinum und rund 0,2 Mio Euro auf Spenden für das Landeszentrum für Hör- und Sehbildung.

Eine vom LRH geforderte Korrektur zu den Spenden für das Konradinum konnte im Zuge der Erstellung des Rechnungsabschlusses aus zeitlichen Gründen nicht mehr berücksichtigt werden. Die Landesbuchhaltung teilte mit, diese Korrekturen im Jahr 2019 durchzuführen.

Im Rechnungsabschluss 2018 waren beim Bilanzposten sonstige kurzfristige Verbindlichkeiten aus der nicht voranschlagswirksamen Gebarung insgesamt 78 Sachkonten ausgewiesen. Die Funktion der offenen Postenverwaltung wurde nicht auf alle Sachkonten angewandt. Da zu den Sachkonten, die mit der Funktion der offenen Postenverwaltung nicht hinterlegt waren, keine anderweitigen Abstimmungen vorgenommen wurden, war

es dem LRH nicht in allen Fällen möglich zu eruieren, welche Verbindlichkeiten zum 31. Dezember 2018 tatsächlich noch offen waren.

Darüber hinaus fand nicht auf allen Sachkonten, die mit der Funktion der offenen Postenverwaltung hinterlegt waren, ein automatischer Saldenabgleich statt. Da in diesen Fällen häufig auch kein manueller Saldenabgleich durch die Landesbuchhaltung bzw die jeweils zuständige Rechnungsstelle erfolgte, konnte zum Teil auch in diesen Fällen nicht eruiert werden, welche Forderungen zum 31. Dezember 2018 tatsächlich noch offen waren.

Sechs Sachkonten wiesen zum Bilanzstichtag einen positiven Saldo in Höhe von gesamt rund 0,2 Mio Euro auf. Eine Umgliederung dieser Salden zu den Forderungen erfolgte nicht. Dies führte zu einer saldierten Darstellung der kurzfristigen Verbindlichkeiten aus der nicht voranschlagswirksamen Gebarung in der Vermögensrechnung zum 31. Dezember 2018.

Die Bezeichnungen der Sachkonten waren zum Teil uneinheitlich und intransparent. So wurden Sachkonten die Konkurrenzgebarungen betreffend etwa unterschiedlich mit "Bundesmittel Verdachtsflächen" oder "Einnahmenüberschuss Interessentengewässer" bezeichnet.

- (2) Der LRH kritisiert, dass die Landesbuchhaltung bzw die zuständige Rechnungsstelle zu den Salden auf den Sachkonten der nicht voranschlagswirksamen Gebarung keine Abstimmungen vorlegen konnten bzw kein manueller Belegausgleich erfolgte. Um zu vermeiden, dass über die Zeit der Entstehungsgrund von Verbindlichkeiten nicht mehr nachvollzogen werden kann, fordert der LRH die Landesbuchhaltung oder gegebenenfalls die zuständige Rechnungsstelle auf, Salden auf Sachkonten abzustimmen und dies entsprechend zu dokumentieren.

Der LRH weist darauf hin, dass positive Salden auf Verbindlichkeitenkonten Forderungen darstellen und deshalb zum Bilanzstichtag entsprechend zu bilanzieren sind.

Der LRH empfiehlt, ungeklärte Einzahlungen umgehend aufzuarbeiten. Gegebenenfalls sind die jeweils zuständigen Rechnungsstellen damit zu betrauen.

Der LRH empfiehlt, die Konkurrenzgebarungen auch künftig detailliert und transparent im Rechnungsabschluss darzustellen.

- (3) *Das Amt der Salzburger Landesregierung merkte in der Gegenäußerung an, dass die Abstimmung der Salden auf den Konten der kurzfristigen Verbindlichkeiten erfolge. Die Landesbuchhaltung werde darauf achten, dass die Abstimmung besser dokumentiert werde.*

Auf eine Umgliederung positiver Salden auf Verbindlichkeitenkonten sei im Jahresabschluss 2018 verzichtet worden, wenn kein entsprechendes Forderungskonto zur Verfügung stand. Aufgrund des vorgesehenen IKS-Prozesses sei das Anlegen eines neuen Kontos nicht innerhalb des zur Verfügung stehenden zeitlichen Rahmens möglich gewesen.

Nach den ersten Schwierigkeiten nach der Umstellung auf SAP gelinge es der Landesbuchhaltung mittlerweile, die ungeklärten Einzahlungen unverzüglich aufzuarbeiten. Trotzdem werde konstant ein Bestand von circa 200.000 bis 400.000 Euro an offenen Forderungen per Stichtag vorhanden sein, da die Klärung meist einige Zeit in Anspruch nehme. Die Rechnungsstellen seien eingebunden, soweit Fragen nur durch die zuständigen Rechnungsstellen geklärt werden können.

Zur zukünftigen Abbildung der Konkurrenzgebarung im Rechnungsabschluss sei die Landesbuchhaltung für sinnvolle Vorschläge offen. Gesetzliche Regelungen hierzu bestünden nicht.

6.19 Kurzfristige Rückstellungen

- (1) Entsprechend § 28 Abs 3 VRV 2015 waren im Rechnungsabschluss 2018 kurzfristige Rückstellungen für Prozesskosten, ausstehende Eingangsrechnungen, nicht konsumierte Urlaube sowie sonstige kurzfristige Rückstellungen ausgewiesen.

Kurzfristige Rückstellungen					
Position	Bezeichnung	01.01.2018	31.12.2018	Veränderung	
		Tsd Euro	Tsd Euro	Tsd Euro	%
F.III	Kurzfristige Rückstellungen	203.002	140.709	-62.293	-30,69%
E.III.1	Rückstellungen für Prozesskosten	880	1.580	700	79,55%
E.III.2	Rückstellungen für ausstehende Rechnungen	16.458	8.572	-7.886	-47,92%
E.III.3	Rückstellungen für nicht konsumierte Urlaube	12.033	13.602	1.569	13,04%
E.III.5	Sonstige kurzfristige Rückstellungen	173.630	116.955	-56.675	-32,64%

Tabelle 67: Kurzfristige Rückstellungen

6.19.1 Rückstellungen für Prozesskosten

Rückstellungen für Prozesskosten					
Position	Bezeichnung	01.01.2018	31.12.2018	Veränderung	
		Tsd Euro	Tsd Euro	Tsd Euro	%
F.III.1	Rückstellungen für Prozesskosten	880	1.580	700	79,55%

Tabelle 68: Rückstellungen für Prozesskosten

- (1) Die Definition und Bewertung der Rückstellungen für Prozesskosten sind in § 29 VRV 2015 geregelt. Rückstellungen für Prozesskosten werden für gerichtsanhängige Rechtstreitigkeiten und für Fälle gebildet, bei denen die Gebietskörperschaft davon ausgeht, dass diese Rechtstreitigkeiten wahrscheinlich gerichtsanhängig werden. In die Bewertung sind alle bekannten Umstände und Risiken wie zB die Höhe des voraussichtlichen Zahlungsbetrages, die Höhe der drohenden Zinsen und die Höhe der Gerichtskosten miteinzubeziehen. Der gesamte Teil der Rückstellungen für Prozesskosten wird gemäß § 28 Abs 3 VRV 2015 den kurzfristigen Rückstellungen zugeteilt.

Die im Rechnungsabschluss 2018 ausgewiesenen Rückstellungen für Prozesskosten betrugen rund 1,6 Mio Euro. Hauptposten war hier eine Rückstellung in Höhe von rund 0,8 Mio Euro.

Die Veränderung zwischen 1. Jänner 2018 und 31. Dezember 2018 resultierte hauptsächlich aus der Neueinschätzung in Zusammenhang mit einer Klage.

Im Rahmen der Detailprüfung erhob der LRH, dass es versehentlich zu einer Auflösung einer Rückstellung in Höhe von 10.000 Euro kam, die bereits im Vorjahr storniert wurde.

- (2) Der LRH empfiehlt in Zusammenhang mit der doppelten Auflösung einer Rückstellung, ein Vier-Augen-Prinzip einzurichten bzw verstärktes Augenmerk auf bestehende Prozesse zu legen.
- (3) *Das Amt der Salzburger Landesregierung wies in der Gegenäußerung zur fehlerhaften Auflösung einer kurzfristigen Rückstellung darauf hin, dass selbstverständlich intern alles unternommen werde, um Fehler zu vermeiden. Aus ressourcentechnischen Gründen sei es nicht möglich, jede Berechnung und jede Buchung, die mit den Dienststellen abgestimmt werde, von jeweils zwei Personen prüfen zu lassen. Auf eigenverantwortliches Tun werde Wert gelegt. Kontrollen seien dort am intensivsten, wo die Gefahr eines Fehlers am größten sei, bzw der mögliche Schaden erheblich sei.*

6.19.2 Rückstellungen für ausstehende Rechnungen

Rückstellungen für ausstehende Rechnungen					
Position	Bezeichnung	01.01.2018	31.12.2018	Veränderung	
		Tsd Euro	Tsd Euro	Tsd Euro	%
F.III.2	Rückstellungen für ausstehende Rechnungen	16.458	8.572	-7.886	-47,92%

Tabelle 69: Rückstellungen für ausstehende Rechnungen

- (1) Gemäß § 28 Abs 3 VRV 2015 zählen zu den kurzfristigen Rückstellungen jedenfalls die Rückstellungen für ausstehende Rechnungen (Bescheide), wenn deren Wert jeweils zumindest 5.000 Euro beträgt. Generell sind Rückstellungen für Verpflichtungen anzusetzen, die am Rechnungsabschlussstichtag bereits bestehen, wenn die Wahrscheinlichkeit der Erfüllung überwiegt und die Höhe verlässlich ermittelbar ist. Die Bewertung der kurzfristigen Rückstellungen erfolgt zum voraussichtlichen Zahlungsbetrag, der zur Erfüllung der gegenwärtigen Verpflichtung erforderlich ist.

Die folgende Tabelle zeigt den Bilanzposten Rückstellungen für ausstehende Rechnungen im Vergleich mit den Werten der Eröffnungsbilanz im Detail:

Rückstellungen für ausstehende Rechnungen im Detail		
Bezeichnung	01.01.2018 Tsd Euro	31.12.2018 Tsd Euro
Landesamtsdirektion	156	75
Abteilung 2	147	283
Abteilung 3	13.007	4.319
Abteilung 4	1.128	2.616
Abteilung 5	0	139
Abteilung 6	1.999	6
Abteilung 7	0	7
Abteilung 8	21	971
Abteilung 9	0	156
Summe	16.458	8.572

Tabelle 70: Rückstellungen für ausstehende Rechnungen im Detail

Die Rückstellungen für ausstehende Rechnungen verminderten sich von rund 16,5 Mio Euro in der Eröffnungsbilanz auf rund 8,6 Mio Euro zum 31. Dezember 2018. Dieser Rückgang hing überwiegend mit dem verminderten Rückstellungsbedarf der Abteilung 3 zusammen.

Der LRH erhob, dass die Korrektur einer Rückstellung irrtümlich bei der Abteilung 8 statt der Abteilung 3 gebucht wurde. Die Rückstellungen der Abteilung 8 waren daher um rund 68.000 Euro zu niedrig und in der Abteilung 3 zu hoch dargestellt. Die Korrektur wurde mit Bewegungsart so erfasst, dass diese im Rückstellungsspiegel als Auflösung aufscheint. Eine Auflösung ist nur dann auszuweisen, wenn Rückstellung des Vorjahres zu hoch gebildet wurde.

Rückstellungen für ausstehende Rechnungen wurden in der Ergebnisrechnung sowohl über das jeweilige Aufwandskonto gebildet als auch der Verbrauch zu Gunsten des Aufwandskontos dargestellt. Davon ausgenommen waren Rückstellungen der Abteilung 3, diese wurden über ein dafür eingerichtetes Zuführungs- und Auflösungskonto abgewickelt, da eine Anbindung des verwendeten Vorsystems an SAP erst im Laufe des

Jahres 2019 erfolgt. Im Rückstellungsspielgel wurde unabhängig davon ein Verbrauch der Rückstellungen dargestellt.

Der LRH erhob, dass die Bildung von Rückstellungen in Einzelfällen auch deshalb erforderlich war, weil Eingangsrechnungen mangels Budget und der in SAP verankerten Verfügbarkeitskontrolle im Jahr 2018 nicht mehr gebucht werden konnten. Durch die Bildung einer Rückstellung war die Ergebnisrechnung korrekt dargestellt. Die Auszahlung und der Budgetverbrauch erfolgen im Folgejahr. In der Vermögensrechnung waren somit diese Sacherhalte als Rückstellung erfasst, die jedoch eine Verbindlichkeit darstellten.

(2) Der LRH empfiehlt eine abschließende Kontrolle der Rückstellungsbuchungen durch die Rechnungsstellenleiter.

(3) *Das Amt der Salzburger Landesregierung bezog sich in seiner Gegenäußerung auf die Berichtspunkte 6.19.1 und 6.19.2. Die Ausführungen unter Punkt 6.19.1 gelten daher sinngemäß.*

6.19.3 Rückstellungen für nicht konsumierte Urlaube

(1) Rückstellungen für nicht konsumierte Urlaube zählen gemäß § 28 Abs 3 Z 3 VRV 2015 zu den kurzfristigen Rückstellungen und sind verpflichtend zu bilden. Die Bewertung von kurzfristigen Rückstellungen hat gemäß § 28 Abs 2 VRV 2015 zu ihrem voraussichtlichen Zahlungsbetrag, der zur Erfüllung der gegenwärtigen Verpflichtung erforderlich ist, zu erfolgen.

Rückstellungen für nicht konsumierte Urlaube im Detail					
Position	Bezeichnung	01.01.2018	31.12.2018	Veränderung	
		Tsd Euro	Tsd Euro	Tsd Euro	%
F.III.3	Rückstellungen für nicht konsumierte Urlaube	12.033	13.602	1.569	13,04%
	<i>nicht konsumierte Urlaube und Zeitguthaben</i>	11.212	12.726	1.514	13,50%
	<i>Sabbaticals und Mehrdienstleistungen der Lehrer an land- und forstwirtschaftlichen Berufs- und Fachschulen</i>	821	876	55	6,70%

Tabelle 71: Rückstellungen für nicht konsumierte Urlaube im Detail

Das Land Salzburg wies im Rechnungsabschluss 2018 Rückstellungen für nicht konsumierte Urlaube in Höhe von rund 13,6 Mio Euro (Eröffnungsbilanz 12,0 Mio Euro) aus. Der Gesamtbetrag setzte sich aus einem Betrag für Resturlaube und Zeitguthaben der Landesbediensteten in Höhe von rund 12,7 Mio Euro (Eröffnungsbilanz 11,2 Mio Euro) und einem Betrag für Sabbaticals und Mehrdienstleistungen der Landeslehrer an land- und forstwirtschaftlichen Berufs- und Fachschulen in Höhe von rund 0,9 Mio Euro (Eröffnungsbilanz 0,8 Mio Euro) zusammen. Diese Erhöhungen sind einerseits auf die Bezugssteigerungen und andererseits auf die Erhöhung der zum 31. Dezember 2018 offenen Resturlaube um rund 28.000 Stunden zurückzuführen.

Die Berechnung der Rückstellungen für Resturlaube und Zeitguthaben der Landesbediensteten erfolgte auf Basis von durch das Land Salzburg ermittelten Stundensätzen der Bediensteten. Die vom Land Salzburg zu leistenden Dienstgeberbeiträge wurden mittels pauschalem Zuschlag in Höhe von 19 % der jeweiligen Stundensätze berücksichtigt. Der pauschale Zuschlag in Höhe von 19 % wurde vereinfachend als Mischsatz im Verhältnis der Anzahl der beschäftigten Beamten und Vertragsbediensteten errechnet. Dies war aufgrund der unterschiedlich hohen vom Dienstgeber für Beamte (8,41 % für laufenden Bezüge und 7,91 % für Sonderzahlungen) oder für Vertragsbedienstete (25,49 % für laufende Bezüge und 23,46 % für Sonderzahlungen) zu leistenden Dienstgeberbeiträge notwendig. Der LRH erhob außerdem, dass die Höchstbemessungsgrundlage in der Sozialversicherung bei der Hinzurechnung der Lohnnebenkosten nicht berücksichtigt wurde.

Der LRH erhob, dass zum Stichtag offene Urlaube der Mitarbeiter der Straßen- und Brückenmeistereien rückgestellt wurden (rund 32.000 Stunden). Nicht enthalten waren Mehrdienstleistungen bzw Zeitguthaben. Dies wurde von der Fachgruppe 0/4 – Personal damit begründet, dass bei den Mitarbeitern der Straßenmeistereien aufgrund fixer Dienstzeiten und der regelmäßigen Auszahlung der angeordneten Überstunden, defacto keine Zeitguthaben bestünden. Darüber hinaus wurde dem LRH mitgeteilt, dass die Dokumentation der Dienstzeiten dieser Mitarbeiter im elektronischen Dienstzeitsystem des Landes erst ab dem Jahr 2019 erfolge und die diesbezüglichen Daten erst für den Rechnungsabschluss 2019 vorliegen würden. Der LRH erhob bei den Straßenmeistereien, dass jene Mitarbeiter, die nicht im automatischen Zeiterfassungssystem des Landes Salzburg erfasst waren, zum 31. Dezember 2018 Zeitguthaben in Höhe von rund 10.000 Stunden hatten.

Weiters erhob der LRH, dass die per 31. Dezember 2018 offenen Urlaubstage der Lehrlinge nicht rückgestellt wurden. Dies wurde von der Fachgruppe 0/4 – Personal damit begründet, dass bei Lehrlingen das Lehrjahr das Urlaubsjahr sei und es daher defacto keine Urlaubsüberhänge gäbe und daher auch zum 31. Dezember 2018 keine ermittelt werden konnten.

Die Rückstellungsbeträge für die Sabbaticals und Mehrdienstleistungen der Lehrer an land- und forstwirtschaftlichen Berufs- und Fachschulen wurden auf Basis einer Aufstellung der Abteilung 4 eingestellt. Die Verpflichtung aus Sabbaticals wurde über die Bruttojahresbezüge der Lehrpersonen in der aktuellen Einstufung zuzüglich eines pauschalen Dienstgeberbeitrages in Höhe von 33,33 % berechnet. Unberücksichtigt bei der Ermittlung der Höhe der Verpflichtung blieb der Zeitpunkt des Antrittes des Sabbaticals, der bis zu fünf Jahre in der Zukunft lag. Ebenso nicht vorgenommen wurde ein schrittweiser Aufbau der Verpflichtung über die Rahmenzeit (Ansparphase), in der eine anteilige Bezugskürzung bei gleichbleibender Lehrverpflichtung erfolgte. Als Verpflichtung für die Mehrdienstleistungen wurde pro angesammelte Mehrdienstleistung ein Betrag von 1,3 % des Bruttojahresbezuges zuzüglich eines pauschalen Dienstgeberbeitrages in Höhe von 33,33 % eingestellt. Unberücksichtigt blieb, dass sich die Ansparphase für Mehrdienstleistungen bis zur Vollendung des 50. Lebensjahres erstreckt und erst danach ein Anspruch der Lehrpersonen auf Verbrauch bzw Vergütung bestand. Der LRH erhob, dass für Verpflichtungen des Landes Salzburg aus Sabbaticals und Mehrdienstleistungen für Lehrpersonen an berufsbildenden Pflichtschulen keine Rückstellungen gebildet

wurden. Der LRH hält fest, dass die Lohnnebenkosten für Vertragsbedienstete maximal 25,49 % betragen. Die Refundierung der Lohnaufwendungen erfolgt hier zu 50 %.

- (2) Der LRH stellte fest, dass die Zugrundelegung eines im Verhältnis der Anzahl der Vertragsbediensteten und Beamten errechneten Mischsatzes in Höhe von 19 % für die Dienstgeberbeiträge zu Verzerrungen führte, da die Beamten verhältnismäßig höhere Bezüge erhielten.

Der LRH kritisiert, dass Mehrdienstleistungen (Mehr- und Überstunden) der Mitarbeiter der Straßenmeistereien zwar laut Auskunft der Landesamtsdirektion Fachgruppe 0/4 – Personal regelmäßig zum Zweck der Abrechnung bekannt gegeben werden, aber keine Rückstellungen für Mehrdienstleistungen zum 31. Dezember 2018 gebildet wurden.

Weiters kritisiert der LRH, dass die offenen Urlaube der zum 31. Dezember 2018 beim Land Salzburg beschäftigten Lehrlinge nicht rückgestellt wurden. Der LRH fordert, aus Gründen der Vollständigkeit auch für diese Personengruppen offene Urlaubstage zu erheben und entsprechende Urlaubsrückstellungen zu bilden.

Der LRH kritisiert, dass Verpflichtungen für Sabbaticals und (angesparte) Mehrdienstleistungen der Lehrpersonen an berufsbildenden Pflichtschulen (im Gegensatz zu den Lehrpersonen an land- und forstwirtschaftlichen Schulen) nicht enthalten waren.

Der LRH weist darüber hinaus darauf hin, dass etwaige vom Bund gemäß FAG 2017 zu refundierende Kosten für Sabbaticals und Mehrdienstleistungen im Rechnungsabschluss 2018 nicht berücksichtigt wurden.

Der LRH stellte fest, dass die Verpflichtungen aus Sabbaticals dem Grunde, der Höhe und dem Zeitpunkt nach feststehen und empfiehlt folglich (in Abhängigkeit der Restlaufzeit der Verpflichtung) einen Ausweis unter den sonstigen kurz- oder langfristigen Verbindlichkeiten.

6.19.4 Sonstige kurzfristige Rückstellungen

- (1) Gemäß § 28 VRV 2015 sind Rückstellungen für Verpflichtungen anzusetzen, die am Rechnungsabschlusstichtag bestehen und das Verpflichtungsereignis bereits vor dem Rechnungsabschlusstichtag eingetreten ist. Weiters muss die Erfüllung der Verpflichtung mit überwiegender Wahrscheinlichkeit zu Mittelverwendungen der Gebietskörperschaft führen und die Höhe verlässlich ermittelbar sein. Die Restlaufzeit von kurzfristigen Rückstellungen muss unter einem Jahr betragen. Sie sind zu ihrem voraussichtlichen Zahlungsbetrag zu bewerten. Sonstige kurzfristige Rückstellungen sind in der VRV 2015 nicht explizit geregelt.

Sonstige kurzfristige Rückstellungen					
Position	Bezeichnung	01.01.2018 Tsd Euro	31.12.2018 Tsd Euro	Veränderung Tsd Euro %	
F.III.4	Sonstige kurzfristige Rückstellungen	173.630	116.955	-56.675	-32,64%

Tabelle 72: Sonstige kurzfristige Rückstellungen

Die folgende Tabelle zeigt die Verteilung der sonstigen kurzfristigen Rückstellungen auf die einzelnen Abteilungen:

Sonstige kurzfristige Rückstellungen im Detail		
Bezeichnung	01.01.2018 Tsd Euro	31.12.2018 Tsd Euro
Landesamtsdirektion	5.100	0
Abteilung 1	7.922	6.952
Abteilung 2	8.917	4.227
Abteilung 3	1.853	2.221
Abteilung 4	35.165	35.976
Abteilung 5	496	381
Abteilung 6	209	6.111
Abteilung 7	2.261	2.429
Abteilung 8	35.076	8.561
Abteilung 9	686	452
Abteilung 10	75.944	49.645
Summe	173.629	116.955

Tabelle 73: Sonstige kurzfristige Rückstellungen im Detail

Die sonstigen kurzfristigen Rückstellungen betrugen zum 31. Dezember 2018 rund 117,0 Mio Euro. Hauptposten waren Förderzusagen der Abteilung 4 in Höhe von rund 36,0 Mio Euro sowie Zusagen für Wohnbauförderungen der Abteilung 10 in Höhe von rund 49,7 Mio Euro. Der Rückgang von rund 56,7 Mio Euro im Vergleich zur Eröffnungsbilanz begründet sich insbesondere durch den Verbrauch der Rückstellungen für die GPLA-Prüfung sowie der Strafzahlung an die EU wegen der Manipulation von Schuldendaten. Weiters sind sonstige kurzfristige Rückstellungen für Wohnbauförderungen der Abteilung 10 um rund 26,3 Mio Euro gesunken.

Der LRH prüfte die Dotierungen und Auflösungen der sonstigen kurzfristigen Rückstellungen mittels einer Stichprobe und erhob zusätzlich zu den bei den sonstigen langfristigen Rückstellungen erläuterten Sachverhalten folgendes:

Bei einigen Förderverträgen war das Datum der Unterfertigung und somit der Zeitpunkt des rechtmäßigen Zustandekommens des Fördervertrages nicht durchgängig eindeutig erkennbar.

- (2) Der LRH stellte fest, dass der Zeitpunkt des rechtmäßigen Zustandekommens von Förderverträgen nicht in allen Fällen eindeutig erkennbar war. Der LRH fordert, dass der Zeitpunkt des rechtmäßigen Zustandekommens von Förderverträgen eindeutig erkennbar ist.

6.20 Passive Rechnungsabgrenzung

Passive Rechnungsabgrenzung					
Position	Bezeichnung	01.01.2018	31.12.2018	Veränderung	
		Tsd Euro	Tsd Euro	Tsd Euro	%
F.IV.1	Passive Rechnungsabgrenzung	48.257	44.103	-4.154	-8,61%

Tabelle 74: Passive Rechnungsabgrenzung

- (1) Passive Rechnungsabgrenzungen sind in der VRV 2015 nicht explizit geregelt. Der § 13 Abs 7 VRV 2015 sieht eine Abgrenzung von Aufwendungen und Erträgen vor, sofern deren Wert 10.000 Euro übersteigt.

Die im Rechnungsabschluss 2018 ausgewiesene passive Rechnungsabgrenzung betrug rund 44,1 Mio Euro. Davon entfiel ein Betrag in Höhe von rund 14,3 Mio Euro auf Refundierungen des Bundes im Dezember 2018. Diese betrafen Aktivbezüge und Pensionen für Lehrer der allgemein bildenden Pflichtschulen, der berufsbildenden Pflichtschulen und der landwirt- und forstwirtschaftlichen Berufs- und Fachschulen für 2019. Rund 10,1 Mio Euro entfielen auf erhaltene Vorauszahlungen für Ertragsanteile und rund 19,6 Mio Euro betrafen Agios von ÖBFA-Darlehen.

Die Veränderung zwischen 1. Jänner 2018 und 31. Dezember 2018 resultierte hauptsächlich aus den Agios der ÖBFA-Darlehen.

7. Rechnungsquerschnitt

7.1 Vergleich Voranschlagsquerschnitt mit Rechnungsquerschnitt

- (1) Der Rechnungsquerschnitt zeigt die ökonomische Gliederung der Gebarung des Landes getrennt nach den Bereichen

- operative Gebarung,
- Vermögensgebarung und Kapitaltransfers (ohne Finanztransaktionen) und
- Finanztransaktionen.

Die Gliederung des Rechnungsquerschnittes und die Zuordnung der Sachkonten zu den jeweiligen Kennzahlen ist in der Anlage 5a der VRV 2015 geregelt.

Der Rechnungsquerschnitt ist Grundlage für die Ermittlung des Finanzierungssaldos (Maastricht-Ergebnis) und des Finanzierungssaldos gemäß ESVG 2010 auf Landesebene (Maastricht-Saldo). Nähere Ausführungen dazu finden sich in Punkt 7.5.

Die Tabelle zeigt das Ergebnis des Rechnungsquerschnittes des Jahres 2018 im Vergleich zum Voranschlagsquerschnitt:

Rechnungsquerschnitt Vergleich VA - RA			
Bezeichnung	VA 2018 Tsd Euro	RA 2018 Tsd Euro	Abweichung Tsd Euro
I. Querschnitt			
Erträge der operativen Gebarung/Einzahlungen aus Abgaben	2.551.005	2.596.220	45.215
Aufwendungen der operativen Gebarung	2.358.527	2.286.049	-72.478
Saldo 1: Ergebnis der operativen Gebarung	192.478	310.171	117.693
Abgänge auf Bestandskonten und Investitionszuschüsse	10.495	2.726	-7.769
Zugänge auf Bestandskonten und Kapitaltransfers	307.724	288.111	-19.613
Saldo 2: Saldo der Vermögensgebarung und Kapitaltransfers ohne Finanztransaktionen	-297.229	-285.385	11.844
Einzahlungen aus Finanztransaktionen	279.920	283.389	3.469
Auszahlungen aus Finanztransaktionen	175.146	273.202	98.056
Saldo 3: Saldo der Finanztransaktionen	104.774	10.187	-94.587
Saldo 4: Summe Salden 1, 2 und 3	23	34.973	34.950

Tabelle 75: Rechnungsquerschnitt Vergleich VA - RA

Das **Ergebnis der operativen Gebarung** im Rechnungsjahr 2018 war positiv. Dadurch standen Mittel zur Finanzierung der Vermögensgebarung (Investitionen, Kapitaltransferzahlungen) zur Verfügung.

Der **Saldo der Vermögensgebarung und Kapitaltransfers ohne Finanztransaktionen** wies einen negativen Saldo auf, da die Zugänge auf den Bestandskonten und die geleisteten Kapitaltransferzahlungen höher waren als die Abgänge auf den Bestandskonten sowie die Investitionszuschüsse.

Die **Finanztransaktionen** waren nahezu ausgeglichen. Die Einzahlungen aus Finanztransaktionen lagen geringfügig über den Auszahlungen aus Finanztransaktionen.

Der Rechnungsquerschnitt zeigt sowohl den Gesamthaushalt des Landes einschließlich der marktbestimmten Betriebe (Abschnitte 85-89) als auch den Haushalt ohne marktbestimmte Betriebe. Das vorläufige Maastricht-Ergebnis errechnet sich aus den Salden 1 und 2 der operativen Gebarung und der Vermögensgebarung und Kapitaltransfers

(ohne Finanztransaktionen) ohne marktbestimmte Betriebe (Abschnitte 85-89). Zu diesen Salden wird der Saldo 4 der marktbestimmten Betriebe hinzugezählt.

Ableitung des Finanzierungssaldos (vorläufiges Maastricht-Ergebnis) Vergleich VA - RA			
Bezeichnung	VA 2018 Tsd Euro	RA 2018 Tsd Euro	Abweichung Tsd Euro
Saldo 1 Operative Gebarung ohne Abschnitte 85-89	191.806	309.650	117.844
Saldo 2 Vermögensgebarung und Kapitaltransfers (ohne Finanztransaktionen) ohne Abschnitte 85-89	-297.217	-285.070	12.147
Saldo 4 der Abschnitte 85-89	660	844	184
Finanzierungssaldo (vorläufiges Maastricht-Ergebnis)	-104.751	25.424	130.175

Tabelle 76: Ableitung des Finanzierungssaldos (vorläufiges Maastricht-Ergebnis) Vergleich VA - RA

Das Maastricht-Ergebnis betrug rund 25,4 Mio Euro und war somit besser als erwartet. Wie auch in den Vorjahren war das veranschlagte Maastricht-Ergebnis deutlich negativ.

In den folgenden Unterpunkten werden die Ergebnisse der operativen Gebarung, der Vermögensgebarung und Kapitaltransfers (ohne Finanztransaktionen) und der Finanztransaktionen im Detail dargestellt.

Der Rechnungsquerschnitt leitet sich sowohl aus Erträgen und Aufwendungen als auch aus Einzahlungen und Auszahlungen ab.

7.2 Operative Gebarung

- (1) Die operative Gebarung wurde im Wesentlichen aus der Ergebnisrechnung abgeleitet. Lediglich die Kennzahl 10 (Einzahlungen aus Abgaben) wurde aus dem Finanzierungshaushalt übernommen. Im Rechnungsquerschnitt nicht enthalten waren bestimmte nicht finanzierungswirksame Erträge und Aufwendungen (etwa im Zusammenhang mit der Dotierung und Auflösung von Rückstellungen). Daraus ergab sich, dass sowohl die Erträge als auch die Aufwendungen im Ergebnishaushalt höher waren als in der operativen Gebarung des Rechnungsquerschnittes.

Aus der Bezeichnung der einzelnen Kennzahlen des Rechnungsquerschnittes ließ sich nicht ableiten, ob die Beträge aus dem Finanzierungs- oder Ergebnishaushalt hergeleitet wurden. So wurde etwa bei der Kennzahl 27 von "Transferausgaben" gesprochen, obwohl es sich hierbei um "Transferaufwand" handelte.

Rechnungsquerschnitt Operative Gebarung Vergleich VA RA				
KZ	Bezeichnung	VA 2018 Tsd Euro	RA 2018 Tsd Euro	Abweichung Tsd Euro
Erträge aus der operativen Gebarung/ Einzahlungen aus Abgaben				
10	Einzahlungen aus Abgaben	155.378	161.171	5.793
11	Erträge aus Ertragsanteilen	1.086.118	1.093.579	7.461
12	Erträge aus Leistungen	107.407	109.419	2.012
13	Erträge aus Besitz und wirtschaftlicher Tätigkeit	48.863	58.205	9.342
14	Transfererträge von Trägern des öffentlichen Rechts	631.443	685.501	54.058
15	Sonstige Transfererträge	49.504	43.873	-5.631
16	Einnahmen aus Veräußerung und sonstige Einnahmen	472.292	444.472	-27.820
19	Summe 1 (Erträge)	2.551.005	2.596.220	45.215
Aufwendungen der operativen Gebarung				
20	Personalaufwand	892.326	869.243	-23.083
21	Pensionen und sonstige Ruhebezüge	234.874	225.675	-9.199
22	Bezüge der gewählten Organe	5.244	5.992	748
23	Gebrauchs- und Verbrauchsgüter, Handelswaren	15.289	16.283	994
24	Verwaltungs- und Betriebsaufwand	157.493	145.791	-11.702
25	Zinsen für Finanzschulden	53.250	53.541	291
26	Laufende Transferzahlungen an Träger des öffentlichen Rechts	237.380	250.209	12.829
27	Sonstige laufende Transferausgaben	762.671	719.315	-43.356
29	Summe 2 (Aufwendungen)	2.358.527	2.286.049	-72.478
91	Ergebnis der operativen Gebarung	192.478	310.171	117.693

Tabelle 77: Rechnungsquerschnitt Operative Gebarung Vergleich VA - RA

Die Erträge der operativen Gebarung sowie Einzahlungen aus Abgaben lagen um rund 45,2 Mio Euro über dem Voranschlagsquerschnitt. Wesentliche Abweichungen betrafen folgende Positionen:

- Die **Transfererträge von Trägern des öffentlichen Rechts** (zB Transfers vom Bund nach dem FAG für Bezüge der Lehrer sowie für Finanz- und Bedarfszuweisungen der Gemeinden sowie Transfers von Gemeinden) waren um rund 54,1 Mio Euro höher als im Voranschlag. Diese Mehrerträge resultierten ua daraus, dass Mittel des Bundes für Pflege und Betreuung insbesondere aufgrund des Wegfalles des Pflegeregresses höher waren als geplant.
- Die **Einnahmen aus der Veräußerung und sonstige Einnahmen** lagen um rund 27,8 Mio Euro unter dem Voranschlag. Dies resultierte im Wesentlichen daraus, dass die Kostenersätze für die Überlassung von Bediensteten (insbesondere der SALK) niedriger waren als budgetiert.

Die **Aufwendungen aus der operativen Gebarung** lagen insgesamt um rund 72,5 Mio Euro unter dem Voranschlagsquerschnitt. Wesentliche Abweichungen betrafen folgende Positionen:

- Der **Personalaufwand** lag um rund 23,1 Mio Euro unter dem budgetierten Wert. Insbesondere der von der SALK zu refundierende Personalaufwand war wesentlich niedriger als geplant.
- Die **Pensionen und sonstigen Ruhebezüge** lagen insbesondere infolge von geringeren Aufwendungen bei Pensionen für Lehrer um rund 9,2 Mio Euro unter dem budgetierten Wert.
- Die **sonstigen laufenden Transferausgaben** lagen um rund 43,4 Mio Euro unter dem Voranschlag. Dies lag etwa am geringeren Aufwand für die Grundversorgung (-16,6 Mio Euro). Die restliche Differenz setzte sich aus einer Vielzahl von positiven und negativen Beträgen zusammen, die unterschiedliche Sachverhalte betrafen.

7.3 Vermögensgebarung und Kapitaltransfers (ohne Finanztransaktionen)

- (1) Die Vermögensgebarung wurde aus dem Finanzierungshaushalt, insbesondere aus der investiven Gebarung, hergeleitet. Der Unterschied zwischen der Vermögensgebarung des Rechnungsquerschnittes und der in Punkt 5.2 dargestellten investiven Gebarung des Finanzierungshaushaltes lag daran, dass die in der investiven Gebarung dargestellten Ein- und Auszahlungen in Zusammenhang mit gewährten Darlehen und Vorschüssen im Rechnungsquerschnitt den Finanztransaktionen zugeordnet waren. Zudem waren die Kapitaltransferzahlungen von Trägern des öffentlichen Rechts im Rechnungsquerschnitt in der operativen Gebarung enthalten.

Rechnungsquerschnitt Vermögensgebarung und Kapitaltransfers ohne Finanztransaktionen Vergleich VA RA				
KZ	Bezeichnung	VA 2018 Tsd Euro	RA 2018 Tsd Euro	Abweichung Tsd Euro
Vermögensgebarung und Kapitaltransfers ohne Finanztransaktionen - Einzahlungen				
30	Veräußerung von unbeweglichem Vermögen	6.000	2.672	-3.328
31	Veräußerung von beweglichem Vermögen	156	55	-101
34	Investitionszuschüsse von Trägern des öffentlichen Rechts	4.339	0	-4.339
39	Summe 3 (Vermögensgebarung mit Kapitaltransfers ohne Finanztransaktionen)	10.495	2.727	-7.768
Vermögensgebarung und Kapitaltransfers ohne Finanztransaktionen - Auszahlungen				
40	Erwerb von unbeweglichem Vermögen	26.793	44.165	17.372
41	Erwerb von beweglichem Vermögen	6.465	5.806	-659
42	Erwerb von immateriellen Vermögenswerten	718	216	-502
44	Kapitaltransfers an Träger des öffentlichen Rechts	97.191	81.501	-15.690
45	Sonstige Kapitaltransfers	176.557	156.423	-20.134
49	Summe 4 (Vermögensgebarung mit Kapitaltransfers ohne Finanztransaktionen)	307.724	288.111	-19.613
92	Saldo der Vermögensgebarung und Kapitaltransfers ohne Finanztransaktionen	297.229	285.384	11.845

Tabelle 78: Rechnungsquerschnitt Vermögensgebarung und Kapitaltransfers ohne Finanztransaktionen
Vergleich VA - RA

Die Einzahlungen aus der **Vermögensgebarung und Kapitaltransfers (ohne Finanztransaktionen)** waren um rund 7,8 Mio Euro niedriger als geplant.

Die Auszahlungen aus der **Vermögensgebarung und Kapitaltransfers (ohne Finanztransaktionen)** lagen um rund 19,6 Mio Euro unter dem budgetierten Wert. Insbesondere waren die Kapitaltransferzahlungen niedriger als geplant, da etwa die Bedarfszuweisungen an Gemeinden vom Voranschlag abwichen.

Der LRH erhob, dass unter der Kennzahl 34 die Kapitaltransfers (Investitionszuschüsse) auszuweisen gewesen wären. Die in der Vermögensrechnung ausgewiesenen Investitionszuschüsse in Höhe von rund 0,8 Mio Euro wurden im Rechnungsquerschnitt nicht berücksichtigt.

(2) Der LRH fordert den korrekten Ausweis von Investitionszuschüssen (Kapitaltransfers) im Rechnungsquerschnitt.

(3) *Das Amt der Salzburger Landesregierung teilte in der Gegenäußerung mit, dass die Kapitaltransfers zukünftig korrekt im Rechnungsquerschnitt ausgewiesen werden.*

7.4 Finanztransaktionen

(1) Das Ergebnis der Finanztransaktionen wurde aus dem Finanzierungshaushalt abgeleitet. Davon ausgenommen waren die Positionen der Entnahmen und Zuführungen aus Zahlungsmittelreserven. Der Unterschied zwischen den Finanztransaktionen des Rechnungsquerschnittes und der unter Punkt 5.3 dargestellten Finanzierungstätigkeit laut Finanzierungshaushalt lag darin, dass die im Rechnungsquerschnitt unter den Finanztransaktionen dargestellten Ein- und Auszahlungen in Zusammenhang mit gewährten Darlehen und Vorschüssen im Finanzierungshaushalt der investiven Gebarung zugeordnet waren.

Rechnungsquerschnitt Finanztransaktionen Vergleich VA RA				
KZ	Bezeichnung	VA 2018 Tsd Euro	RA 2018 Tsd Euro	Abweichung Tsd Euro
Einzahlungen aus Finanztransaktionen				
50	Veräußerung von Beteiligungen und Wertpapieren	50.000	117.345	67.345
52	Entnahmen aus Zahlungsmittelreserven	51.661	36.666	-14.995
53	Einzahlungen aus der Rückzahlung von Darlehen an Träger des öffentlichen Rechts	1	900	899
54	Einzahlungen aus der Rückzahlung von Darlehen an sonstige Unternehmungen und Haushalte	73.024	122.863	49.839
55	Aufnahme von Finanzschulden bei Trägern des öffentlichen Rechts	30.322	0	-30.322
56	Aufnahme von sonstigen Finanzschulden	69.678	0	-69.678
58	Ausgleichszahlungen aus Finanzderivaten	5.234	5.615	381
59	Summe 5 (Einzahlungen aus Finanztransaktionen)	279.920	283.389	3.469
Auszahlungen aus Finanztransaktionen				
61	Investitions- und Tilgungszuschüsse zwischen Unternehmungen und marktbestimmten Betrieben des Landes (entspricht Abschnitte 85-89) und dem Land	0	446	446
62	Zuführung an Zahlungsmittelreserven	153	36.302	36.149
64	Gewährung von Darlehen an sonstige Unternehmungen und Haushalte	12.865	17.375	4.510
65	Rückzahlung von Finanzschulden bei Trägern des öffentlichen Rechts	100.000	100.000	0
66	Rückzahlung von sonstigen Finanzschulden bei sonstigen Unternehmungen und Haushalte	57.504	118.303	60.799
68	Ausgleichszahlungen aus Finanzderivaten	4.624	776	-3.848
69	Summe 6 (Auszahlungen aus Finanztransaktionen)	175.146	273.202	98.056
94	Saldo der Finanztransaktionen	104.774	10.187	94.587

Tabelle 79: Rechnungsquerschnitt Finanztransaktionen Vergleich VA - RA

Die **Einzahlungen aus Finanztransaktionen** wichen um rund 3,5 Mio Euro vom budgetierten Wert ab. Wesentliche Abweichungen betrafen folgende Positionen:

- Die **Einzahlungen aus der Veräußerung von Beteiligungen und Wertpapieren** waren aufgrund einer Verschiebung von bereits im Rechnungsjahr 2017 budgetierten Einzahlungen in das Rechnungsjahr 2018 um rund 67,3 Mio Euro höher.
- Die **Einzahlungen aus der Rückzahlung von Darlehen an sonstige Unternehmen und Haushalte** lagen um rund 49,8 Mio Euro über dem budgetierten Wert. Dies hing insbesondere damit zusammen, dass Mehreinzahlungen aus der vorzeitigen Rückzahlung von Darlehen und Annuitätenzuschüssen im Bereich der Wohnbauförderung höher waren als geplant.
- Die **Aufnahme von Finanzschulden bei Trägern des öffentlichen Rechts** und die **Aufnahme von sonstigen Finanzschulden** waren mit rund 100,0 Mio Euro vorgesehen. Es wurden keine Finanzschulden aufgenommen.

Die **Auszahlungen aus Finanztransaktionen** lagen um rund 98,1 Mio Euro über dem budgetierten Wert. Die wesentliche Abweichung betraf folgende Position:

- Die **Rückzahlung von Finanzschulden bei sonstigen Unternehmen und Haushalten** war um rund 60,8 Mio Euro höher als budgetiert. Rückzahlungen, die bereits im Rechnungsjahr 2017 vorgesehen waren, erfolgten erst im Rechnungsjahr 2018.
- (2) Der LRH hält fest, dass die VRV 2015 im Rechnungsquerschnitt die Darstellung von Entnahmen und Zuführungen an Zahlungsmittelreserven bei den Finanztransaktionen vorsieht. Da Zahlungsmittelreserven einen Teil der liquiden Mittel darstellen, ist diese gesetzliche Vorgabe für den LRH nicht nachvollziehbar.
- (3) *Das Amt der Salzburger Landesregierung teilte in der Gegenäußerung mit, dass auch im Amt der Salzburger Landesregierung nicht nachvollzogen werden könne, dass die Zahlungsmittelreserven, die den liquiden Mitteln zuzurechnen seien, im Rechnungsquerschnitt in den Finanztransaktionen ausgewiesen werden. Dieses Thema sei vom Amt der Salzburger Landesregierung bereits mit dem BMF und der Statistik Austria diskutiert worden. Die Statistik Austria arbeite aktuell an einer Neustrukturierung des Rechnungsquerschnittes, welche eine einfachere Berechnung des Finanzierungssaldos zum Ziel habe. Dabei würden die Zahlungsmittelreserven keine Rolle mehr spielen. Bis*

dahin sei das Amt der Salzburger Landesregierung allerdings verpflichtet, die Vorgaben der VRV 2015 entsprechend umzusetzen.

7.5 Österreichischer Stabilitätspakt

- (1) Im Jahr 2012 wurde ein neuer unbefristeter Stabilitätspakt zwischen Bund, Ländern und Gemeinden ausverhandelt (Vereinbarung gemäß Art 15a B-VG). Demnach streben der Bund, die Länder und die Gemeinden nachhaltig geordnete Haushalte an und koordinieren ihre Haushaltsführung gemäß Art 13 B-VG im Hinblick auf dieses Ziel. Zur Umsetzung dient ein System mehrfacher Fiskalregeln, die bei der jeweiligen Haushaltsführung zu beachten sind. Dieses System umfasst:

- eine Regel über den jeweils zulässigen Haushaltssaldo nach ESVG (Maastricht-Saldo);
- eine Regel über den jeweils zulässigen strukturellen Saldo (Schuldenbremse);
- eine Regel über das jeweilige zulässige Ausgabenwachstum (Ausgabenbremse);
- eine Regel über die Rückführung des jeweiligen öffentlichen Schuldenstandes nach ESVG (Schuldenquotenanpassung);
- eine Regel über Haftungsobergrenzen;
- Regeln zur Verbesserung der Koordination der Haushaltsführung zwischen Bund, Ländern und Gemeinden zur mittelfristigen Haushaltsplanung, zur gegenseitigen Information und zur Erhöhung der Transparenz der Haushaltsführung;
- Regeln über Sanktionen und das Sanktionsverfahren bei Abweichungen von einer der vereinbarten Regeln.

Diese Regeln zielen sowohl auf die Haushaltsplanung wie auch auf die tatsächliche Haushaltsführung ab. Im ÖStP 2012 werden die einzelnen Fiskalregeln näher ausgeführt. Die Überprüfung der Einhaltung dieser Regeln und somit die Vertragskonformität des Rechnungsabschlusses wird von der Statistik Austria nach Vorliegen der entsprechenden Daten durchgeführt.

Die folgende Tabelle zeigt den aus dem Rechnungsquerschnitt abgeleiteten Finanzierungssaldo (vorläufiges Maastricht-Ergebnis) und die Überleitung zum Finanzierungssaldo gemäß ESVG 2010 - Landesebene. Dieser Saldo wird auch als Haushaltssaldo nach ESVG und als Maastricht-Saldo einschließlich außerbudgetärer Einheiten bezeichnet:

Ableitung Finanzierungssaldo (vorläufiges Maastricht-Ergebnis) und Überleitung zum Finanzierungssaldo laut ESGV 2010	
	Tsd Euro
Ableitung des Finanzierungssaldos	
Saldo 1 Operative Gebarung ohne Abschnitte 85-89	309.650
+ Saldo 2 Vermögensgebarung und Kapitaltransfers (ohne Finanztransaktionen) ohne Abschnitte 85-89	-285.070
+ Saldo 4 der Abschnitte 85-89	844
Finanzierungssaldo (vorläufiges Maastricht-Ergebnis)	25.424
Überleitung gemäß Art 15 Abs 2 ÖStP 2012	
+ Positionen, die Einnahmen oder keine Ausgaben gemäß ESGV 2010 sind	1.500
- Positionen, die Ausgaben oder keine Einnahmen gemäß ESGV 2010 sind	-6.000
Finanzierungssaldo gemäß ESGV 2010 (Gebietskörperschaft)	20.924
Finanzierungssaldo ESGV 2010 - außerbudgetäre Einheiten	20.000
Finanzierungssaldo ESGV 2010 - Landeskammern	20.000
Finanzierungssaldo gemäß ESGV 2010 - Landesebene (Maastricht-Saldo)	60.924
Finanzierungssaldo gemäß ÖStP 2012	40.924
Struktureller Saldo	17.529
Regelgrenze struktureller Saldo gemäß ÖStP 2012	-19.338

Tabelle 80: Ableitung Finanzierungssaldo (vorläufiges Maastricht-Ergebnis) und Überleitung zum Finanzierungssaldo laut ESGV 2010

Der Rechnungsquerschnitt zeigt sowohl den Gesamthaushalt des Landes einschließlich der marktbestimmten Betriebe (Abschnitte 85-89) als auch den Haushalt ohne marktbestimmte Betriebe. Das vorläufige Maastricht-Ergebnis errechnet sich aus den Salden 1 und 2 der operativen Gebarung und der Vermögensgebarung und Kapitaltransfers (ohne Finanztransaktionen) ohne marktbestimmte Betriebe (Abschnitte 85-89). Zu diesen Salden wird der Saldo 4 der marktbestimmten Betriebe hinzugezählt.

Die Beträge in der Überleitungstabelle für die Berechnung des Finanzierungssaldos laut ESGV 2010 auf Landesebene beruhen zum Teil auf vorläufigen Zahlen bzw stellten Schätzungen oder Fortschreibungen der Finanzabteilung dar. Diese basierten auf jenen Werten, die von der Statistik Austria in der Vergangenheit berechnet wurden. Die konkreten Werte werden von der Statistik Austria im Herbst des Jahres 2019 bekannt gegeben.

Gemäß den Bestimmungen des ÖStP 2012 sind im Finanzierungssaldo gemäß ÖStP 2012 die Ergebnisse der Landeskammern nicht zu berücksichtigen.

Seit dem Jahr 2017 ist aus dem Finanzierungssaldo (Maastricht-Saldo) gemäß ESVG 2010 auf Landesebene der strukturelle Saldo abzuleiten. Der strukturelle Saldo unterscheidet sich vom Maastricht-Saldo dadurch, dass konjunkturelle Effekte und Einmalmaßnahmen neutralisiert werden. Der strukturelle Saldo stellt die maßgebliche Regelgrenze gemäß ÖStP 2012 dar.

Die Haushalte von Bund, Ländern und Gemeinden sind nach Maßgabe des EU-Rechtes und gemäß dem ÖStP 2012 über den Konjunkturzyklus grundsätzlich auszugleichen oder haben einen Überschuss zu erzielen. Diesem Grundsatz ist für den Gesamtstaat entsprochen, wenn der jährliche strukturelle Saldo Österreichs in den Jahren ab 2017 insgesamt -0,45 % des nominellen BIP nicht unterschreitet, das heißt, das strukturelle Defizit darf den Wert von 0,45 % des nominellen BIP nicht übersteigen. Der Anteil der Länder am strukturellen Defizit beträgt 0,1 % (in Art 6 Abs 1 ÖStP 2012 wird der Anteil fälschlicherweise mit -0,1 % ausgewiesen) des nominellen BIP (Regelgrenze der Länder für das strukturelle Defizit) und wird in den Jahren ab 2017 nach der Volkszahl gemäß § 9 Abs 9 FAG 2008 verteilt.

Bund, Länder und Gemeinden haben ab dem Jahr 2017 ein Kontrollkonto für den strukturellen Saldo zu führen. Auf dem Kontrollkonto sind alle Differenzen zwischen dem tatsächlichen strukturellen Saldo und der zulässigen Saldogrenze als Belastungen bzw Gutschriften einzustellen und über die Jahre zu saldieren. Unterschreitet eine Gesamtbelastung des Kontrollkontos den Schwellenwert von -1,25 % des nominellen BIP beim Bund und von -0,367 % des nominellen BIP bei Ländern und Gemeinden, so wird gegen die verantwortliche Gebietskörperschaft eine Sanktion verhängt. Der Betrag von 0,367 % des nominellen BIP verteilt sich zu 0,25 % auf die Länder und zu 0,117 % auf die Gemeinden. Der Anteil des jeweiligen Bundeslandes an den 0,25 % des nominellen BIP ergibt sich entsprechend den Anteilen am Betrag der Regelgrenze für das strukturelle Defizit.

In Art 1 der Richtlinien zur Berechnung des strukturellen Saldos Österreichs und zur Führung der Kontrollkonten des Bundes, der Länder und Gemeinden finden sich Ausführungen zum Stabilitätsrechner des BMF. Auf dieser Homepage können von den Ländern

die Regelgrenzen für den Maastricht-Saldo und den strukturellen Saldo abgerufen werden. Laut Angaben in der Überleitungstabelle des Rechnungsabschlusses betrug zum Stichtag 28. März 2019 die Regelgrenze für den strukturellen Saldo -19,3 Mio Euro.

Der in der Überleitungstabelle des Rechnungsabschlusses 2018 ausgewiesene strukturelle Saldo war rechnerisch positiv und lag aufgrund der vorläufigen Berechnungen bei rund 17,5 Mio Euro. Dieser positive Saldo lag damit wesentlich über der vorläufigen Regelgrenze, die einen negativen strukturellen Saldo in Höhe von rund -19,3 Mio Euro zugelassen hätte.

Sowohl der Finanzierungssaldo (Maastricht-Ergebnis) als auch der Finanzierungssaldo gemäß ESVG 2010 auf Landesebene (Maastricht-Saldo) wichen wesentlich von den im Voranschlag prognostizierten Werten ab. Das Maastricht-Ergebnis betrug 2018 rund 25,4 Mio Euro und lag somit um rund 130,2 Mio Euro über dem prognostizierten Wert von -104,8 Mio Euro. Dies lag im Wesentlichen daran, dass das Ergebnis der operativen Gebarung um rund 117,7 Mio Euro über dem veranschlagten Wert lag und jenes der Vermögensgebarung und Kapiteltransfers (ohne Finanztransaktionen) um rund 12,1 Mio Euro geringer war als veranschlagt.

- (2) Der für das Jahr 2018 ermittelte strukturelle Saldo lag aufgrund der vorläufigen Berechnungen im Mai 2019 mit rund 17,5 Mio Euro wesentlich über der vorläufigen Regelgrenze in Höhe von rund -19,3 Mio Euro. Die konkreten Werte werden von der Statistik Austria berechnet und im Herbst des Folgejahres bekannt gegeben.

8. Beilagen zum Rechnungsabschluss 2018 (Teil III)

- (1) Die VRV 2015 regelt die Beilagen zum Rechnungsabschluss in § 37. Im ALHG 2018 sehen der § 28 Abs 3, der § 41, der § 42 und der § 45 Abs 1 Berichte, Nachweise und Dokumentationen zusätzlich zum Rechnungsabschluss gemäß VRV 2015 vor.

8.1 Beilagen nach VRV 2015

- (1) Im Rahmen der Prüfung des Rechnungsabschlusses 2018 wurden die Beilagen durch den LRH abgestimmt und analysiert. In weiterer Folge werden nur Beilagen näher erläutert, zu denen der LRH Feststellungen traf.

Die Beilage 1.26 (Rechnungsabschluss 2018 der Gemeinnützigen Salzburger Landeskliniken Betriebsgesellschaft mbH) war in den Beilagen nach VRV enthalten. Die VRV 2015 sieht einen derartigen Nachweis nicht vor, ebenso wenig das ALHG 2018. Aufgrund mangelnder Rechtsgrundlage in Zusammenhang mit der Rechnungslegung unterzog der LRH diese Beilage keiner Prüfung.

8.1.1 Anlagenspiegel (Beilage 1.12)

- (1) Im Anlagenspiegel (Beilage 1.12) war die Veränderung der Buchwerte der immateriellen Vermögenswerte und der Sachanlagen im Jahr 2018 dargestellt. Die Veränderung ergab sich aus Zugängen, Abgängen, Umbuchungen, Abschreibungen und Wertminderungen bzw -aufholungen.

Der LRH erhob, dass der Ausweis der Wertaufholung von Grundstücken, die mit Bau-rechten belastet waren, im Anlagenspiegel unter den Zugängen und nicht unter den Wertaufholungen ausgewiesen war.

Der LRH erhob, dass die Wertminderungen im Bereich der technischen Anlagen, Fahrzeuge und Maschinen aufgrund von technischen Buchungen entstanden und keiner Wert-minderung im Sinne der Erläuterungen des § 19 Abs 14 VRV 2015 entsprachen. Der Betrag war unwesentlich.

- (2) Der LRH fordert die Wertaufholung von Grundstücken, die mit Baurechten belastet waren, im Anlagenspiegel unter den Wertaufholungen auszuweisen.
Der LRH hält fest, dass die ausgewiesenen Wertminderungen keine Wertminderung im Sinne der Erläuterungen des § 19 Abs 14 VRV 2015 entsprechen.

- (3) *Das Amt der Salzburger Landesregierung teilte in der Gegenäußerung mit, dass an einer Korrektur des Anlagenspiegels gearbeitet werde, um die Werterhöhung bei Grundstücken durch zeitlich befristete Baurechte richtig ausweisen zu können.*

8.1.2 Nachweis über unmittelbare Beteiligungen der Gebietskörperschaft (Beilage 1.15)

- (1) Die Beilage 1.15 des Rechnungsabschlusses 2018 stellte die unmittelbaren Beteiligungen des Landes Salzburg mit Hilfe von ausgewählten Zahlen und Informationen dar.

Im Rahmen der Prüfung der Beilage 1.15 erhob der LRH, dass einheitlich die Abschlüsse aus dem Jahr 2017 und die Anteile des Landes Salzburg an den Beteiligungen mit Stichtag 31. Dezember 2017 als aktuellstes Zahlenmaterial verwendet wurden.

Weiters erhob der LRH, dass die Land Salzburg Beteiligungs GmbH in der Spalte Konzernabschluss mit "ja" gekennzeichnet wurde, die Daten jedoch aus dem Einzelabschluss stammten.

In Zusammenhang mit der Vollständigkeitsprüfung erhob der LRH, dass es im Posten der sonstigen Beteiligungen in SAP einen Unterposten mit sonstigen Beteiligungen gab, welcher nicht in der Beilage aufschien.

- (2) Der LRH erhob, dass für die Bewertung der Beteiligungen von verbundenen Unternehmen, von Beteiligungen an assoziierten Unternehmen und von sonstigen Beteiligungen einheitlich die Abschlüsse aus dem Jahr 2017 und die Anteile des Landes Salzburg an den Beteiligungen mit Stichtag 31. Dezember 2017 verwendet wurden. Der LRH kritisiert, dass diese Vorgehensweise in Widerspruch mit § 23 Abs 7 VRV 2015 steht, welcher den aktuellsten Abschluss verlangt. Somit wurde für die Gesundheitsplanungs GmbH kein Buchwert aufgenommen, da diese 2018 gegründet wurde. Für den Rechnungsabschluss 2018 wäre hier jedoch zumindest das Stammkapital anzusetzen gewesen.

Der LRH fordert auch bei den Beilagen zum Rechnungsabschluss 2018 verstärktes Augenmerk auf die Vollständigkeit der Daten zu legen, da Daten aus einem Einzelabschluss als Konzernabschlussdaten gekennzeichnet wurden und Beteiligungen nicht in die Beilage aufgenommen wurden.

- (3) *Das Amt der Salzburger Landesregierung verwies in der Gegenäußerung auf die Stellungnahme zu Punkt 6.5.*

8.1.3 Nachweis über Beteiligungen mit mittelbarer Kontrolle der Gebietskörperschaft aufgrund einer durchgerechneten Beteiligungshöhe von mehr als 50 % (Beilage 1.16)

- (1) Der § 23 Abs 9 VRV 2015 sieht für den Ausweis von mittelbaren Beteiligungen in der Beilage 1.16 eine Erleichterung vor. Bei Beteiligungen mit durchgerechneter Höhe von mehr als 50 % mit Konzernabschluss, kann dieser herangezogen werden und die Tochterunternehmen der Konzerngesellschaft müssen nicht zusätzlich dargestellt werden. Es sollte jedoch eine graphische oder tabellarische Darstellung oder ein Link auf die Homepage des Unternehmens angefügt werden, aus welcher allfällige weitere kontrollierte bzw beherrschte Tochterunternehmen mit Namen, Rechtsform und Beteiligungsverhältnis hervorgehen. Diese Darstellung bzw dieser Hinweis erfolgte in der Beilage nicht.

Der LRH erhob bei der Prüfung der Beilage 1.16 Abweichungen zwischen den Daten der Abschlüsse der Beteiligungen und den Daten laut Beilage. So wurde bei der Salzburger Infrastruktur Errichtungsgesellschaft mbH in der Spalte Eigenkapital der Bilanzgewinn vergessen. Weiters handelte es sich bei den ausgewiesenen Finanzverbindlichkeiten nicht um Verbindlichkeiten, die unter diesem Posten auszuweisen gewesen wären. Bei der unmittelbaren Beteiligung SWS-Stadion Wals-Salzburg GmbH wurde in der Spalte für den Jahresüberschuss versehentlich der Betrag nach Auflösung von Kapitalrücklagen eingetragen.

Der LRH erhob, dass analog zur Beilage 1.15 einheitlich die Abschlüsse aus dem Jahr 2017 und die Anteile des Landes Salzburg an den Beteiligungen mit Stichtag 31. Dezember 2017 als aktuellstes Datenmaterial verwendet wurden.

- (2) Der LRH erhob im Rahmen der Prüfung der Beilage 1.16 diverse Abweichungen zwischen den Abschlüssen der Beteiligungen und der Beilage. Der LRH fordert in Zukunft verstärkten Augenmerk auf die inhaltliche Prüfung der Daten zu legen.

Der LRH kritisiert, analog zur Feststellung zur Beilage 1.15, die Vorgehensweise einheitlich Daten aus dem Vorjahr zu verwenden, da dies in Widerspruch mit § 23 Abs 7 VRV 2015 steht, welcher den aktuellsten Abschluss verlangt.

Der LRH kritisiert die Vorgehensweise bei der Inanspruchnahme der Erleichterung des § 23 Abs 9 VRV 2015. Hier wurde zwar die Erleichterungsbestimmung angewandt, die verlangten zusätzlichen Auskünfte in diesem Zusammenhang jedoch nicht angeführt.

- (3) *Das Amt der Salzburger Landesregierung teilte in der Gegenäußerung mit, dass in Zukunft ein verstärktes Augenmerk auf die inhaltliche Prüfung dieser Daten gelegt werde. Im Übrigen werde auf die Stellungnahme zu Punkt 6.5 verwiesen.*

8.1.4 Nachweis über verwaltete Einrichtungen (Beilage 1.17)

- (1) In Beilage 1.17 wurde Zahlenmaterial gemäß der Anlage 6I zur VRV 2015 der verwalteten Einrichtungen dargestellt.

Im Rahmen der Prüfung der Beilage erhob der LRH, dass im Rechnungsabschluss 2018 die Spalte "Landesbeitrag 2018" der Spalte "Geschätztes Nettovermögen 31.12.2018" entsprechen sollte. Hier kam es jedoch zu Abweichungen.

- (2) Der LRH empfiehlt, in Zukunft verstärktes Augenmerk auf die inhaltliche Prüfung der Daten zu legen, da es zu Fehlern im Datenmaterial kam.

8.1.5 Nachweis über Haushaltsrücklagen und Zahlungsmittelreserven (Beilage 1.7)

- (1) Gemäß § 27 iVm § 37 Abs 1 VRV 2015 sind Haushaltsrücklagen und Zahlungsmittelreserven in einem eigenen Nachweis darzustellen. Dabei sind die Art der Rücklage und deren Verwendungszweck anzuführen. Den finanzierten Haushaltsrücklagen sind Zahlungsmittelreserven zuzuordnen.

Im Nachweis 1.7 (Nachweis über Haushaltsrücklagen und Zahlungsmittelreserven) werden die Art der Zahlungsmittelreserve und ihr Verwendungszweck angeführt, die Bildung von Haushaltsrücklagen ist im ALHG 2018 nicht vorgesehen.

Der Nachweis der Zahlungsmittelreserven enthält auch die Neubewertungs- und Fremdwährungsumrechnungsrücklagen. Diese beiden Rücklagen sind gemäß der Anlage 6b zur VRV 2015 nicht vorgesehen und wurden ohnehin gesondert im Rahmen der Nettovermögensveränderungsrechnung dargestellt. Die Spalte "Ansatz/Konto" enthält die im REWE verwendete Postenbezeichnung der ehemaligen Rücklagen.

(2) Der Nachweis über Haushaltsrücklagen und Zahlungsmittelreserven (Beilage 1.7 des Rechnungsabschlusses 2018) enthält Informationen, die in der Anlage 6b zur VRV 2015 nicht vorgesehen sind.

(3) *Das Amt der Salzburger Landesregierung teilte in der Gegenäußerung mit, dass in Absprache zwischen Abteilung 8 und der Landesbuchhaltung die Neubewertungs- und Fremdwährungsumrechnungsrücklagen aus Transparenzgründen in den Nachweis über Haushaltsrücklagen und Zahlungsmittelreserven aufgenommen worden sei. Da die beiden genannten Rücklagen, wie der LRH richtig festhält, nicht den Haushaltsrücklagen zuzurechnen seien, solle der Ausweis im Rechnungsabschluss 2019 unterbleiben.*

8.1.6 Nachweis über den Stand an Haftungen und Bürgschaften des Landes Salzburg (Beilage 1.23)

(1) Das Land Salzburg übernahm für Schuldaufnahmen bzw Verbindlichkeiten verschiedener Rechtsträger Haftungen. Diese wurden im Nachweis über den Stand von Haftungen und Bürgschaften (Anlage 6r zur VRV 2015) dargestellt. In diesem Nachweis war auch die Höhe des Haftungsrahmens ausgewiesen, sofern ein solcher existierte.

Gem Art 13 ÖStP 2012 haben der Bund für die Bundesebene und die Länder für die Landes- und Gemeindeebene rechtlich verbindliche Haftungsobergrenzen über einen mittelfristigen Zeitraum im Vorhinein festzulegen. Im Paktum zum Finanzausgleich 2017 bis 2021 wurde eine einheitliche Berechnung der Haftungsobergrenze für die Gebietskörperschaften beschlossen. Dies wurde nun in einer Vereinbarung gem Art 15a B-VG

geregelt (Vereinbarung, mit der Regelungen zu Haftungsobergrenzen vereinheitlicht werden - HOG-Vereinbarung).

Das Land Salzburg regelte die Berechnung der Haftungsobergrenzen in § 3 LHG 2018 bzw § 31 Abs 2 iVm § 45 Abs 8 ALHG 2018 entsprechend der in der HOG-Vereinbarung vorgesehenen Berechnungsmethode. Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Haftungsobergrenze sind die Einzahlungen des Landes an öffentlichen Abgaben nach Abschnitt 92 und 93 des zweitvorangegangenen Jahres entsprechend der Anlage 2 zur VRV 2015.

Haftungen und Bürgschaften des Landes Salzburg im Detail	
	2018 in Tsd Euro
Haftungen relevant zur Ermittlung der HOG	
A. Haftungen des Landes Salzburg	457.675
Haftungen für Kredit- und Finanzinstitute	
Salzburger Landes-Hypothekenbank AG	52.778
Grundbücherlich besicherte Haftungen für Wohnbaudarlehen	
Konversionsdarlehen	347.461
Sonstige Wirtschaftshaftungen	
Hausstandsgründungsförderung	44
Wasserverband Salzburger Becken	6
Land-Invest, Salzburger Baulandsicherungsgesellschaft mbH	7.149
Messezentrum Salzburg GmbH	24.850
SWS Stadion Salzburg Wals GmbH	2.275
Kautionen für Wohnungen	3.874
WECO REHA Leasing GmbH	18.127
Salzburger Betriebsfestigungs-Gesetz, Salzburger Kreditgarantiegesellschaft mbH	446
Osterfestspiele Salzburg GmbH	667
B. Haftungen der außerbudgetären Einheiten gem ESVG 2010	59.003
Sonstige Wirtschaftshaftungen	
Rehabilitationszentrum St. Veit im Pongau BetriebsgmbH	982
Land Salzburg Beteiligungen GmbH	110.799
abzüglich direkte Landeshaftung für Salzburger Landes-Hypothekenbank AG	-52.778
Summe A. + B.	516.677
Haftungen irrelevant zur Ermittlung der HOG	
Chirurgie West Errichtungs- und Vermietungs Gesellschaft mbH	11.386
SALK, Entsorgungskosten	48
Summe	11.434

Tabelle 81: Haftungen und Bürgschaften des Landes Salzburg im Detail

Zum 31. Dezember 2018 betrug der Stand der vom Land Salzburg übernommen Haftungen, die für die Ermittlung der Haftungsobergrenze herangezogen werden, rund 516,7 Mio Euro. Dieser setzte sich aus Haftungen des Landes Salzburg in Höhe von rund 457,7 Mio Euro sowie Haftungen der außerbudgetären Einheiten gem ESVG 2010 in Höhe von rund 59,0 Mio Euro zusammen. Unter den Haftungen der außerbudgetären Einheiten waren unter anderem Haftungen der Land Salzburg Beteiligungen GmbH in Höhe von

rund 110,8 Mio Euro ausgewiesen. Diese wurden um die direkte Haftung des Landes Salzburg für die Salzburger Landes-Hypothekenbank AG in Höhe von rund 52,8 Mio Euro reduziert, da beide Haftungen die gleichen Verpflichtungen besicherten.⁴

Darüber hinaus wurden entsprechend der Anlage 6r zur VRV 2015 auch Haftungen ausgewiesen, die zur Ermittlung der Haftungsobergrenze irrelevant sind. Diese betrugen rund 11,4 Mio Euro. Die Verschmelzung der Chirurgie West Errichtungs- und Vermietungsgesellschaft mit der SALK wurde am 14. November 2018 im Firmenbuch eingetragen. Die Haftung wurde aus Transparenz- und Kontinuitätsgründen weiter gesondert ausgewiesen.

Im Jahr 2018 beschloss der Landtag keine Übernahme neuer Haftungen.

Für das Jahr 2018 ergab sich aufgrund der gesetzlichen Regelungen eine **Haftungsobergrenze** von rund 1.935,3 Mio Euro. Bei einem nominellen Gesamthaftungsbetrag in Höhe von rund 516,7 Mio Euro resultierte ein Ausnützungsgrad der Haftungsobergrenze von 26,7 %.

Die im Nachweis über den Stand von Haftungen und Bürgschaften ausgewiesenen Haftungen stimmte der LRH anhand der gesetzlichen Grundlagen ab.

- (2) Der LRH hält fest, dass die für die Ermittlung der Haftungsobergrenze heranzuziehenden Haftungen rund 516,7 Mio Euro betrugen. Dies entsprach einem Ausnützungsgrad von 26,7 % der zulässigen Haftungsobergrenze von 1.935,3 Mio Euro.

Der LRH stellte fest, dass der Haftungsrahmen im Nachweis der Anlage 6r zur VRV 2015 - sofern vorhanden - dargestellt wurde. Wie im Vorjahr war die Mehrheit der Haftungen weder zeitlich, noch betraglich, noch qualitativ begrenzt. Der LRH fordert daher weiterhin, die Haftungen zeitlich, betraglich und qualitativ zu limitieren. Darüber hinaus hilft das Festlegen eines gesamthaften nominellen Haftungshöchstbetrages zur Bewusstwerdung der Risiken aus solchen Haftungen.

⁴ Die Land Salzburg Beteiligungen GmbH haftet für sämtliche Verbindlichkeiten, die von der Salzburger Landes-Hypothekenbank und deren Rechtsnachfolger bis zum 30. Juni 2005 eingegangen wurden (vgl § 92 Abs 9 BWG iVm dem Gesetz, mit dem das Salzburger Landes-Holding-Gesetz aufgehoben wurde (LGBl Nr 56/2005)). Zusätzlich haftet auch das Land Salzburg gem § 15 Abs 1 Salzburger Landes-Holding-Gesetz (LGBl Nr 20/1992) für sämtliche Verbindlichkeiten der Salzburger Landes-Hypothekenbank, die bis zum 29. Juni 1992 eingegangen wurden.

Der LRH empfiehlt zudem die Beurteilung und Dokumentation der Eintrittswahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme der Haftungen im Haftungsnachweis. Dies würde auch eine Überleitung der im Haftungsnachweis ausgewiesenen Haftungen zu den Haftungsrückstellungen ermöglichen.

- (3) *Das Amt der Salzburger Landesregierung teilte in der Gegenäußerung mit, dass man bemüht sei, bei neuen Haftungsübernahmen, soweit das in diesem konkreten Fall handhabbar und möglich sei, eine zeitliche, betragliche und qualitative Begrenzung herbeizuführen. Dies gelte auch für eine Festlegung eines gesamthaften nominellen Haftungshöchstbetrags. Beide Erfordernisse seien zu begrüßen. Wie die Erfahrungen der Praxis allerdings deutlich zeigten, könne dies jedoch durchaus schwierig werden, wenn etwa bei einem gewünschten Vorhaben ein externer Partner auf umfassenden Haftungsübernahmen durch das Land beharre (zB gegenüber dem IOC abzugebende unlimitierte Haftungserklärungen bei Bewerbung um die Austragung Olympischer Spiele).*

8.1.7 Einzelnachweis über die nicht voranschlagswirksame Gebarung (Beilage 1.25)

- (1) Gemäß § 37 Abs 1 Z 17 VRV 2015 ist dem Rechnungsabschluss ein Einzelnachweis über die nicht voranschlagswirksame Gebarung gemäß § 12 VRV 2015 beizulegen.

Der von der Landesbuchhaltung vorgelegte Einzelnachweis über die nicht voranschlagswirksame Gebarung erfüllte die Mindestangaben gemäß Anlage 6t zur VRV 2015 nicht.

Neben den Sachkonten der nicht voranschlagswirksamen Gebarung waren in diesem Nachweis etwa auch Sachkonten der sonstigen kurzfristigen Forderungen und Verbindlichkeiten sowie Sachkonten der aktiven und passiven Rechnungsabgrenzungen enthalten. Darüber hinaus fehlten die entsprechenden Summenbildungen wie in Anlage 6t angegeben.

- (2) Der LRH stellte fest, dass der von der Landesbuchhaltung vorgelegte Nachweis über die nicht voranschlagswirksame Gebarung die Mindestangaben gemäß Anlage 6t zur VRV 2015 nicht erfüllte. Der LRH fordert, diese künftig einzuhalten.

- (3) *Das Amt der Salzburger Landesregierung teilte in der Gegenäußerung mit, dass der Nachweis der nicht voranschlagswirksamen Gebarung im Jahresabschluss 2019 angepasst werde.*

8.1.8 Rückstellungsspiegel (Beilage 1.22)

- (1) Die Beilage 1.22 des Rechnungsabschlusses 2018 zeigt die Entwicklung der kurzfristigen und langfristigen Rückstellungen. Die Veränderung ist getrennt nach Dotierung, Verbrauch und Auflösung dargestellt. Die Zuordnung erfolgt durch die manuelle Eingabe von sogenannten Bewegungsarten bei den einzelnen Buchungen.

Der LRH erhob dazu folgenden Sachverhalte:

- Im Rückstellungsspiegel waren Auflösungen von Rückstellungen in Höhe von rund 2,3 Mio Euro ausgewiesen. Die Auflösung der Rückstellungen für ausstehende Rechnungen betraf jedoch eine Stornobuchung. Diese wurde in der Ergebnisrechnung gegen das betreffende Aufwandskonto gebucht. Diese Stornobuchung wurde im Rückstellungsspiegel falsch ausgewiesen.
- Im **Rückstellungsspiegel** war ein Verbrauch von Rückstellungen in Höhe von insgesamt rund 151,3 Mio Euro ausgewiesen. Der diesen Buchungen zu Grunde liegende Sachverhalt stellte zum überwiegenden Teil Verbrauch aber auch Auflösungen dar. Diesbezüglich war der Rückstellungsspiegel falsch dargestellt.

In der **Ergebnisrechnung** war dieser Verbrauch überwiegend als Ertrag aus der Auflösung von Rückstellungen gebucht. Lediglich ein Teil des Verbrauches der Rückstellung für ausstehende Rechnungen wurde mit einem Betrag von rund 3,5 Mio Euro gegen die jeweiligen Aufwandskonten gebucht. Die Buchung erfolgte aus buchungstechnischen Gründen in der Regel unabhängig davon, ob die Rückstellung tatsächlich verbraucht oder zu hoch gebildet wurde. Diesbezüglich war die Ergebnisrechnung falsch.

- Der **Rückstellungsspiegel** zeigt einen Verbrauch von Rückstellungen in Zusammenhang mit Rückstellungen im Personalbereich in Höhe von rund 6,9 Mio Euro. Dabei handelt es sich jedoch um Auflösungen, die mit der falschen Bewegungsart erfasst wurden.

- Die vergleichsweise hohe Dotierung und die hohe Auflösung (dargestellt als Verbrauch) der Abfertigungsrückstellung hängt damit zusammen, dass die Zuordnung zu den jeweiligen Fonds fehlerhaft war.
- Der LRH erhob, dass die Abgrenzung zwischen dem Verbrauch und der Auflösung von Rückstellungen nicht durchgängig vorgenommen wurde bzw vorgenommen werden konnte.

(2) Der LRH fordert, den Verbrauch und die Auflösung von Rückstellungen im Rückstellungsspiegel korrekt darzustellen und korrekt den jeweiligen Fonds zuzuordnen.

(3) *Das Amt der Landesregierung wies in der Gegenäußerung darauf hin, dass die Unterscheidung in Auflösung und Verbrauch von Rückstellungen nicht in allen Fällen mit vertretbarem Aufwand möglich sei. In den meisten Fällen werde die Unterscheidung vorgenommen.*

(4) Gemäß § 3 Abs 4 Z 3 ALHG 2018 sind die anerkannten Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung anzuwenden, insbesondere ist der Grundsatz der Einzelbewertung und der Wahrheit zu beachten. Zudem wird auf das Bruttoprinzip verwiesen.

8.2 Berichte, Dokumentationen und Nachweise laut ALHG 2018

- (1) Das ALHG 2018 sieht in einzelnen Bestimmungen vor, dass der Rechnungsabschluss gemäß VRV 2015 durch weitere Berichte, Nachweise sowie Dokumentationen ergänzt wird.

Ein Teil dieser Unterlagen waren im Teil III des Rechnungsabschlusses 2018 enthalten und werden im folgenden Berichtspunkt 8.2.1 erläutert. Unterlagen die dem Rechnungsabschluss nicht beigelegt waren, werden in Punkt 8.2.2 angeführt.

8.2.1 Dokumentation laut ALHG 2018, die in den Beilagen des Rechnungsabschlusses 2018 enthalten waren

- (1) Hierzu gehören:
- Differenzbegründungen (§ 42 Z 1 ALHG 2018)
 - Durchgeführte Mittelaufstockungen (§ 42 Z 2 ALHG 2018)
 - Verzögerte Mittelauszahlungen (§ 42 Z 2 lit a ALHG 2018)
 - Bildung von zweckbestimmten Zahlungsmittelreserven (§ 42 Z 2 lit b ALHG 2018)
 - Inanspruchnahme nicht ausgenutzter Darlehensaufnahmeermächtigungen (§ 42 Z 2 lit c ALHG 2018)

Diese Dokumentationen wurden im Rechnungsabschluss 2018 zusätzlich zu den in der VRV 2015 definierten Bestandteilen dargestellt. Der LRH prüfte diese Dokumente, da diese im Rechnungsabschluss 2018 enthalten waren.

Die Differenzbegründungen waren bisher in einem gesonderten Bericht enthalten. Im Rechnungsabschluss 2018 sind die Differenzbegründungen im Teil I bei jedem Ansatz im Anschluss an die Erläuterungen ausgewiesen.

Die Beilage über die Bildung von zweckbestimmten Zahlungsmittelreserven verweist auf den Nachweis gemäß VRV 2015 über die Haushaltsrücklagen und Zahlungsmittelreserven, der die entsprechenden Informationen enthält (Nachweis 1.7).

Die im ALHG 2018 geforderte Beilage über die Inanspruchnahme nicht ausgenutzter Darlehensaufnahmeermächtigungen wurde vom Budgetreferat dahingehend interpretiert, als diese in Verbindung mit Mittelaufstockungen gesehen wurde. De facto wurden im

Rechnungsjahr 2018 keine Darlehensaufnahmeermächtigungen der Vorjahre in Anspruch genommen.

8.2.1.1 Mittelaufstockungen (Beilage 2.1)

(1) § 19 ALHG 2018 ermächtigt die Landesregierung unter bestimmten Voraussetzungen genehmigte Ansatzteile aufzustocken.

- Es können nicht ausgeschöpfte zweckbestimmte Einzahlungen aus früheren Rechnungsjahren sowie Mittel, welche für bestimmte konkrete Projekte und Verfahren im abgelaufenen oder zweitvorangegangenen Rechnungsjahr veranschlagt wurden und die Inanspruchnahme aus wichtigen Gründen nicht erfolgte, als Mittelaufstockungen verwendet werden.
- Mehreinnahmen, welche von rechtlich unselbständigen Unternehmen, Betrieben, betriebsähnlichen Einrichtungen, Schulen etc des Landes im abgelaufenen Rechnungsjahr erwirtschaftet wurden, können ebenfalls zur Mittelaufstockung herangezogen werden.
- Darüber hinaus ist eine Mittelaufstockung nur dann zulässig, wenn sie nicht bereits im Zuge der Erstellung des Landesvoranschlages für das laufende Rechnungsjahr berücksichtigt worden ist und sie zudem durch eine zweckbestimmte Zahlungsmittelreserve oder eine noch nicht ausgenützte Darlehensaufnahmeermächtigung bedeckt ist.

Die vorherige Zustimmung des Landtages ist erforderlich, wenn Auszahlungen aus einer allgemeinen Zahlungsmittelreserve oder einer zweckbestimmten Zahlungsmittelreserve, ohne dass der dafür bestimmte Zweck erfüllt wird, bedeckt werden.

Im Rechnungsjahr 2018 wurden solche Mittelaufstockungen gemäß § 19 Abs 1 und Abs 2 ALHG 2018 in Höhe von rund 7,4 Mio Euro durchgeführt. Diese betrafen vor allem Auszahlungen in Zusammenhang mit dem Verbrauch von Zahlungsmittelreserven.

Dem Rechnungsabschluss 2018 ist im Teil III unter den Beilagen nach dem ALHG 2018 ein Nachweis jener Mittelaufstockungen angeschlossen, die von der Landesregierung im laufenden Rechnungsjahr beschlossen wurden.

8.2.1.2 Verzögerte Mittelauszahlungen (Beilage 2.2)

- (1) Die verzögerten Mittelauszahlungen (nach § 20 Abs 1 ALHG 2018) sind dem Landtag gemäß § 42 Abs 2 lit a ALHG 2018 in einer eigenen Dokumentation zusätzlich zum Rechnungsabschluss 2018 vorzulegen.

Eine verzögerte Mittelauszahlung kann dann vorgenommen werden, wenn die Mittel im abgelaufenen Rechnungsjahr durch Buchung in der Ergebnisrechnung gebunden wurden. Die Verfügbarkeitskontrolle für die Auszahlung dieses Betrages musste im Rahmen der Finanzierungsrechnung ebenfalls im abgelaufenen Rechnungsjahr vorgenommen worden sein. Diese Verfügbarkeitskontrolle, die auf Basis des Finanzierungshaushaltes erfolgte, musste ergeben haben, dass die Bedeckung für diese Auszahlung gegeben war. Das heißt, auch wenn die Auszahlung erst im Folgejahr erfolgt, muss das Budget dafür grundsätzlich vorhanden sein. Die verzögerte Mittelauszahlung belastet im Jahr der Auszahlung daher nicht das Budget. Durch eine verzögerte Mittelauszahlung kommt es im Finanzierungshaushalt des laufenden Jahres daher zu keiner Mittelaufstockung. Der Finanzierungshaushalt des laufenden Jahres wird durch die nachträgliche Auszahlung nicht geschmälert.

Im Nachweis werden die verzögerten Mittelauszahlungen auf Ansatzebene dargestellt und innerhalb eines Ansatzes auf Basis vierstelliger MVAG gegliedert. Im Nachweis waren verzögerte Mittelauszahlungen in Höhe von rund 12,6 Mio Euro ausgewiesen. Dieser Betrag wurde im Rechnungsjahr 2018 ausbezahlt und im Finanzierungshaushalt ausgewiesen, belastete aber das Budget des Rechnungsjahres 2017.

Der LRH erhob, dass der Nachweis auch Sachkonten enthielt, die der nicht voranschlagswirksamen Gebarung zuzuordnen waren. Dies betraf eine Summe von rund 245.000 Euro, die mit der Verrechnung mit dem Finanzamt zusammenhing. Ein Hinweis bzw eine entsprechende Erläuterung, dass eine andere Darstellung ableitungstechnisch nicht möglich war, fehlte.

Weiters erhob der LRH, dass im Nachweis verzögerte Mittelauszahlungen der Abteilung 3 in 15 unterschiedlichen Ansätzen in Höhe von insgesamt rund 4,9 Mio Euro ausgewiesen waren. In der Darstellung der Detailbudgets begründete die Abteilung 3 Differenzen mit zusätzlichen verzögerten Mittelauszahlungen in Höhe von insgesamt

11,8 Mio Euro, die im Nachweis nicht enthalten waren. Diese Zahlungen wurden nicht in SAP sondern über ein VORSYSTEM durchgeführt, welches noch nicht mit SAP verknüpft war. Ein Hinweis, dass der Nachweis aus buchungstechnischen Gründen nicht vollständig war, fehlte.

In den Differenzbegründungen wurde auf verzögerte Mittelauszahlungen hingewiesen, die das Budget des vorangegangenen Jahres belasteten. Bei einzelnen Ansätzen waren Abweichungen zwischen Finanzierungsvoranschlag und Finanzierungsrechnung damit begründet, dass Auszahlungen erst im Rechnungsjahr 2019 erfolgen. Verzögerte Mittelauszahlungen des Rechnungsjahres 2018, die den Finanzierungshaushalt des Rechnungsjahres 2019 belasten, wurden im Nachweis nicht dargestellt; dies ist im ALHG 2018 auch nicht vorgesehen. Die Aussagekraft des Nachweises ist in der derzeit nach ALHG 2018 geforderten Form daher eingeschränkt und nur bedingt zur Begründung von Differenzen geeignet.

- (2) Der LRH fordert, den Nachweis der verzögerten Mittelauszahlungen entsprechend zu erläutern und darauf hinzuweisen, welche Beträge aus buchungstechnischen Gründen nicht dargestellt wurden.

Der LRH empfiehlt, im Hinblick auf eine Erhöhung der Transparenz und zur verbesserten Nachvollziehbarkeit der Differenzbegründungen, den Nachweis der verzögerten Mittelauszahlungen zu erweitern. So sollten auch jene verzögerten Mittelauszahlungen dargestellt werden, die das Budget des Rechnungsjahres belastet haben, aber erst in den Folgejahren ausgezahlt werden.

- (3) *Das Amt der Salzburger Landesregierung teilte in der Gegenäußerung mit, dass der Nachweis von verzögerten Auszahlungen im Rechnungsabschluss 2018 nicht vollständig gewesen sei, da die offenen Zahlungen aus SIS noch nicht ins neue System migriert wurden. Das werde auch im Rechnungsabschluss 2019 noch nicht möglich sein. Die Umstellung von SIS erfolge im Oktober 2019, das heißt mit dem Rechnungsabschluss 2020 könne der Nachweis richtig ausgewiesen werden.*

8.2.2 Berichte und Nachweise laut ALHG 2018, die in den Beilagen des Rechnungsabschlusses 2018 nicht enthalten waren

(1) Die folgenden Berichte und Nachweise waren nicht Gegenstand der Rechnungsabschlussprüfung 2018:

- Beteiligungsbericht 2018 (§ 42 Z 3 ALHG 2018),
- Darstellung über die während des betreffenden Haushaltsjahres durchgeführten Veräußerungen von Liegenschaften, deren Wert im Einzelfall 100.000 Euro übersteigen (§ 28 Abs 3 ALHG 2018),
- Transferbericht (§ 41 ALHG 2018) und
- Verschiebungen, die sich aufgrund der Änderungen des Systems des Rechnungswesens von der kameralen Sollgebarung zum Finanzierungshaushalt (Ist-Gebarung) des Drei-Komponenten-Rechnungswesens ergeben (dieser Nachweis gemäß § 45 Abs 1 ALHG 2018 ist nur für den Rechnungsabschluss 2018 erforderlich).

Eine Darstellung über die während des betreffenden Haushaltsjahres durchgeführten Veräußerungen von Liegenschaften, deren Wert im Einzelfall 100.000 Euro überstieg, war nicht im Teil III des Rechnungsabschlusses 2018 enthalten. Eine solche Darstellung war in den Vorjahren jeweils abgebildet, allerdings lag die Wertgrenze im Einzelfall bei 20.000 Euro. Der LRH erhob, dass im Rechnungsjahr 2018 Veräußerungen erfolgten, die über der Grenze von 100.000 Euro lagen.

Der Transferbericht laut § 41 ALHG 2018 war zum Zeitpunkt der Prüfung des Rechnungsabschlusses 2018 noch nicht verfügbar.

Ein gesonderter Nachweis über Verschiebungen, die sich aufgrund der Änderungen des Systems des Rechnungswesens von kameralen Sollgebarung zum Finanzierungshaushalt (Ist-Gebarung) des Drei-Komponenten-Rechnungswesens ergeben, fehlte.

(2) Der LRH kritisiert, dass der Nachweis über die Veräußerung von Liegenschaften fehlte.

Auch der Nachweis, der die Systemverschiebungen aufzeigt, wurde nicht erstellt bzw nicht erläutert oder begründet, warum ein solcher Nachweis nicht erstellt wurde.

- (3) *Das Amt der Salzburger Landesregierung teilte in der Gegenäußerung mit, dass der Nachweis über die Veräußerung von Liegenschaften als Ergänzungsblatt nachgeliefert worden sei.*

9. Personal

9.1 Personalstand

9.1.1 Allgemeines

(1) Gemäß der Anlage 4 zur VRV 2015 waren die Personaldaten gemäß ÖStP 2012 in dafür bestimmten Formularen auszuweisen. Die Gliederung der Personaldaten für die Dienstposten erfolgte in:

- Gruppe 1 (Dienstverhältnis zu Land/Gemeinde, dienstleistend in einer Dienststelle, bezahlt aus dem Budget von Land/Gemeinde)
- Gruppe 2 (Dienstverhältnis zu Land/Gemeinde, dienstleistend bei sonstigem Rechtsträger, bezahlt aus dem Budget von Land/Gemeinde)
- Gruppe 3.1 SALK (Dienstverhältnis zu Land/Gemeinde, dienstleistend bei sonstigem Rechtsträger, bezahlt von sonstigem Rechtsträger)
- Gruppe 3.2 Landeslandwirtschaftsbetriebe und Landesforstgarten
- Gruppe 4 Landeslehrer, ohne kirchlich bestellte Religionslehrer

Die einzelnen Gruppen waren in Beamte, Vertragsbedienstete und Kollektivvertragsbedienstete, sowie gegebenenfalls in Untergruppen Ausbildungsverhältnisse (insbesondere Lehrlinge) darzustellen.

Gemäß § 27 Abs 1 ALHG 2018 ist die Zahl der Dienstposten (Planstellen⁵) für Beamte, Vertragsbedienstete (VB) und Auszubildende des Landes für das Voranschlagsjahr in einem Dienstpostenplan, welcher Teil des jeweiligen Landeshaushaltsgesetzes ist, festzusetzen. Im Dienstpostenplan ist die höchstzulässige Personalkapazität⁶ festgelegt. Der Dienstpostenplan ist nach Haushaltsansätzen zu gliedern. Für die im allgemeinen Landesdienst und in der SALK tätigen Landesbediensteten ist eine Gliederung nach den Einkommensschemata und den Einkommensbändern des Landesbediensteten-Gehaltsgesetzes vorzunehmen. Für Landesbedienstete, die nicht diesem Gesetz unterliegen, hat die Zuordnung analog zu erfolgen. Beamte, die nicht dem Landesbediensteten-Gehaltsgesetz unterliegen, sind noch zusätzlich nach Verwendungsgruppen gegliedert darzustellen. Richter und Auszubildende sind gesondert auszuweisen.

⁵ Eine Planstelle ermächtigt zur Beschäftigung von Personal im Ausmaß von bis zu einem Vollbeschäftigungsäquivalent (VBÄ).

⁶ Die Festlegung erfolgt in qualitativer und quantitativer Hinsicht.

Im Rechnungsabschluss 2018 waren die Personaldaten gemäß Anlage 4 zur VRV 2015 iSd ÖStP 2012 darzustellen. Ein, wie nach § 27 Abs 1 ALHG 2018 im Landesvoranschlag geforderter Dienstpostenplan⁷, nach Haushaltsansätzen, Einkommensbändern und Einkommensschemata, gegliedert in allgemeinen Landesdienst und SALK, sowie eine Darstellung für Beamte nach Verwendungsgruppen, wurde im Rechnungsabschluss 2018 nicht gefordert.

- (2) Um einen Vergleich der Personaldaten des Voranschlages mit den Personaldaten des Rechnungsabschlusses zu gewährleisten, empfiehlt der LRH, die nach § 27 Abs 1 ALHG 2018 für den Voranschlag geforderten Nachweise künftig auch wieder dem Rechnungsabschluss beizulegen.

9.1.2 Nachweis über besetzte Dienstposten

- (1) Die folgende Tabelle zeigt die Anzahl der zum 31. Dezember besetzten Dienstposten anhand der Nachweise in den Rechnungsabschlüssen, getrennt in den Bereichen Landesverwaltung, Landeskliniken und Landeslehrer.

Personalstand 2014 bis 2018 in VBÄ					
	zum 31. Dezember				
	2014	2015	2016	2017	2018
Landesverwaltung	2.530,10	2.511,91	2.545,41	2.615,92	
abzüglich Landesapotheker	68,19	65,31	70,46	66,49	
Landesverwaltung SUMME	2.461,91	2.446,60	2.474,95	2.549,43	2.542,60
Landeskliniken	4.641,32	4.700,06	4.728,60	4.849,52	4.878,20
Landeslehrer	4.320,92	4.369,08	4.432,68	4.393,11	4.378,00

Tabelle 82: Personalstand 2014 bis 2018 in VBÄ

Die in der Tabelle angeführte "Summe Landesverwaltung" für das Jahr 2018 setzte sich aus der Gruppe 1 mit 2.478,90 VBÄ (inklusive 54 Lehrlinge), der Gruppe 2 (verliehene,

⁷ Richter und Auszubildende waren gesondert auszuweisen.

überlassene, dienstzugeteilte Dienstnehmer) mit 47,9 VBÄ und der Gruppe 3 mit 15,8 VBÄ zusammen.

Die in der Tabelle im Zeitraum 2014 bis 2017 dargestellten Gesamtsummen der VBÄ der Landesverwaltung beinhalteten noch die Dienstposten der Landesapothek. Um einen Vergleich mit den Vorjahren zu erhalten, mussten die Gesamtsummen der Dienstposten der Landesverwaltung für die Jahre 2014 bis 2017 um diese Dienstposten bereinigt werden. Die Dienstposten der Landesapothek waren in den Personaldaten der Beilagen des Rechnungsabschlusses 2018 nicht mehr ausgewiesen.

In der Landesverwaltung erhöhte sich der Personalstand im dargestellten Zeitraum von 2.461,91 VBÄ um 80,89 VBÄ auf 2.542,60 VBÄ. Dabei ist zu berücksichtigen, dass der Personalstand stichtagsbezogen angegeben wurde und nicht die Entwicklung der im Jahresdurchschnitt besetzten Dienstposten zeigt. Der stichtagsbezogene Personalstand allein bietet keine ausreichende Begründung für die Entwicklung von Personalausgaben. In diese fließen nämlich auch andere Faktoren ein, wie etwa die Dauer der Besetzung von Posten während des Jahres oder die Nachbesetzung von langfristig beschäftigten Bediensteten.

Im Jahr 2018 verringerte sich die Anzahl der besetzten Dienstposten in der Landesverwaltung gegenüber dem Vorjahr um 6,83 VBÄ auf 2.542,60 VBÄ. Insgesamt erfolgten in diesem Jahr 108,05 Neuaufnahmen⁸ in VBÄ (Vorjahr 107,78 VBÄ). Die Anzahl der Pensionierungen und Austritte betrug insgesamt 123,81 VBÄ (Vorjahr 105,75 VBÄ). Davon traten 43,23 VBÄ Beamte in den Ruhestand und 80,59 VBÄ Vertragsbedienstete erklärten ihren Austritt. Die verbleibende Differenz ging auf Zu- und Abgänge bei Karenzurlauben und auf Änderungen im Beschäftigungsausmaß zurück.

Ein vertiefender Vergleich wie in den Berichten der Vorjahre, für die Bereiche Allgemeine Verwaltung, Anstalten und Betriebe, wirtschaftliche Unternehmungen und sonstige Dienststellen war für das Jahr 2018 nicht möglich, da die gemäß VRV 2015 auszuweisenden Personaldaten als Gesamtzahl angegeben waren.

⁸ Neuaufnahmen ohne Saisonpersonal, Lehrlinge, Ausbildungsjuristen, Eignungsbildungsteilnehmer und Transitarbeiter.

9.1.3 Landesverwaltung Soll-Ist-Vergleich

- (1) In der folgenden Tabelle wurde der Vergleich zwischen den laut Dienstpostenplan definierten Stellen und den tatsächlich zum 31. Dezember 2018 besetzten Stellen dargestellt:

Dienstposten (VBÄ) Landesverwaltung Soll-Ist Vergleich		
	VA 2018	RA 2018
Beamte	1.006,68	882,50
VB	1.648,30	1.599,10
Lehrlinge	64,00	54,00
Kollektivvertragsbedienstete	12,00	7,00
Dienstposten gesamt	2.730,98	2.542,60

Tabelle 83: Dienstposten (VBÄ) Landesverwaltung Soll-Ist Vergleich

In den Beilagen zum Voranschlag 2018 war in den Personaldaten gemäß ÖStP 2012 in der Gruppe 3b die Landesapothek mit 65,31 VBÄ beinhaltet. Im Rechnungsabschluss 2018 schien die Landesapothek in der Gruppe 3 nicht mehr auf. Um einen Vergleich zu gewährleisten, wurden die Dienstposten in den Beilagen des Voranschlages 2018 um die 65,31 VBÄ korrigiert.

Nach Mitteilung der Personalabteilung wurden die Dienstposten der Landesapothek bei Erstellung der Beilagen zum Rechnungsabschluss 2018 auf Anordnung der Landesbuchhaltung nicht mehr berücksichtigt. Die Herausnahme der Mitarbeiter war darin begründet, dass es sich bei der Landesapothek um eine rechtlich unselbständige Einheit handelte, die andere gesetzliche Regelungen zur Rechnungslegung anwendet (UGB oder IFRS). Diese sind gemäß § 1 Abs 2 VRV 2015 nicht im Rechnungsabschluss des Landes zu integrieren.

Zum Stichtag 31. Dezember 2018 waren rund 188 VBÄ nicht besetzt.

Im Rechnungsabschluss 2018 wurde in den Erläuterungen zu den Beilagen gemäß VRV 2015 die geringere Anzahl an Bediensteten gegenüber dem Voranschlag 2018 damit begründet, dass zum 31. Dezember 2018 die unterjährig notwendigen Dienstposten für Ferial-, Aushilfs- oder Saisonpersonal nicht besetzt waren. Es waren Dienstposten frei,

die sich aufgrund von Austritten, Pensionierungen und Abgängen in Mutterschutz gerade in einem Nachbesetzungsverfahren befanden. Zusätzlich waren noch Dienstposten vorhanden, die im Stellenplan 2019 zur Einsparung kommen sollten. Weiters mussten Dienstposten vorgehalten werden, um Wiedereinstiegsvereinbarungen mit karenzierten Mitarbeitern zu realisieren und damit überlappende Postenbesetzungen für Expertenfunktionen bedeckt werden konnten.

9.1.4 Landeskliniken Soll-Ist-Vergleich

- (1) Die folgende Tabelle stellt den Dienstpostenplan der SALK dem in den Beilagen 1.26 zum Rechnungsabschluss 2018 enthaltenen Dienstposten für die SALK gegenüber:

Darstellung der Dienstposten (VBÄ) Landeskliniken für 2018						
	Stellenplan Budget SALK	im Jahres durchschnitt besetzte Dienstposten SALK	Differenz Soll-Ist SALK	Dienst posten VA 2018	zum 31.12. besetzte Dienst posten RA 2018	Abweichung VA RA
Landeskrankenhaus	3.530,16	3.478,47	-51,69	3.593,39	3.435,28	-158,11
Christian Doppler Klinik	1.110,72	1.119,49	8,77	1.147,55	1.115,90	-31,65
Landeslinik St. Veit	162,89	156,20	-6,69	170,24	157,14	-13,10
Institut für Sportmedizin	8,51	8,20	-0,31	7,51	8,13	0,62
Landeslinik Tamsweg	234,70	229,29	-5,41	165,00	61,68	-103,32
Landeslinik Hallein	246,69	243,11	-3,58	214,00	100,09	-113,91
Gesamt	5.293,67	5.234,76	58,91	5.297,69	4.878,22	419,47

Tabelle 84: Darstellung der Dienstposten (VBÄ) Landeskliniken für 2018

In der Beilage 1.26 des Rechnungsabschlusses 2018 über die besetzten Dienstposten zum 31. Dezember 2018 waren für die SALK 4.848,2 besetzte Dienstposten zuzüglich 30 Lehrlinge angeführt. Insgesamt waren in der SALK somit 4.878,2 Dienstposten besetzt. Im Voranschlag 2018 waren 5.297,69 Dienstposten inklusive Lehrlinge geplant. Diese Zahl im Voranschlag entsprach nicht dem budgetierten und genehmigten Stellenplan der SALK, der insgesamt 5.293,67 Dienstposten umfasste. Auch die im Voranschlag des Landes für die einzelnen Kliniken geplanten Dienstposten wichen vom Stellenplan der SALK ab. Im Stellenplan der SALK waren auch die Gemeindebediensteten der Landeslinik

Tamsweg (172,69 VBÄ) und die Bediensteten der Landesklinik Hallein (149,71 VBÄ) enthalten.

Der LRH erhob zur Anzahl der besetzten Dienstposten in der SALK folgenden Sachverhalt: Die von der SALK zur Verfügung gestellten Werte in der Höhe von 5.234,76 VBÄ zeigten die im Jahresdurchschnitt besetzten Dienstposten. In den Beilagen zum Rechnungsabschluss 2018 erfolgte eine stichtagsbezogene Betrachtung der besetzten Dienstposten. Weitere Abweichungen resultierten daraus, dass im Rechnungsabschluss 2018 die in der SALK beschäftigten Gemeindebediensteten der Landesklinik Tamsweg und die Bediensteten der Landesklinik Hallein nicht bzw nur teilweise enthalten waren. Die tatsächliche Besetzung mit Landesbediensteten lag deutlich unter der im Landesdienstpostenplan abgebildeten Erwartung. Beispielsweise wurden nach Mitteilung der SALK für die Landesklinik Tamsweg 165 Dienstposten für Landesbedienstete im Voranschlag 2018 eingeplant, tatsächlich besetzt waren 61,68 Dienstposten; ähnliches galt für die Landesklinik Hallein.

Der budgetierte Stellenplan der SALK wurde im Jahr 2018 gemäß den Auswertungen der SALK um 58,91 VBÄ unterschritten. Im Gegensatz dazu zeigte die Beilage 1.26 zum Rechnungsabschluss 2018 eine Unterschreitung von rund 419 Dienstposten.

9.1.5 Landeslehrer Soll-Ist-Vergleich

- (1) Die Beilage 1.26 zum Rechnungsabschluss 2018 enthielt den Nachweis über die besetzten Dienstposten der Landeslehrer zum 31. Dezember 2018, ausgenommen davon waren kirchlich bestellte Religionslehrer. In Summe waren 4.378 von 4.538 veranschlagten Dienstposten der Landeslehrer besetzt. Das sind Lehrer von allgemeinbildenden Pflichtschulen, berufsbildenden Pflichtschulen und landwirtschaftlichen Berufs- und Fachschulen.

Beim Ansatz allgemeinbildende Pflichtschulen standen 4.040 geplante Dienstposten 3.938,5 besetzte Dienstposten gegenüber. Darin nicht enthalten waren die kirchlich bestellten Religionslehrer. Dabei handelte es sich um eine Stichtagsbetrachtung zum 31. Dezember 2018.

Ausschlaggebend für die Abrechnung mit dem Bund waren aber die nach zusätzlichen Bewilligungsverfahren (unter Einbindung des Bundesministeriums für Bildung, Wissenschaft und Forschung (BMBWF)) für das jeweilige Schuljahr genehmigten Planstellen und deren widmungsgemäße Verwendung. Für das Schuljahr 2017/18⁹ genehmigte am 15. Dezember 2017 das BMBWF 4.058,5 Planstellen der vom Land Salzburg beantragten 4.060 Planstellen. Die genehmigten und beantragten Planstellen beinhalteten auch die kirchlich bestellten Religionslehrer¹⁰, für welche der Bund 100 % Ersatz leistet. Nach der endgültigen Abrechnung des Stellenplanes für die allgemein bildenden Pflichtschulen für das Schuljahr 2017/18 erkannte das BMBWF 73,13 Planstellen (Vorjahr: 76,32) nicht an und forderte rund 3,12 Mio Euro (Vorjahr: 3,19 Mio Euro) vom Land Salzburg zurück. Die Überschreitung der Planstellen war unter anderem für zusätzliche Planstellen betreffend Sprachförderungsmaßnahmen zurückzuführen.

Zusätzlich erhielt das Land Salzburg vom BMF gemäß § 4 Abs 8 FAG 2017 zu den Ersätzen für Personalausgaben für Landeslehrer an allgemeinbildenden Pflichtschulen einen weiteren Kostenersatz¹¹. Dieser diente der Abgeltung des Mehraufwandes für Kinder mit besonderen Förderungsbedürfnissen (zB im Bereich der Sonderpädagogik¹² und Integrationsstellen) und aus Strukturproblemen aufgrund sinkender Schülerzahlen. Für das Schuljahr 2017/18 betrug dieser Ersatz rund 1,57 Mio Euro.

Nach Abzug des Ersatzes gemäß § 4 Abs 8 FAG 2017 in der Höhe von rund 1,57 Mio Euro forderte der Bund aufgrund der Endabrechnung des BMBWF vom Land Salzburg rund 1,56 Mio Euro zurück. Dieser Betrag entsprach 36,47 Planstellen.

Im Landesvoranschlag wurden von der im Land Salzburg zuständigen Abteilung für das Jahr 2018 rund 1,24 Mio Euro für Überschreitungen der Planstellen budgetiert. Diese Mittel wurden vor allem für Sprachförderungsmaßnahmen und Sonderpädagogik verwendet. Nach Abzug veranschlagten Mittel kam es bei den Landeslehrern an allgemeinbildenden Pflichtschulen zu einer Überschreitung von rund 0,3 Mio Euro. Dies entsprach

⁹ Es handelte sich dabei um den Zeitraum September 2017 bis August 2018.

¹⁰ § 4 Abs 2 FAG 2017

¹¹ Gemäß § 4 Abs 8 FAG 2017 ist der Kostenersatz in der Höhe von 25 Millionen Euro jährlich auf die Länder nach der Volkszahl aufzuteilen und im Dezember eines jeden Jahres zu überweisen.

¹² zB für Sonderpädagogische Zentren, Beratungslehrer, Sprachheilpädagogik.

etwa rund 7 Planstellen. Nach Auskunft des zuständigen Referates wurden diese Planstellen durch Minderausgaben bei den Landeslehrern an berufsbildenden Pflichtschulen bedeckt.

9.1.6 Entwicklung Ruhegenussbezieher und Hinterbliebene

- (1) In der folgenden Tabelle wurde die Anzahl der Ruhegenussbezieher und Hinterbliebenen zum 31. Dezember für die Jahre 2014 bis 2018 dargestellt:

Anzahl der Ruhegenussbezieher und Hinterbliebenen					
	zum 31. Dezember				
	2014	2015	2016	2017	2018
Landesverwaltung	1.315	1.329	1336	1333	1344
Landeskliniken	373	380	380	374	376
Landeslehrer	2.928	2.923	2969	3060	3175
Summe	4.616	4.632	4.685	4.767	4.895

Tabelle 85: Anzahl der Ruhegenussbezieher und Hinterbliebenen

Die obige Tabelle wurde für das Jahr 2018 auf Basis der in der Beilage 1.26 des Rechnungsabschlusses 2018 enthaltenen Daten erstellt. Der LRH hält fest, dass darin - im Gegensatz zu den Vorjahren - nicht sämtliche anspruchsberechtigte Personen (etwa Bürgermeister und Sprengelärzte) enthalten waren.

Im dargestellten Zeitraum 2014 bis 2018 stieg die Anzahl der Ruhegenussbezieher und Hinterbliebenen um 279 Personen an. Im Jahr 2018 erhöhte sich die Anzahl um 128 Personen. Ohne Landeslehrer erhöhte sich die Zahl der Ruhegenussbezieher und Hinterbliebenen um 32 Personen von 1.688 Personen im Jahr 2014 auf 1.720 Personen im Jahr 2018.

9.1.7 Sonstige Erläuterungen zum Personal

(1) **Behinderte:**

Nach dem Behinderteneinstellungsgesetz sind alle Dienstgeber, die 25 oder mehr Dienstnehmer im Bundesgebiet beschäftigen, zur Einstellung begünstigter Behinderter

im Sinne dieses Gesetzes verpflichtet. Bei Nichterfüllung dieser Verpflichtung haben die Dienstgeber eine Ausgleichstaxe zu entrichten.

Für den gesamten Landesdienst wurde in den Jahren 2017 und 2018 die gesetzlich vorgeschriebene Pflichtzahl (2017: 566 und 2018: 584) für die Einstellung von Behinderten erfüllt. Daher musste das Land Salzburg keine Ausgleichstaxe entrichten. Das Sozialministeriumservice des Bundesministeriums für Arbeit, Soziales, Gesundheit und Konsumentenschutz (BMASGK) gewährte gemäß § 9a Abs 1 Behinderteneinstellungsgesetz für beim Land Salzburg in Ausbildung stehende begünstigte Behinderte eine Prämie in Höhe von 2.788 Euro für das Jahr 2017 sowie eine Prämie in Höhe von 9.252 Euro für das Jahr 2018.

Praktikanten:

Im Laufe des Jahres 2018 beschäftigte das Land Salzburg 53 Praktikanten (Vorjahr 51). Diese waren im Durchschnitt rund 51 Tage beschäftigt.

Volontäre:

Im Laufe des Jahres 2018 waren 13 Personen in verschiedenen Dienststellen des Landes (zB EU-Verbindungsbüro in Brüssel, Referat Landesgeologischer Dienst, Landesverwaltungsgericht Salzburg) als Volontäre mit Taschengeld beschäftigt. Die Volontäre waren durchschnittlich rund 54 Werktagen (2017: 54 Werktagen) beschäftigt. Im Referat Landesgeologischer Dienst war ein Volontär 106 Tage beschäftigt; im EU-Verbindungsbüro in Brüssel erhöhte sich die Beschäftigungsdauer einzelner Volontäre von beispielsweise 26 Tagen im Jahr 2017 auf 40 Tage im Jahr 2018.

Lehrlinge:

Zum 31. Dezember 2018 waren beim Land Salzburg 54 Lehrlinge (Vorjahr 48) beschäftigt. Davon waren 30 Angestelltenlehrlinge (etwa Verwaltungsassistenten, Finanz- und Rechnungswesenassistenten, Chemielabortechniker, Geoinformationstechniker und IT-Techniker) und 24 Arbeiterlehrlinge (Tischler, Koch, Gärtner). Die Anzahl der Lehrlinge erhöhte sich gegenüber dem Vorjahr um 6 Lehrlinge.

Ausbildungsjuristen:

Zum 31. Dezember 2018 waren beim Land Salzburg 7,2 VBÄ Ausbildungsjuristen beschäftigt. Im Vorjahr waren es 8 VBÄ. Die Ausbildung ist jeweils für zwei Jahre anberaumt.

9.2 Personalaufwand

9.2.1 Allgemeines zum Personalaufwand

- (1) Die VRV 2015 sieht vor, dass der Personalaufwand im Ergebnishaushalt unter den MVAG 2211 bis 2214 auszuweisen ist. Darüber hinaus ist der Personalaufwand gemäß Anlage 4 zur VRV 2015 detaillierter darzustellen. Dabei ist auch der Personalstand in Köpfen bzw. VBÄ anzugeben. Weitere Aufwendungen in Zusammenhang mit Bezügen der Mitarbeiter sind nach den Bestimmungen der VRV 2015 in anderen MVAG auszuweisen. Dies gilt etwa für Reisegebühren, die unter dem Sachaufwand (MVAG 2225) erfasst werden. Darüber hinaus werden etwa Ruhe- und Versorgungsgenüsse, in Abhängigkeit der Ruhe- und Versorgungsgenussbezieher unter den MVAG 2234 bis 2237 als Transferaufwand gebucht.

Nicht finanzierungswirksame Personalaufwendungen werden unter der MVAG 2214 erfasst (etwa die Dotierung der Rückstellungen für Abfertigungen, Jubiläumszuwendungen und nicht konsumierte Urlaube). Darüber hinaus wird unter der MVAG 2237 die nicht finanzierungswirksame Dotierung der Pensionsrückstellungen im Transferaufwand ausgewiesen.

Dem Land Salzburg werden gewisse Personalaufwendungen von unterschiedlichen Rechtsträgern refundiert, die auf verschiedensten MVAG als Erträge erfasst werden. Dies betrifft etwa Rückersätze von Personalaufwendungen aufgrund von Dienstzuweisungen oder anderen gesetzlichen Vorschriften (etwa Landeslehrer).

Die Erträge aus der Auflösung sämtlicher Personalrückstellungen sind im Ergebnishaushalt unter der MVAG 2117 zu erfassen.

9.2.2 Personalaufwand für aktive Bedienstete

- (1) Unter der Position Personalaufwand ist gemäß VRV 2015 jener Aufwand zu erfassen, der dem Land Salzburg durch den Einsatz von eigenem Personal entsteht. Aktivbezüge sind als Personalaufwand unter den MVAG 2211 bis 2213 zu erfassen. Die Dotierungen der Personalrückstellungen (mit Ausnahme der Pensionsrückstellungen) erfolgt als nicht finanzierungswirksamer Personalaufwand unter der MVAG 2214.

Die folgende Tabelle gliedert den Personalaufwand laut Ergebnishaushalt 2018 im Sinne der bereits in Punkt 9.1.1 erläuterten Anlage 4 zur VRV 2015. Der LRH stellte diesem Personalaufwand die Erträge aus Refundierungen und aus der Auflösung von Rückstellungen (für Abfertigungen, Jubiläumszuwendungen und nicht konsumierte Urlaube) gegenüber, um die tatsächliche Belastung für das Land Salzburg darzustellen.

Personalaufwand im Detail				
MVAG	Bezeichnung	VA 2018 Tsd Euro	RA 2018 Tsd Euro	Abweichung Tsd Euro
2211-2213	Personalaufwand (Bezüge, Nebengebühren, Mehrleistungen)			
	Gruppe 1 Mitarbeiter einer Landesdienststelle	175.793	184.090	8.297
	Gruppe 2 Mitarbeiter sonstige Rechtsträger	4.318	3.842	-476
	Gruppe 3.1 Mitarbeiter SALK (Refundierung 100 %)	412.221	376.914	-35.307
	Gruppe 3.2 Mitarbeiter landwirtschaftlicher Betriebe und Forstgarten	876	946	70
	Gruppe 4 Landeslehrer			
	- an allgemein bildenden Pflichtschulen (Refundierung 100 %)	263.321	268.662	5.341
	- an Berufsschulen (Refundierung 50 %)	24.606	23.642	-964
	- an Land- und Forstwirtschaftsschulen (Refundierung 50 %)	9.322	9.294	-28
	Kirchlich bestellte Religionslehrer	0*	1.852	1.852
2214	Nicht finanzierungswirksamer Personalaufwand			
	Dotierungen Personalarückstellungen	19	2.387	2.368
221	Summe Personalaufwand	890.476	871.629	-18.847
	abzgl Erträge Refundierungen Personalaufwand	696.028	665.860	-30.168
	abzgl Erträge Auflösungen Personalarückstellungen	0	2.827	2.827
	Personalaufwand nach Abzug der Erträge	194.448	202.942	8.494

Tabelle 86: Personalaufwand im Detail

* Im Voranschlag 2018 waren die kirchlich bestellten Religionslehrer in der Gruppe 4 enthalten.

Die vorstehende Tabelle zeigt den Personalaufwand der MVAG 221. Die MVAG 2211 bis 2213 wurden entsprechend der Gliederung der Anlage 4 zur VRV 2015 ausgewiesen. Die kirchlich bestellten Religionslehrer sind im Personalaufwand des Landes Salzburg erfasst, allerdings in der Anlage 4 zur VRV 2015 nicht darzustellen. Weiters ist der nicht finanzierungswirksame Personalaufwand dargestellt. Dieser enthält die Dotierung der

Rückstellungen für Abfertigungen, Jubiläumszuwendungen und nicht konsumierte Urlaube. Zusätzlich sind die Erträge aus der Refundierung von Personalaufwendungen und die nicht finanzierungswirksamen Erträge aus der Auflösung der oben genannten Rückstellungen abgebildet. Unter Berücksichtigung der Erträge aus Refundierungen von rund 665,9 Mio Euro und der Auflösung von Personalrückstellungen von rund 2,8 Mio Euro verblieb dem Land Salzburg ein Personalaufwand für aktive Bedienstete in Höhe von rund 202,9 Mio Euro.

Der LRH erhob, dass der Verbrauch der Personalrückstellungen über die Buchung der Auszahlungen als Personalaufwand in den MVAG 2211 bis 2213 dargestellt wurde. Der tatsächliche Verbrauch der Personalrückstellungen wurde nicht ermittelt. Zur Problematik des Ausweises der Personalrückstellungen im Rückstellungsspiegel (Beilage 1.22) siehe Punkt 8.1.8.

Der LRH erhob, dass in einigen Fällen die Veränderung der Personalrückstellungen des Haushaltsansatzes falsch ermittelt und gebucht wurde. Somit waren neben den nicht finanzierungswirksamen Personalaufwendungen einzelner Haushaltsansätze auch die jeweiligen rechnerischen Stände der Personalrückstellungen dieser Haushaltsansätze nicht korrekt.

Der LRH erhob, dass der im Ergebnishaushalt unter MVAG 221 erfasste Personalaufwand auch die kirchlich bestellten Religionslehrer beinhaltete, die keine Landesbediensteten waren. Es erfolgte lediglich die Besoldung der Religionslehrer durch das Land Salzburg. Dieser Aufwand war dem Land Salzburg gemäß den Bestimmungen des FAG 2017 vom Bund zu refundieren.

- (2) Der LRH stellte fest, dass der Verbrauch der Personalrückstellungen über die Buchung der Auszahlungen als Personalaufwand in den MVAG 2211 bis 2213 dargestellt wurde. Der tatsächliche Verbrauch der Personalrückstellungen wurde nicht ermittelt. Der LRH kritisiert die vereinfachte Vorgehensweise hinsichtlich der Ermittlung und Buchung des Rückstellungsverbrauches.

Der LRH fordert, dass die rechnerischen Stände der Personalrückstellungen der jeweiligen Haushaltsansätze korrigiert und Veränderungen zukünftig richtig gebucht werden.

Der LRH fordert, dass der Aufwand für Personen, die in keinem Dienstverhältnis zum Land Salzburg stehen (etwa kirchlich bestellte Religionslehrer) und somit als Fremdpersonal zu qualifizieren sind, im Sachaufwand dargestellt wird.

9.2.3 Aufwand für Ruhegenussanspruchsberechtigte

- (1) Die VRV 2015 legt fest, dass der Aufwand für Ruhe- und Versorgungsgenüsse in der Ergebnisrechnung als Transferaufwand (MVAG 2234) abzubilden ist. Der nicht finanzierungswirksame Aufwand für die Dotierung der Pensionsrückstellungen ist ebenfalls im Transferaufwand (MVAG 2237) zu erfassen.

Die Refundierungen von Ruhe- und Versorgungsgenüssen sind als Ertrag (MVAG 2121) zu erfassen, ebenso die Pensionsbeiträge der Aktiven und Pensionssicherungsbeiträge der Bezieher von Ruhe- und Versorgungsgenüssen (MVAG 2124).

Die Erträge aus der Auflösung der Pensionsrückstellungen sind im Ergebnishaushalt unter der MVAG 2117 zu erfassen.

Die folgende Tabelle stellt den Aufwand des Landes Salzburg für Ruhe- und Versorgungsgenüsse im Detail dar. Der LRH stellte diesem Aufwand die Erträge aus Refundierungen sowie Pensionsbeiträgen und Pensionssicherungsbeiträgen sowie aus der Auflösung von Pensionsrückstellungen gegenüber, um die tatsächliche Belastung für das Land Salzburg darzustellen.

Ruhe- und Versorgungsgenüsse im Detail			
Bezeichnung	VA 2018 Tsd Euro	RA 2018 Tsd Euro	Abweichung Tsd Euro
Aufwand für Ruhe- und Versorgungsgenüsse	234.875	225.674	-9.201
<i>davon Landesbeamte iR</i>	68.067	68.292	225
<i>davon Landeslehrer iR</i>	140.413	132.621	-7.792
<i>davon Landesbeamte in der SALK iR</i>	18.670	17.678	-992
<i>davon Mitglieder des Landtages iR</i>	1.638	1.464	-174
<i>davon Mitglieder der Landesregierung iR</i>	1.495	1.403	-92
<i>davon Bürgermeister iR</i>	2.994	2.781	-213
<i>davon Sprengelärzte iR</i>	1.598	1.435	-163
Dotierung Pensionsrückstellungen	0	87.891	87.891
<i>davon aktive bzw karenzierte Beamte</i>	0	29.845	29.845
<i>davon Beamte iR</i>	0	57.943	57.943
<i>davon Landtagsabgeordnete und Regierungsmitglieder</i>	0	103	103
Aufwand für Ruhe- und Versorgungsgenüsse und Dotierung Pensionsrückstellungen	234.875	313.565	78.690
abzgl Erträge aus Pensionsbeiträgen, Pensionssicherungsbeiträgen und Refundierungen von Ruhe- und Versorgungsgenüssen	173.407	165.349	-8.058
abzgl Erträge aus Auflösungen Pensionsrückstellungen	0	4.030	4.030
Ruhe und Versorgungsgenüsse nach Abzug der Erträge	61.468	144.186	82.718

Tabelle 87: Ruhe- und Versorgungsgenüsse im Detail

Der Aufwand des Landes Salzburg für Ruhe- und Versorgungsgenüsse betrug im Jahr 2018 rund 225,7 Mio Euro. Die Dotierungen der Pensionsrückstellungen umfassten rund 87,9 Mio Euro. Unter Berücksichtigung der Refundierungen von rund 165,4 Mio Euro sowie der Auflösung von Pensionsrückstellungen von rund 4,0 Mio Euro verblieb beim Land Salzburg ein Aufwand für Ruhe- und Versorgungsgenüsse von rund 144,2 Mio Euro.

Der LRH erhob, dass etwa die Dotierung der Pensionsrückstellungen der ehemaligen Landtagsabgeordneten bzw Regierungsmitglieder und deren Hinterbliebene unter dem Haushaltsansatz der Ruhe- und Versorgungsgenüsse der ehemaligen Bürgermeister und deren Hinterbliebene vorgenommen wurde. Die Ansprüche der ehemaligen Bürgermeister und deren Hinterbliebene wurden allerdings nicht berechnet und rückgestellt (siehe

Punkt 6.16.4). Somit sind neben den nicht finanzierungswirksamen Personalaufwendungen dieser Haushaltsansätze, auch die jeweiligen rechnerischen Stände der Pensionsrückstellungen dieser Haushaltsansätze nicht korrekt.

- (2) Der LRH fordert, dass die rechnerischen Stände der Pensionsrückstellungen der jeweiligen Haushaltsansätze korrigiert und Veränderungen zukünftig richtig gebucht werden.

9.2.4 Ersätze und Refundierungen des Personal- bzw Transferaufwandes (Pensionen)

- (1) Ein wesentlicher Teil der Personalausgaben, vor allem für das Personal in den Landeskliniken und für die Landeslehrer, wird dem Land Salzburg ersetzt:
- Die SALK refundiert die Personalausgaben für die in den Landeskliniken tätigen Landesbediensteten zu 100 %. Diese Refundierungen betreffen die Aktivbezüge und Pensionen und werden auf Grundlage des Landesbediensteten-Zuweisungsgesetzes sowie dem Gründungsvertrag der SALK geleistet.
 - Der Bund ersetzt gemäß FAG 2017 dem Land Salzburg 100 % der Aktivitätsbezüge für Lehrer an öffentlichen allgemeinbildenden Pflichtschulen. Für Lehrer an berufsbildenden Fachschulen und an land- und forstwirtschaftlichen Beruf- und Fachschulen werden 50 % der Aktivitätsbezüge refundiert.
 - Die seit 2013 an das BMF abzuführenden Dienstgeberbeiträge für beamtete Landeslehrer werden vom BMBWF refundiert.
 - Weiters ersetzt der Bund den Aufwand für die Pensionen der Landeslehrer. Die Höhe errechnet sich aus dem Unterschiedsbetrag zwischen dem Pensionsaufwand und den Pensionsbeiträgen, die das Land Salzburg von den Landeslehrern vereinnahmt.
 - Die aktiven Beamten leisten Pensionsbeiträge, die Bezieher von Ruhe- und Versorgungsgenüssen leisten Pensionssicherungsbeiträge.
 - Die Gemeinden leisten Beiträge für die Pensionen der Bürgermeister und Sprengelärzte.
 - Weitere Ersätze leisten das AMS, die ASFINAG und sonstige Einrichtungen.

Folgende Tabelle zeigt die Erträge aus Refundierungen für Personalaufwand von aktiven Bediensteten des Landes Salzburg:

Erträge Refundierungen Personalaufwand im Detail			
Bezeichnung	VA 2018 Tsd Euro	RA 2018 Tsd Euro	Abweichung Tsd Euro
Refundierung für:			
Altersteilzeit-Mitarbeiter (Arbeitsmarktservice)	299	362	63
Dienstzugewiesene Mitarbeiter	2.615	2.476	-139
Mitarbeiter in der SALK	412.769	376.914	-35.855
Landeslehrer und kirchlich bestellte Religionslehrer	280.345	286.108	5.763
Summe Refundierungen	696.028	665.860	30.168

Tabelle 88: Erträge Refundierungen Personalaufwand im Detail

Der LRH erhob, dass in den Refundierungen für Landeslehrer neben der Bezugsrefundierung auch die Refundierung der Reisegebühren enthalten war. Der auf die Reisegebühren entfallende Anteil der Refundierung war mangels separater Abrechnung auf den Ertragskonten in der Ergebnisrechnung nicht ersichtlich. Da die Reisegebühren in der Ergebnisrechnung als Sachaufwand zu erfassen sind, waren im oben angeführten Refundierungsbetrag für Landeslehrer auch Refundierungen für Sachaufwand enthalten. Der LRH führte eine näherungsweise Berechnung der auf den Sachaufwand (Reisegebühren) entfallenden Betrag durch. Die Berechnung ergab, dass in der Refundierung für Landeslehrer Refundierungen in Höhe von rund 1,8 Mio Euro für Sachaufwand für Reisegebühren enthalten waren.

Laut Rechnungsabschluss 2018 wurden dem Land Salzburg für an andere Rechtsträger dienstzugewiesene Mitarbeiter insgesamt rund 2,5 Mio Euro refundiert.

Die folgende Tabelle zeigt die Erträge aus Pensions- und Pensionssicherungsbeiträgen sowie Erträge aus Refundierungen von Ruhe- und Versorgungsgenüssen:

Erträge aus Refundierungen Ruhe- und Versorgungsgenüsse im Detail			
Bezeichnung	VA 2018 Tsd Euro	JA 2018 Tsd Euro	Abweichung Tsd Euro
Pensionsbeiträge der aktiven Beamten	30.379	26.656	-3.723
Pensionssicherungsbeiträge der Beamten iR	7.191	6.012	-1.179
Refundierung für Beamte der SALK iR	17.386	17.678	292
Refundierung für Landeslehrer iR	115.376	112.202	-3.174
Refundierung für Bürgermeister iR	2.418	2.387	-31
Refundierung für Sprengelärzte iR	367	336	-31
Refundierung von Sozialversicherungsträgern	290	78	-212
Summe	173.407	165.349	8.058

Tabelle 89: Erträge aus Refundierungen Ruhe- und Versorgungsgenüsse im Detail

- (2) Der LRH empfiehlt, im Hinblick auf die Transparenz und der besseren internen Überprüfbarkeit innerhalb der Transfers vom Bund nach dem FAG eigene Sachkonten für die Refundierung von Personalaufwendungen und Ruhe- und Versorgungsgenüsse vorzusehen.

Der LRH empfiehlt weiters, die Refundierung für Landeslehrer getrennt nach Personalaufwand und Sachaufwand (Reisegebühren) zu erfassen und auf separaten Sachkonten zu buchen.

9.2.5 Freie Dienstverträge

- (1) Neben den angeführten Personalaufwendungen fielen auch Aufwendungen von rund 2,8 Mio Euro für Personen an, die mit dem Land Salzburg freie Dienstverträge abgeschlossen hatten.

Die folgende Tabelle zeigt die Entwicklung der Anzahl der freien Dienstnehmer sowie die Ausgaben bzw Aufwendungen in den Jahren 2014 bis 2018:

Freie Dienstnehmer Landesverwaltung					
	2014	2015	2016	2017	2018
Anzahl der freien Dienstnehmer in Köpfen	214	220	267	289	290
Ausgaben in Tsd Euro	2.607	2.329	2.382	2.358	
Aufwand*) in Tsd Euro					2.790

Tabelle 90: Freie Dienstnehmer Landesverwaltung

*) Ab 2018 Aufwand laut Auskunft der Fachgruppe 0/4 - Personal

Der Großteil der freien Dienstverträge und der damit zusammenhängenden Aufwendungen betrafen den Bereich der Kinder- und Jugendhilfe. Weiters wurden freie Dienstverträge etwa mit Museumspädagogen und externen Vortragenden abgeschlossen.

Im Vergleich zum Vorjahr erhöhte sich die Anzahl der freien Dienstnehmer um eine Person auf 290. Im Jahr 2018 wurden mit den freien Dienstnehmern insgesamt 619 Verträge abgeschlossen, im Vergleich zum Vorjahr (645 Verträge) verringerte sich die Anzahl der abgeschlossenen Verträge um 26.

Der LRH erhob, dass auf dem Aufwandskonto, welches für die Erfassung des Aufwandes der freien Dienstnehmer vorgesehen war, unter anderem auch Honorarnoten bzw Rechnungen von Werkunternehmern gebucht wurden. Der LRH erhob, dass der Saldo dieses Kontos rund 3,1 Mio Euro betrug. Die Lohnnebenkosten der freien Dienstverträge betrugen rund 0,4 Mio Euro. Nach Auskunft der Fachgruppe 0/4 - Personal betrug der Aufwand inklusive Lohnnebenkosten für freie Dienstnehmer rund 2,8 Mio Euro.

- (2) Der LRH hält fest, dass eine Abstimmung des Sachaufwandes für freie Dienstnehmer nicht möglich war, weil auf den dafür vorgesehenen Sachkonten auch Sachverhalte erfasst wurden, die keine freien Dienstverträge betrafen.

Der LRH empfiehlt, im Hinblick auf die Transparenz und der besseren internen Überprüfbarkeit die Berechtigungen für Buchungen auf den Sachkonten der freien Dienstverträge zu beschränken.

Der Direktor des Landesrechnungshofes:

Mag. Ludwig F. Hillinger e.h.

10. Anhang

10.1 Gegenäußerung des Amtes der Salzburger Landesregierung

10.2 Vorgelegte Vollständigkeitserklärung

10.3 Unterfertigte Vollständigkeitserklärung



**LAND
SALZBURG**

Herrn
Direktor des Landesrechnungshofes
Mag. Ludwig F. Hillinger
Nonnbergstiege 2
5010 Salzburg

Büro
Landesamtsdirektor

Zahl (Bitte im Antwortschreiben anführen)
20001-LRH/3084/12/8-2019

Datum
07.10.2019

Chiemseehof
Postfach 527 | 5010 Salzburg
Fax +43 662 8042-2643
buero-lad@salzburg.gv.at
Mag. Barbara Felber, MBA
Telefon +43 662 8042-2988

Betreff
Feststellungen des Landesrechnungshofes zum Rechnungsabschluss
2018; Stellungnahme des Landes Salzburg
Bezug: 003-3/207/39-2019

Sehr geehrter Herr Direktor!

Zu den Feststellungen des Landesrechnungshofes zur Prüfung des Rechnungsabschlusses 2018 kann auf Grund der Ausführungen des Referates 0/02, der Fachgruppe 0/4 sowie der Abteilung 8 folgende Stellungnahme abgegeben werden:

Kap. 2. Rechtliche Grundlagen

Zu 2.2 (2):

Die in § 11 Abs 7 ALHG vorgesehene Verordnungsermächtigung ist eine Kann-Bestimmung. Im Lichte der mit dem Rechnungsjahr 2018 verbundenen großen Herausforderungen betreffend die Umstellung auf das Drei-Komponenten-Rechnungswesen samt Eröffnungsbilanz, zu deren Ergänzung bzw Abschluss auch noch die gerade aktuell erfolgende SIS-Umstellung bzw SIS-Übernahme betrachtet werden muss, waren bisher aufgrund der gebundenen Kapazitäten noch keine Möglichkeiten vorhanden, diese Vorhaben umzusetzen bzw daran mitzuwirken. Es ist nach wie vor geplant, eine Kassen- und Buchführungsverordnung zu erlassen, mit der die kritischen Prozesse formal geregelt werden. Dass dies aus zeitlichen Gründen noch nicht in dieser Form erfolgt ist, bedeutet aber nicht, dass seitens der Landesbuchhaltung keine Vorgaben gemacht wurden. Es gibt eine Vielzahl von Festlegungen, die von den Dienststellen einzuhalten sind und die es gilt, in einer Verordnung zusammenzufassen und für verbindlich zu erklären.

www.salzburg.gv.at

Amt der Salzburger Landesregierung | Landesamtsdirektion

Postfach 527 | 5010 Salzburg | Österreich | T +43 662 8042-0* | post@salzburg.gv.at | ERSB 9110010643195

Zur Frage, ob Zahlungsmittelreserven gem § 27 VRV 2015 nur in Verbindung mit passivseitig ausgewiesenen Haushaltsrücklagen ausgewiesen werden dürfen, wird neuerlich festgehalten, dass schon im Rahmen der Einführung eines 3-Komponenten-Systems mit zahlreichen externen Beratern und Experten über die Interpretation des § 27 VRV 2015 ausführlich diskutiert wurde. Auf Basis dieser Diskussion vertrat und vertritt das Amt der Salzburger Landesregierung die Meinung, dass die VRV 2015 keine verpflichtende Verknüpfung zwischen Haushaltsrücklagen und Zahlungsmittelreserven vorsieht. Im Rahmen der Dotierung von Haushaltsrücklagen aus dem positiven Nettoergebnis können zwar gem VRV 2015 "entsprechende Zahlungsmittelreserven" gebildet werden, diese Formulierung schließt aber nicht die Bildung von Zahlungsmittelreserven aus den bestehenden liquiden Mitteln ohne Bezug zu einer Haushaltsrücklage aus. Diesem Umstand trägt auch die VRV 2015 in ihren Erläuterungen Rechnung, in denen von finanzierten und nicht finanzierten Haushaltsrücklagen gesprochen wird. Diese Ansicht des Amtes der Salzburger Landesregierung, dass Haushaltsrücklagen gem VRV 2015 mit Gewinnrücklagen gem UGB verglichen werden können und daher nur aus einem positiven Nettoergebnis gebildet werden können, hat sich bis heute nicht geändert. Im Rahmen des Gesetzwerdungsprozesses wurde folgerichtig durch den Legislativ- und Verfassungsdienst ausgeführt, dass die damals vom LRH formulierte Einschätzung des LRH nicht geteilt wird.

Kap. 3. Allgemeines zum Rechnungsabschluss 2018

Aktuell sind auf Bundesebene einzelne Festlegungen der VRV 2015 nach wie vor in Diskussion. Aus diesem Grund wurde mit der endgültigen Fertigstellung der Bilanzierungsrichtlinie noch zugewartet, um nicht in Widerspruch zu den anstehenden Änderungen zu geraten.

Die im Detailnachweis fehlenden 5 Fonds wurden im Ergebnishaushalt (Detailnachweis) nicht angedruckt, da diese in der Finanzierungsrechnung keine Werte ausweisen (Fehler in den Abfragen). Die fehlenden Unterlagen wurden als Ergänzungsblätter dem Landtag zur Verfügung gestellt. Da die Abfragelogik im Einzelnachweis anders ist, sind die Ansätze im Einzelnachweis vollständig.

Auf Mängel bei Einzelbelegen kann nur Stellung genommen werden, wenn die konkreten Fälle genannt werden.

Kap. 4. Ergebnishaushalt

Zu 4.1 (2) bzw 4.2 (2):

Die für das Rechnungsjahr gültige Zuordnung der MVAGs zu den Sachkonten/Finanzpositionen erfolgt im Rahmen des Budgetierungsprozesses. Aus inhaltlichen sowie systemtechnischen Gründen bleibt diese MVAG-Zuordnung für das gesamte Rechnungsjahr bestehen (jahresabhängige Stammdaten). Da der Voranschlag 2018 im Herbst 2017 erstellt wurde und zu diesem Zeitpunkt die Novelle der VRV 2015, die auch zahlreiche MVAG-Zuordnungsänderungen enthielt, noch

nicht in Kraft gesetzt war, wurde das Haushaltsjahr 2018 mit den MVAG-Zuordnungen der ursprünglichen Fassung der VRV 2015 abgewickelt. Für die Erstellung des VA 2019 wurde bereits das aktuelle Zuordnungsset verwendet.

Weiters fordert der LRH, bei der Veränderung der Rückstellungen hinsichtlich Auflösung und Verbrauch zu unterscheiden. Hierzu wird angemerkt, dass auf diese Unterscheidung geachtet wird, wenn das sachlich möglich ist.

Hinsichtlich der Wertberichtigungen wird erläutert, dass aus Gründen der Übersichtlichkeit zu Beginn des Wirtschaftsjahres 2018 Wertberichtigungen aufgelöst wurden und am Jahresende wieder neu gebildet wurden. Zukünftig wird der Empfehlung des LRH Folge geleistet, nach der es reicht, den Stand der Wertberichtigung zum Jahresende durch die Buchung der Veränderung anzupassen.

Kap. 5. Finanzierungshaushalt

Zu 5.2.1 (2):

Die für das Rechnungsjahr gültige Zuordnung der MVAGs zu den Sachkonten/Finanzpositionen erfolgt im Rahmen des Budgetierungsprozesses. Aus inhaltlichen sowie systemtechnischen Gründen bleibt diese MVAG-Zuordnung für das gesamte Rechnungsjahr bestehen (jahresabhängige Stammdaten). Da der Voranschlag 2018 im Herbst 2017 erstellt wurde und zu diesem Zeitpunkt die Novelle der VRV 2015, die auch zahlreiche MVAG-Zuordnungsänderungen enthielt, noch nicht in Kraft gesetzt war, wurde das Haushaltsjahr 2018 mit den MVAG-Zuordnungen der ursprünglichen Fassung der VRV 2015 abgewickelt. Für die Erstellung des VA 2019 wurde bereits das aktuelle Zuordnungsset verwendet.

Zur Abbildung der Kapitaltransfers im Ergebnis- und im Finanzierungshaushalt wird darauf verwiesen, dass sich die Landesbuchhaltung auch bei der Handhabung der Kapitaltransfers im Rechnungsjahr 2018 an der ursprünglichen Fassung der VRV orientiert hat.

Kap. 6. Vermögensrechnung

Zu 6.2:

Der LRH kritisiert die Nutzung des Rechnungsdatums anstelle des Datums der Inbetriebnahme als Datum der Aktivierung einer Anlage. Die Landesbuchhaltung erlaubt sich anzumerken, dass es einer effizienten Verwaltungspraxis entspricht, für jede noch so kleine Anlage das exakte Datum der Inbetriebnahme zu ermitteln und der Anlagenbuchhaltung für die Aktivierung rück zu melden. Einerseits stellt sich dann die Frage, wie der Zeitpunkt der Inbetriebnahme exakt zu definieren ist. Das kann das Datum der Lieferung sein, aber auch das Datum der erstmaligen Nutzung, das Datum der Aufstellung z.B. von Möbeln in einem neu einzurichtendem Raum, etc.

Der zeitliche Unterschied zum Rechnungsdatum ist meist gering und hat auf die Höhe des Ergebnisses keinen maßgeblichen Einfluss. Es kann guten Gewissens davon ausgegangen werden, dass sich das Datum der Inbetriebnahme vom Rechnungsdatum ableiten lässt. Nur in Ausnahmefällen kann bzw. sollte das Aktivierungsdatum geändert werden. Anders verhält es sich bei (meist) Immobilien, die einem aufwendigeren Kauf- oder Herstellungsprozess unterliegen. In diesem Fall werden die Kosten auf einer Anlage in Bau (AIB) gesammelt und mit der tatsächlichen Inbetriebnahme, die sich aus dem Datum der Bauabnahme ableiten lässt, aktiviert. Eine Änderung dieser Vorgehensweise hält die Landesbuchhaltung nicht für sinnvoll.

Die Prozesse bei Zuaktivierung und Änderung der Nutzungsdauer werden geprüft und genauer beschrieben. Von einer einheitlichen Berechnung der Abschreibung in SAP kann bereits jetzt ausgegangen werden - vorausgesetzt die Buchungen werden richtig durchgeführt.

Zu 6.3:

Hierzu teilt die Landesbuchhaltung mit, dass bestehende Fehler, die sich durch die Übernahme des beweglichen Sachanlagevermögens aus der früheren Inventarsoftware ergeben haben, im Zuge der nächsten Inventuren behoben werden.

Zu 6.3.1 bis 6.3.6:

Bereits im Prüfbericht zur Eröffnungsbilanz wurde auf Fehler bei der Aktivierung von Baukosten hingewiesen, die aber im Zeitraum bis zur Erstellung des Rechnungsabschlusses 2018 nicht mehr korrigiert werden konnten. Für diese Fälle ist eine Korrektur der Eröffnungsbilanz vorgesehen, die im Rahmen des Jahresabschlusses 2019 durchgeführt wird. Richtlinien zur Abgrenzung von aktivierungspflichtigen Anschaffungs- und Herstellungskosten wurden erstellt, können aber nicht so detailliert sein, dass jeder Einzelfall damit zweifelsfrei entschieden werden kann. Die Landesbuchhaltung stellt sich darauf ein, dass die Einordnung von Projekten laufend zu überprüfen ist und dass auch bei der Abrechnung von Anlagen in Bau immer wieder Grenzfälle auftreten werden, über die eine Einzelfallentscheidung getroffen werden muss.

Die Verfahrensweise bei Zuaktivierung mit passivem Sonderposten auf eine bestehende Anlage wird im Zuge der Qualitätssicherungsmaßnahmen der Anlagenbuchhaltung geprüft und einheitliche Verfahrensweisen definiert.

Es ist nicht vorgesehen, neue Straßengrundstücke zukünftig sofort nach Kauf auf € 3,- abzuschreiben. In dem vom LRH aufgezeigten Fall ist dies fälschlicherweise gemacht worden, da es sich um einen Tausch gehandelt hat, und die Mitarbeiter von einer einheitlichen Bewertung der beiden getauschten Grundstücke ausgegangen sind.

Die durch die Migration aus dem Altsystem falsch zugeordneten Anlagen wurden im Rahmen der Eröffnungsbilanzkorrektur zum Großteil korrigiert. Auf Grund der Masse wurden einzelne Anlagen, die noch einer falschen Anlagenklasse zugeordnet sind, übersehen. Die Landesbuchhaltung

hat einen Prozess zur Qualitätssicherung aller Anlagen des Sachvermögens in die Wege geleitet. Im Rahmen der nächsten Inventuren erfolgt eine Überprüfung jeder einzelnen Anlage.

Die vom LRH aufgezeigten Fehler bei der Abrechnung von Anlagen in Bau werden - soweit der LRH auf konkrete Anlagen verwiesen hat - mit dem Rechnungsabschluss 2019 korrigiert.

Bei der Aktivierung von kofinanzierten Projekten wird grundsätzlich entsprechend der Auffassung des LRH nach der Zuordnung des wirtschaftlichen Eigentums aktiviert. Allerdings erforderte das eine Umstellung der Abrechnungsmethode in der Landesstraßenverwaltung, da bisher meist nur die Ausgaben des Landes im Finanzwesen abgebildet wurden. Die in der Umstellungsphase fehlerhaft aktivierten Anlagen werden im Rechnungsabschluss 2019 korrigiert.

Bereits in der Stellungnahme zur Eröffnungsbilanz wurde begründet, warum in Einzelfällen von der gesetzlich vorgegebenen Nutzungsdauer abzuweichen war. Eine Korrektur wird seitens der Landesbuchhaltung weder als notwendig noch als sinnvoll erachtet.

Die Berechnung der Abschreibung erfolgt in SAP nach einheitlicher Methode. Abweichende Verfahrensweisen sind bei der Ermittlung der kumulierten Abschreibung bis zum 01.01.2018 möglich. Da die Unterschiede zwischen z.B. täglicher oder monatlicher Afa marginal sind, ist eine Korrektur der Daten nicht notwendig. An einer Beschreibung der Verfahrensweise bei Nachaktivierung und Änderung der Nutzungsdauer wird gearbeitet.

Sofern die Kulturgüter mit Anschaffungs- und Herstellungswert in die Eröffnungsbilanz aufgenommen wurden, handelt es sich um Werte aus der Vergangenheit, die erst im Zuge des Verkaufs mit Marktwerten verglichen werden können. Der Vergleich mit den Marktwerten, die durch Verkäufe zum Teil möglich geworden sind, zeigt, dass die Bewertung von Kulturgütern ein sehr schwieriges Unterfangen ist.

Zu 6.4 (2):

Zur Anregung des LRH bezüglich der Bewertung des Wertpapiers "Anthracite" wird angemerkt, dass - wie in den Finanzberichten angeführt - mit Unterstützung internationaler Kanzleien an Lösungsvarianten mit dem Ziel der Auflösung der Konstruktion gearbeitet wird. Sollte sich dies aus Risikogründen als nicht realisierbar herausstellen, wird im Rechnungsabschluss 2019 der Empfehlung des LRH nachgekommen bzw eine Neubewertung durchgeführt.

Die Anregung des LRH bezüglich der Abgrenzungsbuchungen im Zusammenhang mit den Zinserträgen von zur Veräußerung verfügbaren Finanzinstrumenten wurde aufgenommen und die Kontrollliste zum Jahresabschluss dahingehend ergänzt.

Zu 6.5 (2):

Die Gesundheitsplanungs GmbH war nicht bei den sonstigen Beteiligungen angeführt, weil nur die Beteiligungsdaten aus den geprüften Jahresabschlüssen aus dem Jahr 2017 in die Liste eingetragen wurden. Die erst 2018 gegründete Gesundheitsplanungs GmbH wurde zwar in die Liste aufgenommen, aber explizit mit dem Hinweis versehen "erst am 7.2.2018 gegründet", weshalb für diese Beteiligung auch keine Daten eines geprüften Jahresabschlusses 2017 eingetragen werden konnten. Damit sollte eine einheitliche Datenbasis geschaffen werden und keine Vermischung von Daten aus 2017 und vereinzelter Daten aus - zum Meldezeitpunkt ungeprüften Jahresabschlüssen - 2018 erfolgen. Die Gesundheitsplanungs GmbH wurde jedenfalls als sonstige Beteiligung mit Hinweis auf die Gründung 2018 angegeben und findet sich auch in der Beilage 1.15 RA 2018.

Zur Kritik, dass bei der Land Salzburg Beteiligungen GmbH statt der Daten des Konzernabschlusses, die Daten des Jahresabschlusses angegeben wurde, wird festgehalten, dass künftig die Daten des Konzernabschlusses für die Bewertung herangezogen werden. Dass für alle Beteiligungen einheitlich die Daten der geprüften Jahresabschlüsse 2017 verwendet wurden, wurde nicht als im Widerspruch zu § 23 Abs 7 VRV 2015 stehend beurteilt, zumal die einheitliche Verwendung der Daten der geprüften Jahresabschlüsse 2017 beabsichtigt war und zum Meldezeitpunkt April/Mai 2019 nur einige wenige geprüfte Jahresabschlüsse der Beteiligungen vorgelegen sind. Die gewählte Vorgehensweise, einheitlich den Abschluss des vorhergehenden Jahres zu nehmen, stand aus Sicht des Amtes der Landesregierung nicht im Widerspruch zu § 23 Abs 7 VRV 2015.

Zu 6.6.1

Der Empfehlung des LRH wird Folge geleistet und zukünftig nur mehr Darlehen mit einem Wert von über € 10.000,- mit dem Barwert bilanziert. Ebenso wird zukünftig die Buchungsmethode geändert, wonach nur mehr die Veränderung der Wertberichtigung ergebniswirksam zu erfassen ist.

Auf die Ermittlung der Wertberichtigung auf Basis der Abschreibungen der letzten 5 Jahre kann sich die Landesbuchhaltung derzeit noch nicht festlegen, da die Daten hierfür nicht in allen Fällen zur Verfügung stehen. Auswertungen aus dem alten Rechnungswesen sind in dieser Hinsicht nicht ausreichend valide. Die Ermittlung der Barwertkorrektur der Bezugsvorschüsse wird zukünftig angepasst.

Zum Kritikpunkt, dass die Vorschreibung für Zinsen und Tilgung entsprechend dem Tilgungsplan durchzuführen ist, wird angemerkt, dass das grundsätzlich gemacht wird. Trotzdem müssen Finanzierungsrechnung und der Ausweis auf dem Darlehensbestandskonto nicht zwingend übereinstimmen, da beide Rechenwerke unterschiedliche Sachverhalte ausweisen.

Zu 6.7:

Der LRH weist an dieser Stelle noch einmal auf den Fehler bei der Wertberichtigung der Bezugs- und Pensionsvorschüsse hin, der zu einem geringeren Ausweis von kurzfristigen Forderungen führt. Der Fehler wird zukünftig vermieden.

Eine Umgliederung der Forderungen aus Geldstrafen in die sonstigen kurzfristigen Forderungen hält die Landesbuchhaltung nicht für notwendig. Es handelt sich bei den Forderungen aus Geldstrafen um klassische Forderungen aus der Geschäftspartnerbuchhaltung, auch wenn diese als Einzelposten in einer Nebenbuchführung geführt werden. Geschäftspartnerforderungen müssen entweder den Abgabeforderungen oder den Forderungen aus Lieferung und Leistung zugeordnet werden.

Die sonstigen kurzfristigen Forderungen auf dem Sachkonto 2800000 wurden abgestimmt. Zukünftig wird darauf geachtet, dass das Ergebnis der Abstimmung besser dokumentiert wird. Gleiches gilt für die kurzfristigen Forderungen aus der durchlaufenden Gebarung.

Im Rechnungsabschluss 2018 wurden keine negativen Forderungsbestände in die Vermögensrechnung aufgenommen. Ausnahmen sind die Wertberichtigungskonten und das Verrechnungskonto für die Übergenüsse, mit dem das Abstimmkonto für Übergenüsse korrigiert wird.

Zur Wertberichtigung von Forderungen kritisiert der LRH, dass Forderungen, die älter als 3 Jahre sind, nicht zu 100% wertberichtigt wurden. Wie bereits in der Stellungnahme zur Eröffnungsbilanz weist die Landesbuchhaltung darauf hin, dass das Alter der Forderung nur auf Basis des gebuchten Fälligkeitsdatums festgestellt werden kann. Es kann durchaus sein, dass Maßnahmen gesetzt wurden, die auch bei älteren Forderungen zu höherer Werthaltigkeit führen. Auch die Verjährungsfrist lässt sich nicht vom Fälligkeitsdatum ableiten, sondern von anderen Maßnahmen zur Beitreibung der Forderung. Eine Anpassung lehnt die Landesbuchhaltung ab. Der Grund für die Anwendung eines Korrekturfaktors und die Ermittlung bei Forderungen aus dem Bereich Sozialhilfe wurden dem LRH erläutert.

Zur Validität der Gemeinden ist die Landesbuchhaltung der Meinung, dass alleine die Möglichkeit einer Insolvenz noch nicht ausreicht, um die Werthaltigkeit von Forderungen in Frage zu stellen. Die Forderungen gegenüber Bediensteten werden als risikolos betrachtet, da das Land die Möglichkeit hat, die Forderungen durch Gehaltseinbehalte abzubauen. Bei Gehaltsvorschüssen wird das auch gemacht. Sobald eine Forderung auf einen konkreten Geschäftspartner vorge-schrieben wird, geht sie automatisch in die pauschale Wertberichtigung ein.

Die Forderung, die Wertberichtigung nach den Vorgaben der VRV zu ermitteln, darf zum Rechnungsabschluss 2022 gerne wieder gestellt werden. Erst dann ist es möglich, auf Werte der letzten 5 Jahre zurückzugreifen. Die Herleitung aus 3 Finanzjahren wird als Möglichkeit genannt, seitens der Landesbuchhaltung wird das als kritisch gesehen, da dadurch nicht wirklich valide

Durchschnittswerte entstehen, insbesondere da die ersten Jahre nach der SAP-Umstellung durch die Aufarbeitung von „Altlasten“ aus dem Altsystem und durch Anfangsschwierigkeiten Unschärfen bestehen können.

Zur nicht durchgeführten Wertberichtigung der Forderungen aus SAGEB darf darauf hingewiesen werden, dass seitens der Bezirksbuchhaltung Salzburg-Umgebung am 1. April 2019 wie folgt erläutert wurde:

„Im Falle von SAGEB wurde auf eine pauschale Wertberichtigung verzichtet, weil sich die Menge an uneinbringlichen Forderungen auf ein Maß beläuft, das eine Wertberichtigung nicht erforderlich macht.“ (Mail von Hr. Rossmann, Bezirksbuchhalter BH SU, am 01.04.2019)

Diese zur Eröffnungsbilanz abgegebene Erläuterung ist auch für den Rechnungsabschluss 2018 gültig.

Auf die Einhaltung des Bruttoprinzips bei der Übernahme von Forderungen aus Vorsystemen wird zukünftig geachtet.

Zu 6.8:

Bereits in der Stellungnahme zum Prüfbericht der Eröffnungsbilanz wurde darauf hingewiesen, dass sich der Ausweis vom Lagermaterial am durchschnittlichen Bestand und nicht am Wert zum Stichtag 31.12. d.J. orientiert. Da Lagerbestände schwanken, würde das zu ständig wechselnden Lagerkonten führen. Das heißt, auch zukünftig kann es möglich sein, dass Lagerbestände mit einem Wert unter 5.000,- € ausgewiesen werden.

Die Buchungsmethode wurde abweichend von den geschulten und in der Bilanzierungsrichtlinie gewählten Verfahren gewählt, um die Unterschiede zwischen Ergebnis- und Finanzierungsrechnung so gering wie möglich zu halten, bzw. auf nicht zahlungswirksamen Ergebniskonten auszuweisen. Damit sollte das Verständnis des neuen Rechnungswesens erleichtert werden. Eine Änderung ist vorgesehen, da die Landesbuchhaltung die beschriebene Verfahrensweise als die Richtige erachtet. Eine gültige Inventurrichtlinie existiert im Land Salzburg (Erlass 7.19). Ein Inventurhandbuch wurde für die Inventur zur Eröffnungsbilanz erstellt. Eine Überarbeitung des Erlasses ist vorgesehen, ebenso werden Arbeitshilfen zur Verfügung gestellt, wenn die neuen technischen Hilfsmittel für die Durchführung einer Inventur in der Praxis anwendbar sind.

Zu 6.9:

Aus Ressourcengründen war es der Landesbuchhaltung bisher noch nicht möglich, sämtliche Bankkonten des Landes hinsichtlich der Kontenbezeichnungen umstellen zu lassen. Wesentliche Konten bei den wichtigsten Banken des Landes werden richtig geführt. Hinsichtlich der Kassenverordnung wird auf die Stellungnahme zu Punkt 2.2 verwiesen.

Zu 6.10:

Bezüglich des Hinweises des LRH, wonach die Zahlungsmittelreserve für sprachliche Frühförderung aufgrund eines Berechnungsfehlers im Nachweis um € 76.000 zu niedrig ausgewiesen wurde, wird wie folgt angemerkt: Die kameralen Rücklagenstände per 31.12.2017 wurden im Einklang mit den Bestimmungen des ALHG 2018 in Zahlungsmittelreserven (ZMR) in die Eröffnungsbilanz 2018 überführt. Der Anfangsbestand dieser ZMR hat demnach nicht nur nach ALHG 2018 zweckbestimmte Mittel enthalten, sondern dienten diese auch der Umsetzung von Projekten/ Vorhaben außerhalb der Zweckbestimmung. Im VA 2018 (erstellt im Herbst 2016) war geplant, diverse Projekte/Vorhaben aus dieser kameralen Rücklage zu finanzieren und wurde vereinbart, im Rechnungsjahr 2018 diesbezüglich die Rücklagen zu reduzieren. Durch die Umstellung auf die Doppik und die Überführung der Rücklagen in ZMR wurde die angesprochene Zahlungsmittelreserve daher um rund € 76.000 (für Projekte/Vorhaben) im Rechnungsjahr 2018 reduziert, da auszahlungsseitig für diese geplanten Projekte/Vorhaben im VA 2018 bereits Vorsorge getroffen wurde. Diese Korrektur hat nichts mit der Abrechnung der Zweckbestimmung zu tun, sondern ist dem Umstand geschuldet, dass in der Zahlungsmittelreserve sowohl nach ALHG 2018 zweckbestimmte Mittel sowie Mittel für Projekte/Vorhaben enthalten waren. Mit 31.12.2018 sind damit in dieser ZMR nur mehr Sachverhalte betreffend Zweckbestimmung enthalten. Weiters wird festgehalten, dass Verbindlichkeiten nicht unbedingt mit dem Stand an Zahlungsmittelreserven übereinstimmen müssen. Der Anfangsbestand aus Zahlungsmittelreserven kommt aus der Überleitung kameraler Rücklagenstände, denen andere Berechnungsmodalitäten zugrunde gelegen sind, als der Ermittlung von Verbindlichkeiten. Darüber hinaus gab es anlässlich der Überleitung der kameralen Rücklagenstände in ZMR eine Obergrenze lt ALHG 2018, wogegen bei der Berechnung von Verbindlichkeiten keine Obergrenze zur Anwendung kommt.

Zu 6.13. wird auf die Stellungnahme zu den Punkten 6.3.1 bis 6.3.6 verwiesen.

Zu 6.15:

Auch wenn der LRH die Einordnung mehrerer Leasinggeschäfte als kritisch betrachtet, so ist doch darauf zu verweisen, dass sich die Leasinggeber auf die Einschätzung der jeweiligen Wirtschaftsprüfer stützen. Die Kriterien für Finanzierungs- oder Operatingleasing nach VRV unterscheiden sich nicht maßgeblich von jenen nach UGB. Aus diesem Grund wird die Landesbuchhaltung die Vorgehensweise nicht ändern.

Der Stand der Verbindlichkeit aus FAG-Mittel für den ÖPNV wird mit dem Rechnungsabschluss 2019 korrigiert.

Zu 6.16.3:

Die Abteilung 8 wird künftig im Rahmen der Erhebungen der Haftungsstände für den Haftungsnachweis auch die Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme der entsprechenden Haftung bei den betroffenen Einheiten erheben. Diese Informationen sollen anschließend der Landesbuchhaltung für die Berechnung der Rückstellungen für Haftungen zur Verfügung gestellt werden.

Zu 6.16.5 (2)

Die Ermittlung der Rückstellungen für offene Förderzusagen ist ein sehr aufwendiger und schwieriger Prozess, der im Rahmen der Erstellung der Eröffnungsbilanz das erste Mal in dieser Gründlichkeit durchgeführt wurde. Zu Recht merkt der LRH an, dass die Kategorisierung der Fördermaßnahme leichter fällt, wenn die vertraglichen Regelungen von vorn herein entsprechend gestalten werden. Eine Anpassung der Fachprozesse an die Anforderungen der Buchhaltung lässt sich aber nur im Laufe der Zeit realisieren.

Grundsätzlich bilanziert die Landesbuchhaltung die Rückstellungen nur, wenn von den Dienststellen entsprechende Belege bereitgestellt werden. Der vom LRH beschriebene Fall der Projektförderung in der Abteilung 5, in dem eine Rückstellungsdotierung ohne Beleg erfolgte, lässt sich darauf zurückführen, dass sich an der in der Eröffnungsbilanz dotierten Rückstellung nichts geändert hat. Leider wurde die Rückstellung - wie alle anderen - grundsätzlich aufgelöst, und verabsäumt, den ursprünglichen Beleg neuerlich der Dotierung beizufügen. Die Buchungsmethode wird gemäß den Empfehlungen des LRH angepasst. Die Umstellung auf Verbindlichkeit wird innerhalb der Landesbuchhaltung noch diskutiert.

Auf eine exakte Trennung in kurz- und langfristige Rückstellung wird weiterhin verzichtet, wenn der Aufwand zur Ermittlung ein vertretbares Maß übersteigt.

Die fehlende Erklärung zur Auslegung des Gründungsvertrages SALK wurde mittlerweile erstellt und dem LRH am 24.9.2019 übermittelt.

Zu 6.18.1 und 6.18.2: Der LRH weist auf Fehler in der Zuordnung von Geschäftspartnern zu Sachkonten hin. Die Landesbuchhaltung korrigiert laufend Zuordnungen, die als fehlerhaft festgestellt werden, auf Grund der Masse der Daten wird dieser Prozess aber noch längere Zeit dauern.

Zur Abstimmung der Salden auf den Konten der kurzfristigen Verbindlichkeiten darf angemerkt werden, dass diese erfolgt. Die Landesbuchhaltung wird darauf achten, dass die Abstimmung besser dokumentiert wird.

Auf eine Umgliederung positiver Salden auf Verbindlichkeitenkonten wurde im Jahresabschluss 2018 verzichtet, wenn kein entsprechendes Forderungskonto zur Verfügung stand. Auf Grund

des vorgesehenen IKS-Prozesses ist das Anlegen eines neuen Kontos nicht innerhalb des zur Verfügung stehenden zeitlichen Rahmens möglich gewesen.

Nach den ersten Schwierigkeiten nach der Umstellung auf SAP gelingt es der Landesbuchhaltung mittlerweile, die ungeklärten Einzahlungen unverzüglich aufzuarbeiten. Trotzdem wird konstant ein Bestand von ca. 200.000,- bis 400.000,- € an offenen Forderungen per Stichtag vorhanden sein, da die Klärung meist einige Zeit in Anspruch nimmt. Die Rechnungsstellen sind eingebunden, soweit Fragen nur durch die zuständigen Rechnungsstellen geklärt werden können.

Zur zukünftigen Abbildung der Konkurrenzgebarung im Rechnungsabschluss ist die Landesbuchhaltung für sinnvolle Vorschläge offen. Gesetzliche Regelungen hierzu bestehen nicht.

Zu 6.19.1 und 6.19.2:

Zur fehlerhaften Auflösung einer kurzfristigen Rückstellung darf die Landesbuchhaltung darauf verweisen, dass selbstverständlich intern alles unternommen wird, um Fehler zu vermeiden. Aus ressourcentechnischen Gründen ist es nicht möglich, jede Berechnung und jede Buchung, die mit den Dienststellen abgestimmt wird, von jeweils 2 Personen prüfen zu lassen. Auf eigenverantwortliches Tun wird Wert gelegt. Kontrollen sind dort am intensivsten, wo die Gefahr eines Fehlers am größten ist, bzw. der mögliche Schaden erheblich ist.

Zu Kapitel 7. Rechnungsquerschnitt

Zu 7.3 (2):

Durch die Novellierung der VRV 2015 im Bereich der Zuordnung von Konten zu den jeweiligen MVAGs bzw Rechnungsquerschnittskennzahlen sollten zukünftig die Kapitaltransfers korrekt im Rechnungsquerschnitt ausgewiesen werden.

Zu 7.4 (2):

Dass die Zahlungsmittelreserven, die den liquiden Mitteln zuzurechnen sind, im Rechnungsquerschnitt in den Finanztransaktionen ausgewiesen werden, kann auch im Amt der Salzburger Landesregierung nicht nachvollzogen werden. Dieses Thema wurde vom Amt der Salzburger Landesregierung bereits mit dem BMF und der Statistik Austria diskutiert. Die Statistik Austria arbeitet aktuell an einer Neustrukturierung des Rechnungsquerschnittes, welche eine einfachere Berechnung des Finanzierungssaldos zum Ziel hat. Dabei werden die Zahlungsmittelreserven keine Rolle mehr spielen. Bis dahin ist das Amt der Salzburger Landesregierung allerdings verpflichtet, die Vorgaben der VRV 2015 entsprechend umzusetzen.

Zu Kapitel 8. Beilagen zum Rechnungsabschluss 2018 (Teil III)

Zu 8.1.1 (2):

Es wird an einer Korrektur des Anlagenspiegels gearbeitet, um die Werterhöhung bei Grundstücken durch zeitlich befristete Baurechte richtig ausweisen zu können.

Zu 8.1.2 (2):

Zur Kritik des LRH, dass die Datenbasis die geprüften 2017er Jahresabschlüsse bilden und nicht die aktuellsten Abschlüsse herangezogen wurden und nicht die Daten des Konzernabschlusses der Land Salzburg Beteiligungen GmbH verwendet wurden, siehe die Stellungnahme zu Punkt 6.5 (2).

Zu 8.1.3 (2):

Hinsichtlich der Kritik, dass die ausgewiesenen Finanzverbindlichkeiten nicht unter diesem Posten auszuweisen gewesen wären, wird hinkünftig ein verstärktes Augenmerk auf die inhaltliche Prüfung dieser Daten gelegt. Im Übrigen wird auf die Stellungnahme zu Punkt 6.5 (2) verwiesen.

Zu 8.1.5 (2):

In Absprache zwischen Abteilung 8 und der Landesbuchhaltung wurden die Neubewertungs- und Fremdwährungsumrechnungsrücklagen aus Transparenzgründen in den Nachweis über Haushaltsrücklagen und Zahlungsmittelreserven aufgenommen. Da die beiden genannten Rücklagen, wie der LRH richtig festhält, nicht den Haushaltsrücklagen zuzurechnen sind, soll für den Rechnungsabschluss 2019 in Abstimmung zwischen der Landesbuchhaltung und der Abteilung 8 der Ausweis unterbleiben.

Zu 8.1.6 (2):

Das Amt der Salzburger Landesregierung ist bemüht, bei neuen Haftungsübernahmen, soweit das in diesem konkreten Fall handhabbar und möglich ist, eine zeitliche, betragliche und qualitative Begrenzung herbeizuführen. Dies gilt auch für eine Festlegung eines gesamthaften nominalen Haftungshöchstbetrags. Beide Erfordernisse sind zu begrüßen. Wie die Erfahrungen der Praxis allerdings deutlich zeigen, kann dies jedoch durchaus schwierig werden, wenn etwa bei einem gewünschten Vorhaben ein externer Partner auf umfassenden Haftungsübernahmen durch das Land beharrt (zB gegenüber dem IOC abzugebende unlimitierte Haftungserklärungen bei Bewerbung um die Austragung Olympischer Spiele).

Zu 8.1.7 (2):

Der Nachweis der nicht voranschlagswirksamen Gebarung wird im Jahresabschluss 2019 angepasst.

Zu 8.1.8 (2):

Der LRH kritisiert die zum Teil fehlende Unterscheidung in Auflösung und Verbrauch von Rückstellungen. Das Amt der Landesregierung verweist darauf, dass das nicht in allen Fällen mit vertretbarem Aufwand möglich ist. In den meisten Fällen wird die Unterscheidung vorgenommen.

Zu 8.2.1 (2):

Der Nachweis von verzögerten Auszahlungen war im Rechnungsabschluss 2018 nicht vollständig, da die offenen Zahlungen aus SIS noch nicht ins neue System migriert wurden. Das wird auch im Rechnungsabschluss 2019 noch nicht möglich sein. Die Umstellung von SIS erfolgt im Oktober 2019, dh mit dem Rechnungsabschluss 2020 kann der Nachweis richtig ausgewiesen werden.

Zu 8.2.2 (2):

Der Nachweis über die Veräußerung von Liegenschaften wurde als Ergänzungsblatt nachgeliefert.

Mit freundlichen Grüßen
Für die Landesregierung
DDr. Sebastian Huber, MBA
Landesamtsdirektor

Amtssigniert. Informationen zur Prüfung der elektronischen Signatur oder des elektronischen Siegels finden Sie unter www.salzburg.gv.at/amtssignatur

K:

1. Referat 0/02
2. Fachgruppe 0/4
3. Abteilung 8

Vollständigkeitserklärung für die Prüfung des Rechnungsabschluss zum 31. Dezember 2018

Ort, am

An den
Salzburger Landesrechnungshof
Nonnbergstiege 2
5020 Salzburg

Siegel des Landes Salzburg

Rechnungsabschluss 2018

Dem Salzburger Landesrechnungshof erklärt die Salzburger Landesregierung als zur Aufstellung des Rechnungsabschluss zum 31. Dezember 2018 verpflichtetes oberstes Organ der Verwaltung Folgendes¹:

A. Auskünfte

Die Auskünfte, die der Landesrechnungshof gemäß § 9 Landesrechnungshofgesetz verlangt hat, wurden dem Landesrechnungshof vollständig, richtig und nach bestem Wissen und Gewissen gegeben. Als Auskunftspersonen wurden dem Landesrechnungshof die nachfolgenden Personen benannt:

 (bitte um gewünschte Personen ergänzen)

Diese Personen sind von der Salzburger Landesregierung angewiesen worden, dem Landesrechnungshof alle erforderlichen und alle gewünschten Auskünfte richtig und vollständig zu geben.

¹ Nicht einschlägige Textzahlen und nicht zutreffende Antworten bitte streichen.

B. Bücher und Schriften

1. Die Salzburger Landesregierung hat dafür Sorge getragen, dass dem Landesrechnungshof die Bücher und Schriften des Landes Salzburg vollständig zur Verfügung gestellt worden sind. Zu den Schriften gehören insbesondere auch vertragliche Vereinbarungen mit fremden Rechenzentren, Arbeitsanweisungen und sonstige Organisationsunterlagen, die zum Verständnis der Buchführung erforderlich sind.
2. In den vorgelegten Büchern sind alle Geschäftsvorfälle erfasst, die für den Rechnungsabschluss zum 31. Dezember 2018 buchungspflichtig geworden sind.
3. Die Salzburger Landesregierung hat sichergestellt, dass im Rahmen der gesetzlichen Aufbewahrungspflichten und -fristen auch die nicht ausgedruckten Daten jederzeit verfügbar sind und innerhalb angemessener Frist lesbar gemacht werden können, und zwar die Buchungen in kontenmäßiger Ordnung.

C. Rechnungsabschluss zum 31. Dezember 2018

1. Die Salzburger Landesregierung ist Ihrer Verantwortung für die Aufstellung des Rechnungsabschluss zum 31. Dezember 2018 gemäß § 40 VRV 2015 nachgekommen. Insbesondere ist die Salzburger Landesregierung dafür verantwortlich, dass der Rechnungsabschluss zum 31. Dezember 2018 ein möglichst getreues Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage in Übereinstimmung mit den für das Land Salzburg geltenden Rechnungslegungsvorschriften vermittelt. Diese Verantwortung beinhaltet: Gestaltung, Umsetzung und Aufrechterhaltung eines internen Kontrollsystems, soweit dieses für die Aufstellung des Rechnungsabschluss zum 31. Dezember 2018 und die Vermittlung eines möglichst getreuen Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Landes Salzburg von Bedeutung ist, damit der Rechnungsabschluss zum 31. Dezember 2018 frei von wesentlichen Fehldarstellungen, sei es auf Grund beabsichtigter oder unbeabsichtigter Fehler, ist; die Auswahl und Anwendung geeigneter Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden; die Vornahme von Schätzungen, die unter Berücksichtigung der gegebenen Rahmenbedingungen angemessen erscheinen.
2. In dem vom Landesrechnungshof zu prüfenden Rechnungsabschluss zum 31. Dezember 2018 sind alle bilanzierungspflichtigen Vermögensgegenstände, Verpflichtungen, Wagnisse (zum Beispiel drohende Verluste aus schwebenden Geschäften) und Abgrenzungen berücksichtigt, sämtliche Aufwendungen und Erträge enthalten sowie alle erforderlichen Angaben gemacht. Alle Verbindlichkeiten, sowohl gewisse als auch ungewisse, wurden in Übereinstimmung mit den Grundsätzen der Rechnungslegung für das Land Salzburg erfasst und gegebenenfalls ausgewiesen.
3. Die angewendeten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden entsprechen den Grundsätzen der Rechnungslegung für das Land Salzburg. Unsere Wahl und Anwendung der Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden ist angemessen. Wesentliche bzw. bedeutsame Annahmen, die die Salzburger Landesregierung bei der Vornahme von Schätzungen getroffen hat, sind angemessen und hat die Salzburger Landesregierung dem Landesrechnungshof mitgeteilt.

4. Für alle Ereignisse nach dem Abschlussstichtag, bei welchen nach den Grundsätzen der Rechnungslegung für das Land Salzburg Abschlussanpassungen erforderlich sind, wurden die entsprechenden Anpassungen vorgenommen.
5. Alle bekannten tatsächlichen oder möglichen Rechtsstreitigkeiten und Ansprüche, deren Auswirkungen bei der Aufstellung des Rechnungsabschluss zum 31. Dezember 2018 zu berücksichtigen sind, wurden dem Landesrechnungshof mitgeteilt und in Übereinstimmung mit den Grundsätzen der Rechnungslegung für das Land Salzburg bilanziert bzw. angegeben.
6. Alle Pläne und Absichten, die zur Folge haben könnten, dass sich die Buchwerte oder der Ausweis der im Rechnungsabschluss zum 31. Dezember 2018 ausgewiesenen Vermögensgegenstände oder Schulden wesentlich ändern, wurden in Übereinstimmung mit den Grundsätzen der Rechnungslegung für das Land Salzburg ausgewiesen oder dargestellt.
7. Das Land Salzburg ist rechtlicher bzw. wirtschaftlicher Eigentümer aller im Rechnungsabschluss zum 31. Dezember 2018 ausgewiesenen Vermögensgegenstände.
8. Die Salzburger Landesregierung hat alle Vereinbarungen eingehalten, die einen wesentlichen Einfluss auf den Rechnungsabschluss zum 31. Dezember 2018 haben könnten. Eingetretene Fälle der Nichteinhaltung wurden dem Landesrechnungshof bekannt gegeben.
9. Eine Übersicht über
 - alle Unternehmen, mit denen das Land Salzburg am 31. Dezember 2018 verbunden war (§ 23 (3) VRV 2015),
 - alle assoziierten Unternehmen zum 31. Dezember 2018 (§ 23 (4) VRV 2015),
 - alle sonstigen Beteiligungen zum 31. Dezember 2018 (§ 23 (5) VRV 2015),
 - alle vom Land Salzburg verwaltete Einrichtungen (Anstalten, Stiftungen, Fonds) (§ 23 (6) VRV 2015)

ist dem Landesrechnungshof ausgehändigt worden.

10. Im abgelaufenen Geschäftsjahr hat das Land Salzburg (nicht Zutreffendes streichen)
 - Produkte auf Wechselkurse oder Zinssätze, Swaps, Optionen, Warentermingeschäfte u.ä. Finanzprodukte oder Derivative eingesetzt.
 - keine Produkte auf Wechselkurse oder Zinssätze, Swaps, Optionen, Warentermingeschäfte u.ä. Finanzprodukte oder Derivative, in welcher Form auch immer, genutzt.

Die Salzburger Landesregierung bestätigt, dass alle vom Land Salzburg eingegangenen Geschäfte wie z.B. Optionen, sonstige Finanzderivate, Kompensationsgeschäfte in der Buchhaltung erfasst sind bzw. dass diese, sofern sie nicht in der Buchhaltung erfasst sind, in einer ergänzenden Aufzeichnung vollständig aufgelistet sind.

11. Die Salzburger Landesregierung hat alle Sachverhalte, die zu Verpflichtungen führen können und für die Beurteilung der wirtschaftlichen Lage des Landes Salzburg von Bedeutung sind, im Rechnungsabschluss vollständig berücksichtigt oder – soweit sie nicht im Rechnungsabschluss aufzunehmen sind – in einer Beilage zu dieser Erklärung vermerkt.

Fehlen derartige Angaben oder Vermerke, liegen diese Sachverhalte am Abschlussstichtag nicht vor. Derartige Sachverhalte können beispielsweise sein:

- a) Eventualverpflichtungen aus der Begebung und Übertragung von Wechseln, aus Bürgschaften, aus Garantien oder aus sonstigen gesetzlichen oder vertraglichen Haftungsverhältnissen;
- b) Patronatserklärungen;
- c) gesetzliche und vertragliche Sicherheiten für Verbindlichkeiten (einschließlich Eventualverbindlichkeiten), beispielsweise Pfandrechte, Sicherungseigentum und Eigentumsvorbehalte an bilanzierten Vermögensgegenständen;
- d) Haftungsverhältnisse aus der Bestellung von Sicherheiten an Sachen und Rechten für fremde Verbindlichkeiten;
- e) Rückgabeverpflichtungen betreffend in der Bilanz ausgewiesene Vermögensgegenstände und Rücknahmeverpflichtungen für nicht in der Bilanz ausgewiesene Vermögensgegenstände;
- f) Rechtsstreitigkeiten und sonstige Auseinandersetzungen, die für die Beurteilung der wirtschaftlichen Lage von Bedeutung sind;
- g) bestehende oder erkennbar drohende öffentlich-rechtliche Auflagen, die für die finanzielle Lage und die künftige Ertragslage von Bedeutung sind;
- h) besondere Umstände, die der Vermittlung eines möglichst getreuen Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Landes Salzburg entgegenstehen könnten.

D. Bestandteile und Nachweise des Rechnungsabschluss zum 31. Dezember 2018

1. Die Salzburger Landesregierung ist verantwortlich für die Erstellung der Bestandteile des Rechnungsabschluss zum 31. Dezember 2018. Laut § 15 VRV 2015 gehören hierzu,
 - die Ergebnis-, Finanzierungs- und Vermögensrechnung,
 - die Voranschlagsvergleichsrechnung für den Ergebnis- und Finanzierungshaushalt
 - die Nettovermögensveränderungsrechnung und
 - die Beilagen gemäß § 37.
2. Zusätzlich zum Rechnungsabschluss sind laut § 28 Abs 3, § 41, § 42 sowie § 45 Abs 1 ALHG 2018 weitere Nachweise zu erstellen.

In den Beilagen zum Rechnungsabschluss sind folgende zusätzliche Dokumentationen gemäß § 42 Z 2 ALHG 2018 enthalten

- Mittelaufstockungen gemäß § 19 Abs. 1 und 2 im Rechnungsjahr 2018
- Verzögerte Mittelauszahlungen gemäß § 20 Abs. 1 und 2 im Rechnungsjahr 2018
- Zweckbestimmte Zahlungsmittelreserven gemäß § 21 im Rechnungsjahr 2018
- Übersicht über Einsatz von Darlehensaufnahmeermächtigungen gemäß § 19 im Rechnungsjahr 2018

Die dem Rechnungsabschluss beigelegten zusätzlichen Dokumentationen gemäß § 42 Z 2 ALHG 2018 stehen im Einklang mit dem Rechnungsabschluss.

E. Internes Kontrollsystem

1. Die Salzburger Landesregierung ist verantwortlich für die Ausgestaltung (Konzeption, Umsetzung, laufende Anpassung und Weiterentwicklung) eines angemessenen internen Kontrollsystems (ERLASS 1.20 vom 1.10.2017 Geschäftsordnung des Amtes der Salzburger Landesregierung (GeOA) § 7 Organisationshandbücher der Abteilungen). Störungen oder wesentliche Mängel des internen Kontrollsystems lagen und liegen auch zurzeit nicht vor / hat die Salzburger Landesregierung dem Landesrechnungshof vollständig mitgeteilt.

Unter dem internen Kontrollsystem versteht die Salzburger Landesregierung den Prozess, durch den

- die Wirksamkeit und Wirtschaftlichkeit der Verwaltungstätigkeit (hierzu gehört auch der Schutz des Vermögens vor Verlusten durch Schäden und Malversationen),
- die Zuverlässigkeit der Finanzberichterstattung und
- die Einhaltung der für das Land Salzburg maßgeblichen gesetzlichen Vorschriften

überwacht und kontrolliert wird, um zu verhindern, dass das Erreichen der Ziele des § 1 (1) ALHG 2018 durch den Eintritt von finanziellen Risiken oder von Risiken, die finanzielle Auswirkungen haben, beeinträchtigt wird.

2. Im Rahmen des internen Kontrollsystems hat die Salzburger Landesregierung auch entsprechende organisatorische Maßnahmen zur Verhinderung bzw. Aufdeckung von Verstößen durch Mitarbeiter eingeführt.
3. Alle der Salzburger Landesregierung bekannten oder von der Salzburger Landesregierung vermuteten, das Land Salzburg betreffenden Verstöße, insbesondere solche der gesetzlichen Vertreter oder anderer Führungskräfte, von Mitarbeitern, denen eine bedeutende Rolle im Internen Kontrollsystem zukommt, oder von anderen Personen, deren Verstöße eine wesentliche Auswirkung auf den Rechnungsabschluss zum 31. Dezember 2018 haben könnten, hat die Salzburger Landesregierung dem Landesrechnungshof mitgeteilt. / Die Salzburger Landesregierung hat keine Kenntnis von das Land Salzburg betreffenden Verstößen, insbesondere solche der gesetzlichen Vertreter oder anderer Führungskräfte, von Mitarbeitern, denen eine bedeutende Rolle im internen Kontrollsystem zukommt, oder von anderen Personen, deren Verstöße eine wesentliche Auswirkung auf den Rechnungsabschluss zum 31. Dezember 2018 haben könnten.
4. Alle der Salzburger Landesregierung von Mitarbeitern, ehemaligen Mitarbeitern, Analysten, Aufsichtsbehörden oder anderen Personen zugetragenen Behauptungen begangener oder vermuteter Verstöße, die eine wesentliche Auswirkung auf den Rechnungsabschluss zum 31. Dezember 2018 haben könnten, hat die Salzburger Landesregierung dem Landesrechnungshof mitgeteilt. / Dem Salzburger Landesregierung wurden keine Behauptungen begangener oder vermuteter Verstöße, die eine wesentliche Auswirkung auf den Rechnungsabschluss zum 31. Dezember 2018 haben könnten, von Mitarbeitern, ehemaligen Mitarbeitern, Analysten, Aufsichtsbehörden oder anderen Personen zugetragen.

F. Vollständigkeit der Informationen

1. Es wurden dem Landesrechnungshof alle Aufzeichnungen, Dokumentationen und Informationen über ungewöhnliche Angelegenheiten, von denen die zur Aufstellung des Rechnungsabschluss zum 31. Dezember 2018 verpflichteten Vertreter der Salzburger Landesregierung Kenntnis hatte, sowie alle sonstigen prüfungsrelevanten Informationen zur Verfügung gestellt.
2. Die Salzburger Landesregierung hat dem Landesrechnungshof lückenlos die Namen aller Banken, mit denen das Land Salzburg zum 31. Dezember 2018 eine Bankverbindung hatte offengelegt. Die Salzburger Landesregierung bestätigt weiters, auch jene Bankverbindungen und Bankkonten vollständig offengelegt zu haben, welche zwar nicht auf das Land Salzburg lauten, die jedoch dem Land Salzburg zuzuordnen sind.
3. Die Salzburger Landesregierung hat dem Landesrechnungshof alle für die Erstellung des Rechnungsabschluss relevanten Regierungsbeschlüsse zur Verfügung gestellt.
4. Die Salzburger Landesregierung bestätigt, dass die Salzburger Landesregierung dem Landesrechnungshof die letztgültige Fassung des Rechnungsabschluss zur Verfügung gestellt hat.

G. Zusätze, Bemerkungen und Hinweise auf Beilagen

Unterschrift der zur Aufstellung des Rechnungsabschluss zum 31. Dezember 2018 verpflichteten Vertreter der Salzburger Landesregierung mit Angabe des Datums der Unterfertigung

Herrn
Landesrechnungshofdirektor
Mag. Ludwig Hillinger
Nonnbergstiege 2
5020 Salzburg

Salzburg, am 8. Oktober 2019

Zahl: 13101-B/12/15-2019

Vollständigkeitserklärung zur Prüfung des Rechnungsabschlusses

Sehr geehrter Herr Direktor!

Ich nehme Bezug auf Dein Schreiben vom 12. September 2019, mit dem Du ersuchst, hinsichtlich der Prüfung des Rechnungsabschlusses 2018 eine von Dir adaptierte Vollständigkeitserklärung zu unterzeichnen, die sich inhaltlich an ein Muster der Kammer der Wirtschaftstreuhänder anlehnt. Dazu halte ich fest, dass weder das L-VG 1999, das ALHG 2018 noch das LHHG 2018 und auch nicht die VRV 2015 irgendeinen Hinweis darauf geben, dass Organe des Landes rechtlich verpflichtet sind, eine Vollständigkeitserklärung zum Rechenwerk des Landes gegenüber Kontrollbehörden abzugeben.

Die von Dir übermittelte Mustererklärung weist eine Fülle von unbestimmten Begriffen auf, die bei unterschiedlichen Standpunkten, welche es wohl bei jeder Prüfung des Landesrechnungshofes geben kann, jedenfalls auslegungsbedürftig wären und daher in sachlicher Hinsicht nicht für derartige Erklärungen geeignet sind. Daraus folgt, dass solche Bestätigungen mit einem unbestimmten Erklärungsgehalt generell nicht erteilt werden können. Es wird etwa in Punkt C.1 eine Bestätigung abverlangt, wonach ein internes Kontrollsystem existieren müsste, welches wesentliche Fehldarstellungen des Rechnungsabschlusses verhindert, die „auf Grund von (jeglichen) beabsichtigten oder unbeabsichtigten Fehlern“ entstehen könnten. Weiters ist es wohl nur schwer möglich, wie es jedoch in Punkt C.11 zweite Fallgruppe vorgesehen wäre, alle Sachverhalte, die zu Verpflichtungen des Landes führen können und für die Beurteilung der wirtschaftlichen Lage

des Landes Salzburg von Bedeutung sind, in einer Beilage zu vermerken, soweit sie „nicht im Rechnungsabschluss aufzunehmen sind“. Schließlich erscheint neben diesen Erklärungen eine Bestätigung, wie sie etwa in Punkt E.4 abverlangt wird, ohnehin als unrealistisch. Demnach wäre zu erklären, dass von irgendwelchen Personen an die Landesregierung (bzw. an das Amt der Landesregierung) „zugetragene Behauptungen über begangene oder vermutete Verstöße“, welche eine wesentliche Auswirkung auf den Rechnungsabschluss haben „könnten“, dem LRH vollständig mitgeteilt wurden. In der Zusammenschau der hier aufgezeigten Sachverhalte mit dem Fehlen einer gesetzlichen Verpflichtung zur Abgabe einer Vollständigkeitserklärung liegt es daher auf der Hand, dass eine solche generelle Bestätigung auf diesem Wege nicht gegeben werden kann.

Demgegenüber kann ich Dir jedoch bestätigen, dass seitens der Dienststellen des Amtes der Landesregierung, der Bezirkshauptmannschaften und der Sonderverwaltungsbehörden die Vollständigkeit der für den Rechnungsabschluss erforderlichen Unterlagen und der für den Rechnungsabschluss erforderlichen Informationen erklärt wurde. Im Rahmen der Prüfung des Rechnungsabschlusses 2018 sind grundsätzlich folgende Personen des Amtes der Salzburger Landesregierung für die Erteilung von Auskünften zuständig:

- Dr. Agnes Schausberger, Leiterin Referat 0/02 Landesbuchhaltung,
- HR Dr. Franz Hauthaler, Leiter Fachgruppe 0/4 Personal,
- HR Mag. Gudrun Pumberger-Langthaler, Leiterin Referat 8/02 Budgetangelegenheiten,
- Mag. Christian Prucher, Leiter Referat 8/04 Beteiligungen.

Dem Landesrechnungshof wurden alle im Rahmen der Prüfung angeforderten Unterlagen zur Verfügung gestellt, soweit dieser nicht selbst Zugang zu Buchungsunterlagen, Arbeitsanweisungen oder sonstigen Organisationsunterlagen hat. Gemäß den gesetzlichen Aufbewahrungspflichten und -fristen stehen Unterlagen in ausgedruckter oder elektronischer Form zur Verfügung.

Die Landesregierung ist Ihrer Verantwortung zur Aufstellung eines Rechnungsabschlusses nach den Bestimmungen der Voranschlags- und Rechnungsabschlussverordnung 2015 (VRV 2015) nachgekommen. Der vorliegende Rechnungsabschluss wurde in Übereinstimmung mit den für das Land Salzburg geltenden weiteren gesetzlichen Regelungen erstellt und vermittelt ein möglichst getreues Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage. Hinweise des Landesrechnungshofes aus der Prüfung der Eröffnungsbilanz 2018 sind in den

Rechnungsabschluss 2018 eingeflossen. Zur Sicherstellung eines möglichst fehlerfreien Rechnungsabschlusses wurden parallel mit der Einführung der neuen ERP-Software SAP in allen Dienststellen IKS-Standards festgelegt, die regelmäßig überprüft und optimiert werden.

Alle bilanzierungspflichtigen Sachverhalte (Vermögensgegenstände, Verpflichtungen, Wagnisse etc.), alle Aufwendungen und Erträge sowie alle Ein- und Auszahlungen wurden nach bestem Wissen und Gewissen und in Übereinstimmung mit den gesetzlichen Bestimmungen erfasst und ausgewiesen. Bei der Auswahl und Entscheidung über Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden wurde auf ein ausgewogenes Verhältnis zwischen den Grundsätzen der Richtigkeit sowie der Wirtschaftlichkeit und der Zweckmäßigkeit geachtet. Dem Grundsatz der Vollständigkeit wurde Folge geleistet. Wesentliche Annahmen bei der Vornahme von Schätzungen sind angemessen und wurden in den Buchungsunterlagen dokumentiert. Vereinfachungsregelungen wurden angewandt, wenn zu erwarten war, dass damit der Anspruch auf eine möglichst wahrheitsgetreue Darstellung der Vermögens- und Ertragslage des Landes nicht verletzt wird. Anpassungen wurden auf Grundlage der Feststellungen des Landesrechnungshofes zur Prüfung der Eröffnungsbilanz vorgenommen.

Ereignisse und Sachverhalte, die nach dem Abschlussstichtag bekannt wurden, sind nach Maßgabe der zeitlichen Möglichkeit und der fachlichen Einschätzung durch das Amt der Landesregierung in die Erstellung des Jahresabschlusses eingeflossen. Es wird daher bestätigt, dass alle Buchungen, die für das Jahr 2018 buchungspflichtig geworden sind, in den Rechnungsabschluss aufgenommen wurden.

Die gesetzlichen Regelungen sehen zur Erstellung eines Rechnungsabschlusses umfassende Beilagen vor. Damit soll es dem kundigen Leser möglich sein, die wirtschaftliche Lage des Landes besser einzuschätzen. Die gesetzlich vorgesehenen Beilagen sind dem Rechnungsabschluss vollständig angeschlossen.

Mit freundlichen Grüßen



Dr. Wilfried Haslauer

Ergeht durchschriftlich an:

Herrn
Landesamtsdirektor
DDr. Sebastian Huber
Landesamtsdirektion
Chiemseehof



LAND
SALZBURG



L R H

LANDESRECHNUNGSHOF