Prüfungsbericht

Gemeindeaufsicht mit dem Schwerpunkt Eröffnungsbilanz

22 - 1531

Auskünfte	**Burgenländischer Landes-Rechnungshof**
	Eisenstadt, Landhaus-Neu, Zugang Waschstattgasse
Post	A-7000 Eisenstadt, Europaplatz 1
Telefon	+43 2682 63066
E-Mail	post@blrh.at
Internet	https://www.blrh.at

Berichtstitel	„Gemeindeaufsicht mit dem Schwerpunkt Eröffnungsbilanz" („Gemeindeaufsicht Eröffnungsbilanz")
Berichtszahl	LRH-320-32/23-2023
Berichtsveröffentlichung	August 2023
Redaktion, Grafik	Burgenländischer Landes-Rechnungshof
Titelbild	https://pixabay.com

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis 1
Abkürzungsverzeichnis 2
Abbildungsverzeichnis 3
Tabellenverzeichnis 3
Vorlage an den Landtag 4
Darstellung der Prüfungsergebnisse 4
Kurzfassung 5
Zahlen und Fakten 9
Grundlagen 10
Prüfungsergebnis 12
RECHTSGRUNDLAGEN 12
1 Rechtliche Grundlagen 12
2 Bgld. Gemeindeordnung 2003 12
3 Voranschlags- und Rechnungsabschlussverordnung 13
4 Bgld. Gemeindehaushaltsordnung 2020 15
5 Richtlinien 15
ORGANISATION GEMEINDEAUFSICHT 18
6 Aufbauorganisation 18
7 Aufgaben 19
8 Personal 20
PRÜFPLANUNG 23
9 Ausgangslage 23
10 Externe Berater 24
PRÜFUNG DER ERÖFFNUNGSBILANZEN 26
11 Ablauf 26
12 Checklisten 28
13 Prüfergebnis 30
14 Mängelbehebung 34
SERVICELEISTUNGEN 37
15 Schulungen 37
RESÜMEE 39
16 Wirksamkeit der Aufsicht 39
Schlussbemerkungen 41

Abkürzungsverzeichnis

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
BGBl.	Bundesgesetzblatt
bgld.	burgenländisch/e
Bgld. GemO	Burgenländische Gemeindeordnung
Bgld. LRHG	Burgenländisches Landes-Rechnungshof-Gesetz
BLRH	Burgenländischer Landes-Rechnungshof
B-VG	Bundesverfassungsgesetz
bzw.	beziehungsweise
ca.	circa
EB	Eröffnungsbilanz
etc.	et cetera
GHO 2020	Gemeindehaushaltsordnung
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
HR	Hauptreferat
HRL	Hauptreferatsleiter
idgF.	in der geltenden Fassung
iZm	in Zusammenhang mit
lfd.	laufend
LGBl.	Landesgesetzblatt
MA	Mitarbeiter
Mio.	Millionen
RA	Rechnungsabschluss
RL	Referatsleiter
rd.	rund
RSt.	Rückstellungen
usw.	und so weiter
VA	Voranschlag
VBÄ	Vollbeschäftigungsäquivalent
vgl.	vergleiche
VRV	Voranschlags- und Rechnungsabschlussverordnung
z.B.	zum Beispiel

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: Ergebnis-, Finanzierungs- und Vermögenshaushalt 14
Abbildung 2: Aufbauorganisation, Stand 31.12.2020.....18
Abbildung 3: HR Gemeindeangelegenheiten-Personalstruktur, Stand 31.12.2020 20
Abbildung 4: Prüfergebnis aller bgld. Gemeinden.....30
Abbildung 5: Zeitspanne Vorlage bis zur erstmaligen Erledigung 34
Abbildung 6: Besuchte Seminare pro Gemeinde 37

Tabellenverzeichnis

Tabelle 1: Personaleinsatz 20
Tabelle 2: Beschlussfassung der EB im Gemeinderat.....26
Tabelle 3: Vorlage der EB an Land Burgenland 26
Tabelle 4: Stichprobe - festgestellte Mängel Prüfung EB Gemeinden.....30
Tabelle 5: Ergebnis der Prüfung EB durch Referat Gebarungssicherheit 34

Vorlage an den Landtag

Der Burgenländische Landes-Rechnungshof (BLRH) hat gemäß § 8 Bgld. LRHG unverzüglich nach Abschluss einer Prüfung das Ergebnis dem Bgld. Landtag, der antragstellenden und der geprüften Stelle sowie der Bgld. Landesregierung in einem schriftlichen Bericht zur Kenntnis zu bringen.

Der vorliegende Prüfungsbericht behandelt alle aus Sicht des BLRH wesentlichen Sachverhalte. Der BLRH berät die geprüfte Stelle durch seine Empfehlungen. Als prüfendes und beratendes Organ des Bgld. Landtages ist es dem BLRH ein zentrales Anliegen, über seine Prüfungsberichte auf die Nutzung vorhandener sowie die Schaffung neuer Verbesserungspotenziale hinzuwirken.

Prüfungsberichte des BLRH erwecken vordergründig den Anschein, eher Defizite denn Stärken der geprüften Stellen aufzuzeigen. Daraus soll und kann nicht grundsätzlich auf eine mangelhafte Arbeit der geprüften Stellen geschlossen werden. Dies auch dann nicht, wenn nach Auffassung der geprüften Stellen die Darstellung ihrer Stärken in den Hintergrund getreten erscheint. Die Tätigkeit des BLRH soll über die gegebenen Empfehlungen dazu beitragen, das vielfach bereits anerkannt hohe Niveau der Leistungsfähigkeit nach den Grundsätzen der Wirtschaftlichkeit, Sparsamkeit und Zweckmäßigkeit noch weiter zu verbessern.

Darstellung der Prüfungsergebnisse

Das Prüfungsergebnis ist in thematische Abschnitte gegliedert, zum Beispiel **Rechtsgrundlagen**. Jeder Abschnitt ist in Unterabschnitte gegliedert. Diese beinhalten die jeweils überprüften Faktenkreise. Den Endziffern der Unterabschnitte ist dabei folgende Bedeutung zugeordnet:

1.1 Sachverhaltsdarstellung

1.2 Beurteilung durch den BLRH

1.3 Stellungnahme der geprüften Stelle

1.4 Gegenäußerung des BLRH (optional)

Im Bericht verwendete geschlechterspezifische Bezeichnungen gelten grundsätzlich für alle geschlechtlichen Identitäten.

In Tabellen, Abbildungen und Anlagen des vorliegenden Prüfungsergebnisses können bei der Summierung von gerundeten Beträgen und Prozentangaben durch die EDV-gestützte Verarbeitung der Daten rundungsbedingte Rechendifferenzen auftreten.

Gemeindeaufsicht mit dem Schwerpunkt Eröffnungsbilanz

Kurzfassung

Gemeindeaufsicht mit dem Schwerpunkt Eröffnungsbilanz

Der BLRH überprüfte die von der Abteilung 2 – Landesplanung, Gemeinden und Wirtschaft, Hauptreferat Gemeindeangelegenheiten, gesetzten Prüfungshandlungen zu den Eröffnungsbilanzen der burgenländischen Gemeinden. Dabei führte er keine Prüfungen der Eröffnungsbilanzen durch.

Das Land Burgenland traf bereits im Jahr 2016 vorbereitende Maßnahmen zur Umsetzung der Bestimmungen der VRV 2015. Dazu richtete es ein Projektteam ein. Eine externe Expertin unterstützte das Projektteam bei der Erstellung einer „Richtlinie für die Bewertung des Sachanlagevermögens gemäß den Bestimmungen der VRV 2015“. Die Kosten für die externe Beratung betrugen rd. 17.200 Euro. Die Leistungserbringung begann laut Honorarnote zumindest drei Monate vor der Beauftragung. (siehe 10.1)

<table>
<tr><th colspan="2">Vermögenshaushalt</th></tr>
<tr><th>Aktiva</th><th>Passiva</th></tr>
<tr><td rowspan="2">langfristiges Vermögen</td><td>Nettovermögen</td></tr>
<tr><td rowspan="2">Investitionszuschüsse</td></tr>
<tr><td rowspan="2">kurzfristiges Vermögen</td><td rowspan="2">langfristige Fremdmittel</td></tr>
<tr><td>kurzfristige Fremdmittel</td></tr>
</table>

Quelle: VRV 2015; Darstellung: BLRH

Gemäß VRV 2015 waren die Bestimmungen für Länder und Gemeinden spätestens für das Finanzjahr 2020 (Voranschläge und Rechnungsabschlüsse) anzuwenden. Das Land Burgenland übermittelte den burgenländischen Gemeinden im März 2017 eine Richtlinie für die Bewertung des Sachanlagevermögens.

Ziel war, dass diese ihr Sachanlagevermögen erfassten, einheitlich bewerteten und beschlossen. Die Bewertung des Sachanlagevermögens war für die Erstellung der Eröffnungsbilanz und in weiterer Folge für die Vermögensrechnung unerlässlich. (siehe 9.1)

Insgesamt waren acht Mitarbeiter und Mitarbeiterinnen mit der Prüfung der 171 Eröffnungsbilanzen betraut. Die Mitarbeiter und Mitarbeiterinnen hatten dies neben ihren Aufgabenbereich, wie beispielsweise Prüfung der vorgelegten Voranschläge und Rechnungsabschlüsse sowie Vor-Ort-Gebarungsprüfungen, durchzuführen. Zusätzliche Personalressourcen sah das Land Burgenland nicht vor. Ebenso fehlten Vorgaben zum Umfang der Prüfung, der Prüfungstiefe sowie der Prüfungsdauer. (siehe 8.1)

Zeitdruck bei Einhaltung der Fristen

Mit Erlass vom 19.08.2020 teilte das Land Burgenland den burgenländischen Gemeinden mit, dass die Eröffnungsbilanzen bis zum 30.09.2020 zu beschließen und inkl. Anlagenverzeichnisse bis zum 31.10.2020 vorzulegen waren.

Mehr als die Hälfte aller 171 burgenländischen Gemeinden hielten weder die Frist für die Beschlussfassung noch für die Vorlage ein. Die Beschlussfassung erfolgte bis zu 316 Tage verspätet, die Vorlage bis zu 380 Tage.

Die vom Land Burgenland gesetzten Maßnahmen wie z.B. Fristverlängerungen und Mahnungen waren nicht durchgängig dokumentiert. (siehe 11.1)

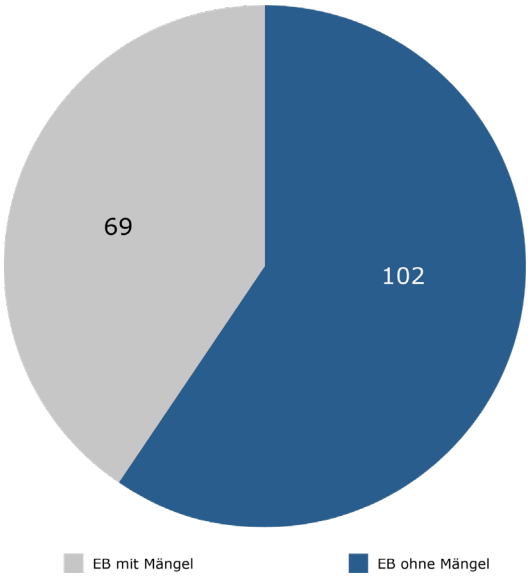
Plausibilitätsprüfung

Das Land Burgenland führte eine Plausibilitätsprüfung der Eröffnungsbilanzen aller burgenländischen Gemeinden durch. Dabei verwendete es eine Checkliste, die sowohl formelle Erfordernisse wie die Einladungskurrende und den Gemeinderatsbeschluss, als auch den Abgleich der Endstände aus dem Rechnungsabschluss 2019 mit den Anfangsständen in der Eröffnungsbilanz 2020 beinhaltete.

Weiters enthielt die Checkliste Prüfschwerpunkte wie z.B. Neubewertung des Sachanlagevermögens, Kassen- und Rücklagenstände, Darlehensstände und Personalrückstellungen.

Eine tiefergehende detaillierte Prüfung war nicht vorgesehen. (siehe 12.1)

Das Land Burgenland stellte bei 69 der 171 Eröffnungsbilanzen Mängel fest.



Quelle: Land Burgenland; Darstellung: BLRH

Der BLRH stellte anhand einer Stichprobe von 36 Eröffnungsbilanzen fest, dass die häufigsten beanstandeten Mängel

- Abweichungen zwischen schließlichen Einnahmen- und Ausgabenresten des Rechnungsabschluss 2019 zu den Forderungen und Verbindlichkeiten in der Eröffnungsbilanz 2020,
- die Dotierung von Personalrückstellungen und
- den Ausweis von Beteiligungen betrafen. (siehe 13.1)

ZENTRALE EMPFEHLUNGEN

Auf Basis seiner Feststellungen hob der BLRH folgende Empfehlungen hervor:

- Das Land Burgenland sollte interne Zeitaufzeichnungen führen. Diese waren für eine nachvollziehbare und effiziente Planung und den Einsatz der Personalressourcen unumgänglich. Insbesondere wenn aufgrund zusätzlicher Aufgaben zusätzliche Personalressourcen notwendig werden könnten. (siehe 8.2)

- Das Land Burgenland sollte vor Angebotseinholung konkrete Leistungsbeschreibungen festlegen und der Vergabedokumentation anschließen. (siehe 10.2)

- Das Land Burgenland sollte alle Prüfungshandlungen, auch mündliche Nachfragen und Fristverlängerungen, lückenlos dokumentieren. Der BLRH sah dies insbesondere vor dem Hintergrund nachvollziehbarer transparenter Prüfungshandlungen durch das Referat Gebarungsaufsicht. (siehe 11.2)

- Das Land Burgenland sollte eine einheitliche Vorgangsweise bei Prüfungshandlungen, beispielsweise durch schriftliche Vorgaben und regelmäßige Abstimmungen, sicherstellen. (siehe 14.2)

- Das Land Burgenland sollte Maßnahmen, wie z.B. eine risikoorientierte Prüfplanung und klare Vorgaben bezüglich Prüfungsumfang und –tiefe, setzen um die Wirksamkeit der Gemeindeaufsicht zu erhöhen. (siehe 16.2)

Zahlen und Fakten

Abteilung 2 - Landesplanung, Sicherheit, Gemeinden und Wirtschaft
Hauptreferat Gemeindeangelegenheiten

Personal	31.12.2017	31.12.2018	31.12.2019	31.12.2020	31.12.2021
	[Anzahl]				
VBÄ Hauptreferat Gemeindeangelegenheiten	18,75	19,50	22,38	23,38	28,38
VBÄ Eröffnungsbilanz	-	-	-	7,50	7,50
Köpfe Hauptreferat Gemeindeangelegenheiten	20	21	24	25	30
Köpfe Eröffnungsbilanz	-	-	-	8	8

Einwohnerbilanz	31.12.2017	31.12.2018	31.12.2019	31.12.2020	31.12.2021
	[Anzahl]				
Gemeinden	171	171	171	171	171
Einwohner	292.675	293.433	294.436	296.010	297.583

Finanzierungsrechnung

Operative Gebarung	2017	2018	2019	2020	2021
	[Euro]				
Einzahlungen	533.631.994	557.154.106	587.252.048	543.194.908	615.406.118
Auszahlungen	445.794.037	461.434.313	485.873.501	497.155.901	509.161.634
Geldfluss aus der operativen Gebarung	87.837.957	95.719.793	101.378.547	46.039.007	106.244.484

Investive Gebarung	2017	2018	2019	2020	2021
	[Euro]				
Einzahlungen	31.691.945	34.614.544	28.755.328	46.990.377	43.991.774
Auszahlungen	118.455.624	108.655.194	113.584.251	115.206.363	122.715.629
Geldfluss aus der investiven Gebarung	-86.763.679	-74.040.650	-84.828.923	-68.215.986	-78.723.855

Finanzierungstätigkeit	2017	2018	2019	2020	2021
	[Euro]				
Einzahlungen	31.446.494	36.253.968	29.203.144	63.398.242	41.635.387
Auszahlungen	40.057.947	40.438.301	38.573.871	39.770.106	37.117.806
Geldfluss aus der Finanzierungstätigkeit	-8.611.453	-4.184.333	-9.370.727	23.628.136	4.517.581

Quelle: Land Burgenland, Statistik Austria; Darstellung: BLRH

Grundlagen

Prüfungsgegenstand

Der BLRH überprüfte die von der Abteilung 2 – Landesplanung, Gemeinden und Wirtschaft, Hauptreferat Gemeindeangelegenheiten gesetzten Prüfungshandlungen zu den Eröffnungsbilanzen der bgld. Gemeinden.

Rechtliche Grundlagen

Der Prüfung lagen die §§ 2, 4, 5 und 6 Bgld. LRHG zugrunde.

Prüfungsanlass

Es lag eine Initiativprüfung gemäß § 5 Abs. 2 Bgld. LRHG vor.

Geprüfte Stelle

Abteilung 2 – Landesplanung, Gemeinden und Wirtschaft, Hauptreferat Gemeindeangelegenheiten

Prüfungsziele

- Darstellung der Organisation des Hauptreferates Gemeindeangelegenheiten
- Darstellung der personellen Ausstattung des Hauptreferates Gemeindeangelegenheiten
- Erhebung der Anzahl durchgeführter Prüfungen von Eröffnungsbilanzen sowie den Prüfungsablauf und -handlungen
- Anwendung interner Vorgaben (z.B. Bewertungsrichtlinien) durch die Gemeinden
- Serviceleistungen des Hauptreferates Gemeindeangelegenheiten (z.B. Schulungen, Beratungen) für Gemeinden

Überprüfter Zeitraum

Der überprüfte Zeitraum umfasste die Rechnungsjahre 2015 bis 2022. Die für spezifische Einzelbetrachtungen erforderlichen Dokumente und Vorgänge außerhalb dieses Zeitraumes bezog der BLRH nach Erfordernis in die Prüfungshandlungen mit ein.

Prüfungshandlungen

- Einsichtnahme in Unterlagen
- Befragungen und Einholung schriftlicher Auskünfte
- Prüfung an Ort und Stelle
- Nachberechnungen
- Nachvollziehen
- analytische Prüfungshandlungen

Prüfungsablauf

(1) Der BLRH leitete die Prüfung beim Landesamtsdirektor am 02.12.2021 schriftlich ein.

(2) Die Sachverhaltserhebung endete am 14.04.2023. Alle bis zu diesem Zeitpunkt eingelangten Unterlagen fanden bei der Erstellung des vorläufigen Prüfungsergebnisses Berücksichtigung.

(3) Auf Einladung des BLRH fand am 24.05.2023 eine Schlussbesprechung statt. Seitens des Landes waren der Abteilungsvorstand, zwei Referatsleiter und eine Mitarbeiterin der Landesamtsdirektion anwesend.

(4) Der BLRH übergab das vorläufige Prüfungsergebnis an die geprüfte Stelle am 30.05.2023.

Die Stellungnahmefrist gemäß § 7 Bgld. LRHG endete am 08.08.2023.

Prüfungsbehinderung

Der BLRH stellte im Rahmen der Prüfungsdurchführung keine Prüfungsbehinderungen fest.

Vollständigkeitserklärung

Der Landesamtsdirektor gab folgende Vollständigkeitserklärung ab:

„Unter Bezugnahme auf oben angeführte Überprüfung bestätige ich, als Landesamtsdirektor des Amtes der Burgenländischen Landesregierung, dass der Bgld. Landes-Rechnungshof sämtliche Aufklärungen und Nachweise, die im Zusammenhang mit der Überprüfung angefordert wurden bzw. die zur Klärung des Sachverhaltes erforderlich waren, gem. § 6 Bgld. LRHG vollständig und wahrheitsgemäß erhalten hat."

Der Landesamtsdirektor ergänzte diese um folgenden Zusatz: *„gemäß der mir vorgelegten Informationen nach bestem Wissen*"

Stellungnahme

Das Land Burgenland gab fristgerecht eine Stellungnahme zum vorläufigen Prüfungsergebnis ab.

Prüfungsergebnis

RECHTSGRUNDLAGEN

1 Rechtliche Grundlagen

1.1 (1) Rechtsgrundlagen für die Einrichtung und das Bestehen von Gemeinden sowie deren Haushaltsführung waren insbesondere:

- das Bundes-Verfassungsgesetz[1] **(B-VG)**
- das Bgld. Landes-Verfassungsgesetz[2] **(Bgld. L-VG)**
- die Bgld. Gemeindeordnung 2003[3] **(Bgld. GemO)**
- die Bgld. Gemeindehaushaltsordnung 2020[4] **(GHO 2020)**
- die Voranschlags- und Rechnungsabschlussverordnung 2015[5] (**VRV 2015**)

(2) Das Staatsgebiet war auf unterster Ebene in Gemeinden gegliedert.[6] Sie stellten eine Gebietskörperschaft dar. Die Gemeinden waren damit juristische Personen des öffentlichen Rechts, die alle Personen erfassten, die eine örtliche Beziehung zu ihr hatten. Den Gemeinden stand das verfassungsrechtlich gewährleistete Recht auf Selbstverwaltung zu.

2 Bgld. Gemeindeordnung 2003

2.1 (1) Die Gemeinde war ein selbstständiger Wirtschaftskörper. Innerhalb der bundes- und landesgesetzlichen Schranken durfte sie demnach

- Vermögen aller Art besitzen, erwerben und darüber verfügen,
- Unternehmen betreiben sowie
- im Rahmen der Finanzverfassung ihren Haushalt selbständig führen und Abgaben ausschreiben[7].

(2) Das Land Burgenland hatte ein Aufsichtsrecht über die Gemeinden um sicherzustellen, dass diese ihre gesetzlich auferlegten Schranken nicht überschritten und ihre Aufgaben erfüllten.

Aufsichtsbehörde war, sofern gesetzlich nicht anderes bestimmt, die Bezirkshauptmannschaft. Wenn es sich um Angelegenheiten der Gemeindewirtschaft und Haushaltsführung handelte, war die Landesregierung Aufsichtsbehörde[8].

1 Vgl. BGBl. I Nr. 1/1930 idgF.
2 Vgl. LGBl. Nr. 42/1981 idgF.
3 Vgl. LGBl. Nr. 55/2003 idgF.
4 Vgl. LGBl. Nr. 102/2019 idgF.
5 Vgl. BGBl. II Nr. 313/2015 idgF.
6 Vgl. Art. 116 Abs. 1 B-VG, BGBl. I Nr. 1/1930 idgF.
7 Vgl. § 1 Abs. 2 Bgld. GemO, LGBl. Nr. 55/2003 idgF.
8 Vgl. § 86 Bgld. GemO, LGBl. Nr. 55/2003 idgF.

3 Voranschlags- und Rechnungsabschlussverordnung

3.1 (1) Bis zum Finanzjahr 2019 war die Voranschlags- und Rechnungsabschlussverordnung 1997[9] (**VRV 1997**) anzuwenden. Gemäß dieser waren in den Voranschlägen und Rechnungsabschlüssen von Gebietskörperschaften alle Einnahmen und Ausgaben des Finanzjahres abzubilden.

Im Oktober 2015 erließ der Finanzminister gemäß § 16 Abs. 1 Finanz-Verfassungsgesetz 1948[10] im Einvernehmen mit dem Rechnungshof die VRV 2015. Diese sollte ursprünglich von den Ländern und jenen Gemeinden, die der Kontrolle des Rechnungshofes unterliegen, spätestens für das Finanzjahr 2019 angewendet werden. Für die restlichen Gemeinden war das Finanzjahr 2020 vorgesehen. Nach der Novelle der VRV 2015 im Jänner 2018[11] war diese von allen Ländern und Gemeinden spätestens ab dem Finanzjahr 2020 anzuwenden.

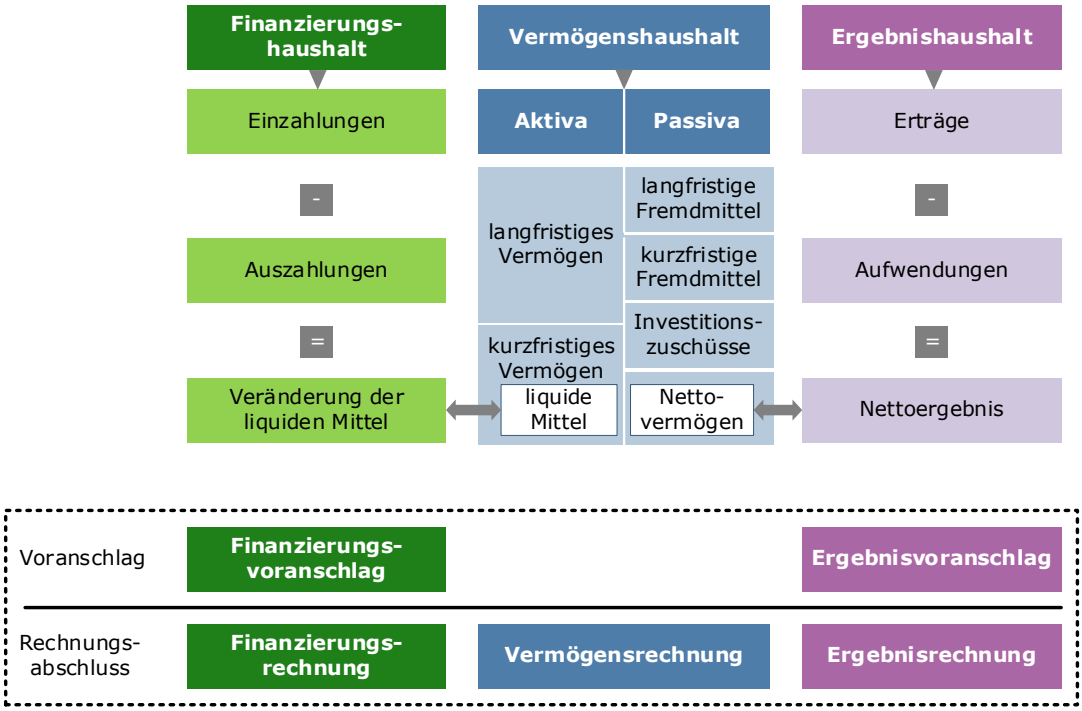
(2) Die VRV 2015 regelte die Form und Gliederung von Veranschlagung und Rechnungslegung mittels eines integrierten Ergebnis-, Finanzierungs- und Vermögenshaushalts. Darüber hinaus enthielt sie Ansatz- und Bewertungsregeln.

Die drei Haushalte standen nicht nebeneinander, sondern waren miteinander untrennbar verbunden (integriertes System). Der Saldo aus Ein- und Auszahlungen entsprach dem Aktivposten „liquide Mittel“ im Vermögenshaushalt. Das Nettoergebnis als Saldo der Erträge und Aufwendungen floss in das Nettovermögen des Vermögenshaushalts ein. Ein positives Nettoergebnis führte zu einer Erhöhung des Nettovermögens, ein negatives Nettoergebnis zu einer Verminderung desselben.

Folgende Abbildung stellt den Zusammenhang der drei Komponenten gemäß VRV 2015 schematisch dar:

[9] Vgl. BGBl. Nr. 787/1996 idgF.
[10] Vgl. BGBl. Nr. 45/1948 idgF.
[11] Vgl. BGBl. II Nr. 17/2018 idgF.

Abbildung 1: Ergebnis-, Finanzierungs- und Vermögenshaushalt



Quelle: VRV 2015; Darstellung: BLRH

(3) Gemäß § 3 Abs. 2 VRV 2015 stellte der **Ergebnishaushalt** periodengerecht abgegrenzte Erträge und Aufwendungen dar. Als Ertrag galt ein Wertzuwachs, unabhängig vom konkreten Zeitpunkt der Zahlung. Im Unterschied dazu war ein Aufwand der Werteinsatz, ebenfalls unabhängig vom konkreten Zeitpunkt der Zahlung. Der Ergebnishaushalt war mit einer Gewinn- und Verlustrechnung vergleichbar. Er bestand aus dem Ergebnisvoranschlag und der Ergebnisrechnung.

Im **Finanzierungshaushalt** waren gemäß § 3 Abs. 3 VRV 2015 Ein- und Auszahlungen zu erfassen. Eine Einzahlung war der Zufluss an liquiden Mitteln in einem Finanzjahr. Eine Auszahlung war der Abfluss derselben. Er stellte somit eine Geldflussrechnung dar. Der Finanzierungshaushalt umfasste den Finanzierungsvoranschlag und die Finanzierungsrechnung.

Im Sinne des § 3 Abs. 6 VRV 2015 war der **Vermögenshaushalt** *„zumindest als Vermögensrechnung“* zu führen. Hier waren die Bestände und laufende Änderungen des Vermögens, der Fremdmittel und des Nettovermögens abgebildet. Er war mit einer unternehmensrechtlichen Bilanz vergleichbar.

Für die erstmalige Erstellung der Vermögensrechnung zum 01.01.2020 (Eröffnungsbilanz) waren gemäß § 38 VRV 2015 die vorhandenen Vermögenswerte einzeln zu erfassen und in den Anlagenspiegel sowie die Vermögensrechnung aufzunehmen.

Darüber hinaus sah § 39 VRV 2015 Übergangsbestimmungen vor. Diese konnten nur beim erstmaligen Ansatz angewendet werden. Sie betrafen vor allem die Bewertung von Grundstücken sowie von Gebäuden und Bauten.

4 Bgld. Gemeindehaushaltsordnung 2020

4.1 (1) Im Dezember 2019 beschloss die Bgld. Landesregierung die GHO 2020. Diese enthielt Regelungen zur Haushaltsführung der Gemeinden und seiner wirtschaftlichen Unternehmungen ohne eigener Rechtspersönlichkeit. Die Haushaltsführung umfasste z.B.

- das Vorbereiten und Erstellen des Voranschlags, des Nachtragsvoranschlags, des mittelfristigen Finanzplans und des Rechnungsabschlusses (**RA**) samt deren Beschlussfassung,
- das Führen des Ergebnis-, Finanzierungs- und Vermögenshaushalts,
- den Vollzug und
- die Gebarungsprüfung.

(2) Die GHO 2020 sah vor, dass sowohl für den Voranschlag als auch für den RA die Gliederungskriterien der VRV 2015 heranzuziehen waren. Darüber hinaus sah sie auch allgemeine Grundsätze wie z.B.

- die Grundsätze der Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit, Nachhaltigkeit und Zweckmäßigkeit, sowie
- das Bruttoprinzip vor.

5 Richtlinien

5.1 (1) Das Land Burgenland übermittelte im März 2017 die „Richtlinie für die Bewertung des Sachanlagevermögens gemäß VRV 2015“ (**Bewertungsrichtlinie**) in Form eines Erlasses an alle bgld. Gemeinden. Die Bewertungsrichtlinie sollte es den Gemeinden ermöglichen die Bewertung der Sachanlagen weitestgehend selbstständig durchzuführen und eine einheitliche Interpretation und Bewertungsmaßstäbe sicherstellen.

Die Bewertungsrichtlinie stellte einen Leitfaden zur Ersterfassung und -bewertung von Vermögenswerten dar. Sie replizierte auf die gesetzlichen Vorschriften und enthielt Prozessbeschreibungen und Beispiele.

Die Bewertungsrichtlinie enthielt nicht nur Regelungen zum Sachanlagevermögen, sondern auch zu immateriellen Vermögensgegenständen, zu Investitionszuschüssen und zum Leasing.

Weiters enthielt die Bewertungsrichtlinie Erläuterungen zu Folgebewertungen z.B. von Straßen und Gebäuden. Diese Erläuterungen enthielten keine klaren Handlungsanleitungen und verwiesen auf mehrere mögliche Vorgangsweisen ohne vollständige Erläuterung wann diese zur Anwendung kommen. Weiters enthielt die Bewertungsrichtlinie Formulierungen wie *„wahrscheinlich […] abzuschreiben*“.

(2) Das Land Burgenland erstellte jährlich Richtlinien für das kommende Haushaltsjahr. Die Richtlinien für das Haushaltsjahr 2019 wiesen auf die angebotenen Schulungen der Akademie Burgenland zum Thema VRV 2015 hin.

Die Richtlinien für die Jahre 2020 und 2021 enthielten allgemeine Hinweise zur Verwendung der VRV 2015 wie z.B. die Buchung von Bedarfszuweisungen und Interessentenbeiträge sowie die Termine für die Beschlussfassung und die Vorlage des Voranschlags.

(3) Das Referat Gebarungsaufsicht führte in seinem Erlass vom 19.08.2020 an die bgld. Gemeinden aus, welche Punkte im Rahmen der Erstellung der Eröffnungsbilanz 2020 (**EB**) besonders zu beachten waren. Dabei verwies es auf die wesentlichen Grundsätze der EB wie beispielsweise die Erfassung der Vermögenswerte. Darüber hinaus waren Differenzen bei Forderungen bzw. Verbindlichkeiten mit schließlichen Resten des RA 2019 zu begründen.

Wesentliche Grundlagen für die Erstellung der EB waren der RA 2019, Kontoauszüge, Sparbücher und Kassabücher sowie das bewertete Sachanlagevermögen.

Das Land Burgenland legte am 19.08.2020 fest, dass die Gemeinden ihre EB bis zum 30.09.2020 im Gemeinderat zu beschließen hatten. Diese waren gemeinsam mit den Anlagenverzeichnissen bis zum 31.10.2020 dem Land Burgenland vorzulegen. (siehe Unterabschnitt 11)

5.2 Zu (1) Der BLRH stellte fest, dass das Land Burgenland die Bewertungsrichtlinie den bgld. Gemeinden zeitgerecht zur Verfügung stellte. Er bemängelte jedoch, dass die Bewertungsrichtlinie unklare Formulierungen wie z.B. *„wahrscheinlich […] abzuschreiben"* enthielt. Dies könnte zu unterschiedlichen Auslegungen und somit zu einer uneinheitlichen Anwendung durch die Gemeinden führen.

Der BLRH empfahl, Richtlinien klar und nachvollziehbar zu formulieren um eine einheitliche Anwendung sicherzustellen.

Zu (3) Der BLRH bemängelte, dass das Land die festgelegten Fristen den Gemeinden nicht zeitgerecht mitteilte. Mehr als die Hälfte der Gemeinden hielt die vom Land festgelegten Fristen nicht ein. (siehe Unterabschnitt 11)

Der BLRH empfahl, festgesetzte Fristen den Gemeinden so zeitgerecht mitzuteilen, dass diese eingehalten werden können.

5.3 Zu (1) Das Land Burgenland gab in seiner Stellungnahme an, dass die Richtlinie für die Bewertung des Sachanlagevermögens gemäß VRV 2015 unter Beiziehung eines externen Beratungsunternehmens erstellt worden sei. In die Richtlinie sei die Expertise der VRV-Verantwortlichen der Abt. 2, jene von zweit leitenden Gemeindebeamten und somit auch jene einer im Unternehmensbereich tätigen Betriebswirtin eingeflossen. Weiters käme die kritisierte Formulierung zwei Mal in der gegenständlichen Richtlinie vor und beziehe sich auf den gleichen Sachverhalt. Das Land Burgenland begründete die Formulierung damit, dass das Verhältnis des Restbuchwertes zu den neuen, zu aktivierenden Anschaffungs- und Herstellungskosten grundsätzlich nicht exakt bestimmbar sei.

Zu (3) Das Land Burgenland teilte mit, dass die Gemeinden bereits im März 2017 über die Notwendigkeit der verpflichtenden Vermögensbewertung in Form einer Richtlinie für die Bewertung des Sachanlagenvermögens informiert worden wäre. Im Vorwort dieser Richtlinie sei bereits auf die „gesetzeskonforme Erstellung der Eröffnungsbilanz 2019" verwiesen worden. Damit wären die Gemeinden schon etwa 3,5 Jahre vor der verbindlichen Erstellung der Eröffnungsbilanz über diese nachfolgende Notwendigkeit informiert worden.

5.4 Zu (1) Der BLRH hielt fest, dass eine einheitliche Anwendung einer Richtlinie nur gewährleistet werden kann, wenn sie klar und nachvollziehbar formuliert ist. Die unklaren Formulierungen im Zusammenhang mit den Folgebewertungen beispielsweise von Straßen und Gebäuden können zu überhöhten oder zu niedrigen Ausweis des Vermögens führen. Dies beeinträchtigt letztendlich eine genaue wirtschaftliche Darstellung der Ertrags- und Vermögenslage und die Vergleichbarkeit der Gemeinden.

Zu (3) Der BLRH entgegnete, dass der formlose Hinweis im Vorwort einer Richtlinie über die *„gesetzeskonforme Erstellung der Eröffnungsbilanz 2019*" aus Sicht des BLRH keine geeignete Form zur Kommunikation wesentlicher haushaltsrechtlicher Fristsetzungen war. Der Erlass des Landes Burgenland an die Gemeinden vom 19.08.2020 mit der Fristsetzung zur Beschlussfassung und Vorlage der Eröffnungsbilanz 2020 erfolgte aus Sicht des BLRH nicht zeitgerecht.

ORGANISATION GEMEINDEAUFSICHT

6 Aufbauorganisation

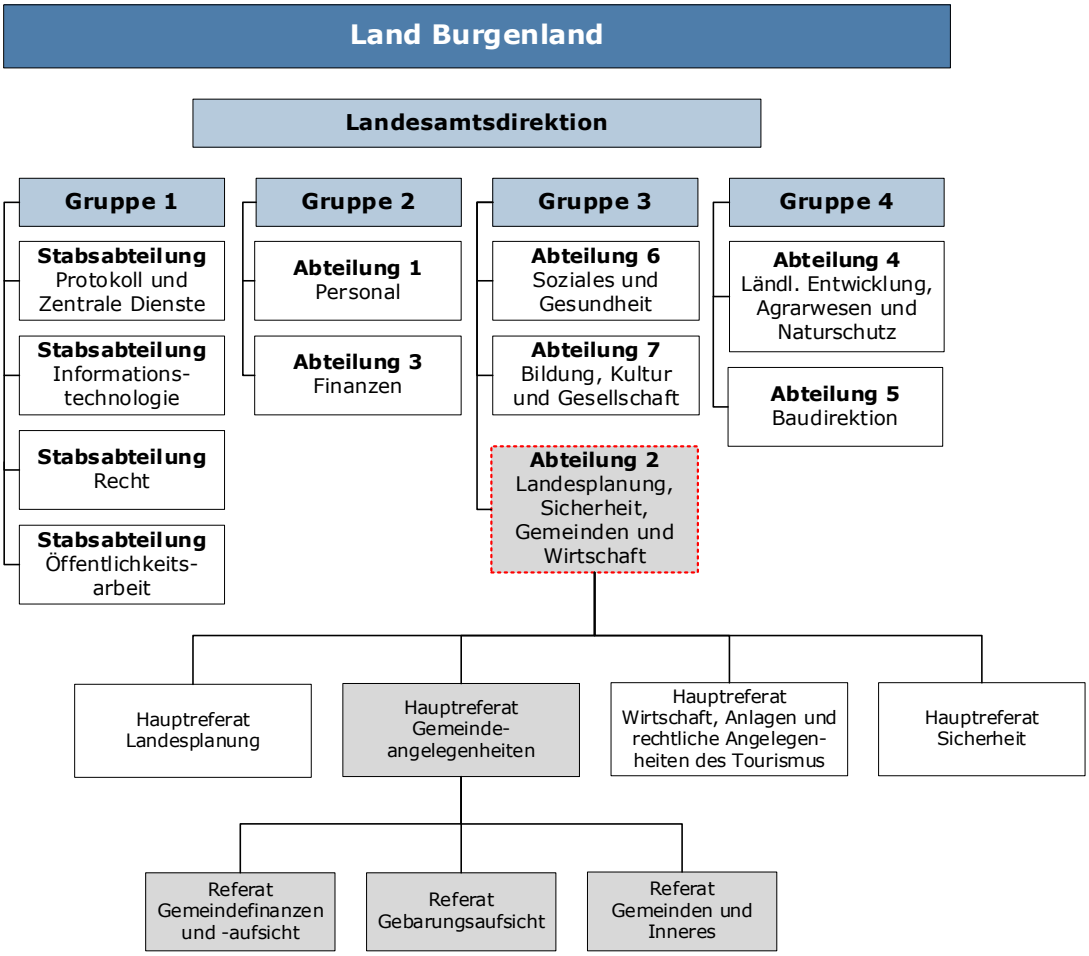
6.1 Nach der Geschäftseinteilung des Amtes der Bgld. Landesregierung war die Abteilung 2 – Landesplanung, Sicherheit, Gemeinden und Wirtschaft (**Abteilung 2**) Aufsichtsbehörde für die Gemeinden im Burgenland.

Dieser Aufgabenbereich war entsprechend der Organisationsverfügung des Landesamtsdirektors ab 01.07.2016 dem Hauptreferat Gemeindeangelegenheiten zugewiesen.[12] Dieses umfasste zum 31.12.2020 folgende Referate

- Gemeindefinanzen und –aufsicht,
- Gebarungsaufsicht und
- Gemeinden und Inneres.

Das zuständige Regierungsmitglied für die Aufsicht über die Gemeinden war Landeshauptmann-Stellvertreterin Mag.[a] Astrid Eisenkopf.[13]

Abbildung 2: Aufbauorganisation, Stand 31.12.2020



Quelle: Land Burgenland; Darstellung: BLRH

[12] Das Hauptreferat „Gemeindeangelegenheiten“ wurde im Rahmen der Verwaltungsreform gegründet und bestand ab 01.07.2016. Die Organisationsverfügung vom 31.05.2016 regelte die neue organisatorische Gliederung und Aufgabenzuordnung.

[13] Vgl. Art. 1 Referatseinteilung, LGBl. Nr. 7/2020 idF. LGBl. Nr. 55/2020.

7 Aufgaben

7.1 (1) Dem Referat Gebarungsaufsicht waren entsprechend der Organisationsverfügung zum Stichtag 31.12.2020 folgende Aufgabenbereiche übertragen:

- Aufsicht über die Gemeinden und die Gemeindeverbände, beim Burgenländischen Müllverband eingeschränkt auf die finanzielle Aufsicht
- Überprüfung der Voranschläge, Nachtragsvoranschläge und Rechnungsabschlüsse der Gemeinden und der Gemeindeverbände
- Beratung und Unterstützung der bgld. Gemeinden in Angelegenheiten der Gemeindeverwaltung
- Vor-Ort-Prüfung der Gebarung der bgld. Gemeinden einschließlich der wirtschaftlichen Unternehmungen
- Ausübung des Auskunfts- und Einsichtsrechts in den bgld. Gemeinden sowie
- Ergreifung von aufsichtsbehördlichen Maßnahmen, [14]

(2) Das Referat Gebarungsaufsicht war unter anderem auch für die Prüfung der RA zuständig. Da die EB zum 01.01.2020 die Vermögensrechnung zum 31.12.2019 darstellte, war sie ein Teil des RA 2019. Somit war die Zuständigkeit zur Prüfung der EB durch das Referat Gebarungsaufsicht gegeben.

(3) Das Referat Gebarungsaufsicht prüfte die EB aller 171 Gemeinden. Die Prüfung zielte insbesondere auf die Einhaltung

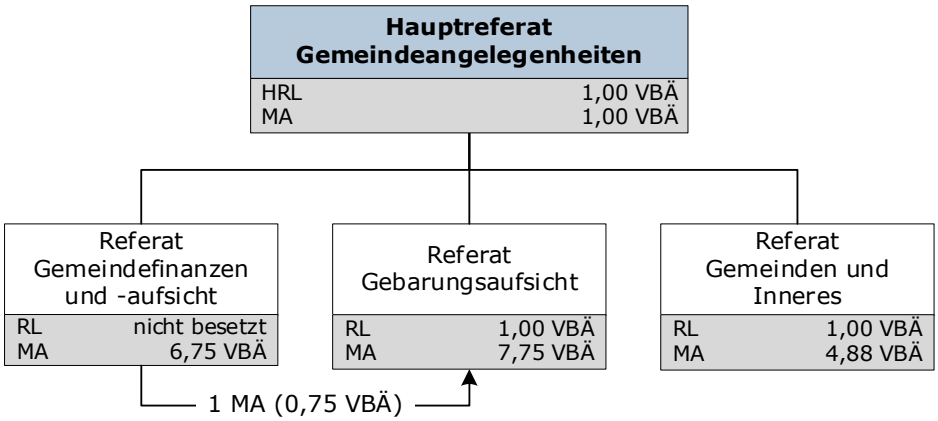
- der Vorgaben durch die VRV 2015,
- der Bewertungsrichtlinie 07.03.2017 und
- des Erlasses vom 19.08.2020 ab.

[14] Wie beispielsweise die Aufhebung gesetzwidriger Verordnungen und Bescheide bzw. die Aufhebung und Nichtigerklärung von Beschlüssen der Gemeindeorgane.

8 Personal

8.1 (1) Das Hauptreferat Gemeindeangelegenheiten verfügte zum Stichtag 31.12.2020 über 25 Mitarbeiter mit einem Beschäftigungsausmaß von 23,38 VBÄ.[15] Die Personalstruktur stellte sich wie folgt dar:

Abbildung 3: HR Gemeindeangelegenheiten-Personalstruktur, Stand 31.12.2020



Legende:

HRL	Hauptreferatsleiter
RL	Referatsleiter
MA	Mitarbeiter

Quelle: Land Burgenland; Darstellung: BLRH

(2) Alle Mitarbeiter des Referates Gebarungsaufsicht (8,75 VBÄ) waren mit der Implementierung der VRV 2015 und den vorbereitenden Maßnahmen zur Erstellung der EB betraut. Die Prüfung der EB erfolgte durch sieben Mitarbeiter des Referates Gebarungsaufsicht (6,75 VBÄ). Unterstützend war auch ein Mitarbeiter (0,75 VBÄ) aus dem Referat Gemeindefinanzen und –aufsicht tätig.

(3) Für die Implementierung der VRV 2015 sowie den vorbereitenden Maßnahmen zur Erstellung der EB schätzte das Referat Gebarungsaufsicht für den Referatsleiter und einem Mitarbeiter einen Zeitaufwand von ca. 25 Prozent ihres Beschäftigungsausmaßes. Auf die übrigen Mitarbeiter entfielen ca. 10 - 15 Prozent ihrer Tätigkeit.

Tabelle 1: Personaleinsatz

Maßnahmen	Personal	Zeitraum	Aufwand
Implementierung der VRV 2015 und vorbereitende Maßnahmen zur Erstellung der EB, wie z.B.	9,5 VBÄ	2016 bis 2020	2,0 VBÄ - ca. 25% 7,5 VBÄ - ca. 10%-15%
- Teilnahme an bundesländerübergreifenden Arbeitssitzungen der Gemeindeaufsichtsbehörden, - Erstellung einer Richtlinie für die Bewertung des Sachanlagevermögens, - Schulungen für die Mitarbeiter, sowie - Anpassung der Bgld. GemO, des Eisenstädter und Ruster Stadtrechts sowie die GHO 2020 an die VRV 2015			
Prüfung der Eröffnungsbilanz	7,5 VBÄ	ab 4. Quartal 2020	1 EB - ca. 1 Arbeitstag
- Formelle Prüfung: korrektes Zustandekommen des Gemeinderatsbeschlusses - Inhaltliche Prüfung: Bilanzkontinuität, rechnerische und sachliche Richtigkeit, Ausweis aller Bilanzpositionen - Plausibilitätsprüfung: z.B. Vermögensbewertung, Rückstellungen			

Quelle: Land Burgenland; Darstellung: BLRH

[15] Mit Hauptreferatsleiter bzw. Referatsleiter ohne karenzierte bzw. freigestellte Mitarbeiter.

Das Referat Gebarungsaufsicht konnte den Zeitaufwand in Arbeitsstunden nicht beziffern, da es dafür keine Zeitaufzeichnungen führte.

(4) Das Referat Gebarungsaufsicht erhielt für die Prüfung der EB aller 171 bgld. Gemeinden keine zusätzlichen Personalressourcen. Ebenso gab es seitens des Landes Burgenland keine Vorgaben über die Prüfungshandlungen (beispielsweise Prüfungsumfang, Prüfungstiefe, Prüfungsschwerpunkte) und Prüfungsdauer (Fristen bis zum Abschluss der Prüfung).

Die Prüfung der EB erfolgte durch sieben Mitarbeiter (6,75 VBÄ) des Referates Gebarungsaufsicht sowie einen Mitarbeiter (0,75 VBÄ) aus dem Referat Gemeindefinanzen und –aufsicht. Somit entfielen durchschnittlich rd. 23 EB auf ein VBÄ. Die Prüfung der EB erfolgte zusätzlich zum übertragenen Aufgabenbereich.

Die Prüfung der EB umfasste ressourcenbedingt folgende Prüfthemen: (siehe Unterabschnitt 12)

- Formelle Prüfung: Korrektes Zustandekommen des Gemeinderatsbeschlusses
- Inhaltliche Prüfung: Datenübernahme aus dem RA 2019 in die EB 2020, rechnerische und sachliche Richtigkeit, Ausweis aller erforderlichen Bilanzpositionen
- Plausibilitätsprüfung: z.B. Bewertung des Anlagevermögens und Rückstellungen

Das Referat Gebarungsaufsicht schätzte den Zeitaufwand für die Prüfung einer EB mit der Erstellung des Erledigungsschreibens an die Gemeinde auf mindestens einen Arbeitstag. Somit wären für die Prüfung der EB der 171 Gemeinden zumindest 171 Arbeitstage erforderlich gewesen. Über die tatsächlich angefallenen Arbeitsstunden für die Prüfungen der EB führte das Referat Gebarungsaufsicht keine Zeitaufzeichnungen.

Bezüglich des Arbeitsablaufes war vorgesehen mit der Prüfung der EB im vierten Quartal 2020 zu beginnen. Die Gemeinden sollten bis zum 31.10.2020 die beschlossene EB mit dem Anlagenverzeichnis dem Referat Gebarungsaufsicht übermitteln.

8.2 Zu (4) Der BLRH kritisierte, dass es seitens des Landes Burgenlandes keine Vorgaben über die Prüfungshandlungen und Prüfungsdauer gab. Er wies darauf hin, dass dem Referat Gebarungsaufsicht für die Prüfung der EB der 171 Gemeinden keine zusätzlichen Personalressourcen zur Verfügung standen.

Aufgrund des verfügbaren Personals und den fehlenden Vorgaben erfolgte keine umfassende Prüfung der 171 EB. Die Prüfungshandlungen umfassten lediglich das korrekte Zustandekommen des Gemeinderatsbeschlusses, die Einhaltung der Bilanzkontinuität (Datenübernahme vom RA 2019 in die EB 2020), Ausweis aller erforderlichen Bilanzpositionen sowie eine Plausibilitätsprüfung der Vermögensbewertungen. Der BLRH verwies hinsichtlich detaillierterer Prüfungshandlungen auf Unterabschnitt 12.

Der BLRH kritisierte, dass für die Prüfung der EB keine internen Zeitaufzeichnungen vorlagen. Dies hatte zur Folge, dass der für die Mitarbeiter angefallene Zeitaufwand im Zusammenhang mit der Prüfung der EB nicht quantifizierbar war. Somit war eine Beurteilung, inwieweit der Zeitaufwand für diese zusätzliche Aufgabe Auswirkungen auf die Erfüllung ihrer laufenden Tätigkeiten hatte, nicht möglich.

Der BLRH empfahl, interne Zeitaufzeichnungen zu führen. Diese waren für eine nachvollziehbare und effiziente Planung und den Einsatz der Personalressourcen unumgänglich. Insbesondere wenn aufgrund zusätzlicher Aufgaben weitere Personalressourcen notwendig werden könnten.

8.3 Das Land Burgenland führte in seiner Stellungnahme aus, dass die Vorgabe konkreter Prüfungshandlungen und einer (maximalen oder durchschnittlichen) Prüfungsdauer nicht möglich gewesen wäre, da die Prüfungen der Eröffnungsbilanzen auch von allen mit den Prüfungen betrauten Personen erstmals durchgeführt worden wären und in Ermangelung solcher Erfahrungswerte der Aufwand für die Prüfungen daher nicht quantifizierbar gewesen wäre.

Weiters wären in Ermangelung von Personalressourcen und eben auch von Erfahrungswerten die Prüfungen daher auch nicht tiefergehend möglich gewesen. Die gegenständlichen Aufgaben seien zum bisherigen Tätigkeitsfeld, bei gleichbleibendem Mitarbeiterstand, hinzugekommen. In diesem Zusammenhang wären daher auch keine Zeitaufzeichnungen geführt worden, da diese den zeitlichen und administrativen Aufwand noch einmal (erheblich) vergrößert hätten.

8.4 Der BLRH entgegnete dem Land Burgenland, dass eine interne Zeitaufzeichnung eine wesentliche Voraussetzung für eine nachvollziehbare und effiziente Planung sowie den Einsatz der Personalressourcen darstellt. Durch einen effizienten Personaleinsatz können zusätzliche als auch komplexe Aufgaben leichter bewältigt werden.

PRÜFPLANUNG

9 Ausgangslage

9.1 (1) Gemäß den ursprünglichen Bestimmungen der VRV 2015[16] war diese für Gemeinden mit mehr als 10.000 Einwohner spätestens für das Finanzjahr 2019 und für Gemeinden mit weniger als 10.000 Einwohner spätestens für das Finanzjahr 2020 anzuwenden.

Das Land Burgenland plante diese bereits im Jahr 2019 in allen bgld. Gemeinden umzusetzen. Aus diesem Grund übermittelte es den bgld. Gemeinden im März 2017 eine Bewertungsrichtlinie. Ziel war, dass diese ihr Sachanlagevermögen erfassten, einheitlich bewerteten und mit dem RA 2017 beschlossen. Die Bewertung des Sachanlagevermögens war für die Erstellung einer EB und in weiterer Folge für eine Vermögensrechnung unerlässlich.

Die Novelle der VRV 2015[17] im Jahr 2018 legte fest, dass *„die Bestimmungen der VRV 2015 für Länder und Gemeinden spätestens für das Finanzjahr 2020 (Voranschläge und Rechnungsabschlüsse) anzuwenden*" waren. Das Land Burgenland übernahm diese Bestimmung und forderte die Gemeinden im Jahr 2018 auf, die Bewertung ihres Sachanlagevermögens *„ehestmöglich abzuschließen".*

In seinem Erlass vom August 2020 legte das Land Burgenland fest, dass die Gemeinden ihre EB bis zum 30.09.2020 im Gemeinderat zu beschließen hatten. Diese waren gemeinsam mit den Anlagenverzeichnissen bis zum 31.10.2020 dem Land Burgenland vorzulegen (siehe Unterabschnitt 11.1).

(2) Eine EB gemäß VRV 2015 stellte die Vermögenswerte und Schulden einer Gemeinde zu Beginn eines Finanzjahres dar. Sie war notwendig, um den RA zum Ende eines Finanzjahres zu erstellen. Ohne EB war kein RA nach doppischen Gesichtspunkten möglich.

Das Land Burgenland erachtete es daher als notwendig, die EB aller bgld. Gemeinden zu überprüfen. Es teilte dazu mit, dass es aufgrund personeller Ressourcen die Prüfung der Vermögensbewertungen auf Plausibilität auslegte. Nach seinen Angaben überprüfte das Land Burgenland die Übernahme der Daten aus den RA 2019 lückenlos. Dabei definierte es Prüfungsschwerpunkte, die es in einer Checkliste zusammenfasste. (siehe Unterabschnitt 12.1)

[16] Vgl. BGBl. II Nr. 313/2015, § 40 VRV 2015.
[17] Vgl. BGBl. II Nr. 17/2018, § 40 VRV 2015.

10 Externe Berater

10.1 (1) Das Land Burgenland traf bereits im Jahr 2016 vorbereitende Maßnahmen zur Umsetzung der Bestimmungen der VRV 2015. Dazu richtete es ein Projektteam ein, das aus zwei Mitarbeitern des Landes Burgenland, zwei Amtsleitern von Gemeinden sowie einer externen Expertin bestand. Ziel war die Erstellung einer Bewertungsrichtlinie.

(2) Das Land Burgenland plante die Einführung der VRV 2015 in den bgld. Gemeinden mit Hilfe externer Berater umzusetzen. Diese sollten das Referat Gebarungsaufsicht *„inhaltlich, fachlich sowie prozessbegleitend"* unterstützen.

Das Land Burgenland holte dazu zwei Angebote ein. Eine zugrundeliegende konkrete Leistungsbeschreibung für die Angebotslegung gab es nicht.

Die bgld. Landesregierung beschloss in ihrer Sitzung am 07.02.2017 eine Steuerberatungs GmbH mit der Leistungserbringung zu beauftragen. Diese sollte das Land Burgenland bei der Umstellung der bgld. Gemeinden auf die VRV 2015 in den Bereichen

- Vermögenserfassung,
- Legistik,
- Testgemeinden/Pilotierung,
- Schulungen,
- Projektmanagement bzw. sonstige Fragen unterstützen.

Die Leistung sollte insgesamt zehn Beratungstage in Höhe von insgesamt 16.800 Euro inkl. USt. umfassen.[18]

Die Steuerberatungs GmbH legte dem Land Burgenland im März 2017 eine Honorarnote über rd. 17.200 Euro inkl. USt. für den Leistungszeitraum November 2016 bis März 2017. Der Leistungsumfang gemäß Angabe auf der Honorarnote beinhaltete *„Beratung iZm Umstieg auf die VRV 2015 in den burgenländischen Gemeinden"* sowie Fahrtspesen in Höhe von rd. 300 Euro. Eine nähere Erläuterung der abgerechneten Leistungen war dieser nicht zu entnehmen. Dennoch wies die Honorarnote Prüfvermerke des Landes Burgenland über die sachliche und rechnerische Richtigkeit auf.

10.2 Zu (2) Der BLRH kritisierte, dass für die Angebotslegung keine konkrete Leistungsbeschreibung existierte. Dadurch war eine Vergleichbarkeit bzw. eine Prüfung der Preisangemessenheit der Angebote nicht möglich.

Der BLRH empfahl, vor Angebotseinholung konkrete Leistungsbeschreibungen festzulegen und der Vergabedokumentation anzuschließen.

Weiters kritisierte der BLRH, dass die Leistungserbringung der Steuerberatungs GmbH gemäß Honorarnote bereits im November 2016 begann und somit bereits zumindest drei Monate vor der Beauftragung erfolgte.

Der BLRH empfahl aus Gründen der Rechtssicherheit, Aufträge schriftlich und vor Erbringung der Leistung zu erteilen.

[18] Ein Beratungstag bestand aus acht Stunden.

Ferner merkte der BLRH kritisch an, dass die Honorarnote keine nähere Erläuterung der erbrachten Leistung enthielt. Angesichts der dennoch vorhandenen Prüfvermerke des Landes Burgenland hinterfragte der BLRH deren Aussagekraft kritisch.

Weiters empfahl der BLRH, von externen Dienstleistern ergänzend zu deren Rechnungen bzw. Honorarnoten eine detaillierte Leistungsaufstellung einzufordern.

10.3 Das Land Burgenland teilte in seiner Stellungnahme mit, dass das Angebot, welchem der Zuschlag erteilt worden sei, insgesamt 5 Module (Vermögenserfassung, Legistik, Testgemeinden/Pilotierung, Schulungen und Projektmanagement) umfasse. Das Land Burgenland gab an, dass die Abt. 2 lediglich das Modul Vermögenserfassung in der Minimalvariante von 10 Tagen in Anspruch genommen habe. Mangels Erfahrungswerten sei eine konkrete Leistungsbeschreibung nicht möglich gewesen. Von den zwei eingeholten Angeboten hätte das Land Burgenland das günstigere in Anspruch genommen.

10.4 Der BLRH entgegnete, dass aus der Leistungsbeschreibung alle zeitlichen, örtlichen sowie sonstigen Umstände zur Leistungserbringung unmissverständlich hervorgehen sollten. Darin sollten jene maßgeblichen Kriterien festgelegt werden, um die Vergleichbarkeit der Angebote beurteilen zu können.

PRÜFUNG DER ERÖFFNUNGSBILANZEN

11 Ablauf

11.1 (1) Mit Erlass vom 19.08.2020 verfügte das Land Burgenland, dass die bgld. Gemeinden ihre beschlossenen EB einschließlich der Anlagenverzeichnisse bis zum 31.10.2020 vorzulegen hatten. Als letzten Tag der Beschlussfassung im Gemeinderat setzte das Land Burgenland dafür den 30.09.2020 fest.

(2) Bei mehr als der Hälfte aller 171 bgld. Gemeinden erfolgte die Beschlussfassung im Gemeinderat nicht bis zum festgelegten Termin am 30.09.2020. Diese erfolgte um bis zu 316 Tage verspätet.

Tabelle 2: Beschlussfassung der EB im Gemeinderat

Beschluss fristgerecht	Beschluss verspätet	Bandbreite Verspätung
[Anzahl]		[Tage]
83	-	-
	47	1 - 50
	20	51 - 100
	15	101 - 200
	6	> 200
83	**88**	

Quelle: Land Burgenland; Darstellung: BLRH

Das Land Burgenland teilte mit, dass es die betreffenden Gemeinden bei Nichteinhaltung der Frist für die Beschlussfassung der EB telefonisch kontaktierte. Die verspätete Vorlage war auf Personalknappheit in den Gemeinden aber auch auf erforderliche Programmadaptierungen durch die EDV-Anbieter zurückzuführen. Aktenvermerke oder Dokumentationen über diese Gespräche erstellte das Land Burgenland nicht.

(3) Ebenso legte rd. die Hälfte der bgld. Gemeinden ihre EB sowie ihre Anlageverzeichnisse nicht bis zum festgesetzten Termin am 31.10.2020 dem Land Burgenland vor. Diese langten bis zu 380 Tagen verspätet beim Land Burgenland ein.

Tabelle 3: Vorlage der EB an Land Burgenland

Vorlage fristgerecht	Vorlage verspätet	Bandbreite Verspätung
[Anzahl]		[Tage]
83	-	-
	38	1 - 50
	24	51 - 100
	20	101 - 200
	6	> 200
83	**88**	

Quelle: Land Burgenland; Darstellung: BLRH

Das Land Burgenland teilte mit, dass es die nicht zeitgerecht vorgelegten EB nicht unmittelbar nach Ablauf der Vorlagefrist einmahnte. Durch die vorhergehenden telefonischen Urgenzen waren die säumigen Gemeinden bekannt. Das Land Burgenland verlängerte daher die Frist für die Vorlage der EB mit den betreffenden Gemeinden. Erst nach Ablauf dieser Frist mahnte es die Vorlage der EB telefonisch bzw. schriftlich ein. Das Land Burgenland verfügte über keine durchgängige Dokumentation der gemahnten Gemeinden. Ebenso war die Fristverlängerung nicht durchgängig schriftlich dokumentiert.

11.2 Der BLRH hielt fest, dass mehr als die Hälfte der bgld. Gemeinden die vom Land Burgenland festgelegten Fristen nicht einhielten. Dies betraf sowohl die Beschlussfassung der EB im Gemeinderat als auch die Vorlage beim Land Burgenland.

Der BLRH kritisierte, dass das Land Burgenland die Gründe, die zur verspäteten Beschlussfassung und zur verspäteten Vorlage führten, nicht durchgängig dokumentierte. Ebenso waren Fristverlängerungen nicht durchgängig schriftlich festgehalten. Somit waren diese Handlungen weder für den BLRH noch für sachverständige Dritte nachvollziehbar.

Der BLRH empfahl, alle Prüfungshandlungen, auch mündliche Nachfragen und Fristverlängerungen, lückenlos zu dokumentieren. Er sah dies insbesondere vor dem Hintergrund nachvollziehbarer transparenter Prüfungshandlungen durch das Referat Gebarungsaufsicht.

11.3 Das Land Burgenland teilte mit, dass bereits im Vorfeld zahlreiche, regelmäßige Telefonate mit den Gemeinden geführt worden seien. Das Land Burgenland argumentierte, dass es aufgrund knapper zeitlicher wie auch personeller Ressourcen keine Aktenvermerke über den jeweiligen Stand der Vermögensbewertung, den geplanten Zeitpunkt der Vorlage der EB, Gründe für die Verzögerungen und ggf. auch Fristverlängerungen erstellt hätte.

11.4 Eine nachvollziehbare und vollständige Dokumentation aller Prüfungshandlungen war aus Sicht des BLRH eine wesentliche Voraussetzung für einen effizienten teamübergreifenden Prüfungsablauf.

12 Checklisten

12.1 (1) Das Land Burgenland gab bekannt, dass es folgende Prüfthemen im Rahmen der Prüfung der EB abhandelte:

- Formelle Prüfung: korrektes Zustandekommen des Gemeinderatsbeschlusses
- Inhaltliche Prüfung: Wahrung der Bilanzkontinuität, rechnerische und sachliche Richtigkeit, Ausweis aller erforderlichen Bilanzpositionen
- Plausibilität: beispielsweise Anlagevermögen und Rückstellungen

Diese Prüfthemen mündeten in eine interne Checkliste, welche das Land Burgenland bei seinen Prüfungen heranzog.

(2) Die Checkliste enthielt die Prüfung der formellen Erfordernisse wie die Einladungskurrende samt dem Gemeinderatsbeschluss zur EB 2020 sowie die Vorlage der EB. Darüber hinaus war der Abgleich der Endstände aus dem RA 2019 mit den Anfangsständen der EB 2020 unter Beachtung folgender Prüfschwerpunkte maßgeblich:

- Neubewertung des Sachanlagevermögens
- Übernahme von Kassen- und Rücklagenständen
- Übernahme von Darlehensendständen
- Ausweis von aushaftenden Leasingverbindlichkeiten
- Übernahme aller Einnahmen- und Ausgabenrückstände als Forderungen bzw. Verbindlichkeiten
- Ausweis von Personalrückstellungen
- Ausweis von Beteiligungswerten samt Neubewertungsrücklage
- Bedeckung der Rücklagen durch Zahlungsmittelreserven
- Ausweis angesparter Lebensversicherungen für Abfertigungsansprüche der Gemeindebediensteten als aktive Finanzinstrumente
- Ausweis von Investitionszuschüssen
- Ausweis von bisher nicht erfassten Forderungen

Die Checkliste stellte die Grundlage für die Prüfungshandlungen des Referats Gebarungsaufsicht dar.

12.2 Der BLRH erachtete die Prüfungshandlungen des Referates Gebarungsaufsicht, indem es die Endstände aus dem RA 2019 mit den Anfangsständen der EB 2020 abglich, für eine Plausibilitätsprüfung als ausreichend.

Er wies jedoch darauf hin, dass diese Vorgangsweise keine detaillierte Prüfung darstellte. Diese hätte insbesondere die Vollständigkeit, Bestand (Existenz und rechtlicher Besitz), Bewertung, Zuordnung und Ausweis der Werte in der EB gemäß den Bestimmungen der VRV 2015 beinhalten sollen. Ebenso hätte dabei die vollständige und ordnungsgemäße Ableitung aus der Finanzbuchhaltung in die EB überprüft werden sollen.

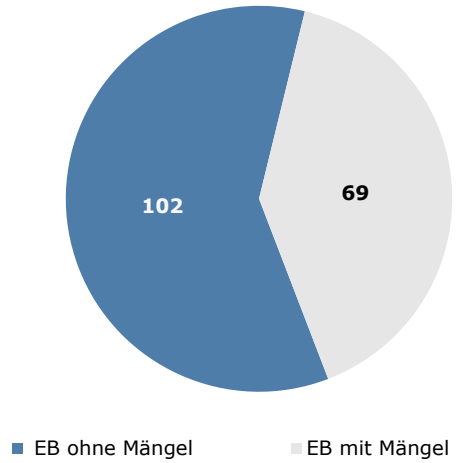
12.3 Das Land Burgenland hielt in seiner Stellungnahme fest, dass die Prüfung der EB eine Plausibilitätsprüfung darstellen würde. Eine detaillierte Prüfung sei ressourcenbedingt nicht möglich gewesen. Detaillierte Prüfungen der EB hätten einen massiven Rückstau in der Erbringung der „normalen“ Prüftätigkeit mit sich gebracht und die nachgelagerten Prüfungen (z.B. Rechnungsabschlüsse) und auch die Vor-Ort-Prüfungen massiv nachteilig beeinträchtigt.

12.4 Der BLRH betonte, dass sich seine Feststellung nur auf die durchgeführte Plausibilitätsprüfung bezog. Er hielt jedoch auch fest, dass das Land Burgenland keine Vollprüfung durchführte und erläuterte mögliche Inhalte einer detaillierten Prüfung.

13 Prüfergebnis

13.1 (1) Bei der Prüfung der EB aller 171 Gemeinden stellte das Referat Gebarungsaufsicht bei 102 Gemeinden keine Mängel und bei 69 Gemeinden Mängel fest:

Abbildung 4: Prüfergebnis aller bgld. Gemeinden



Quelle: Land Burgenland; Darstellung: BLRH

(2) Der BLRH wählte aus der Grundgesamtheit von 171 Gemeinden eine Stichprobe von 36 Gemeinden um einen Überblick der Prüfungshandlungen des Referates Gebarungsaufsicht zu erhalten. Dabei erhob er die Anzahl sowie die Art der vom Referat Gebarungsaufsicht festgestellten Mängel. Bei diesen 36 Gemeinden stellte das Referat Gebarungsaufsicht bei 22 Gemeinden insgesamt 77 Mängel fest.

Tabelle 4: Stichprobe - festgestellte Mängel Prüfung EB Gemeinden

Festgestellter Mangel	Mangel	Anteil	Gemeinden
	[Anzahl]	[%]	[Anzahl]
Forderungen und Verbindlichkeiten	30	39,0	16
Personalrückstellungen	22	28,6	11
davon RSt. für Jubiläumszuwendungen	7		7
davon RSt. für Abfertigungen	7		7
davon RSt. für nicht konsumierte Urlaube	8		8
Beteiligungen	6	7,8	6
Neubewertungsrücklage	5	6,5	5
Haushaltsrücklagen in Zusammenhang mit Zahlungsmittelreserven	3	3,9	3
falsche Bilanzposition	3	3,9	2
fehlende Unterlagen	2	2,6	1
Passive Rechnungsabgrenzung	2	2,6	2
Abweichung Kassenstand RA 2019 zu EB	2	2,6	2
Abweichung Schuldenstand RA 2019 zu EB	1	1,3	1
betragliche Erfassung	1	1,3	1

Quelle: Land Burgenland; Darstellung: BLRH

(3) Die vom Referat Gebarungsaufsicht am häufigsten beanstandeten Mängel aus der Stichprobe betrafen mit rd. 38,5 Prozent Abweichungen der schließlichen Einnahmen- u. Ausgabenreste des RA 2019 zum Ausweis von Forderungen und Verbindlichkeiten in der EB.

Einnahmen- und Ausgabenreste aus dem abgelaufenen Finanzjahr stellten in der Kameralistik Zahlungsrückstände dar. Diese waren aus dem RA 2019 zu erheben und in der EB als Forderungen bzw. als Verbindlichkeiten darzustellen. Das Referat Gebarungsaufsicht stellte bei 16 Gemeinden aus der Stichprobe Abweichungen zu den in der EB ausgewiesenen Forderungen und Verbindlichkeiten zu den schließlichen Resten im RA 2019 fest.

(4) Ein vom Referat Gebarungsaufsicht häufig festgestellter Mangel betraf mit rd. 28,2 Prozent die Dotierung von Personalrückstellungen. Bei elf Gemeinden aus der Stichprobe kam es zu folgenden Beanstandungen:

- Arbeitnehmer konnten aufgrund rechtlicher Grundlagen Anspruch auf die Zahlung eines Jubiläumsgeldes haben, wenn sie eine bestimmte Zeit bei einer Gebietskörperschaft beschäftigt waren.[19] Die Bewertung hatte gem. § 28 VRV 2015 nach dem Anwartschaftsbarwertverfahren[20] zu erfolgen. Bei sieben Gemeinden kam es zu Beanstandungen in Zusammenhang mit Rückstellungen für Jubiläumszuwendungen. Davon bildeten fünf Gemeinden keine Rückstellungen für Jubiläumszuwendungen. Weiters stellte das Referat Gebarungsaufsicht bei zwei Gemeinden fest, dass diese ihre Rückstellungen für Jubiläumszuwendungen nicht nach dem Anwartschaftsbarwertverfahren bewerteten.
- Abfertigungen waren einmalige Zahlungen, die unter bestimmten Voraussetzungen vom Arbeitgeber an den Arbeitnehmer zu bezahlen waren. Die VRV 2015 legte in § 28 fest, dass eine Gebietskörperschaft für diese Zahlungsverpflichtung durch die Bildung einer Rückstellung vorzusorgen hatte. Die Bewertung der Rückstellungen für Abfertigungen hatte nach dem Anwartschaftsbarwertverfahren zu erfolgen. Das Referat Gebarungsaufsicht erkannte bei sieben Gemeinden Mängel in Zusammenhang mit Rückstellungen für Abfertigungen. Vier Gemeinden bildeten keine solche Rückstellung. Bei zwei weiteren Gemeinden erfolgte die Bewertung nicht nach dem Anwartschaftsbarwertverfahren. Eine Gemeinde wies einen negativen Rückstellungswert aus und dieser war somit nicht plausibel.

[19] Vgl. VRV 2015, Saliterer/Meszarits/Pilz, S. 362: *„Rechtliche Grundlage für die Verpflichtung zur Zahlung eines Jubiläumsgeldes können insbesondere kollektivvertragliche Regelungen, Betriebsvereinbarungen oder Einzelvereinbarungen, zB im Rahmen von Dienstverträgen sein."*

[20] Das Anwartschaftsbarwertverfahren ist ein versicherungsmathematisches Bewertungsverfahren für Verpflichtungen aus der betrieblichen Altersversorgung.

- Eine Rückstellung für nicht konsumierte Urlaube war zu bilden, wenn für Dienstnehmer am Rechnungsabschlussstichtag ein Anspruch auf nicht konsumierte Urlaube bestand und der Arbeitgeber zur Entgeltfortzahlung verpflichtet war. Die Höhe dieser Rückstellung umfasste das Bruttomonatsentgelt inklusive Lohnnebenkosten und war gem. § 28 VRV 2015 zu ihrem voraussichtlichen Zahlungsbetrag zu bewerten. Das Referat Gebarungsaufsicht bemängelte, dass sechs Gemeinden keine Rückstellung für nicht konsumierte Urlaube bildeten. Bei weiteren zwei Gemeinden entsprach die Bewertungsgrundlage nicht der VRV 2015.

(5) Rund 7,8 Prozent aller Mängel aus der Stichprobe standen in Zusammenhang mit Beteiligungen bzw. dem Ausweis des jeweiligen Beteiligungsansatzes in der EB. Dies betraf bei zwei Gemeinden fehlende, bei drei Gemeinden betragsmäßig inkorrekte Darstellungen des Beteiligungsansatzes. Der ausgewiesene Beteiligungswert einer Gemeinde war für das Referat Gebarungsaufsicht nicht nachvollziehbar.

(6) In Zusammenhang mit der Neubewertungsrücklage stellte das Referat Gebarungsaufsicht rd. 6,4 Prozent der Mängel fest:

Das Sachanlagevermögen war mit den Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten zu bewerten und in der EB darzustellen. Ergab eine Folgebewertung von Beteiligungen oder von zur Veräußerung verfügbaren aktiven Finanzinstrumenten eine positive oder negative Abweichung vom Buchwert, war diese (ergebnisneutral) in der Neubewertungsrücklage dargestellt.

Das Referat Gebarungsaufsicht bemängelte bei vier Gemeinden, dass diese keine Neubewertungsrücklage bildeten. Bei einer Gemeinde war der in der EB unter der Neubewertungsrücklage ausgewiesene Wert nicht nachvollziehbar.

(7) Rund 3,8 Prozent der festgestellten Mängel betrafen Haushaltsrücklagen in Zusammenhang mit Zahlungsmittelreserven:

Eine Gebietskörperschaft konnte Haushaltsrücklagen für zukünftige Investitionen, unvorhergesehene Ereignisse oder den Ausgleich von negativen Nettoergebnissen bilden. Dabei waren Zahlungsmittelreserven in Verbindung mit Haushaltsrücklagen zu sehen. In einem Nachweis zum RA waren Haushaltsrücklagen und deren Verwendungszweck darzustellen.[21]

Das Referat Gebarungsaufsicht beanstandete bei einer Gemeinde betragsmäßige Differenzen zwischen Zahlungsmittelreserven und Haushaltsrücklagen. Weiters stellte es bei zwei weiteren Gemeinden Abweichungen zwischen den in den RA 2019 und den EB dargestellten Haushaltsrücklagen fest.

(8) Im Zuge seiner Prüfungshandlungen erkannte das Referat Gebarungsaufsicht Mängel im Rahmen der richtigen Kontenzuordnung bei zwei Gemeinden. Dies bewirkte einen Ausweis unter einer falschen Bilanzposition und betraf rd. 3,8 Prozent der Stichprobe.

[21] Vgl. VRV 2015, Anlage 6b.

(9) Um die Höhe der kurzfristigen Forderungen aus Abgaben und Verbindlichkeiten aus dem RA 2019 nachvollziehen zu können, urgierte das Referat Gebarungsaufsicht von einer Gemeinde die Vorlage notwendiger Unterlagen. Diese erbrachte die geforderten Nachweise jedoch nicht. Der Mangel an fehlenden Unterlagen entsprach rd. 2,6 Prozent aller Mängel aus der Stichprobe.

(10) Feststellungen zu Abweichungen zwischen dem RA 2019 und der EB traf das Referat Gebarungsaufsicht in folgenden Fällen:

- Zwei Gemeinden übernahmen die Passive Rechnungsabgrenzung aus ihren RA 2019 nicht in ihre EB 2020. Dies betraf rd. 2,6 Prozent aller Mängel aus der Stichprobe.
- Die übernommenen Kassenstände aus dem RA 2019 in die EB 2020 stimmten bei zwei Gemeinden nicht überein. Dies betraf rd. 2,6 Prozent aller Mängel aus der Stichprobe.
- Rund 1,3 Prozent aller Mängel aus der Stichprobe entfielen auf eine Abweichung bei den Darlehensständen gem. RA 2019 und dem unter den „Langfristigen Finanzschulden“ ausgewiesenen Schuldenstand gem. EB 2020 einer Gemeinde.

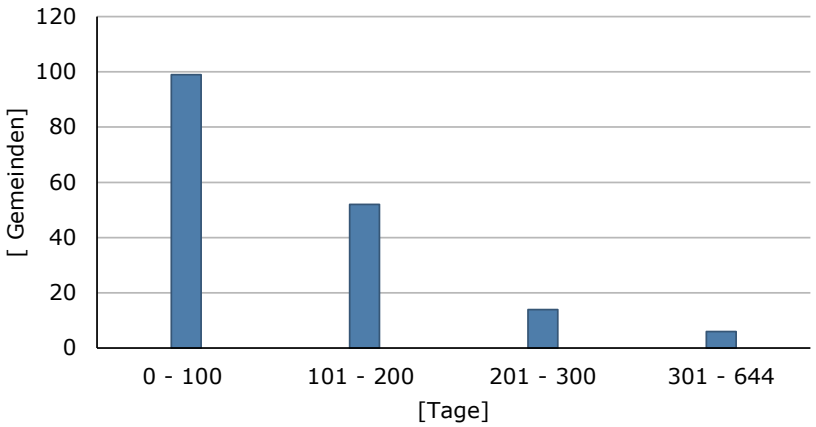
(11) Bei der Prüfung einer Gemeinde beanstandete das Referat Gebarungsaufsicht die zu niedrig ausgewiesenen langfristigen Forderungen. Dies entsprach rd. 1,3 Prozent aller Mängel aus der Stichprobe.

14 Mängelbehebung

14.1 (1) Nach Abschluss der Prüfung informierte das Referat Gebarungsaufsicht die Gemeinden schriftlich über das Prüfergebnis. In seinen Schreiben teilte es mit, ob es die jeweilige EB zur Kenntnis nahm. Im Falle von festgestellten Mängel forderte es die Gemeinden auf, diese zu beheben. Gleichzeitig forderte das Referat Gebarungsaufsicht die Bürgermeister auf, dem Gemeinderat über das Prüfergebnis zu berichten.

(2) Der BLRH erhob von allen bgld. Gemeinden die Zeitspanne von der Vorlage der beschlossenen EB bis zur erstmaligen Erledigung durch das Referat Gebarungsaufsicht. Die Erledigung konnte durch die Kenntnisnahme oder die Nicht-zur-Kenntnisnahme der jeweiligen EB erfolgen. Bei Mängeln war die Erledigung mit einer Aufforderung zur Mängelbehebung verbunden. Die Zeitspanne von der Vorlage bis zur ersten Erledigung lag in einer Bandbreite von zwei bis 644 Tagen:

Abbildung 5: Zeitspanne Vorlage bis zur erstmaligen Erledigung



Quelle: Land Burgenland; Darstellung: BLRH

(3) Der BLRH stellte anhand der ausgewählten Stichprobe von 36 Gemeinden das Ergebnis der Prüfung der EB wie folgt dar:

Tabelle 5: Ergebnis der Prüfung EB durch Referat Gebarungssicherheit

EB zur Kenntnis genommen	EB nicht zur Kenntnis genommen	festgestellte Mängel	Verbesserungs-auftrag
[Anzahl]			
14	-	-	-
20	-	70	ja
-	2	7	ja

Quelle: Land Burgenland; Darstellung: BLRH

(4) Das Referat Gebarungsaufsicht informierte 14 Gemeinden schriftlich, dass die Prüfung der EB keine Mängel ergab und es diese zur Kenntnis nahm.

Die Checkliste einer Gemeinde enthielt Angaben über Differenzen zwischen den schließlichen Einnahmen- bzw. Ausgabenresten des RA 2019 und den Forderungen und Verbindlichkeiten der EB. Diese waren im Erledigungsschreiben nicht festgehalten und die Gemeinde auch nicht zur Mängelbehebung aufgefordert.

(5) Bei 22 Gemeinden stellte das Referat Gebarungsaufsicht im Rahmen seiner Prüfung der EB Mängel fest. Diese Mängel betrafen vorrangig Differenzen zwischen den schließlichen Einnahmen- bzw. Ausgabenresten des RA 2019 und den Forderungen bzw. Verbindlichkeiten in der EB, Dotierung von Personalrückstellungen oder Mängel in Zusammenhang mit Beteiligungen.

Das Referat Gebarungsaufsicht informierte die betreffenden Gemeinden schriftlich über das Prüfergebnis, wobei die Vorgehensweise zur geforderten Mängelbehebung unterschiedlich war:

- Es forderte 18 Gemeinden auf, Sachverhalte zu erläutern oder Mängel *„noch im Haushaltsjahr 2020 ansonsten im laufenden Haushaltsjahr zu beheben"*, *„zu klären und erforderlichenfalls im laufenden Haushaltsjahr zu berichtigen"* oder *„im Finanzjahr 2021 aufzuklären und richtigzustellen"*.

  Davon legte es für drei Gemeinden Fristen zur Mängelbehebung und Berichterstattung fest. Für die restlichen 15 Gemeinden sah es keine Fristen zur Mängelbehebung bzw. Berichterstattung vor.

- Zwei Gemeinden forderte es auf, die EB zu korrigieren und dem Gemeinderat zur neuerlichen Beschlussfassung vorzulegen. In weiterer Folge hatten diese Gemeinden ihre EB dem Land Burgenland zur neuerlichen Plausibilitätsprüfung zu übermitteln. Beide Gemeinden entsprachen den geforderten Maßnahmen.

- Das Referat Gebarungsaufsicht nahm die EB zweier Gemeinden nicht zur Kenntnis. Es forderte die betroffenen Gemeinden mehrmals zur Mängelbehebung, wie beispielsweise Klärung von ausgewiesenen Forderungen und Verbindlichkeiten auf. Aus den vorgelegten Unterlagen war nicht ersichtlich, ob beide Gemeinden diesen Aufforderungen mittlerweile Folge leisteten.

(6) Das Referat Gebarungsaufsicht plante bei zukünftigen Gebarungsprüfungen vor Ort in den Gemeinden sowohl die EB als auch die Vermögensbewertungen zu überprüfen. Im Jahr 2022 erfolgte dies bei acht Gemeinden. Dabei prüfte das Referat Gebarungsaufsicht pro Gemeinde eine Position des Anlagevermögens wie z.B. *„Grundstücke, Grundstückseinrichtungen und Infrastruktur"*, *„Kulturgüter"*, *„Wasser- und Abwasserbauten und Anlagen"* oder *„Gebäude und Bauten"*. Die geprüften Vermögenswerte lagen zwischen rd. 8.000 Euro und rd. 14,00 Mio. Euro.

14.2 Zu (4) und (5) Der BLRH stellte im Zuge seiner Stichprobenprüfung aus 36 Gemeinden kritisch fest, dass das Referat Gebarungsaufsicht gleiche Sachverhalte unterschiedlich behandelte. Dies kam beispielsweise dadurch zum Ausdruck, dass Gemeinden ihre Verbesserungsaufträge im laufenden Haushaltsjahr erfüllen sollten während andere aufgefordert waren ihre EB neu zu beschließen.

Darüber hinaus erkannte der BLRH unterschiedliche Vorgangsweisen des Referates Gebarungsaufsicht bei der Aufforderung zur Mängelbehebung in Zusammenhang mit unterschiedlichen zeitlichen Vorgaben.

Der BLRH empfahl dem Land Burgenland eine einheitliche Vorgangsweise bei Prüfungshandlungen, beispielsweise durch schriftliche Vorgaben und regelmäßige Abstimmungen, sicherzustellen.

Zu (6) Der BLRH stellte fest, dass das Referat Gebarungsaufsicht bei den Gebarungsprüfungen vor Ort die Bewertung einer Vermögensposition der EB pro Gemeinde prüfte. Dabei wählte es unterschiedliche Vermögenspositionen. Die geprüften Vermögenswerte betrugen zwischen rd. 8.000 Euro und rd. 14,00 Mio. Euro.

Der BLRH empfahl bei der Prüfung der EB im Rahmen von Gebarungsprüfungen vor Ort, einen risikoorientierten Prüfungsansatz zu wählen. Die getroffene Auswahl wäre zu begründen und zu dokumentieren.

14.3 Zu (4) und (5) Das Land Burgenland teilte in seiner Stellungnahme mit, dass sich die unterschiedliche Behandlung von festgestellten Mängeln nicht vermeiden ließe, da den Prüfern bekannt sei, dass manche Gemeinden auf Bemängelungen sofort und detailliert und andere nicht bzw. nur zögerlich reagieren würden. Die unterschiedlichen Verbesserungsaufträge würden auch daraus resultierten, dass manche Rechnungsabschlüsse 2020, die in der 1. Jahreshälfte 2021 vorgelegt und nach Möglichkeit zeitgleich mit der Eröffnungsbilanz geprüft worden seien, noch Mängel aufgewiesen hätten.

Zu (6) Das Land Burgenland gab bekannt, dass alle Vermögenspositionen anlässlich von Vor-Ort-Prüfungen betrachtet werden sollten. Dazu hielt es fest, dass bei Prüfungen, die ausschließlich auf hohe Vermögenswerte fokussieren würden, in allen Gemeinden beispielsweise ausschließlich die Bewertung der Abwasserbeseitigungsanlagen einer Prüfung unterzogen werden würden.

14.4 Zu (4) und (5) Der BLRH betonte, dass die unterschiedlichen Verhaltensweisen von geprüften Gemeinden keine Begründung für eine uneinheitliche Vorgangsweise darstellen darf.

Zu (6) Der BLRH hielt fest, dass ein risikoorientierter Prüfungsansatz vor dem Hintergrund der vorhandenen Personalressourcen von besonderer Bedeutung war.

SERVICELEISTUNGEN

15 Schulungen

15.1 (1) Die Akademie Burgenland GmbH[22] führte in Abstimmung mit dem Land Burgenland Seminare für die Gemeinden zum Thema VRV 2015 durch. Im Zeitraum Oktober 2018 bis Dezember 2021 fanden 69 Seminare beispielsweise zu folgenden Themen statt:

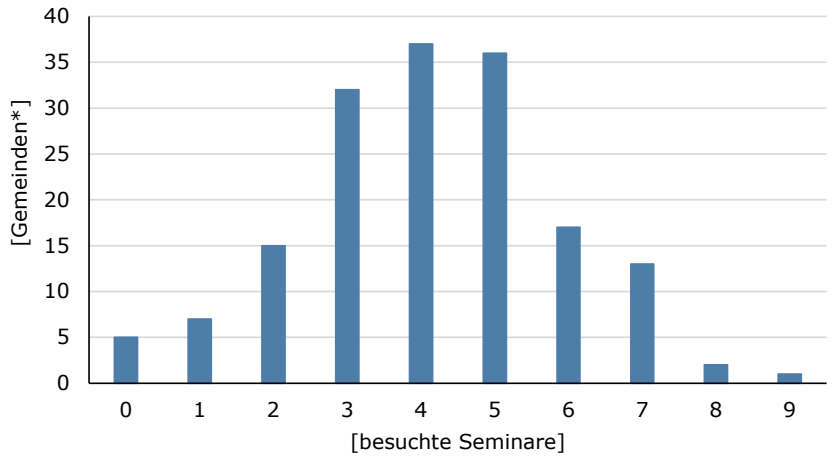
- Vorbereitung auf die Eröffnungsbilanz VRV 2015
- Erfassung und Bewertung des Gemeindevermögens
- Landesgesetzliche Änderungen
- Budgetierung VRV 2015
- Eröffnungsbilanz
- Die integrierte Drei-Komponenten-Haushaltsrechnung

Die Vortragenden waren sowohl Experten aus der Wirtschaft als auch Mitarbeiter des Landes Burgenlands bzw. Gemeindebedienstete.

(2) An den Seminaren nahmen sowohl Gemeindebedienstete als auch Bedienstete des Landes Burgenland teil. Insgesamt besuchten 1.105 Teilnehmer die angebotenen Seminare. Davon waren 1.045 Gemeindebedienstete aus dem Burgenland. Die restlichen 60 Teilnehmer waren Bedienstete des Landes, des bgld. Landesfeuerwehrverbandes, aus nicht bgld. Gemeinden sowie von Softwareanbietern.

Die Bediensteten der bgld. Gemeinden bzw. Gemeindeverbände nahmen an unterschiedlich vielen Seminaren teil. Vertreter von 105 Gemeinden bzw. rd. 64,6 Prozent besuchten zwischen drei und fünf verschiedene Seminare. Fünf Gemeinden waren bei keinem Seminar bei der Akademie Burgenland GmbH vertreten.

Abbildung 6: Besuchte Seminare pro Gemeinde



* Gemeinden und Gemeindeverbände
Quelle: Akademie Burgenland GmbH; Darstellung: BLRH

Die Kosten für die Seminare waren von den Gemeinden zu tragen. Sie lagen zwischen 45 Euro und 450 Euro pro Teilnehmer. Neben der Dauer war die Höhe der

[22] FN 128392m.

Seminarkosten davon abhängig, ob diese Seminare Online oder in der Akademie Burgenland GmbH stattfanden.

RESÜMEE

16 Wirksamkeit der Aufsicht

16.1 (1) Mit der VRV 2015 erfolgte eine große Änderung im Haushaltswesen der Gemeinden mit der Umstellung auf die doppelte Buchführung. Die erstmalige Erstellung der Vermögensrechnung zum 01.01.2020 (Eröffnungsbilanz) war dafür der erste wesentliche Schritt. Der rechtskonformen Erstellung und einer wirksamen Kontrolle kamen daher eine besondere Bedeutung zu.

In diesem Zusammenhang stellte der BLRH fest:

- Mehr als die Hälfte der Gemeinden beschloss die EB zu spät und legte diese dem Land Burgenland zu spät vor. Gründe für die verspätete Beschlussfassung oder der verspäteten Vorlage sowie allfällige Fristverlängerungen war im Land Burgenland nicht durchgängig dokumentiert. (siehe 11.2)
- Das Land Burgenland machte keine Vorgaben über die Prüfungshandlungen und Prüfungsumfang im Zusammenhang mit den EB. (siehe 8.2)
- Aufgrund der zur Verfügung stehenden Personalressourcen und der zu erfüllenden Aufgaben des Referats Gebarungsaufsicht bzw. der fehlenden Vorgaben erfolgte keine umfassende Prüfung der 171 EB. Für die Prüfung einer EB mit der Erstellung des Erledigungsschreibens an die Gemeinde kalkulierte die Gemeindeaufsicht mit einem Arbeitstag. (siehe 8.2)
- Die Prüfungshandlungen umfassten lediglich das korrekte Zustandekommen des Gemeinderatsbeschlusses, die Einhaltung der Bilanzkontinuität (Datenübernahme vom RA 2019 in die EB 2020), Ausweis aller erforderlichen Bilanzpositionen sowie eine Plausibilitätsprüfung der Vermögensbewertungen. (siehe 8.2)
- Der BLRH stellte im Zuge einer Stichprobenprüfung aus 36 Gemeinden fest, dass beinahe zwei Drittel aller Gemeinden in der Stichprobe Mängel aufwiesen. Das Referat Gebarungsaufsicht behandelte dabei gleiche Sachverhalte unterschiedlich. (siehe 14.2)

16.2 Der BLRH betonte, dass eine ordnungsgemäße Erstellung einer EB wesentlich für die Erstellung der folgenden Rechnungsabschlüsse war. Dies müsste durch eine wirksame Kontrolle sichergestellt werden. Die notwendige Wirksamkeit der Kontrolle durch die Gemeindeaufsicht bei der Prüfung der EB war vom BLRH jedoch zu hinterfragen, da die vorhandenen Personalressourcen keine tiefergehende Prüfung durch das Referat Gebarungsaufsicht ermöglichten. Weiters trugen fehlende konkrete Vorgaben hinsichtlich Prüfungshandlungen und –umfang nicht zu einer wirksamen Kontrolle durch die Gebarungsaufsicht bei. Konkrete Vorgaben und eine risikoorientierte Prüfplanung könnten die Wirksamkeit der Gebarungsaufsicht erhöhen und die unterschiedliche Behandlung gleicher Sachverhalte verhindern.

Der BLRH empfahl, Maßnahmen, wie z.B. eine risikoorientierte Prüfplanung und klare Vorgaben bezüglich Prüfungsumfang und –tiefe, zu setzen um die Wirksamkeit der Gemeindeaufsicht zu erhöhen.

16.3 Das Land Burgenland verwies in seinen Ausführungen auf die zum Bericht ergangene detaillierte Stellungnahme.

Schlussbemerkungen

Zusammenfassend empfahl der BLRH dem Land Burgenland

RICHTLINIEN

(1) Richtlinien klar und nachvollziehbar zu formulieren um eine einheitliche Anwendung sicherzustellen. (siehe 5.2)

(2) festgesetzte Fristen den Gemeinden so zeitgerecht mitzuteilen, dass diese eingehalten werden können. (siehe 5.2)

PERSONAL

(3) interne Zeitaufzeichnungen zu führen. Diese waren für eine nachvollziehbare und effiziente Planung und den Einsatz der Personalressourcen unumgänglich. Insbesondere wenn aufgrund zusätzlicher Aufgaben weitere Personalressourcen notwendig werden könnten. (siehe 8.2)

EXTERNE BERATER

(4) vor Angebotseinholung konkrete Leistungsbeschreibungen festzulegen und der Vergabedokumentation anzuschließen. (siehe 10.2)

(5) aus Gründen der Rechtssicherheit, Aufträge schriftlich und vor Erbringung der Leistung zu erteilen. (siehe 10.2)

(6) von externen Dienstleistern ergänzend zu deren Rechnungen bzw. Honorarnoten eine detaillierte Leistungsaufstellung einzufordern. (siehe 10.2)

ABLAUF

(7) alle Prüfungshandlungen, auch mündliche Nachfragen und Fristverlängerungen, lückenlos zu dokumentieren. Er sah dies insbesondere vor dem Hintergrund nachvollziehbarer transparenter Prüfungshandlungen durch das Referat Gebarungsaufsicht. (siehe 11.2)

MÄNGELBEHEBUNG

(8) eine einheitliche Vorgangsweise bei Prüfungshandlungen, beispielsweise durch schriftliche Vorgaben und regelmäßige Abstimmungen, sicherzustellen. (siehe 14.2)

(9) bei der Prüfung der EB im Rahmen von Gebarungsprüfungen vor Ort, einen risikoorientierten Prüfungsansatz zu wählen. Die getroffene Auswahl wäre zu begründen und zu dokumentieren. (siehe 14.2)

WIRKSAMKEIT DER AUFSICHT

(10) Maßnahmen, wie z.B. eine risikoorientierte Prüfplanung und klare Vorgaben bezüglich Prüfungsumfang und –tiefe, zu setzen um die Wirksamkeit der Gemeindeaufsicht zu erhöhen. (siehe 16.2)

Eisenstadt, im August 2023

Der Landes-Rechnungshofdirektor

Mag. Dr. jur. René Wenk, MBA eh.