Rechnungshof Österreich

Unabhängig und objektiv für Sie.

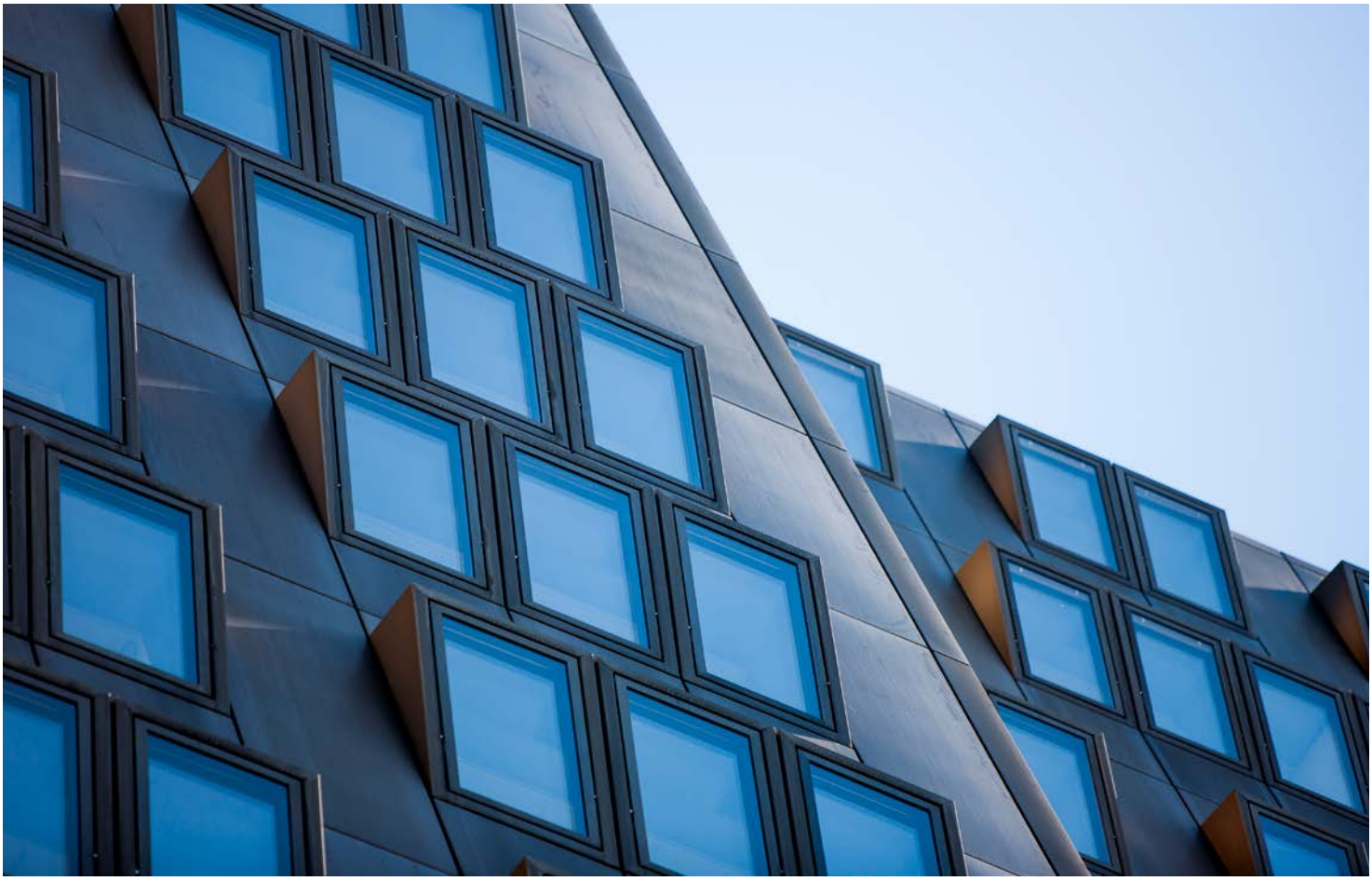
Reihe BUND 2023/10

Reihe OBERÖSTERREICH 2023/4

Reihe STEIERMARK 2023/4

Investitionen der Länder Oberösterreich und Steiermark

Bericht des Rechnungshofes



III–917 der Beilagen zu den Stenographischen Protokollen des Nationalrates XXVII. GP
Rechnungshof GZ 2023–0.288.181 (005.034)

Vorbemerkungen

Vorlage

Der Rechnungshof erstattet dem Nationalrat gemäß Art. 126d Abs. 1 Bundes–Verfassungsgesetz sowie den Landtagen der Länder Oberösterreich und Steiermark gemäß Art. 127 Abs. 6 Bundes–Verfassungsgesetz nachstehenden Bericht über Wahrnehmungen, die er bei einer Gebarungsüberprüfung getroffen hat.

Berichtsaufbau

In der Regel werden bei der Berichterstattung punkteweise zusammenfassend die Sachverhaltsdarstellung (Kennzeichnung mit 1 an der zweiten Stelle der Textzahl), deren Beurteilung durch den Rechnungshof (Kennzeichnung mit 2), die Stellungnahme der überprüften Stelle (Kennzeichnung mit 3) sowie die allfällige Gegenäußerung des Rechnungshofes (Kennzeichnung mit 4) aneinandergereiht.

Das in diesem Bericht enthaltene Zahlenwerk beinhaltet allenfalls kaufmännische Auf– und Abrundungen.

Der vorliegende Bericht des Rechnungshofes ist nach der Vorlage über die Website des Rechnungshofes www.rechnungshof.gv.at verfügbar.

IMPRESSUM

Herausgeber:
Rechnungshof Österreich
1030 Wien, Dampfschiffstraße 2
www.rechnungshof.gv.at
Redaktion und Grafik: Rechnungshof Österreich
Herausgegeben: Wien, im April 2023

AUSKÜNFTE

Rechnungshof
Telefon (+43 1) 711 71 – 8946
E–Mail info@rechnungshof.gv.at
facebook/RechnungshofAT
Twitter: @RHSprecher

FOTOS

Cover: Rechnungshof/Achim Bieniek

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis 6

Glossar 8

Prüfungsziel 13

Kurzfassung 13

Zentrale Empfehlungen 18

Zahlen und Fakten zur Prüfung 19

Prüfungsablauf und –gegenstand 21

ERSTER TEIL 23

Rechtliche Grundlagen 23
- Neuerungen im Haushaltsrecht der Länder und Gemeinden 23
- Struktur der Landeshaushalte 25
- Prüfung der Rechnungsabschlüsse durch die Landesrechnungshöfe 29
- Vollständigkeitserklärungen 30

Erfassung und Bewertung des Vermögens 31
- Wirtschaftliche Unternehmungen der Länder 31
- Bewertungsmethoden 36

Investitionen der Länder im Drei–Komponenten–Haushalt 41
- Übersicht 41
- Finanzierungshaushalt 42
- Vermögenshaushalt 48
- Ergebnishaushalt 54
- Vermögen der Beteiligungen 59
- Zusammenfassung und Vergleich der Vermögensdarstellung 62

ZWEITER TEIL 65

Entwicklung der Investitionstätigkeit 65
Investitionstätigkeit der Länder 65
Investitionen in die Beteiligungen der Länder 77

Investitionsplanung 88
Investitionsstrategie 88
Bedarfserhebung und Planung der Infrastrukturinvestitionen 90
Infrastrukturinvestitionen – Vorhaben und Projekte 96
Mittelfristige Haushaltsplanung 103

DRITTER TEIL 105

Darstellung und Transparenz in den Rechnungsabschlüssen 105
Darstellung der Investitionstätigkeit im Rechnungsabschluss 105
Überprüfung von Einzelbuchungen 112

Schlussempfehlungen 115

Tabellenverzeichnis

Tabelle 1: Stichtage der Eröffnungsbilanzen der Länder 24

Tabelle 2: Budgetstruktur der Länder Oberösterreich und Steiermark 27

Tabelle 3: Prüftätigkeit der Landesrechnungshöfe 30

Tabelle 4: Vermögenskennzahlen der wirtschaftlichen Unternehmungen des Landes Steiermark, 31. Dezember 2021 34

Tabelle 5: Bewertung von Sachanlagen und immateriellem Vermögen in Oberösterreich und der Steiermark 39

Tabelle 6: Finanzierungsrechnungen der Länder Oberösterreich und Steiermark, 31. Dezember 2021 44

Tabelle 7: Vermögensrechnungen der Länder Oberösterreich und Steiermark, 31. Dezember 2021 48

Tabelle 8: Sachanlagen und immaterielles Vermögen der Länder Oberösterreich und Steiermark, 31. Dezember 2021 51

Tabelle 9: Grundstücke, Grundstückseinrichtungen und Infrastruktur, 31. Dezember 2021 52

Tabelle 10: Ergebnisrechnungen der Länder Oberösterreich und Steiermark, 31. Dezember 2021 55

Tabelle 11: Veränderung der Sachanlagen in Oberösterreich, 2021 57

Tabelle 12: Veränderung der Sachanlagen in der Steiermark, 2021 58

Tabelle 13: Beteiligungen Land Oberösterreich, 31. Dezember 2021 60

Tabelle 14: Beteiligungen Land Steiermark, 31. Dezember 2021 61

Tabelle 15: Anlagenspiegel der Länder Oberösterreich und Steiermark, 2017 bis 2021 75

Tabelle 16: Kapitaltransfers (Jahressummen) des Landes Oberösterreich, 2020 und 2021 77

Tabelle 17: Entwicklung des Anlagevermögens und der Position Investitionszuschüsse ausgewählter Beteiligungen des Landes Oberösterreich, 2016 bis 2020 82

Tabelle 18: Kapitaltransfers (Jahressummen) des Landes Steiermark, 2020 und 2021 83

Tabelle 19: Entwicklung des Anlagevermögens und der Position Investitionszuschüsse ausgewählter Beteiligungen des Landes Steiermark, 2016 bis 2020 87

Tabelle 20: Rechtliche Bestimmungen zur Mitbefassung bei Investitionsvorhaben in Oberösterreich 94

Tabelle 21: Rechtliche Bestimmungen zur Mitbefassung bei Investitionsvorhaben in der Steiermark 95

Tabelle 22: Abteilungen des Landes Steiermark mit Investitionsvorhaben 98

Tabelle 23: Ausgabenintensivste Investitionsvorhaben des Landes Oberösterreich 100

Tabelle 24: Investitionsvorhaben des Landes Steiermark im Voranschlag 2021 (Auswahl) 102

Tabelle 25: Grundlagen für die Berechnung der Direktinvestitionen der Länder im Haushaltsjahr 2020 107

Tabelle 26: Investitionstätigkeit in den Rechnungsabschlüssen 2020 und 2021 der Länder Oberösterreich und Steiermark 108

Tabelle 27: Beispiele für eine Änderung im Buchungsverhalten im Bereich der Investitionstätigkeit 109

Tabelle 28: Darstellung der Beteiligungen (Unterabschnitt 914) im Finanzierungshaushalt des Landes Oberösterreich 110

Tabelle 29: Darstellung der Beteiligungen (Unterabschnitt 914) im Finanzierungshaushalt des Landes Steiermark 111

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: Drei–Komponenten–System der VRV 2015 ____ 26

Abbildung 2: Erfassung einer Sachanlage im Drei–Komponenten–Haushalt ____ 41

Abbildung 3: Investitionen im oberösterreichischen Landeshaushalt, 2011 bis 2021 ____ 66

Abbildung 4: Investitionen im oberösterreichischen Landeshaushalt nach Haushalts–Unterabschnitten, 2011 bis 2021 ____ 68

Abbildung 5: Direktinvestitionen des Landes Oberösterreich nach Vermögenskategorien (Code), 2011 bis 2021 ____ 70

Abbildung 6: Investitionen im steiermärkischen Landeshaushalt, 2011 bis 2021 ____ 71

Abbildung 7: Investitionen im steiermärkischen Landeshaushalt nach Haushalts–Unterabschnitten, 2011 bis 2021 ____ 72

Abbildung 8: Direktinvestitionen des Landes Steiermark nach Vermögenskategorien (Code), 2011 bis 2021 ____ 74

Abbildung 9: Kapitaltransfers an Beteiligungen des Landes Oberösterreich, 2011 bis 2021 ____ 79

Abbildung 10: Entwicklung der laufenden Transfers und Kapitaltransfers des Landes Oberösterreich, 2011 bis 2021 ____ 81

Abbildung 11: Kapitaltransfers an Beteiligungen des Landes Steiermark, 2011 bis 2021 ____ 84

Abbildung 12: Entwicklung der laufenden Transfers und Kapitaltransfers des Landes Steiermark, 2011 bis 2021 ____ 86

Abbildung 13: Investitionsvorhaben in den Voranschlägen 2016 bis 2021 ____ 97

Abbildung 14: Vorhaben im Voranschlag 2020 und 2021 (Doppelbudget) ____ 99

Abkürzungsverzeichnis

Abs.	Absatz
AG	Aktiengesellschaft
Art.	Artikel
BGBl.	Bundesgesetzblatt
BMF	Bundesministerium für Finanzen
bzw.	beziehungsweise
Co KG	Compagnie Kommanditgesellschaft
COVID	corona virus disease (Coronaviruskrankheit)
d.h.	das heißt
dRGBl.	deutsches Reichsgesetzblatt
EDV	elektronische Datenverarbeitung
eGen	eingetragene Genossenschaft
etc.	et cetera
EU	Europäische Union
EUR	Euro
G(es)mbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
i.d.(g.)F.	in der (geltenden) Fassung
IFRS	International Financial Reporting Standards (Internationale Standards für die Rechnungslegung erwerbswirtschaftlicher Unternehmen)
IT	Informationstechnologie
KAGES	Steiermärkische Krankenanstaltengesellschaft m.b.H.
km	Kilometer
leg. cit.	legis citatae (der zitierten Vorschrift)
LGBl.	Landesgesetzblatt
lit.	litera (Buchstabe)
LRHG	Landesrechnungshofgesetz
L–VG	Landes–Verfassungsgesetz
m^2	Quadratmeter
Mio.	Million(en)
Mrd.	Milliarde(n)
MVAG	Mittelverwendungs– und –aufbringungsgruppen

Nfg.	Nachfolge
Oö.	Oberösterreich(isch)
rd.	rund
RH	Rechnungshof
S.	Seite
TZ	Textzahl(en)
u.a.	unter anderem
UGB	Unternehmensgesetzbuch
vgl.	vergleiche
VRV	Voranschlags– und Rechnungsabschlussverordnung
Z	Ziffer
z.B.	zum Beispiel

Glossar

Anschaffungs– und Herstellungskosten

Anschaffungskosten sind alle Kosten des Erwerbs, wie Anschaffungspreise inklusive Einfuhrzöllen, weiters Transportkosten, Kosten, die den Vermögensgegenstand in einen betriebsbereiten Zustand versetzen, Abwicklungskosten sowie nicht erstattungsfähige Umsatzsteuern abzüglich direkt zuordenbarer Rabatte und Skonti. Nicht zu den Anschaffungskosten gehören Zinsen und andere Kosten, die sich aus der Aufnahme von Fremdmitteln ergeben. Herstellungskosten sind sämtliche Kosten, die der Herstellung des jeweiligen Vermögenswerts direkt zuordenbar sind.

Auszahlungen aus der investiven Gebarung

Die Voranschlags– und Rechnungsabschlussverordnung 2015 (**VRV 2015**) unterscheidet innerhalb der investiven Gebarung (in der allgemeinen Gebarung des Finanzierungshaushalts) zwischen Auszahlungen aus der Investitionstätigkeit, Auszahlungen von gewährten Darlehen und Vorschüssen sowie Auszahlungen aus Kapitaltransfers.

Barwert

Der Barwert ist jener Wert, der sich aus den abgezinsten kumulierten Zahlungen ergibt.

beizulegender Zeitwert

Der beizulegende Zeitwert (fair value) ist jener Wert, zu dem ein Vermögenswert zwischen sachverständigen, vertragswilligen und voneinander unabhängigen Personen getauscht oder eine Verpflichtung beglichen werden kann. Der beizulegende Zeitwert ist – in folgender Reihenfolge – zu ermitteln aus:

1. dem Preis einer bestehenden, bindenden Vereinbarung oder – sofern diese nicht vorliegt –

2. dem gegenwärtigen Marktpreis, wenn der Vermögenswert in einem aktiven Markt gehandelt wird oder – sofern dies nicht zutrifft –

3. dem Preis der letzten Transaktionen, sofern die Umstände, unter denen die Transaktionen stattgefunden haben, sich nicht wesentlich geändert haben oder – sofern dies nicht möglich ist –

4. dem Wert, der sich aus einer bestmöglichen, verlässlichen Schätzung ergibt.

Code

Code ist die Kennzahl, mit der Geschäftsfälle im Vermögenshaushalt zugeordnet werden. Er enthält Informationen zur Mittelaufbringung.

Ergebnishaushalt

Im Ergebnishaushalt sind alle Erträge und Aufwendungen jenes Finanzjahres zu veranschlagen und zu verrechnen, dem sie wirtschaftlich zuzuordnen sind.

Finanzierungshaushalt

Im Finanzierungshaushalt sind alle Einzahlungen und Auszahlungen jenes Finanzjahres zu veranschlagen und zu verrechnen, in dem der Zahlungsfluss erfolgt.

fortgeschriebene Anschaffungs– und Herstellungskosten

Unter fortgeschriebenen Anschaffungs– und Herstellungskosten sind die ursprünglichen Anschaffungs– und Herstellungskosten zu verstehen, die um den linearen Abschreibungsbetrag vermindert wurden.

Grundstückseinrichtungen

Grundstückseinrichtungen sind gemäß § 39 Abs. 6 VRV 2015 Infrastrukturanlagen und Gemeingebrauchsflächen (öffentliches Gut), insbesondere befestigte und unbefestigte Straßen–, Schienen–, Flug– und Hafenanlagen, aber auch Anlagen zur Wasserversorgung und Abwasserentsorgung (Kanalisation).

Grundstücksrasterverfahren

Gemäß § 39 VRV 2015 kann unter Berücksichtigung von § 24 Abs. 4 VRV 2015 die Grundstücksbewertung mittels Grundstücksrasterverfahrens vorgenommen werden. Für die Anwendung des Grundstücksrasterverfahrens sind die Flächen der Grundstücke zu Basispreisen zu bewerten.

immaterieller Vermögenswert

Unter immateriellen Vermögenswerten sind identifizierbare, nicht monetäre Vermögenswerte (d.h. keine Finanzanlagen) ohne physische Substanz (d.h. keine Sachanlagen) zu verstehen. Als immaterielle Vermögenswerte werden durch Zuwendungen erworbene Rechte auf Gegenleistung gegenüber Dritten, z.B. Rechte aus Patenten, Konzessionen und Lizenzen, ausgewiesen.

investive Gebarung

Im Finanzierungshaushalt ist gemäß VRV 2015 grundsätzlich zwischen der allgemeinen Gebarung und dem Geldfluss aus der Finanzierungstätigkeit zu unterscheiden. Innerhalb der allgemeinen Gebarung ist zwischen der operativen und der investiven Gebarung zu unterscheiden. Während die operative Gebarung die Ein– und Auszahlungen aus der operativen Verwaltungstätigkeit und laufende Transfers umfasst, bildet die investive Gebarung die Ein– und Auszahlungen aus der Investitionstätigkeit, die Gewährung und Rückzahlung von Darlehen und Vorschüssen sowie Kapitaltransfers ab. Die Differenz aus den Ein– und Auszahlungen der operativen und investiven Gebarung ergibt den Nettofinanzierungssaldo aus der allgemeinen Gebarung.

Kapitaltransfers

Kapitaltransfers der Länder sind Zahlungen an Dritte, die zu Investitionszwecken geleistet werden. Kapitaltransfers werden in der Ergebnisrechnung dem Transferaufwand und in der Finanzierungsrechnung der investiven Gebarung zugeordnet.

Kulturgüter

Kulturgüter sind Vermögenswerte, 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 eine Gebietskörperschaft erhalten wird.

Mittelverwendungs– und –aufbringungsgruppen (MVAG)

Die Haushalte der Länder und Gemeinden sind nach Mittelverwendungs– und –aufbringungsgruppen zu gliedern. Mittelaufbringung ist der Überbegriff für Einzahlungen im Finanzierungshaushalt und Erträge im Ergebnishaushalt. Mittelverwendung ist der Überbegriff für Auszahlungen im Finanzierungshaushalt und Aufwendungen im Ergebnishaushalt.

Die Ebene der Mittelverwendungs– und –aufbringungsgruppen zeigt die Gliederungsebene an. Für den Gesamthaushalt sowie für die Bereichs– und Globalbudgets erfolgt der Ausweis der Mittelverwendungs– und –aufbringungsgruppen auf erster Ebene (MVAG 1) und für die Detailbudgets auf zweiter Ebene (MVAG 2).

Sachanlagen

Sachanlagen umfassen materielle Vermögenswerte, die eine Gebietskörperschaft erwartungsgemäß länger als ein Jahr nutzt.

Sachwertverfahren

Beim Sachwertverfahren erfolgt die Bewertung nach den fiktiven Kosten für eine Neuherstellung (Ersatz) des betreffenden Vermögensteils.

Sonderanlagen

Zu den Sonderanlagen zählen alle körperlichen Gegenstände, die mit einem Grundstück, einem Gebäude oder einer baulichen oder maschinellen Anlage erd–, mauer–, niet– und nagelfest verbunden und nicht als Bestandteile der Gebäude anzusehen sind.

Vermögenshaushalt

Im Vermögenshaushalt werden die Vermögenswerte einer Gebietskörperschaft, gegliedert nach lang– und kurzfristigem Vermögen, Nettovermögen, Sonderposten Investitionszuschüsse sowie lang– und kurzfristigen Fremdmitteln, dargestellt.

wirtschaftliche Unternehmung

Der Geltungsbereich der VRV 2015 umfasst auch die wirtschaftlichen Unternehmungen, Betriebe und betriebsähnlichen Einrichtungen ohne eigene Rechtspersönlichkeit. Als Unternehmung gilt jede in einer bestimmten Organisationsform in Erscheinung tretende wirtschaftliche Tätigkeit, die sich auf Vermögenswerte stützt und mit Erträgen und Aufwendungen verbunden ist.

wirtschaftliches Eigentum

Wirtschaftliches Eigentum liegt unabhängig von einer zivilrechtlichen Eigentümerschaft vor, wenn eine Gebietskörperschaft wirtschaftlich wie ein Eigentümer über eine Sache herrscht, indem sie diese insbesondere besitzt, gebraucht, die Verfügungsmacht über sie innehat und das Risiko ihres Verlusts oder ihrer Zerstörung trägt.

WIRKUNGSBEREICH

- Bundesministerium für Finanzen
- Land Oberösterreich
- Land Steiermark

Investitionen der Länder Oberösterreich und Steiermark

Prüfungsziel

Der RH überprüfte von Jänner bis Mai 2022 Umfang und Entwicklung der Investitionen der Länder Oberösterreich und Steiermark sowie die Darstellung dieser Investitionen im Rechnungswesen der beiden Länder. Prüfungsziele waren die Erhebung und Darstellung der Investitionen nach dem neuen Haushaltsrecht, die Beurteilung, ob diese Investitionen den Erhalt des Vermögens sicherstellen, sowie die Beurteilung der Aussagekraft und Transparenz der Darstellung der Investitionen in den Rechnungsabschlüssen. Der überprüfte Zeitraum umfasste die Jahre 2016 bis 2021, wobei der Schwerpunkt auf den Jahren 2020 und 2021 lag.

Kurzfassung

Neuerungen im Haushaltsrecht

Bis einschließlich 2019 gab es in den Ländern das kamerale Rechnungswesen mit einer Ausgaben– und Einnahmenrechnung. Spätestens ab 2020 mussten die Länder das neue Haushaltsrecht mit dem sogenannten Drei–Komponenten–System umsetzen. Dieses doppische Rechnungswesen sieht einen Ergebnishaushalt, einen Finanzierungshaushalt und einen Vermögenshaushalt vor. Oberösterreich führte das neue Haushaltsrecht im Jahr 2020 ein. Die Steiermark stellte bereits schrittweise ab dem Jahr 2016 um. Für die beiden Länder lagen somit erst ab dem Finanzjahr 2020 vergleichbare, nach den neuen Maßstäben erstellte Rechnungsabschlüsse vor. (TZ 2)

Erfassung und Bewertung des Vermögens

In Oberösterreich waren alle wirtschaftlichen Unternehmungen des Landes im Landeshaushalt integriert. In der Steiermark waren hingegen die drei wirtschaftlichen Unternehmungen – die Steirischen Landesforstgärten, die Steiermärkischen Landesforste und die Steiermärkischen Landesbahnen – nicht im Landeshaushalt abgebil-

det. Damit waren Aktiva und Passiva mit einer Bilanzsumme von 128,16 Mio. EUR nicht im Landeshaushalt enthalten. (TZ 6)

Die Zusammensetzung und Struktur des langfristigen Vermögens der beiden Länder waren insofern vergleichbar, als das langfristige Vermögen mit jeweils mehr als 90 % den wesentlichen Bestandteil des aktiven Vermögens bildete. Innerhalb des langfristigen Vermögens stellten Sachanlagen und immaterielle Vermögensgegenstände rund ein Viertel dar. Die Erläuterungen zu den gewählten Bewertungsmethoden waren jedoch in den Ländern Oberösterreich und Steiermark nicht umfassend dargestellt. (TZ 7, TZ 10)

In beiden Ländern überstieg der Wertverlust infolge von Abschreibungen und Vermögensabgängen den Zuwachs an Vermögen durch Direktinvestitionen, also Investitionen, die das Land unmittelbar aus dem Landeshaushalt finanzierte. Dies könnte auf einen Investitionsrückstau der Länder hinweisen. Hervorzuheben ist aber, dass die Investitionstätigkeit der beiden Länder nicht nur über Direktinvestitionen erfolgte, sondern vor allem über Kapitaltransfers an Beteiligungsunternehmen. Dies belastete die Finanzierungs– und Ergebnishaushalte, führte aber zu keinem Vermögenszuwachs im Landeshaushalt, sondern bei den Beteiligungsunternehmen. (TZ 9)

Beide Länder wiesen im Jahr 2021 zum Ausgleich des negativen Nettofinanzierungssaldos eine Neuverschuldung auf. Die laufenden Finanzschulden je Einwohnerin bzw. Einwohner (ohne ausgegliederte Einheiten) waren in der Steiermark rund fünfmal höher als in Oberösterreich. Aufgrund der zu erwartenden Tilgungs– und Zinszahlungen ist zukünftig von einer zunehmenden Belastung des Landeshaushalts auszugehen, was wiederum den Spielraum für künftige Budgets verringert und für den Abbau der Verschuldung nachteilig ist. (TZ 9)

Die Beteiligungen der beiden Länder verfügten über ein höheres Sachanlagevermögen als die Gebietskörperschaften selbst: Das Sachanlagevermögen des Landes Oberösterreich in Höhe von 2,600 Mrd. EUR entsprach 51,9 % des Sachanlagevermögens seiner fünf größten Beteiligungen. Das Sachanlagevermögen des Landes Steiermark in Höhe von 2,228 Mrd. EUR entsprach 65,7 % des Sachanlagevermögens seiner fünf größten Beteiligungen. Die Finanzierung des Vermögens der Beteiligungen erfolgte teilweise über Kapitaltransfers der Länder, die aus Sicht des RH ebenfalls der Investitionstätigkeit der Gebietskörperschaften zuzurechnen waren. (TZ 11, TZ 14)

Den Buchwerten von Straßen und Straßenbauten, die jeweils über 80 % des Sachanlagevermögens darstellten, lagen unterschiedliche Bewertungsansätze in der Eröffnungsbilanz zugrunde. Die bilanzierten Werte ließen daher ohne Erläuterungen keine Rückschlüsse auf den tatsächlichen Umfang des Vermögens und daher keinen

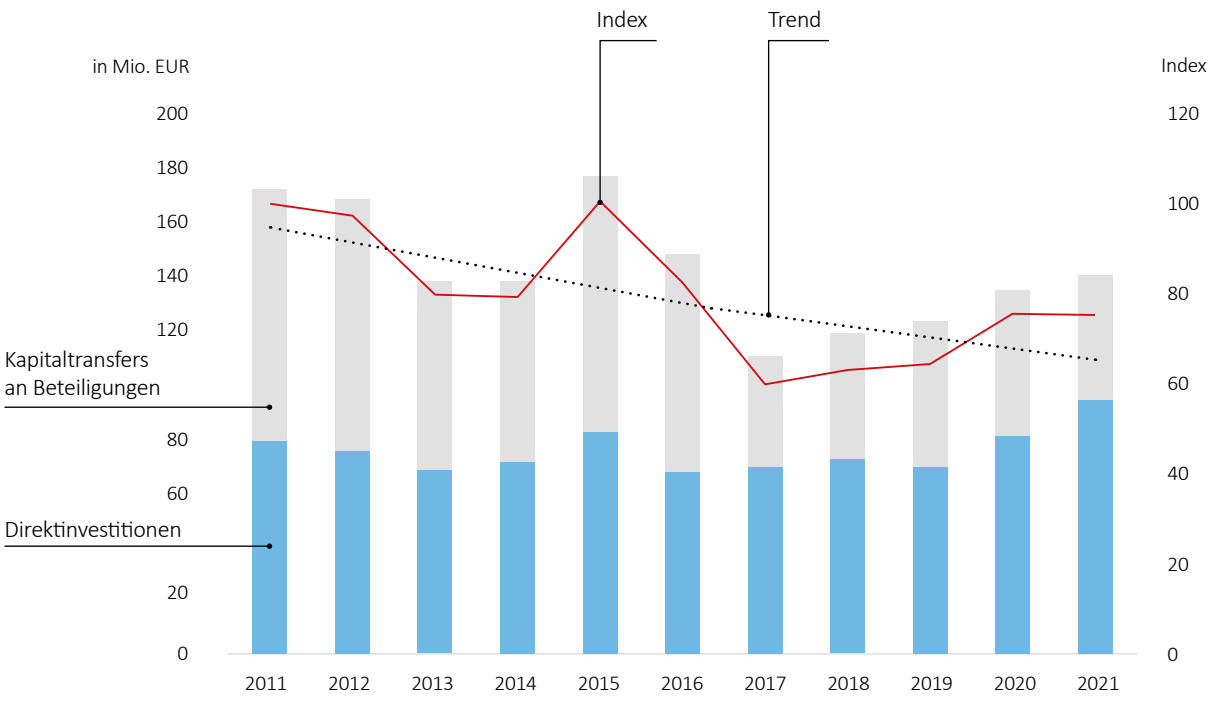
direkten Vergleich der beiden Länder zu. Immobilien waren in beiden Ländern mehrheitlich in Kapitalgesellschaften ausgelagert und nahmen jeweils weniger als 5 % des Sachanlagevermögens ein. (TZ 11)

In Oberösterreich kam es 2021 trotz Reinvestitionen zu einem Rückgang des Sachanlagevermögens; in der Steiermark führte eine Wertaufholung zu einem Anstieg des Sachanlagevermögens. Bei den in der Vermögensrechnung ausgewiesenen Werten handelte es sich um Buchwerte, die nicht zwangsläufig den Wert darstellten, den das Wirtschaftsgut bei einer Veräußerung erzielen konnte. Obwohl aus wirtschaftlicher Sicht ein über die festgelegten Nutzungsdauern hinausgehender Einsatz von Wirtschaftsgütern sinnvoll sein konnte, müssten für einen Substanzerhalt jedoch die Abschreibungen langfristig durch Reinvestitionen gedeckt sein. (TZ 13)

Entwicklung der Investitionen

Die folgenden Abbildungen zeigen die Investitionen der Länder Oberösterreich und Steiermark in den Jahren 2011 bis 2021:

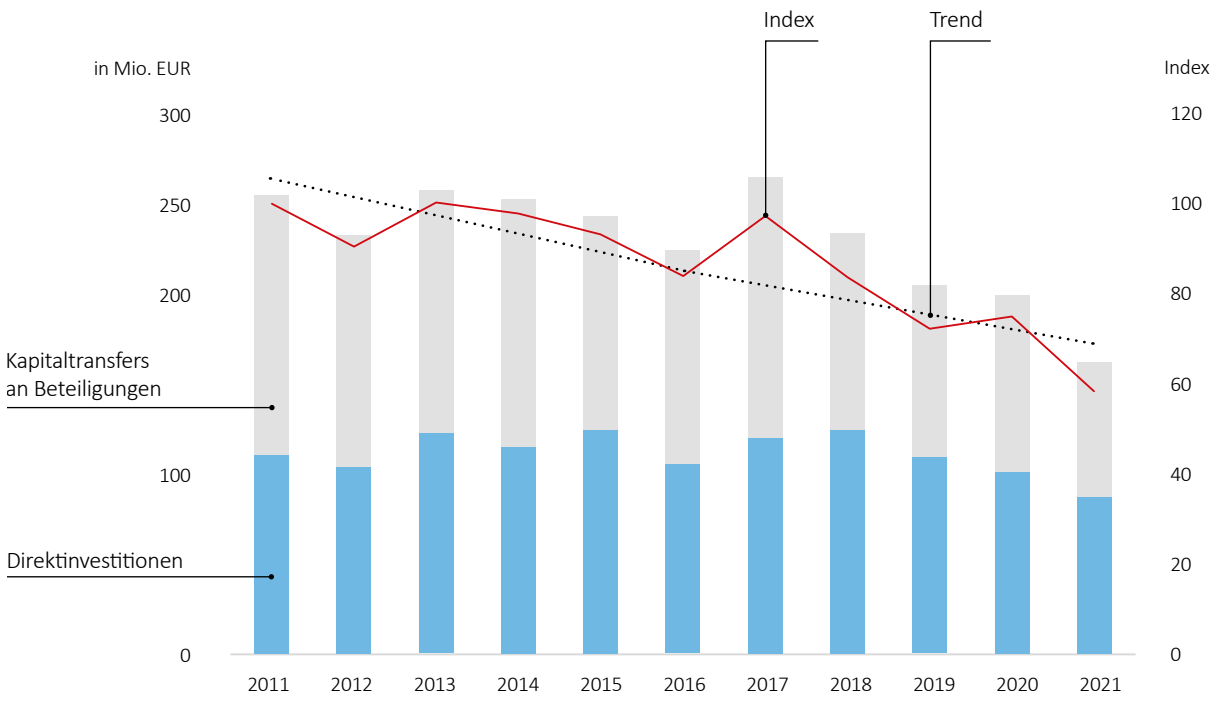
Abbildung: Investitionen im oberösterreichischen Landeshaushalt, 2011 bis 2021



Quelle: Land Oberösterreich; Darstellung: RH

Lagen die Auszahlungen für Investitionen in Oberösterreich 2011 noch bei 171,91 Mio. EUR, erreichten sie 2021 ohne Berücksichtigung der Darlehensrückzahlungen 140,23 Mio. EUR. Unter Berücksichtigung der Inflation und ausgehend von einem Indexwert von 100,0 für 2011 erreichte das Land Oberösterreich im Jahr 2021 einen Indexwert von 75,3. Eine Trendlinie über die dargestellten elf Jahre wies einen abnehmenden Verlauf der Investitionsauszahlungen des Landes auf. (TZ 17)

Abbildung: Investitionen im steiermärkischen Landeshaushalt, 2011 bis 2021



Quelle: Land Steiermark; Darstellung: RH

In der Steiermark lagen die Auszahlungen für Investitionen 2011 noch bei 255,60 Mio. EUR. 2021 erreichten sie 162,70 Mio. EUR. Unter Berücksichtigung der Inflation fiel der Rückgang in der Steiermark noch deutlicher aus als in Oberösterreich: Bei einem Indexwert von 100,0 für das Jahr 2011 erreichte das Land Steiermark 2021 einen Indexwert von 58,8. Der rückläufige Trend an Investitionen war auch anhand des Verlaufs der Trendlinie für den Zeitraum der dargestellten elf Jahre erkenntlich. (TZ 18)

Beide Länder verfügten über strategische Planungsdokumente, die in schriftlicher Form Ziele und Indikatoren festlegten. Sie hatten aber kein strategisches Gesamtkonzept für die Infrastrukturinvestitionen und die Vermögenserhaltung. (TZ 24)

Eine Folgekostenabschätzung für Investitionsvorhaben war laut Erlass des Landes Oberösterreich verpflichtend. Da der Folgekostenerlass für größere Projekte nicht in jedem Fall geeignet war, erstellte das Land Oberösterreich umfassendere, über den Folgekostenerlass hinausgehende Folgekostenschätzungen. In der Steiermark lagen keine verpflichtenden Regelungen zu Folgekostenabschätzungen für Investitionsvorhaben vor. Allerdings kontrolliert der Landesrechnungshof gemäß Art. 53 Landes–Verfassungsgesetz 2010 die Bedarfsermittlung, die Soll–Kosten und die Folgekosten von Projekten, sofern deren Gesamtkosten 2 Promille der Gesamtauszahlungen des Finanzierungsbudgets des Landes übersteigen. Zudem sieht Art. 56 Landes–Verfassungsgesetz 2010 eine Gesamtkostenverfolgung vor. Der Landesrechnungshof hat während der Projektabwicklung Kontrollen der Ist–Kosten auf ihre Übereinstimmung mit den Soll–Kosten–Berechnungen vorzunehmen. (TZ 26)

In der Steiermark fehlte ein gesamthafter Überblick über die Infrastrukturinvestitionen des Landes. Oberösterreich und die Steiermark berücksichtigten die Ausgaben für geplante Investitionsvorhaben zwar in den jeweiligen Mittelfristigen Haushaltsplanungen, jedoch gab es keine Auflistung der größten Investitionsvorhaben mit ihren wesentlichen budgetrelevanten Kennzahlen. (TZ 28, TZ 30)

Transparenz der Darstellung in den Rechnungsabschlüssen

Die Rechnungsabschlüsse der Länder Oberösterreich und Steiermark wiesen die Investitionstätigkeit des Landes an mehreren Positionen mit zum Teil deutlich unterschiedlichen Werten aus. Es bedarf zusätzlicher Informationen im Rechnungsabschluss, um die ausgewiesenen Werte korrekt interpretieren und vergleichen zu können. Durch Änderungen im Buchungsverhalten, beispielsweise durch neu verwendete Sachkonten und Kontobezeichnungen, wurde ein Mehrjahresvergleich erschwert. (TZ 31, TZ 32)

Da das Land Steiermark die Mittelaufbringung und –verwendung ausschließlich auf Kontenebene darstellte, war die Transparenz des Rechnungsabschlusses erheblich eingeschränkt. (TZ 33)

Das Land Steiermark wich sowohl hinsichtlich des Ansatzverzeichnisses als auch hinsichtlich des Kontenplans von der Voranschlags– und Rechnungsabschlussverordnung 2015 ab. Dadurch verringerten sich die Transparenz und Vergleichbarkeit der Rechnungsabschlüsse. (TZ 34)

Das Land Steiermark verwendete Gemeinde–Bedarfszuweisungen auch für die Förderung des Vereins Gemeindebund Steiermark. Laut Finanzausgleichsgesetz 2017 und den Richtlinien des Landes waren diese aber ausschließlich für Gemeinden und Gemeindeverbände bestimmt. (TZ 34)

Auf Basis seiner Feststellungen hob der RH folgende Empfehlungen hervor:

ZENTRALE EMPFEHLUNGEN

Land Steiermark

- Die Gebarung der wirtschaftlichen Unternehmungen wäre in den Landeshaushalt aufzunehmen und als Global– bzw. Detailbudgets transparent abzubilden. (TZ 6)

Länder Oberösterreich und Steiermark

- Für Infrastrukturinvestitionen wäre – auch im Hinblick auf die Vermögenserhaltung – ein Gesamtkonzept zu erstellen. Darin wären sowohl die Direktinvestitionen des Landes als auch die Investitionen in ausgegliederte Gesellschaften, die mit Kapitaltransfers des Landes unterstützt werden, aufzunehmen. (TZ 24)

- Allfällige Besonderheiten des Vermögens (z.B. Unveräußerlichkeit, fehlende Bewertung, Bandbreiten) wären in den Rechnungsabschlüssen zu erläutern. Soweit aus den Bilanzwerten keine direkten Rückschlüsse auf den Umfang des Vermögens gezogen werden können, wären die Erläuterungen durch zusätzliche Angaben zum Wirtschaftsgut (z.B. Menge, Länge) zu ergänzen. (TZ 11)

- In den Rechnungsabschlüssen wären die gewählten Bewertungsmethoden und die Herleitung von Referenzwerten für die Positionen der Vermögensrechnung anzuführen und gegebenenfalls zu erläutern. Dadurch würden wertvolle Informationen für eine Analyse der Rechnungsabschlüsse und in weiterer Folge der wirtschaftlichen Situation des Landes zur Verfügung stehen. (TZ 7)

Zahlen und Fakten zur Prüfung

Investitionen der Länder Oberösterreich und Steiermark				
ausgewählte Rechtsgrundlagen	Voranschlags– und Rechnungsabschlussverordnung 1997 – VRV 1997, BGBl. 787/1996, aufgehoben mit BGBl. II 313/2015 Voranschlags– und Rechnungsabschlussverordnung 2015 – VRV 2015, BGBl. II 313/2015 i.d.g.F. jeweils auf der Grundlage von § 16 Abs. 1 Finanz–Verfassungsgesetz 1948 – F–VG 1948, BGBl. 45/1948 i.d.g.F. Haushaltsordnung des Landes Oberösterreich, FinD–2015–222516/70 Steiermärkisches Landeshaushaltsgesetz 2014 – StLHG, LGBl. 176/2013 i.d.g.F.			
Länder	Oberösterreich		Steiermark	
	Haushaltskennzahlen			
	2020	2021	2020	2021
	in Mio. EUR			
Nettofinanzierungssaldo	-336,10	-430,06	-396,11	-270,80
Veränderung der liquiden Mittel	-67,90	47,50	-52,49	75,49
Nettoergebnis	-175,80	-25,03	-553,27	-299,36
Nettovermögen	3.541,41	2.983,77	2.073,10	1.695,49
	Vermögenshaushalt			
	2020	2021	2020	2021
	in Mio. EUR			
Bilanzsumme	10.517,92	9.954,13	8.544,72	8.482,50
langfristiges Vermögen	10.226,27	9.542,09	8.091,93	7.928,47
davon				
Sachanlagen und immaterielles Vermögen	*2.607,00*	*2.599,53*	*2.183,98*	*2.228,31*
kurzfristiges Vermögen	291,65	412,04	452,80	554,03
langfristige Finanzschulden	587,87	1.196,30	4.543,70	4.907,96
	Finanzierungshaushalt			
	2020	2021	2020	2021
Auszahlungen aus	in Mio. EUR			
• Investitionstätigkeit (Direktinvestitionen)	80,83	94,14	101,49	87,97
• gewährten Darlehen	147,41	156,93	223,10	204,50
• Kapitaltransfers	353,19	568,19	480,02	388,80
davon				
Kapitaltransfers an Beteiligungen	*53,84*	*221,48*	*96,68*	*73,08*

Quellen: Rechnungsabschlüsse der Länder Oberösterreich und Steiermark; Zusammenstellung: RH

Prüfungsablauf und –gegenstand

1 (1) Der RH überprüfte von Jänner bis Mai 2022 Umfang und Entwicklung der Investitionen der Länder Oberösterreich und Steiermark sowie die Darstellung dieser Investitionen im Rechnungswesen der beiden Länder. Der überprüfte Zeitraum umfasste die Jahre 2016 bis 2021, wobei der Schwerpunkt auf den Jahren 2020 und 2021 lag. Sofern für die Beurteilung relevant, berücksichtigte der RH auch Sachverhalte außerhalb dieses Zeitraums.

(2) Der vorliegende Bericht besteht aus drei Teilen: Prüfungsziel des **ersten Teils** war die Erhebung und Darstellung der investiven Gebarung der Länder nach dem neuen Haushaltsrecht. Die Umstellung des Haushaltsrechts vom kameralen System der Voranschlags– und Rechnungsabschlussverordnung 1997 (**VRV 1997**)[1] auf den Drei–Komponenten–Haushalt der Voranschlags– und Rechnungsabschlussverordnung 2015 (**VRV 2015**)[2] ging mit einer umfassenden Änderung der Struktur und Gliederung der Haushalte einher (z.B. Entfall des außerordentlichen Haushalts, Budgetierung in Bereichs–, Global– und Detailbudgets).

Spätestens ab 2020 lagen die nach neuen Maßstäben bewerteten Eröffnungsbilanzen und Rechnungsabschlüsse aller Länder vor. Damit standen den Landtagen und der Öffentlichkeit erstmals Informationen über das nach einheitlichen Grundsätzen bewertete Vermögen zur Verfügung. Gestützt auf diese Informationen steht im **zweiten Teil** die Erhebung der Investitionstätigkeit der Länder Oberösterreich und Steiermark – sowohl der direkten Investitionen im Landeshaushalt als auch der Kapitaltransfers an Beteiligungen – im Vordergrund. Ziel war es, zu beurteilen, ob und inwieweit die Investitionstätigkeit den Erhalt des Vermögens sicherstellte.

Der **dritte Teil** analysiert die Darstellung der Investitionstätigkeit in den Rechnungsabschlüssen unter den Gesichtspunkten Aussagekraft und Transparenz.

(3) Der vorliegende Bericht umfasst

- einen Überblick über die Neuerungen des Haushaltsrechts der Länder,
- die Darstellung wesentlicher Eckpunkte bei Erfassung und Bewertung von Vermögen nach dem neuen Haushaltsrecht,
- eine Analyse der mittelfristigen Investitionstätigkeit,
- eine Darstellung der Investitionsplanung der beiden Länder und
- die Darstellung des Sachanlagevermögens im Drei–Komponenten–Haushalt.

[1] BGBl. 787/1996, aufgehoben mit BGBl. II 313/2015

[2] BGBl. II 313/2015 i.d.g.F.

(4) Die wirtschaftliche Situation der Jahre 2020 und 2021 war geprägt durch die COVID–19–Pandemie. Die Länder Oberösterreich und Steiermark gaben an, dass durch die COVID–19–Pandemie die Investitionstätigkeit weder gekürzt noch eingeschränkt worden sei. Insbesondere 2021 gab es neue Investitionsprojekte oder es wurden bereits geplante Projekte vorgezogen, um die lokale Wirtschaft zu stärken (z.B. „Oberösterreich–Plan“, Mehrauszahlungen im Bereich Straßenbau in der Steiermark, siehe dazu auch TZ 29).

(5) Zu dem im November 2022 übermittelten Prüfungsergebnis nahm das Bundesministerium für Finanzen (in der Folge: **Finanzministerium**) im Jänner 2023 Stellung. Es teilte darin mit, die Ergebnisse und Empfehlungen des RH–Berichts im VR–Komitee mit Ländern und Gemeinden zu besprechen.

Das Land Steiermark übermittelte seine Stellungnahme im Februar 2023, das Land Oberösterreich verzichtete auf eine Stellungnahme. Der RH erstattete seine Gegenäußerung an das Land Steiermark im April 2023.

Erster Teil

Rechtliche Grundlagen

Neuerungen im Haushaltsrecht der Länder und Gemeinden

2.1 (1) Bis einschließlich des Haushaltsjahres 2019 hatten Länder und Gemeinden ihr Rechnungswesen nach der VRV 1997 zu führen. Dabei handelte es sich um ein kamerales Rechnungswesen, das einen jährlichen Vergleich zwischen den vorgeschriebenen Einnahmen und Ausgaben (Soll) und den tatsächlichen Zahlungsströmen der Periode (Ist) ermöglichte. Als Ergebnis der Gegenüberstellung zwischen Einnahmen und Ausgaben ermittelte das kamerale Rechnungswesen einen Jahresüberschuss oder einen Abgang. Die VRV 1997 galt für Länder, Gemeinden und Gemeindeverbände.[3]

(2) Die am 20. Oktober 2015 in Kraft getretene VRV 2015 erweiterte das zahlungsorientierte System der VRV 1997 um eine periodengenaue Abgrenzung des Erfolgs und eine Darstellung des Vermögens.

Die VRV 2015 gilt für Länder und Gemeinden (Gebietskörperschaften), für deren wirtschaftliche Unternehmungen sowie für deren Betriebe und betriebsähnliche Einrichtungen ohne eigene Rechtspersönlichkeit (in der Folge: **wirtschaftliche Unternehmungen**). Erstellen wirtschaftliche Unternehmungen ihre Rechnungsabschlüsse nach anderen gesetzlichen Regelungen als der VRV 2015 (z.B. Unternehmensgesetzbuch[4] (**UGB**) oder International Financial Reporting Standards (**IFRS**)), haben sie die VRV 2015 nicht anzuwenden (TZ 6).

(3) Mit dem Paktum zum Finanzausgleich 2017 wurde vereinbart, dass die Länder landesrechtlich die Gemeindeverbände verpflichten, die Voranschläge und Rechnungsabschlüsse nach der VRV 2015 zu führen. Für kleine Gemeindeverbände mit einem Budgetvolumen bis zum Schwellenwert des § 189 UGB (700.000 EUR) war es ausreichend, eine Finanzierungsrechnung sowie die damit in Verbindung stehenden

[3] Die Ermächtigung des Bundesministers für Finanzen gemäß § 16 Finanz–Verfassungsgesetz 1948, BGBl. 45/1948 i.d.g.F., im Einvernehmen mit dem RH Form und Gliederung der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse zu regeln, umfasst nur die Gebietskörperschaften; die Gemeindeverbände wurden in der Heiligenbluter Vereinbarung einbezogen.

[4] dRGBl. S. 219/1897 i.d.g.F.

Anlagen vorzulegen. Sowohl das Land Oberösterreich[5] als auch das Land Steiermark[6] verpflichteten ihre Gemeindeverbände, die VRV 2015 unabhängig von ihrem Budgetvolumen anzuwenden.

(4) Mit der am 24. Jänner 2018 in Kraft getretenen Novelle der VRV 2015[7] wurde der Anwendungszeitpunkt der VRV 2015[8] vereinheitlicht: Länder und Gemeinden hatten die VRV 2015 spätestens für Voranschläge und Rechnungsabschlüsse des Haushaltsjahres 2020 anzuwenden und mit 1. Jänner 2020 eine Eröffnungsbilanz zu erstellen. Einzelne Länder erstellten die Eröffnungsbilanz gemäß VRV 2015 bereits zu einem früheren Stichtag, wie Tabelle 1 zeigt:

Tabelle 1: Stichtage der Eröffnungsbilanzen der Länder

Land	Stichtag der Eröffnungsbilanz
Steiermark	1. Jänner 2016
Salzburg	1. Jänner 2018
Kärnten	1. Jänner 2019
Tirol	1. Jänner 2019
Burgenland	1. Jänner 2020
Niederösterreich	1. Jänner 2020
Oberösterreich	1. Jänner 2020
Vorarlberg	1. Jänner 2020
Wien	1. Jänner 2020

Quelle: RH

(5) Das Land Oberösterreich erstellte seine Rechnungsabschlüsse bis einschließlich 2019 gemäß der VRV 1997 und ab dem Haushaltsjahr 2020 gemäß der VRV 2015.

(6) Das Land Steiermark stellte seine Rechenwerke beginnend mit dem Haushaltsjahr 2015 schrittweise auf ein doppisches Rechnungswesen um. Laut Übergangsbestimmung in § 62 Abs. 1 Steiermärkisches Landeshaushaltsgesetz 2014 war eine Eröffnungsbilanz gemäß VRV 2015 erstmals zum Stichtag 1. Jänner 2016 zu erstellen. Das Land Steiermark orientierte sich in seiner Eröffnungsbilanz und in den Rechnungsabschlüssen 2017 und 2018 – nach eigenen Angaben – bei den Erläuterungen zu Grundsätzen und Bewertungsmethoden mangels konkreter Vorgaben in der

[5] § 20 Oberösterreichisches Gemeindeverbändegesetz (Oö. GemVG), LGBl. 51/1988 i.d.g.F.

[6] § 20 Steiermärkisches Gemeindeverbandsorganisationsgesetz (GVOG 1997), LGBl. 66/1997 i.d.g.F.

[7] BGBl. II 17/2018

[8] Für Länder und Gemeinden, die der Kontrolle des RH unterliegen, war vor der Novelle die Anwendung der VRV 2015 ab dem Finanzjahr 2019 vorgesehen. Alle anderen Gemeinden hatten die VRV 2015 ab dem Finanzjahr 2020 anzuwenden.

VRV 2015 an der Eröffnungsbilanz des Bundes[9]. Nach der Novelle der VRV 2015 (2018) passte das Land Steiermark seine Rechenwerke an die geänderten Rechtsvorschriften an. Ab dem Haushaltsjahr 2020 stellte es die Rechnungsabschlüsse nach den ab 2020 für alle Gebietskörperschaften einheitlich geltenden Regelungen dar.

(7) Im vierten Quartal 2022 übermittelte das Finanzministerium den Entwurf einer Novelle zur VRV 2015 zur Begutachtung.

(8) Der RH hat die Möglichkeit, im Rahmen von Querschnittsprüfungen Ländervergleiche vorzunehmen und aus diesen Verbesserungspotenziale für das Rechnungswesen und die Weiterentwicklung der VRV abzuleiten.

2.2 Da das Land Steiermark seine Haushaltsführung zum frühestmöglichen Zeitpunkt – ab dem Haushaltsjahr 2016 – auf die VRV 2015 umstellte, das Land Oberösterreich hingegen ab dem Haushaltsjahr 2020, lagen für beide Länder erst ab dem Finanzjahr 2020 nach den neuen Maßstäben erstellte Rechnungsabschlüsse vor.

Struktur der Landeshaushalte

3.1 (1) Gemäß VRV 1997 waren die Einnahmen und Ausgaben nach folgenden Gesichtspunkten zu gliedern:

- haushaltswirtschaftliche (Haushaltshinweis für ordentliche oder außerordentliche Einnahmen und Ausgaben),
- funktionelle (nach Aufgabenbereichen entsprechend dem Ansatzverzeichnis) und
- ökonomische (innerhalb der Ansätze nach dekadisch nummerierten Posten).

Der laufende Betrieb (operative Gebarung) wurde im ordentlichen Haushalt dargestellt. Die Investitionen waren getrennt davon im außerordentlichen[10] Haushalt auszuweisen. Eine Darstellung des Vermögens war nicht vorgesehen.

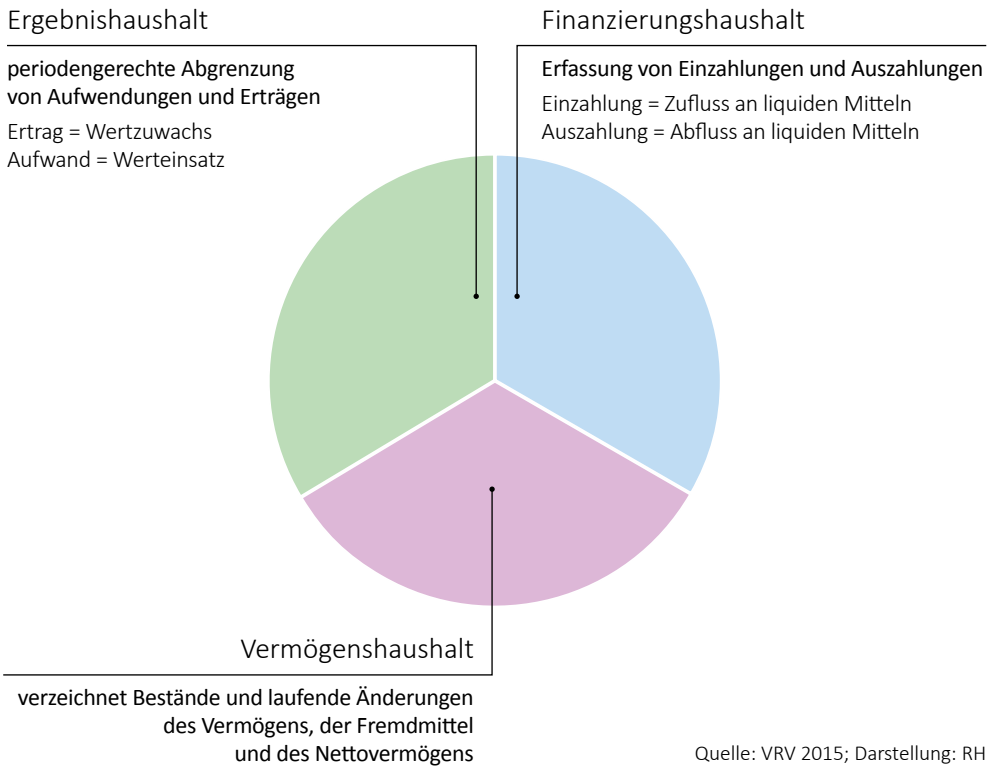
Die VRV 1997 sah die Erstellung eines Voranschlags für den gesamten Haushalt vor.

[9] zum 1. Jänner 2013

[10] Ausgaben waren nur dann als außerordentliche zu behandeln, wenn sie der Art nach im Landes– bzw. Gemeindehaushalt lediglich vereinzelt vorkamen oder der Höhe nach den normalen Rahmen erheblich überschritten. Außerordentliche Ausgaben mussten durch außerordentliche Einnahmen (z.B. durch Einnahmen aus Kreditaufnahmen, Einnahmen aus der Veräußerung von Vermögen, Entnahmen aus Rücklagen, die für einen außerordentlichen Bedarf vorgesehen sind) gedeckt werden.

(2) Mit der VRV 2015 erfolgt die Erstellung des Voranschlags und des Rechnungsabschlusses mittels einer Drei–Komponenten–Rechnung (Abbildung 1):

Abbildung 1: Drei–Komponenten–System der VRV 2015



Quelle: VRV 2015; Darstellung: RH

- Das Vermögen der Länder und Gemeinden wird im Vermögenshaushalt abgebildet.
- Erträge und Aufwände werden periodengerecht im Ergebnishaushalt dargestellt; darunter fällt auch der Wertverzehr, der in Form von Abschreibungen abgebildet wird.
- Ein– und Auszahlungen werden im Finanzierungshaushalt erfasst.

Folglich sind alle Ein– und Auszahlungen aus der investiven Gebarung im investiven Finanzierungshaushalt und alle Ein– und Auszahlungen aus der operativen Gebarung im operativen Finanzierungshaushalt zu erfassen. Da die Unterscheidung in einen ordentlichen und außerordentlichen Haushalt entfiel, kam auch der Haushaltshinweis der VRV 1997 nicht mehr zum Tragen.

(3) Die VRV 2015 führt neben der Gliederung nach Ansätzen und Konten als neues Gliederungselement Mittelverwendungs– und –aufbringungsgruppen (**MVAG**) ein. Mittelaufbringung ist der Überbegriff für Erträge im Ergebnishaushalt und Einzahlungen im Finanzierungshaushalt. Mittelverwendung ist der Überbegriff für Aufwen-

dungen im Ergebnishaushalt und Auszahlungen im Finanzierungshaushalt. Im Vermögenshaushalt erfolgt die Zuordnung nicht über MVAG, sondern durch Codes. Jedes Konto ist einer bzw. einem oder mehreren MVAG bzw. Code(s) zugeordnet, die festlegen, in welchen Haushalten bzw. in welchem Haushalt ein Geschäftsfall verbucht wird.

(4) Gemäß VRV 2015 ist sowohl für den Ergebnishaushalt als auch für den Finanzierungshaushalt jeweils ein Voranschlag zu erstellen. Der Vermögenshaushalt ist nur als Vermögensrechnung zu führen und wird nicht veranschlagt.

Der Ergebnis– und der Finanzierungshaushalt werden in Bereichs–, Global– und Detailbudgets veranschlagt. Die Bereichsbudgets sind folgendermaßen zu gliedern:

- anhand der politischen Zuständigkeit bzw. Aufgabenfelder (§ 6 Abs. 2 VRV 2015) oder
- funktional anhand des Ansatzverzeichnisses (§ 6 Abs. 3 VRV 2015).

Für die Länder bestand diesbezüglich eine Wahlmöglichkeit; Gemeinden hatten ihre Budgets verpflichtend funktional gemäß § 6 Abs. 3 VRV 2015 zu gliedern.

Tabelle 2 gibt einen Überblick über die Eckpunkte der Budgetgliederung der Länder Oberösterreich und Steiermark:

Tabelle 2: Budgetstruktur der Länder Oberösterreich und Steiermark

Budgetstruktur	Oberösterreich	Steiermark
gesetzliche Grundlage für die Gliederung	§ 6 Abs. 3 VRV 2015	§ 6 Abs. 2 VRV 2015
Anzahl der Bereichsbudgets	10	11[1]
Gliederung der		
• Bereichsbudgets	entsprechend den Gruppen 0 bis 9 des Ansatzverzeichnisses	entsprechend den politischen Verantwortungsbereichen der Mitglieder der Landesregierung gemäß Geschäftsverteilung
• Globalbudgets	nach Bedarf Aufteilung der Bereichsbudgets unter Verwendung des Ansatzverzeichnisses	sachlich zusammengehörender Aufgabenbereich innerhalb von Bereichsbudgets
• Detailbudgets	nach Bedarf Aufteilung der Globalbudgets unter Verwendung des Ansatzverzeichnisses	nach Bedarf organorientierte Gliederung eines Globalbudgets in mehrere Teilaufgaben

VRV = Voranschlags– und Rechnungsabschlussverordnung Quelle: VRV 2015; Zusammenstellung: RH

[1] acht Bereichsbudgets für die Mitglieder der Landesregierung sowie jeweils ein Bereichsbudget für den Landtag, den Landesrechnungshof und das Landesverwaltungsgericht

(5) Die Budgetgliederung des Landes Oberösterreich entsprach einer funktionalen Gliederung gemäß § 6 Abs. 3 VRV 2015. Die Anknüpfung der Budgets an die Gliederungselemente des Ansatzverzeichnisses ermöglichte auch bei einer Änderung von politischen Zuständigkeiten oder einer Neuverteilung von Aufgaben eine gleichbleibende Budgetstruktur.

(6) Das Land Steiermark nahm eine sach– und organorientierte Budgetgliederung gemäß § 6 Abs. 2 VRV 2015 vor, die sich bei einem Wechsel von Zuständigkeiten oder einer Neuverteilung von Aufgaben ändern konnte. Wie der Landesrechnungshof Steiermark in seiner Stellungnahme zum Entwurf des Landesrechnungsabschlusses 2016 festhielt, war der Landeshaushalt bereits im ersten Jahr seiner Gliederung nach Teilbudgets von wesentlichen Änderungen, wie einer Reduktion der Bereichsbudgets oder der Erweiterung um neue Global– und Detailbudgets sowie inhaltlichen Veränderungen von Teilbudgets, gekennzeichnet. Auch in den Jahren 2017 und 2018 beanstandete der Landesrechnungshof den wechselnden Aufgabenzusammenhang bei einzelnen Teilbudgets. Dies erschwerte einen Vergleich zwischen den ursprünglich budgetierten Werten, da die dafür erforderliche Kontinuität fehlte.

3.2 Der RH wies darauf hin, dass es in der Steiermark seit Einführung der VRV 2015 mehrfach zu Änderungen der Budgetstruktur gekommen war. Diese waren auf Änderungen der politischen Zuständigkeiten und Aufgabenverteilungen zurückzuführen und erschwerten nicht nur einen Mehrjahresvergleich der budgetierten Werte, sondern auch die Vergleichbarkeit der Rechnungsabschlüsse zwischen den Ländern auf Ebene der Bereichsbudgets.

Prüfung der Rechnungsabschlüsse durch die Landesrechnungshöfe

4 (1) Die rechtlichen Grundlagen für die Prüfung der Rechnungsabschlüsse durch die Landesrechnungshöfe waren in den Ländern unterschiedlich geregelt.

(2) Oberösterreich

In Oberösterreich lag kein gesetzlicher Auftrag zur Prüfung der Rechnungsabschlüsse durch den Landesrechnungshof vor. Er überprüfte die Rechnungsabschlüsse des Landes Oberösterreich jährlich auf eigene Initiative (Initiativprüfung) im Sinne des § 4 Abs. 1 Z 1 Oö. Landesrechnungshofgesetz 2013[11] (**Oö. LRHG 2013**). Der Oö. Landesrechnungshof prüfte die Rechnungsabschlüsse grundsätzlich auf Vollständigkeit und Richtigkeit, führte Abweichungs– und Veränderungsanalysen durch und berichtete dem Landtag darüber. Die Berichte des Oö. Landesrechnungshofes über die Prüfung der Rechnungsabschlüsse wurden publiziert.

Der Oö. Landesrechnungshof unterzog auch die Eröffnungsbilanz des Landes Oberösterreich (Stichtag 1. Jänner 2020) einer Initiativprüfung. Der diesbezügliche Bericht wurde im April 2021 dem Landtag vorgelegt und veröffentlicht. Im Sinne des § 9 Abs. 2 Oö. LRHG 2013 beschloss der Kontrollausschuss des Landtags, den Oö. Landesrechnungshof mit einer einmaligen Folgeprüfung zu einzelnen Beanstandungen und Verbesserungsvorschlägen zu beauftragen. Diese Folgeprüfung wurde im Jahr 2022 veröffentlicht.

(3) Steiermark

Gemäß Art. 57a Abs. 2 Landes–Verfassungsgesetz 2010 (**L–VG**)[12] hatte der Landesrechnungshof Steiermark binnen sechs Wochen ab Einlangen des Entwurfs des Rechnungsabschlusses eine Stellungnahme darüber abzugeben, ob der Rechnungsabschluss im Einklang mit dem Landesbudget sowie den dazu vom Landtag im Beschluss zum Landesbudget erteilten Ermächtigungen und sonstigen budgetwirksamen Beschlüssen des Landtags erstellt worden war.

Die Landesregierung berücksichtigte die Stellungnahme des Landesrechnungshofes Steiermark im Rechnungsabschluss. Jene Punkte, bei denen eine Abstimmung mit dem Landesrechnungshof Steiermark nicht zustande kam, waren mit einer Äußerung der Landesregierung im Rechnungsabschluss auszuweisen. In der Folge hatte die Landesregierung den Rechnungsabschluss dem Landtag zur Genehmigung

[11] LGBl. 62/2013

[12] LGBl. 77/2010 i.d.g.F.

vorzulegen (Art. 41 Abs. 8 L–VG). Die Stellungnahmen des Landesrechnungshofes Steiermark wurden nicht als gesonderter Bericht publiziert.

Der Landesrechnungshof Steiermark gab erstmalig zum Entwurf des Rechnungsabschlusses 2015 eine Stellungnahme ab. In jener zum Rechnungsabschluss 2016 nahm er auch zum Entwurf der Eröffnungsbilanz des Landes (Stichtag 1. Jänner 2016) Stellung.

(4) Zusammenfassend zeigt der RH folgende Unterschiede bei der Prüftätigkeit der beiden Landesrechnungshöfe im Zusammenhang mit den Rechnungsabschlüssen und Eröffnungsbilanzen der Länder auf:

Tabelle 3: Prüftätigkeit der Landesrechnungshöfe

	Oberösterreich	Steiermark
gesetzliche Verpflichtung zur Überprüfung der Rechnungsabschlüsse durch den Landesrechnungshof	nein (Initiativprüfung)	nein, jedoch Verpflichtung zur Abgabe einer Stellungnahme an die Landesregierung
jährliche Überprüfung der Rechnungsabschlüsse durch den Landesrechnungshof	ja	ja
Prüfung der Eröffnungsbilanz	ja	ja
Vorlage eines Berichts an den Landtag	ja	nein
Publikation eines Berichts des Landesrechnungshofes	ja	nein

Quellen: Landesrechnungshöfe Oberösterreich und Steiermark; landesgesetzliche Bestimmungen

Vollständigkeitserklärungen

5.1 (1) Sowohl in Oberösterreich als auch in der Steiermark legten die Finanzabteilungen den Landesrechnungshöfen sogenannte Vollständigkeitserklärungen vor.

(2) Oberösterreich

In Oberösterreich forderte die Direktion Finanzen des Amtes der Oö. Landesregierung seit 2015 aufgrund einer Empfehlung des Oö. Landesrechnungshofes und laut dem beschlussmäßigen Auftrag des Finanzausschusses jährlich Vollständigkeitserklärungen ein. Darin bestätigen die Leiterinnen und Leiter der bewirtschaftenden Stellen, dass alle buchungspflichtigen Einnahmen und Ausgaben vollständig und korrekt in der Haushaltsrechnung enthalten sind, alle noch nicht fälligen Verwaltungsschulden und –forderungen der Landesbuchhaltung gemeldet und keine Haftungen ohne Genehmigung des Oö. Landtags eingegangen wurden. Im Zuge der Umstellung auf das neue Haushaltsrecht wurden die Vollständigkeitserklärungen inhaltlich an die Anforderungen und Begrifflichkeiten der VRV 2015 angepasst.

(3) Steiermark

In der Steiermark bestätigten die Leiter der haushaltsführenden Stellen gegenüber der Abteilung Finanzen des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung jeweils, dass die Gebarung der in ihre Zuständigkeit fallenden Geschäftsfälle im Einklang mit den geltenden Rechtsgrundlagen[13] abgewickelt wurde. Auch hier wurden die einzelnen Erklärungen von der Abteilung Finanzen gesammelt und dem Landesrechnungshof Steiermark vorgelegt.

5.2 Der RH beurteilte die Einholung von Vollständigkeitserklärungen durch die Finanzabteilungen der Länder und deren Übermittlung an die Landesrechnungshöfe positiv.

Erfassung und Bewertung des Vermögens

Wirtschaftliche Unternehmungen der Länder

6.1 (1) Eine Gebietskörperschaft hat Vermögen gemäß der VRV 2015 in ihrer Vermögensrechnung zu erfassen, wenn sie zumindest wirtschaftliches Eigentum daran erworben hat.

Nicht im Haushalt der Gebietskörperschaft zu erfassen ist das Vermögen von wirtschaftlichen Unternehmungen, die eigene Wirtschaftspläne erstellen und andere gesetzliche Regelungen (UGB, IFRS) anwenden. Die Wirtschaftspläne und Rechnungsabschlüsse sind ohne Anlagen einzeln dem Voranschlag und dem Rechnungsabschluss der Gebietskörperschaft beizulegen und für die Ergebnis– und Vermögensrechnung auf erster Ebene mit dem Gesamthaushalt zusammenzufassen (Anlagen 1e und 1f VRV 2015).[14]

Von der Gebietskörperschaft verwaltete Einrichtungen mit eigener Rechtspersönlichkeit – Anstalten, Stiftungen und Fonds – sind bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen in einer Anlage zum Rechnungsabschluss (Anlage 6l zur VRV 2015) darzustellen. Verwaltete Einrichtungen zählen zum Beteiligungsvermögen und sind mit dem geschätzten Nettovermögen in die Bilanz aufzunehmen.

[13] Budgetbeschluss, Steiermärkisches Landeshaushaltsgesetz 2014, Steiermärkische Organisation und Aufgaben der Haushaltsführung–Verordnung, Beschlüsse der Landesregierung sowie des Landtags (einschließlich der noch mit dem vorliegenden Rechnungsabschluss einzuholenden Beschlüsse)

[14] Dabei ist eine Anpassung der Ansatz– und Bewertungsregeln (z.B. hinsichtlich der Nutzungsdauer) an die VRV 2015 nicht erforderlich.

(2) Oberösterreich

Das Land Oberösterreich gliederte mit den Voranschlägen 2018 und 2019, d.h. vor der Umstellung auf die VRV 2015, alle wirtschaftlichen Unternehmungen in den Landeshaushalt ein, wodurch deren Gebarung ab dem Finanzjahr 2020 im Gesamthaushalt des Landes abgebildet war. Dabei handelte es sich um die Landesgüter Katsdorf und Ritzlhof sowie die sozialpädagogischen Einrichtungen des Landes. Die Landespflege– und Betreuungszentren wurden mit 1. Jänner 2018 in die Oö. Landespflege– und Betreuungszentren GmbH ausgegliedert.

(3) Steiermark

(a) Das Land Steiermark nahm die Ausnahmeregelung des § 1 Abs. 2 VRV 2015 für drei wirtschaftliche Unternehmungen ohne eigene Rechtspersönlichkeit in Anspruch: die Steirischen Landesforstgärten, die Steiermärkischen Landesforste und die Steiermärkischen Landesbahnen. Der Landesrechnungshof Steiermark hatte in seinen Stellungnahmen zu den Entwürfen der Landesrechnungsabschlüsse 2016 bis 2018 wiederholt empfohlen, die Gebarung dieser drei wirtschaftlichen Unternehmungen in eigenen Detailbudgets in den Landeshaushalt aufzunehmen.

(b) Zur Darstellung der wirtschaftlichen Unternehmungen des Landes Steiermark im Landeshaushalt hielt der RH Folgendes fest:

- Im Beteiligungsvermögen des Landes des Finanzjahres 2020 (2.282,24 Mio. EUR) war in der Unterposition „verwaltete Einrichtungen“ [15] auch das Nettovermögen der drei wirtschaftlichen Unternehmungen in Höhe von 47,15 Mio. EUR enthalten. Da wirtschaftliche Unternehmungen gemäß der taxativen Aufzählung in § 23 Abs. 6 VRV 2015 (Anstalten, Stiftungen und Fonds) nicht zu den verwalteten Einrichtungen der Gebietskörperschaft zählen – und zudem keine eigene Rechtspersönlichkeit besitzen –, waren sie nicht als Beteiligung des Landes zu werten. Das Beteiligungsvermögen des Landes Steiermark wurde dementsprechend um 47,15 Mio. EUR zu hoch angesetzt. Im Rechnungsabschluss des Jahres 2021 wies das Land das Nettovermögen der wirtschaftlichen Unternehmungen nicht mehr als Beteiligungsvermögen aus.
- Der Ausweis der Wirtschaftsbetriebe erfolgte im Jahr 2020 sowohl im Nachweis über verwaltete Einrichtungen (Anlage 6l zur VRV 2015) mit dem geschätzten Nettovermögen als auch in den Nachweisen über wirtschaftliche Unternehmungen gemäß § 1 Abs. 2 (Anlagen 1e und 1f) VRV 2015. Da Wirtschaftsbetriebe keine verwalteten Einrichtungen sind, waren sie nicht in die Anlage 6l aufzunehmen. Im Rechnungsabschluss 2021 waren die wirtschaftlichen Unternehmungen nicht mehr im Nachweis über verwaltete Einrichtungen (Anlage 6l) ausgewiesen.

[15] Das Beteiligungsvermögen gliederte sich in die Unterpositionen Beteiligung an verbundenen Unternehmen, Beteiligung an assoziierten Unternehmen, sonstige Beteiligungen und verwaltete Einrichtungen.

(c) Zum Vermögen der wirtschaftlichen Unternehmungen des Landes Steiermark hielt der RH Folgendes fest:

- Das Land Steiermark veranlasste eine Prüfung der Rechnungsabschlüsse der Steiermärkischen Landesbahnen durch ein Wirtschaftsprüfungsunternehmen. Aufgrund der Rechtsform der Landesbahnen als wirtschaftliche Unternehmung ohne eigene Rechtspersönlichkeit bestand dafür keine gesetzliche Verpflichtung. Aus dem Prüfbericht für das Jahr 2020 ging hervor, dass die Erstellung des Jahresabschlusses weitgehend in Anlehnung an die Vorschriften des UGB und unter Beachtung der VRV 2015 erfolgte. Der gemäß UGB verpflichtende Ansatz von Rückstellungen für Pensionen unterblieb; eine Bestätigung über die widmungsgemäße Verwendung eines Investitionszuschusses des Landes Steiermark über 7,64 Mio. EUR brachte das Land Steiermark trotz ausdrücklicher Aufforderung des Wirtschaftsprüfungsunternehmens nicht bei; das Wirtschaftsprüfungsunternehmen erteilte daher einen eingeschränkten Bestätigungsvermerk.
- Im Jahr 2018 wurde ein Teilbetrieb der Steiermärkischen Landesbahnen in die Steiermarkbahn und Bus GmbH ausgegliedert. Die Steiermärkischen Landesbahnen wiesen in ihrer Bilanz Anteile an verbundenen Unternehmen (100 %) in Höhe von 13,55 Mio. EUR aus.
- In der Bilanz der Steiermärkischen Landesforste zum 31. Dezember 2021 war das gesamte Anlagevermögen mit 27,33 Mio. EUR ausgewiesen. Der Landesrechnungshof Steiermark wies darauf hin, dass wesentliche Vermögensbestandteile mit den historischen Anschaffungskosten bewertet wurden und das Land bei der Umstellung auf die VRV 2015 die mögliche Neubewertung (z.B. zum beizulegenden Zeitwert) nicht vorgenommen hatte. So enthielt beispielsweise das Anlagevermögen den für den Forstbetrieb essenziellen Bestand an stehendem Holz mit einem im überprüften Zeitraum unveränderten historischen Wert von 15,63 Mio. EUR. Da die Bilanz – entgegen den Vorgaben des UGB – ohne Anhang erstellt wurde, fehlten nähere Erläuterungen zu den Ansatz– und Bewertungsmethoden für die einzelnen Vermögensbestandteile.
- Die Steirischen Landesforstgärten bewerteten die gesamten Sachanlagen inklusive Grundstücken mit unveränderten historischen Werten (in Summe 0,73 Mio. EUR). Da die Bilanzen entgegen den Vorgaben des UGB ohne Anhang erstellt wurden, fehlten auch hier nähere Erläuterungen zu den Ansatz– und Bewertungsmethoden für die einzelnen Vermögensbestandteile.
- Für die Erstellung der Jahresabschlüsse der wirtschaftlichen Unternehmungen bestand keine Verpflichtung zur Anwendung des UGB. Dies war aber Voraussetzung, um die Ausnahme von der Anwendung der VRV 2015 in Anspruch nehmen zu können.

Die folgende Tabelle stellt das Vermögen aus der Vermögensrechnung des Landes (Gesamthaushalt) sowie jenes der wirtschaftlichen Unternehmungen dar:

Tabelle 4: Vermögenskennzahlen der wirtschaftlichen Unternehmungen des Landes Steiermark, 31. Dezember 2021

Bilanzposition	Gesamt-haushalt Land Steiermark	Steirische Landes-forstgärten	Steier-märkische Landesforste	Steier-märkische Landes-bahnen	Summe Unter-nehmungen	Anteil Unterneh-mungen am Gesamt-haushalt
	in Mio. EUR					in %
immaterielle Vermögenswerte	5,58	–	0,10	0,12	0,22	3,9
Sachanlagen	2.222,72	0,73	27,33	63,96	92,02	4,1
aktive Finanzinstrumente und Beteiligungen	2.206,31	–	–	13,55	13,55	0,6
Vorräte	8,35	0,90	0,05	3,15	4,10	49,1
Forderungen	3.593,15	0,18	0,37	13,04	13,59	0,4
liquide Mittel	224,10	0,37	0,68	3,56	4,61	2,1
Nettovermögen/ Eigenkapital	**1.695,49**	**2,10**	**27,19**	**19,45**	**48,74**	**2,9**
Investitionszuschüsse	1,38	–	0,13	67,20	67,33	4.879,0
Finanzschulden, Verbindlichkeiten	5.998,62	0,01	0,88	6,25	7,14	0,1
Bilanzsumme	**8.482,50**	**2,18**	**28,57**	**97,41**	**128,16**	**1,5**

Quelle: Land Steiermark; Zusammenstellung: RH

6.2 (1) Der RH beurteilte positiv, dass alle wirtschaftlichen Unternehmungen des Landes Oberösterreich im Landeshaushalt integriert waren und das gesamte Vermögen in einem Rechenwerk enthalten war. Diese Darstellung bot aus Sicht des RH einen transparenten Überblick über das gesamte Vermögen im wirtschaftlichen Eigentum des Landes.

(2) Da die drei wirtschaftlichen Unternehmungen des Landes Steiermark – die Steirischen Landesforstgärten, die Steiermärkischen Landesforste und die Steiermärkischen Landesbahnen – keine Bilanzen erstellten, welche die Vorschriften des UGB in vollem Umfang erfüllten, sah der RH die Voraussetzungen für eine Ausnahme von der Anwendung der VRV 2015 nicht gegeben.

Der RH empfahl deshalb dem Land Steiermark, die Gebarung seiner wirtschaftlichen Unternehmungen in den Landeshaushalt aufzunehmen und als Global– bzw. Detailbudgets transparent abzubilden.

Die wirtschaftlichen Unternehmungen des Landes Steiermark waren im Rechnungsabschluss 2020 sowohl als Unternehmung gemäß § 1 Abs. 2 VRV 2015 als auch als verwaltete Einrichtung (Beteiligung) gemäß § 23 VRV 2015 ausgewiesen. Dadurch war das Beteiligungsvermögen des Landes um 47,15 Mio. EUR zu hoch angesetzt. Im Rechnungsabschluss 2021 änderte das Land Steiermark die Darstellung der wirtschaftlichen Unternehmungen, so dass diese nicht mehr als Beteiligungsvermögen des Landes aufschienen.

Der RH hob positiv hervor, dass das Land Steiermark die Steiermärkischen Landesbahnen durch ein Wirtschaftsprüfungsunternehmen prüfen ließ. Bei den Steiermärkischen Landesforsten und den Steirischen Landesforstgärten fand jedoch keine derartige Prüfung statt. Aus Sicht des RH bot die freiwillige Prüfung durch ein Wirtschaftsprüfungsunternehmen den Vorteil, dass ein unabhängiger Dritter die zahlenmäßige Richtigkeit des Rechnungsabschlusses und die Zweckmäßigkeit sowie Effizienz des Internen Kontrollsystems bestätigte.

Der RH empfahl daher dem Land Steiermark, im Falle einer Fortführung der Steiermärkischen Landesforste und der Steirischen Landesforstgärten als wirtschaftliche Unternehmungen eine jährliche Prüfung der Jahresabschlüsse durch ein Wirtschaftsprüfungsunternehmen zu veranlassen.

6.3 Das Land Steiermark teilte in seiner Stellungnahme mit, es habe ursprünglich die Auffassung vertreten, dass § 4 Abs. 3 und § 189 Abs. 4 UGB nicht auf die Steiermärkischen Landesforste anzuwenden seien, da es sich um einen land– und forstwirtschaftlichen Betrieb handle. In einer zuletzt erfolgten Überprüfung der Steiermärkischen Landesforste durch den Landesrechnungshof Steiermark sei diese Sichtweise revidiert worden. Daher arbeite die zuständige Abteilung an der Umstellung auf eine UGB–konforme Bilanz. Im Zuge dieser Umstellung solle auch das Vermögen der Steiermärkischen Landesforste bewertet werden. Bezüglich der Unternehmensform seien keine Änderungen geplant.

Bewertungsmethoden

7.1 (1) Sachanlagen und immaterielle Vermögenswerte sind gemäß § 19 VRV 2015 grundsätzlich zu Anschaffungs– und Herstellungskosten zu bewerten. Da es sich bei den Anschaffungs– und Herstellungskosten um Marktpreise handelt, ist bei der Bewertung weniger Spielraum als etwa bei Zeitwerten[16] und damit auch eine höhere Objektivität gegeben.[17] Passivseitig sind die Finanzschulden mit dem Nominalwert und langfristige Rückstellungen mit dem Barwert zu bewerten. Die Abschreibung erfolgt entsprechend den in der Anlage 7 zur VRV 2015 (Nutzungsdauertabelle) festgelegten Nutzungsdauern.

Die Entwicklung der Sachanlagen und der immateriellen Vermögenswerte ist unter Angabe der Zu– und Abgänge bzw. Umbuchungen sowie der Abschreibungen des Finanzjahres in einer Anlage zum Rechnungsabschluss (Anlagenspiegel, Anlage 6g) darzustellen.

Für die Bewertung von Kulturgütern[18] – diese sind ein Teil der Sachanlagen – legt § 25 Abs. 2 VRV 2015 Sondervorschriften fest. Sie berücksichtigen den Umstand, dass die ursprünglichen Anschaffungs– und Herstellungskosten eines Kulturgutes teilweise nicht oder nicht mit verwaltungsökonomisch vertretbarem Aufwand ermittelbar sind oder ein gemeiner Wert (z.B. ein Gutachten) nicht vorliegt.[19]

---

16 Der beizulegende Zeitwert (fair value) ist jener Wert, zu dem ein Vermögenswert zwischen sachverständigen, vertragswilligen und voneinander unabhängigen Personen getauscht oder eine Verpflichtung beglichen werden kann.

17 Ausnahmen von einer Bewertung zu Anschaffungs– und Herstellungskosten sieht die VRV 2015 insbesondere für jene Vermögensgegenstände vor, die bereits so lange im Bestand der Gebietskörperschaft sind, dass die ursprünglichen Anschaffungs– und Herstellungskosten nicht mehr ermittelbar sind und auch nicht auf Marktpreise zurückgegriffen werden kann.

18 Beispiele hierfür sind Sammlungen in Museen (Artefakte, Ausstellungen, Oldtimer etc.), geschützte Landschaftsräume, historische Gebäude, Ausgrabungsstätten und archäologische Funde.

19 Sofern es sich bei Kulturgütern um Gebäude handelt, sind diese mit den fortgeschriebenen Anschaffungs– und Herstellungskosten zu bewerten. Hinsichtlich der linearen Abschreibung besteht bei Gebäuden ein Wahlrecht. Für alle anderen Kulturgüter besteht entweder die Möglichkeit, nach den jeweiligen Anschaffungs– oder Herstellungskosten (hier zwingend ohne Abschreibung) bzw. nach Wertangaben in Gutachten oder nach einer internen plausiblen Wertfeststellung zu bewerten. Falls der Wert eines Kulturgutes nicht ermittelbar ist, sind Kulturgüter in einer Anlage zum Rechnungsabschluss (Anlage 6h – Liste der nicht bewerteten Kulturgüter) mit dem Wert Null zu erfassen.

(2) Für die Erstellung der Eröffnungsbilanz bedurfte es besonderer Regelungen (§ 39 VRV 2015), da teilweise erstmalig das vorhandene Vermögen der Gebietskörperschaften bewertet wurde und die ursprünglichen Anschaffungskosten nicht mehr ermittelbar waren. Demnach konnte bei Grundstücken, Grundstückseinrichtungen, Gebäuden und Bauten anstelle der Anschaffungs– oder Herstellungskosten auch der beizulegende Zeitwert

- auf Basis eines vorhandenen Gutachtens,
- nach einer internen plausiblen Wertfeststellung oder
- mittels Schätzwertverfahrens (z.B. Grundstücksrasterverfahren)

herangezogen werden. Beide überprüften Länder nahmen bei der Erstellung der Eröffnungsbilanzen die Ausnahmeregelungen des § 39 VRV 2015 in Anspruch (Tabelle 5).

(3) Die VRV 2015 gibt für Straßenbauten keine gesonderten Bewertungsnormen vor. Die dafür erforderlichen Grundstücke sind als „sonstige Benützungsarten“ mit 20 % des Basispreises für Bauflächen zu bewerten.[20] Um dem Grundsatz der Vergleichbarkeit Rechnung zu tragen, einigten sich die Länder bei der Erstbewertung von Straßen, Brücken, Tunnel und Straßengrundstücken mit Beschluss der Landesfinanzreferentinnen bzw. –referenten vom 9. November 2018 auf einheitliche Betragsober– und –untergrenzen. Bei Grundstücken zu Straßenbauten lag die Bandbreite für die Bewertung zwischen 1 EUR und 3 EUR je m^2, bei Grundstückseinrichtungen (Straßen) wurde auf Wiederbeschaffungswerte mit einer Bandbreite von 80 EUR bis 110 EUR je m^2 abgestellt.

(a) Oberösterreich

Unter Berücksichtigung des Beschlusses der Landesfinanzreferentinnen bzw. –referenten legte die Direktion Straßenbau und Verkehr auf Basis von Erfahrungswerten Wertansätze für Straßen, Brücken, Tunnel und Straßengrundstücke fest, die am 30. Jänner 2019 im Lenkungsausschuss beschlossen wurden. Diese Wertansätze lagen mit Ausnahme von Galerien[21] innerhalb der von den Landesfinanzreferentinnen bzw. –referenten festgelegten Bandbreite. Grundstücke zu Straßenbauten bewertete das Land beispielsweise mit einem Wert von 3 EUR je m^2 und Grundstückseinrichtungen mit einem Wert von 100 EUR je m^2. Bei den Grundstückseinrichtungen nahm es entsprechend dem Zustand Abschläge auf den Wertansatz vor.

[20] § 39 Abs. 3 Z 2 lit. h VRV 2015

[21] Laut Abteilung Brücken– und Tunnelbau des Landes Oberösterreich wurden die Galerien analog zu den Brücken mit 2.000 EUR je m^2 anstelle der von den Landesfinanzreferentinnen bzw. –referenten beschlossenen Bandbreite zwischen 15.000 EUR und 20.000 EUR je Laufmeter erfasst, da diese sowohl von der Bauweise als auch von der Prüfung und Kontrolle einem Brückentragwerk entsprechen.

(b) Steiermark

Das Land Steiermark führte die Erstbewertung seines Vermögens bereits im Jahr 2015 im Rahmen der Erstellung der Eröffnungsbilanz durch. Zu diesem Zeitpunkt lag der Beschluss der Landesfinanzreferentinnen bzw. –referenten noch nicht vor. Die Grundstücke zu Straßenbauten wurden in der Eröffnungsbilanz ohne Wert (Null) angesetzt. Für den Straßenaufbau wurde ein Referenzwert von 50 EUR je m^2 angesetzt, entsprechend dem Zustand wurden Abschläge vom Referenzwert vorgenommen. Der Landesrechnungshof Steiermark gab bei seiner Stellungnahme zum Entwurf des Rechnungsabschlusses 2016 zu bedenken, dass nach einer vollständigen Abschreibung des Straßenaufbaus auch der Bodenwert weiterhin mit dem Wert Null in der Vermögensrechnung geführt wird und die Folgebilanzen des Landes Steiermark somit keinen Wert ausweisen.

(4) Die Eröffnungsbilanzen und Rechnungsabschlüsse der überprüften Länder enthielten in unterschiedlichem Umfang Angaben zu den in der VRV 2015 vorgesehenen Bilanzierungs– und Bewertungsgrundsätzen und den bei der Erstellung der Abschlussrechnungen herangezogenen Bewertungsmethoden.

(a) Oberösterreich

In der Eröffnungsbilanz wies das Land Oberösterreich auf Besonderheiten der Bewertung von Sachanlagevermögen (insbesondere Straßen, Brücken, Tunnel, Grundstücke und Kulturgüter) hin, nähere Angaben zur Bewertungsmethode und den – auf Grundlage des Beschlusses der Landesfinanzreferentinnen bzw. –referenten – gewählten Bandbreiten lagen nicht vor.

Auch die Erläuterungen zu den Positionen der Vermögensrechnung in den Rechnungsabschlüssen 2020 und 2021 enthielten keine Informationen über die gewählten Bewertungsmethoden für die Sachanlagen. Dadurch fehlten insbesondere bei jenen Positionen, bei denen die VRV 2015 mehrere Verfahren zur Wertermittlung ermöglichte (Grundstücke, Grundstückseinrichtungen, Gebäude, Kulturgüter), wichtige Informationen für die Bilanzanalyse.

(b) Steiermark

In der Eröffnungsbilanz des Landes Steiermark zum 1. Jänner 2016 fehlten Angaben zu Bilanzierungs– und Bewertungsgrundsätzen. Der Rechnungsabschluss 2016 enthielt für einen Großteil der Positionen des Sachanlagevermögens sowohl Angaben zu den Bewertungsgrundsätzen als auch zur Herleitung von Wertansätzen (z.B. bei Grundstücken). Bei einzelnen Positionen (z.B. Gebäuden) fehlte diese Herleitung von Wertansätzen.

(5) Die folgende Übersicht fasst die von den überprüften Ländern nach eigenen Angaben bei der Erstellung der Eröffnungsbilanz herangezogenen Bewertungsgrundsätze für Sachanlagen und immaterielles Vermögen zusammen:

Tabelle 5: Bewertung von Sachanlagen und immateriellem Vermögen in Oberösterreich und der Steiermark

Vermögensposition	Oberösterreich	Steiermark
immaterielles Vermögen	fortgeschriebene Anschaffungs– und Herstellungskosten	
davon		
Baurechte	–[1]	*keine Bewertung (Null)*
Grundstücke		
Grundstücke	Anschaffungskosten bzw. beizulegender Zeitwert	Grundstücksrasterverfahren (§ 39 VRV 2015)
Grundstücke zu Straßenbauten	3 EUR je m²	keine Bewertung (Wert Null)
Grundstückseinrichtungen (Straßenbauten, Infrastruktur)	Wiederbeschaffungswerte • Straßen: 100 EUR je m² • Brücken: 2.000 EUR je m² • Tunnel: 28.000 EUR je Laufmeter	festgelegte Referenz– oder Neubauwerte • Straßen: 50 EUR je m² • Brücken: 1.500 EUR je m² • Tunnel: 25.000 EUR je Laufmeter
Gebäude	fortgeschriebene Anschaffungs– und Herstellungskosten	Sachwertverfahren auf Basis der Nutzfläche (§ 39 VRV 2015)
Sonderanlagen	fortgeschriebene Anschaffungs– und Herstellungskosten	
Fahrzeuge und Maschinen	fortgeschriebene Anschaffungs– und Herstellungskosten	
Amts–, Betriebs– und Geschäftsausstattung	fortgeschriebene Anschaffungs– und Herstellungskosten	
Kulturgüter	• historische Gebäude: –[1] • bewegliche Kulturgüter: mit Anschaffungs– und Herstellungskosten oder Ausweis in Liste der unbewerteten Kulturgüter	• historische Gebäude: keine Bewertung (Null)[2] • bewegliche Kulturgüter: mit Anschaffungs– und Herstellungskosten oder Ausweis in Liste der unbewerteten Kulturgüter
Anlagen in Bau	als Forderung gemäß § 21 VRV 2015 zum Nominalwert	

VRV = Voranschlags– und Rechnungsabschlussverordnung

[1] Das Land Oberösterreich verfügte über keine Baurechte oder historischen Gebäude, da diese der Landes–Immobilien GmbH übertragen waren.

[2] Die historischen Gebäude des Landes Steiermark waren im Sachanlagevermögen mit dem Wert Null bewertet, umfassten jedoch zum Teil bedeutende Kulturgüter, wie die Grazer Burg, das Schloss Eggenberg, das Land– bzw. Zeughaus und das Künstlerhaus.

Quellen: Rechnungsabschlüsse und Eröffnungsbilanzen der Länder Oberösterreich und Steiermark; Zusammenstellung: RH

7.2 Der RH hielt fest, dass das Sachanlagevermögen der beiden Länder Besonderheiten aufwies, denen die VRV 2015 bei der Festlegung der Bewertungsgrundsätze Rechnung trug. Zum einen handelte es sich großteils um langfristig zu erhaltende bzw. nicht veräußerbare Vermögenswerte. Zum anderen standen die ursprünglichen

Anschaffungs– und Herstellungskosten oder aktuelle Marktwerte nicht immer zur Verfügung.

Aus Sicht des RH waren daher die gewählten Bewertungsmethoden und die Herleitung von Referenzwerten im Rechnungsabschluss anzuführen und gegebenenfalls zu erläutern. Diese Informationen waren in den Rechnungsabschlüssen der beiden Länder nicht vollumfänglich enthalten.

Der RH empfahl den Ländern Oberösterreich und Steiermark, in den Rechnungsabschlüssen die gewählten Bewertungsmethoden und die Herleitung von Referenzwerten für die Positionen der Vermögensrechnung anzuführen und gegebenenfalls zu erläutern. Dadurch würden wertvolle Informationen für eine Analyse der Rechnungsabschlüsse und in weiterer Folge der wirtschaftlichen Situation des Landes zur Verfügung stehen.

7.3 Das Land Steiermark teilte in seiner Stellungnahme mit, dass im Rechnungsabschluss des Landes im Kapitel „Allgemeine Angaben zur Vermögensrechnung“ detailliert auf die Bilanzierungs– und Bewertungsmethoden eingegangen worden sei.

7.4 Der RH stimmte dem Land Steiermark insofern zu, als für einen Teil der Vermögenswerte bereits detaillierte Angaben zu Bilanzierungs– und Bewertungsgrundsätzen vorhanden waren. Für einzelne Positionen – beispielsweise Gebäude – fehlten solche Angaben jedoch. Er verblieb daher bei seiner Empfehlung, diese Vermögenspositionen um Bilanzierungs– und Bewertungsgrundsätze zu ergänzen.

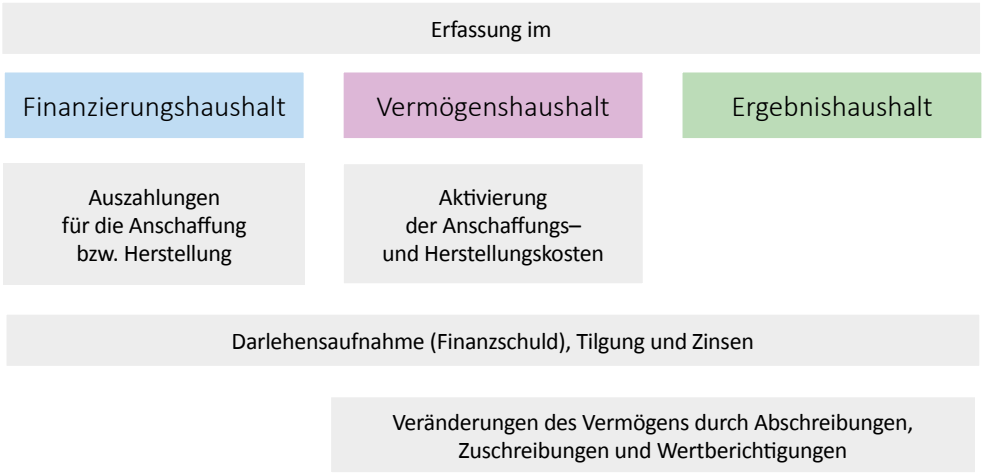
Investitionen der Länder im Drei–Komponenten–Haushalt

Übersicht

8 Die direkten Investitionen einer Gebietskörperschaft werden im Ergebnis– und Finanzierungsvoranschlag (Voranschlag) bzw. in der Ergebnis–, Finanzierungs– und Vermögensrechnung (Rechnungsabschluss) dargestellt.

Die folgende Abbildung zeigt schematisch die Erfassung einer über Darlehen finanzierten Sachanlage im wirtschaftlichen Eigentum des Landes in den drei Haushalten:

Abbildung 2: Erfassung einer Sachanlage im Drei–Komponenten–Haushalt



Quelle: VRV 2015; Darstellung: RH

- Im Finanzierungshaushalt (TZ 9) wird jede Einzahlung und Auszahlung im investiven Haushalt veranschlagt und verrechnet.
- Anlagegüter sind mit den fortgeschriebenen Anschaffungs– und Herstellungskosten im Vermögenshaushalt als Anlagevermögen zu erfassen. Angesprochen werden je nach Anlagegut alle Bestandskonten, die den Codes 1021 bis 1028 (Sachanlagen) der Vermögensrechnung zugeordnet sind (TZ 10).
- Der Darlehensbetrag für die Finanzierung der Anschaffungskosten wird im Vermögenshaushalt als langfristige Finanzschuld ausgewiesen.

- Der Eingang des Darlehens auf dem Konto der Gebietskörperschaft und die Auszahlungen für die Investition sind im Finanzierungshaushalt abgebildet. In weiterer Folge sind dort auch die Auszahlungen für die Tilgung der Finanzschuld bzw. die Darlehenszinsen ausgewiesen.
- Die planmäßige Abschreibung vermindert jährlich den Wert des Anlageguts in der Vermögensrechnung und ist als laufender Aufwand im Ergebnishaushalt ausgewiesen (TZ 13).

Finanzierungshaushalt

9.1 (1) Der Finanzierungshaushalt umfasst

- die operative Gebarung,
- die investive Gebarung,
- die Finanzierungstätigkeit,
- die nicht voranschlagswirksame Gebarung sowie
- die Veränderung der liquiden Mittel.[22]

Die **operative Gebarung** umfasst Ein– und Auszahlungen aus der operativen Verwaltungstätigkeit und laufende Transfers. Auszahlungen aus Transfers an Beteiligungen, die für die Finanzierung des laufenden Betriebs geleistet werden, sind unter der operativen Tätigkeit auszuweisen.

Die **investive Gebarung** umfasst die Ein– und Auszahlungen aus der Investitionstätigkeit, aus der Gewährung und Rückzahlung von Darlehen und gewährten Vorschüssen sowie aus Kapitaltransfers.

Kapitaltransfers sind – im Unterschied zu laufenden Transfers – für Investitionszwecke bestimmt (z.B. Baukostenzuschüsse) und daher in der investiven und nicht in der operativen Gebarung des Landes auszuweisen.

Die Direktinvestitionen des Landes führen zu Auszahlungen aus der Investitionstätigkeit und zu einem Vermögenszuwachs im Landeshaushalt. Kapitaltransfers führen im Gegensatz dazu bei Dritten zu einem Vermögenszuwachs, im Landeshaushalt jedoch zu einem Abfluss an Mitteln.

Die Differenz aus Ein– und Auszahlungen der operativen und investiven Tätigkeit ergibt den **Nettofinanzierungssaldo aus der allgemeinen Gebarung**. Der Nettofinanzierungssaldo zeigt, ob und inwieweit mit dem Geldfluss aus der operativen Gebarung die investive Gebarung gedeckt ist und ob zur Deckung der Investitionen

[22] § 3 Abs. 4 und § 11 VRV 2015

noch Finanzierungsbedarf besteht: Ein positiver Nettofinanzierungssaldo kann beispielsweise in der Finanzierungstätigkeit für die Rückzahlung von Darlehen verwendet werden. Ein negativer Saldo deutet darauf hin, dass Schulden neu aufgenommen werden müssen bzw. liquide Mittel verbraucht werden.

Die Aufnahme und Tilgung von Finanzschulden sind Teil der Finanzierungstätigkeit eines Landes. Die Summe der Finanzierungstätigkeit, z.B. die Aufnahme von Darlehen und deren Rückzahlung, ergibt den **Saldo des Geldflusses aus der Finanzierungstätigkeit**. Ein positiver Saldo entspricht einer Neuverschuldung, ein negativer Saldo hingegen einem Abbau von Schulden. Vergibt ein Land daher Kapitaltransfers oder investive Darlehen an Dritte, kann es diese grundsätzlich mit der Aufnahme von Darlehen finanzieren. Im Gegensatz zu den Ländern nehmen Gemeinden aufgrund von landesgesetzlichen Vorschriften[23] langfristige Fremdmittel (etwa Darlehen, Finanzierungsleasing) nur für investive Vorhaben auf.

Die nicht voranschlagswirksame Gebarung umfasst Einzahlungen, die nicht endgültig für die Gebietskörperschaft angenommen werden, sondern an Dritte weiterzuleiten sind (z.B. Verwahrgelder), und Auszahlungen, die nicht in Erfüllung von Aufgaben der Gebietskörperschaft, sondern für Rechnung eines Dritten vollzogen werden (z.B. Vorschüsse). Der Geldfluss aus der voranschlagswirksamen Gebarung (Nettofinanzierungssaldo und Geldfluss aus der Finanzierungstätigkeit) ergibt gemeinsam mit dem Geldfluss aus der nicht voranschlagswirksamen Gebarung die **Veränderung der liquiden Mittel**.

Die Veränderung der liquiden Mittel ist jene Kennzahl des Finanzierungshaushalts, die angibt, in welcher Höhe eine Gebietskörperschaft im betreffenden Finanzjahr liquide Mittel aufbauen konnte oder abgebaut hat. Über diese Kennzahl erfolgt auch die Verknüpfung zwischen Finanzierungs– und Vermögenshaushalt, da die Veränderung der liquiden Mittel in der Finanzierungsrechnung der Veränderung der liquiden Mittel in der Vermögensrechnung entsprechen muss.

[23] vgl. § 80 Steiermärkische Gemeindeordnung 1967 (GemO), LGBl. 115/1967 i.d.g.F.; § 84 Oberösterreichische Gemeindeordnung 1990 (Oö. GemO 1990), LGBl. 91/1990 i.d.g.F.

(2) Die folgende Tabelle stellt die Finanzierungsrechnungen der Länder Oberösterreich und Steiermark auszugsweise dar:

Tabelle 6: Finanzierungsrechnungen der Länder Oberösterreich und Steiermark, 31. Dezember 2021

Mittelverwendungs– und –aufbringungsgruppen	Oberösterreich	Steiermark
	in Mio. EUR	
Einzahlungen aus der operativen Gebarung	6.759,54	5.847,09
Auszahlungen aus der operativen Gebarung	6.706,43	5.696,76
Geldfluss aus der operativen Gebarung (Saldo 1)	**53,11**	**150,32**
Einzahlungen aus der investiven Gebarung	336,10	260,15
Auszahlungen aus der investiven Gebarung	819,26	681,27
Geldfluss aus der investiven Gebarung (Saldo 2)	**-483,16**	**-421,12**
Nettofinanzierungssaldo (Saldo 1 + Saldo 2 = Saldo 3)	**-430,06**	**-270,80**
Einzahlungen aus der Finanzierungstätigkeit	626,08	619,20
Auszahlungen aus der Finanzierungstätigkeit	8,32	254,94
Geldfluss aus der Finanzierungstätigkeit (Saldo 4)	**617,76**	**364,26**
Geldfluss aus der voranschlagswirksamen Gebarung (Saldo 3 + Saldo 4 = Saldo 5)	**187,70**	**93,46**
nicht voranschlagswirksame Gebarung (Saldo 6)	**-140,20**	**-10,86**
Veränderung der liquiden Mittel (Saldo 5 + Saldo 6 = Saldo 7)	**47,50**	**75,49**[1]

Rundungsdifferenzen möglich

[1] In der Steiermark war bei der Berechnung von Saldo 7 zusätzlich der Geldfluss aus der Veränderung von Bestandskonten in Höhe von -7,11 Mio. EUR zu berücksichtigen.

Quellen: Rechnungsabschlüsse der Länder Oberösterreich und Steiermark; Zusammenstellung: RH

(3) Oberösterreich

Das Land Oberösterreich wies 2021 einen negativen Nettofinanzierungssaldo aus (Saldo 3). Dem Überschuss in der operativen Gebarung stand ein negativer Geldfluss aus der investiven Gebarung (-483,16 Mio. EUR, Saldo 2) gegenüber. Dieser war auf Auszahlungen aus

- der Investitionstätigkeit (in der Folge: **Direktinvestitionen**) von 94,15 Mio. EUR,
- investiven Darlehen und Vorschüssen von 156,93 Mio. EUR und
- Kapitaltransfers von 568,19 Mio. EUR

sowie Einzahlungen von 336,10 Mio. EUR zurückzuführen.

Direktinvestitionen betrafen überwiegend den Erwerb von Grundstücken und Grundstückseinrichtungen (z.B. Straßenbauten) (74,14 Mio. EUR) sowie Fahrzeugen und Maschinen (11,92 Mio. EUR). In geringerem Umfang tätigte das Land Auszahlungen für die Anschaffung von Amts–, Betriebs– und Geschäftsausstattung (6,40 Mio. EUR), Kulturgütern (0,88 Mio. EUR) und immateriellem Vermögen (0,82 Mio. EUR). Den Direktinvestitionen des Landes Oberösterreich standen Wertverluste aus Abschreibungen und dem Abgang von Anlagevermögen in Höhe von 134,52 Mio. EUR gegenüber (TZ 13).

Auszahlungen aus investiven Darlehen und gewährten Vorschüssen (156,93 Mio. EUR) betrafen vor allem Darlehen an Haushalte (z.B. Wohnbauförderungsdarlehen) und an Unternehmen (in Summe 143,68 Mio. EUR).

Das Land leistete Kapitaltransfers in Höhe von 221,48 Mio. EUR an seine Beteiligungen. Weitere Kapitaltransfers in Höhe von 248,27 Mio. EUR gingen an Träger des öffentlichen Rechts (z.B. Gemeinden und Gemeindeverbände), an Unternehmen (55,01 Mio. EUR) sowie Haushalte und Organisationen (43,42 Mio. EUR). Auszahlungen aus Kapitaltransfers waren rund sechsmal höher als die Direktinvestitionen des Landes Oberösterreich.

Von den über den sogenannten „Oberösterreich–Plan“ für das Jahr 2021 bereitgestellten Mitteln (191,2 Mio. EUR) wurden 51,0 Mio. EUR ausbezahlt. Davon entfielen 12,4 Mio. EUR auf Direktinvestitionen des Landes in Straßen und berufsbildende Pflichtschulen, 25,8 Mio. EUR auf Transfers und 12,8 Mio. EUR auf Kapitaltransfers (davon 2,5 Mio. EUR an Beteiligungen des Landes).

Einzahlungen aus der investiven Gebarung betrafen zu 94 % bzw. 316,02 Mio. EUR Rückzahlungen von Darlehen, die das Land seinen Beteiligungen gewährte. Dabei handelte es sich um Darlehen, die das Land aufgrund von Liquiditätsüberschüssen des Haushaltsjahres 2019 an Beteiligungsunternehmen vergab. Aufgrund der angespannten finanziellen Situation der Beteiligungen stellte das Land Oberösterreich diesen zur Tilgung der Darlehen Zuschüsse zur Verfügung. Die übrigen Einzahlungen aus der Investitionstätigkeit entfielen auf die Veräußerung von Anlagevermögen (2,32 Mio. EUR), erhaltene Transferzahlungen des Landes (0,75 Mio. EUR) und weitere Darlehensrückzahlungen (17,01 Mio. EUR).

Die Auszahlungen zur Tilgung von Finanzschulden lagen bei 8,32 Mio. EUR und damit um 611,76 Mio. EUR niedriger als die Einzahlungen aus der Aufnahme neuer Finanzschulden (626,08 Mio. EUR). Der Zinsendienst – das waren die im operativen Finanzierungshaushalt ausgewiesenen Zinsen für Finanzschulden – betrug 4,59 Mio. EUR.

(4) Steiermark

Das Land Steiermark wies 2021 ebenfalls einen negativen Nettofinanzierungssaldo aus (Saldo 3). Dem Überschuss in der operativen Gebarung stand ein negativer Geldfluss aus der investiven Gebarung (-421,12 Mio. EUR, Saldo 2) gegenüber. Dieser war auf Auszahlungen aus

- Direktinvestitionen des Landes von 87,97 Mio. EUR,
- investiven Darlehen und Vorschüssen von 204,50 Mio. EUR und
- Kapitaltransfers von 388,80 Mio. EUR

sowie Einzahlungen von 260,15 Mio. EUR zurückzuführen.

Direktinvestitionen betrafen überwiegend den Erwerb von Grundstücken und Grundstückseinrichtungen (z.B. Straßenbauten) (73,32 Mio. EUR) sowie Fahrzeugen und Maschinen (6,88 Mio. EUR). In geringerem Umfang tätigte das Land Auszahlungen für die Anschaffung von Amts–, Betriebs– und Geschäftsausstattung (4,35 Mio. EUR), Gebäuden und Bauten (2,19 Mio. EUR), immateriellem Vermögen (1,00 Mio. EUR) und Kulturgütern (0,22 Mio. EUR). Den Direktinvestitionen des Landes Steiermark standen Wertverluste aus Abschreibungen und dem Abgang von Anlagevermögen in Höhe von 94,23 Mio. EUR gegenüber (TZ 13).

Auszahlungen aus investiven Darlehen und gewährten Vorschüssen (204,50 Mio. EUR) betrafen vor allem Darlehen an Haushalte (z.B. Wohnbauförderungsdarlehen) und an Unternehmen (in Summe 199,92 Mio. EUR).

Das Land leistete Kapitaltransfers in Höhe von 73,08 Mio. EUR an seine Beteiligungen. Weitere Kapitaltransfers in Höhe von 241,07 Mio. EUR gingen an Träger des öffentlichen Rechts (z.B. Gemeinden und Gemeindeverbände), an Unternehmen (41,05 Mio. EUR) und Haushalte (33,57 Mio. EUR). Auszahlungen aus Kapitaltransfers waren rund viermal höher als die Direktinvestitionen des Landes Steiermark.

Einzahlungen aus der investiven Gebarung betrafen fast ausschließlich Rückzahlungen von Darlehen (257,97 Mio. EUR). Der Rest entfiel auf Einzahlungen aus der Veräußerung von Anlagevermögen (0,89 Mio. EUR) und Kapitaltransfers (1,29 Mio. EUR).

Die Auszahlungen zur Tilgung von Finanzschulden lagen bei 254,94 Mio. EUR und damit um 364,26 Mio. EUR niedriger als die Einzahlungen aus der Aufnahme neuer Finanzschulden (619,20 Mio. EUR). Der Zinsendienst – das waren die im operativen Finanzierungshaushalt ausgewiesenen Zinsen für Finanzschulden – betrug 90,26 Mio. EUR.

9.2 Der RH wies darauf hin, dass in beiden überprüften Ländern der Wertverlust infolge von Abschreibungen und Vermögensabgängen den Zuwachs an Vermögen (Direktinvestitionen) überstieg. Der Wertverlust könnte auf einen Investitionsrückstau der Länder hinweisen; dieser Hinweis ist aber aufgrund des kurzfristigen Betrachtungszeitraums mit Unsicherheiten behaftet. Zu der mittelfristigen Investitionstätigkeit der Länder Oberösterreich und Steiermark verwies der RH auf seine Ausführungen in TZ 17 und TZ 18.

Hervorzuheben war aber auch, dass die Investitionstätigkeit der überprüften Länder nicht nur über Direktinvestitionen erfolgte, sondern auch indirekt über Kapitaltransfers an Beteiligungsunternehmen. Dies belastete den Finanzierungs– und Ergebnishaushalt, führte aber zu keinem Vermögenszuwachs im Landeshaushalt.

Beide Länder wiesen im Jahr 2021 zum Ausgleich des negativen Nettofinanzierungssaldos eine Neuverschuldung auf. Aufgrund der zu erwartenden Tilgungs– und Zinszahlungen ist zukünftig von einer zunehmenden Belastung des Landeshaushalts auszugehen, was wiederum den Spielraum für künftige Budgets verringert und für den Abbau der Verschuldung nachteilig ist.

Vermögenshaushalt

Gliederung und Überblick

10.1 (1) Tabelle 7 gibt einen Überblick über die Vermögensrechnungen der Länder Oberösterreich und Steiermark:

Tabelle 7: Vermögensrechnungen der Länder Oberösterreich und Steiermark, 31. Dezember 2021

Bilanzposition	Oberösterreich	Steiermark
Anzahl der Einwohnerinnen und Einwohner zum 31. Oktober 2020	1.495.952	1.247.413
	in Mio. EUR	
	Aktiva	
langfristiges Vermögen	9.542,09	7.928,47
davon		
immaterielle Vermögenswerte	*2,09*	*5,58*
Sachanlagen	*2.597,45*	*2.222,72*
aktive Finanzinstrumente	*0,00*	*2,51*
Beteiligungen	*3.075,16*	*2.203,80*
langfristige Forderungen	*3.867,40*	*3.493,85*
kurzfristiges Vermögen	412,04	554,03
davon		
liquide Mittel	*178,27*	*224,10*
Bilanzsumme Aktiva	**9.954,13**	**8.482,50**
	Passiva	
Nettovermögen (Ausgleichsposten)	2.983,77	1.695,49
Sonderposten Investitionszuschüsse (Kapitaltransfers)	7,50	1,38
langfristige Fremdmittel	5.528,46	5.494,26
davon		
langfristige Finanzschulden	*1.196,30*	*4.907,96*
kurzfristige Fremdmittel	1.434,40	1.291,38
Bilanzsumme Passiva	**9.954,13**	**8.482,50**

Rundungsdifferenzen möglich

Quellen: Statistik Austria; Rechnungsabschlüsse der Länder Oberösterreich und Steiermark; Zusammenstellung: RH

(2) Aus der Gegenüberstellung der beiden Länder hob der RH hinsichtlich der Struktur und Zusammensetzung des Vermögens Folgendes hervor:

- Das langfristige Vermögen bildete mit 95,9 % der Bilanzsumme in Oberösterreich und 93,5 % der Bilanzsumme in der Steiermark den wesentlichen Bestandteil des aktiven Vermögens. Sachanlagen und immaterielle Vermögensgegenstände stellten mehr als ein Viertel des langfristigen Vermögens dar (Oberösterreich 27,2 %; Steiermark 28,1 %). Innerhalb der Position Sachanlagen zogen die Länder – insbesondere bei den Straßen und den Grundstücken zu Straßen – unterschiedliche Bewertungsgrundsätze heran. Die bilanzierten Werte ließen ohne Erläuterungen keine Rückschlüsse auf den tatsächlichen Umfang des Vermögens zu (TZ 7).
- Langfristige Forderungen bildeten in beiden Ländern die wichtigsten Bestandteile (Oberösterreich 40,5 %; Steiermark 44,1 %) des langfristigen Vermögens.
  - In Oberösterreich setzten sich die langfristigen Forderungen im Jahr 2021 insbesondere aus ausstehenden Annuitätenzahlungen aus veräußerten oder eingelösten Wohnbauförderungsdarlehen (2.112,85 Mio. EUR), bestehenden Wohnbauförderungsdarlehen (1.016,97 Mio. EUR) und Darlehen an Beteiligungen (557,80 Mio. EUR) zusammen. Der Oö. Landesrechnungshof hatte in seiner Prüfung der Eröffnungsbilanz des Landes festgehalten, dass in den Annuitätenzahlungen für veräußerte Wohnbauförderungsdarlehen nicht nur offene Tilgungen, sondern auch zukünftige Zinserträge bis zum Jahr 2071 enthalten waren. Dies widersprach § 21 VRV 2015, wonach langfristige verzinste Forderungen zum Nominalwert zu bewerten sind. Zukünftige Zinserträge könnten beispielsweise durch vorzeitige Tilgungen geschmälert werden und dürfen daher erst bei ihrer Realisierung in der Ergebnis– und Vermögensrechnung des Landes erfasst werden. Zum 31. Dezember 2021 wurden die zu hoch angesetzten Zinserträge um 562,10 Mio. EUR korrigiert.[24]
  - In der Steiermark umfassten die langfristigen Forderungen insbesondere Investitionsdarlehen an Unternehmen (1.981,60 Mio. EUR), Wohnbauförderungsdarlehen (736,94 Mio. EUR) und Darlehen an Beteiligungen (254,17 Mio. EUR).
- Beide Länder verfügten über ein umfangreiches Beteiligungsvermögen, das mit dem jeweiligen Anteil am Eigenkapital oder dem geschätzten Nettovermögen bewertet war (Oberösterreich 3,075 Mrd. EUR; Steiermark 2,204 Mrd. EUR). Zum Erhalt und Aufbau des Vermögens der Beteiligungen trugen beide Länder in Form von Kapitaltransfers bei (Oberösterreich 221,48 Mio. EUR; Steiermark 73,08 Mio. EUR), Oberösterreich auch in Form von investiven Darlehen (10 Mio. EUR).
- Dem langfristigen Vermögen standen in Oberösterreich langfristige Finanzschulden in Höhe von 799,69 EUR je Einwohnerin bzw. Einwohner gegenüber. In der Steiermark betrugen die Finanzschulden je Einwohnerin bzw. Einwohner 3.934,51 EUR. Dabei handelte es sich in beiden Ländern um die im Landeshaushalt ausgewiesenen Finanzschulden (ohne Verbindlichkeiten ausgegliederter Einheiten). Der Schulden–

[24] Die Korrektur erfolgte in der Nettovermögensveränderungsrechnung über eine Änderung der erstmaligen Eröffnungsbilanz.

und Zinsendienst schlug sich sowohl im Finanzierungs– als auch im Ergebnishaushalt nieder und schmälerte die verfügbaren Mittel für Investitionen: Auszahlungen für Zinsen belasteten den operativen Finanzierungshaushalt und verschlechterten den Nettofinanzierungssaldo. Im Ergebnishaushalt stellten Zinsen für Finanzschulden Finanzaufwand dar und minderten das Nettoergebnis.

- Erhielt ein Land von dritter Seite Kapitaltransfers für Investitionen, waren diese passivseitig in einem Sonderposten Investitionszuschüsse darzustellen und über die Laufzeit des Wirtschaftsgutes ertragswirksam aufzulösen. Der Stand des Sonderpostens betrug zum 31. Dezember 2021 7,50 Mio. EUR (Oberösterreich) bzw. 1,38 Mio. EUR (Steiermark). Die Erträge aus der Auflösung des Sonderpostens stellten den von dritter Seite finanzierten Teil der Abschreibungen dar, der in beiden Ländern unter 0,5 % der jährlichen Abschreibungen lag.
- Beide Länder wiesen in Summe ein positives – im Vergleich zu 2020 jedoch niedrigeres – Nettovermögen aus. Das kumulierte Nettoergebnis – die dem Ergebnishaushalt zurechenbare Teilgröße des Nettovermögens – war in beiden Ländern negativ (Oberösterreich[25] -625,99 Mio. EUR; Steiermark -2.274,33 Mio. EUR, davon -909,27 Mio. EUR in den Jahren 2020 und 2021). In der Steiermark errechnete sich das kumulierte Nettoergebnis aus den Haushaltsjahren seit 2016, in Oberösterreich aus den Haushaltsjahren 2020 und 2021.

10.2 (1) Der RH stellte fest, dass die Zusammensetzung und die Struktur des langfristigen Vermögens der beiden überprüften Länder vergleichbar waren.

(2) Der RH wies darauf hin, dass bei einem direkten Vergleich des Ländervermögens jedenfalls Unterschiede in der Bewertung zu beachten waren. Bei einzelnen Vermögenspositionen konnten aus den Buchwerten mangels Erläuterungen keine Rückschlüsse auf den Umfang des Vermögens gezogen werden. Der RH verwies in diesem Zusammenhang auf seine Empfehlung in TZ 7, die gewählten Bewertungsmethoden anzuführen und zu erläutern.

Sachanlagen und immaterielles Vermögen

11.1 (1) Sachanlagen umfassen materielle Vermögenswerte, die die Gebietskörperschaft erwartungsgemäß länger als ein Jahr nutzt. § 18 Abs. 5 VRV 2015 gibt eine Mindestgliederung der Position Sachanlagen in der Vermögensrechnung vor.

Unter immateriellen Vermögenswerten sind identifizierbare, nicht monetäre Vermögenswerte (d.h. keine Finanzanlagen) ohne physische Substanz (d.h. keine Sachanlagen) zu verstehen. Immaterielle Vermögenswerte sind z.B. Rechte aus Patenten, Konzessionen und Lizenzen.

[25] In Oberösterreich war der Einmaleffekt aus der nachträglichen Korrektur der Eröffnungsbilanz im Zusammenhang mit den zukünftigen Zinserträgen aus Wohnbauförderungsdarlehen zu berücksichtigen.

Da Sachanlagen und immaterielle Vermögenswerte einem Wertverzehr in Form einer linearen Abschreibung entsprechend ihrer Nutzungsdauer unterliegen,[26] sind zum Erhalt der Substanz Reinvestitionen geboten. Zur Bestimmung der Nutzungsdauern von Anlagevermögen gibt die Nutzungsdauertabelle (Anlage 7 zur VRV 2015) Richtwerte vor.

(2) Tabelle 8 stellt das Sachanlagevermögen der beiden überprüften Länder zum 31. Dezember 2021 gegenüber:

Tabelle 8: Sachanlagen und immaterielles Vermögen der Länder Oberösterreich und Steiermark, 31. Dezember 2021

Aktiva	Oberösterreich		Steiermark	
	in Mio. EUR	in %	in Mio. EUR	in %
	Sachanlagen			
Grundstücke	2.322,96	89,4	1.888,65	84,8
Gebäude und Bauten	0,12	0,0	90,16	4,1
Wasser– und Kanalisationsbauten	–	–	0,01	0,0
Sonderanlagen	26,13	1,0	23,86	1,1
Fahrzeuge und Maschinen	49,29	1,9	38,99	1,8
Amts–, Betriebs– und Geschäftsausstattung	26,29	1,0	20,29	0,1
Kulturgüter	11,03	0,4	4,53	0,2
Anlagen in Bau	161,63	6,2	156,23	7,0
	immaterielle Vermögenswerte			
immaterielle Vermögenswerte	2,09	0,1	5,58	0,3
Summe Sachanlagen und immaterielle Vermögenswerte	**2.599,53**	**100,0**	**2.228,31**	**100,0**

Rundungsdifferenzen möglich

Quellen: Rechnungsabschlüsse der Länder Oberösterreich und Steiermark; Zusammenstellung: RH

Aus der Gegenüberstellung der beiden Länder hob der RH hinsichtlich der Struktur und Zusammensetzung des Sachanlagevermögens Folgendes hervor:

- Grundstücke, Grundstückseinrichtungen und Infrastruktur stellten den Großteil des Sachanlagevermögens beider Länder dar (Oberösterreich 89,4 %; Steiermark 84,8 %); eine weitere Untergliederung dieser Vermögensposition (Tabelle 9) zeigte, dass es sich dabei in erster Linie um Straßenbauten bzw. Grundstücke zu Straßenbauten handelte. Das spiegelte sich auch in den Auszahlungen für Direktinvestitionen des Landes im Jahr 2021 wider, die überwiegend für den Erwerb von Grundstücken für Straßenbauten und für Straßenbauten getätigt wurden.

[26] Grundstücke und bewegliche Kulturgüter unterliegen grundsätzlich keiner Abschreibung; bei historischen Gebäuden gibt es hinsichtlich der Abschreibung ein Wahlrecht.

Tabelle 9: Grundstücke, Grundstückseinrichtungen und Infrastruktur, 31. Dezember 2021

Aktiva	Oberösterreich		Steiermark	
	in Mio. EUR	in %	in Mio. EUR	in %
bebaute Grundstücke	13,63	0,5	21,14	0,9
unbebaute Grundstücke	6,12	0,2	13,13	0,6
landwirtschaftliche Grundstücke	–	–	25,63	1,1
forstwirtschaftliche Grundstücke	–	–	13,03	0,6
Straßenbauten	2.192,21	86,4	2.231,95	95,2
Grundstücke zu Straßenbauten	253,85	10,0	39,14	1,7
Anlagen zu Straßenbauten	71,82	2,8	0,05	–
sonstige Grundstückseinrichtungen	0,14	0,0	–	–
Zwischensumme	**2.537,77**	**100,0**	**2.344,07**	**100,0**
abzüglich Wertberichtigungen[1]	-214,81	–	-455,42	–
Summe Grundstücke, Grundstückseinrichtungen und Infrastruktur	**2.322,96**	**100,0**	**1.888,65**	**100,0**

[1] Kumulierte planmäßige Abschreibungen: In Oberösterreich entfielen davon 107,70 Mio. EUR und in der Steiermark 72,7 Mio. EUR auf das Jahr 2021.

Quellen: Rechnungsabschlüsse der Länder Oberösterreich und Steiermark; Zusammenstellung: RH

- Liegenschaften waren zur Zeit der Gebarungsüberprüfung in beiden Ländern mehrheitlich in Kapitalgesellschaften ausgelagert. Das Land Oberösterreich vergab im Jahr 2021 an die Landes–Immobilien GmbH ein Investitionsdarlehen in Höhe von 10 Mio. EUR und leistete Kapitaltransfers in Höhe von 3 Mio. EUR. Das Land Steiermark leistete keine Beiträge zur Förderung von Investitionen (Investitionsdarlehen, Kapitaltransfers) an die Landesimmobilien–Gesellschaft mbH (in der Folge: **Landesimmobiliengesellschaft**).
- Anlagen in Bau bildeten in Oberösterreich 6,2 % und in der Steiermark 7,0 % der Sachanlagen. Dabei handelte es sich in erster Linie um Straßenbauten, die von Dritten errichtet und deren Buchwerte nach Fertigstellung ins Anlagevermögen der Länder übertragen wurden.
- Kulturgüter blieben größtenteils unbewertet und nahmen daher insgesamt einen untergeordneten Anteil (jeweils unter 0,5 %) des Sachanlagevermögens ein. Das Land Oberösterreich übertrug seine historischen Gebäude zur Gänze an die Landes–Immobilien GmbH, die die Gebäude zu Ertragswerten bzw. – wenn das nicht möglich war – zu Substanzwerten bewertete. Die historischen Gebäude des Landes Steiermark waren im Sachanlagevermögen mit dem Wert Null erfasst, umfassten jedoch zum Teil bedeutende Kulturgüter, wie die Grazer Burg, das Schloss Eggenberg, das Land– bzw. Zeughaus und das Künstlerhaus.

(3) Die in der Vermögensrechnung ausgewiesenen Werte waren Buchwerte – das waren in der Regel die um die Abschreibung verminderten Anschaffungs– und Herstellungskosten –, die nicht zwangsläufig den Wert darstellten, den das Wirtschaftsgut bei einer Veräußerung erzielen könnte. Bei einem Großteil des Sachanlagevermögens der Länder handelte es sich z.B. um öffentliche Infrastruktur, wie Straßen, Brücken oder Schutzbauten, für die es keinen Marktwert gab bzw. die unveräußerlich war und für die das Land eine Betriebs– und Erhaltungspflicht traf. Genauso stellten Kulturgüter (z.B. Sammlungen in Museen) in der Regel keine Wirtschaftsgüter dar, die zu Marktpreisen bewertet werden konnten. Einerseits gab es für derartige Güter zumeist keine vergleichbaren Preise auf dem Markt, andererseits waren sie vielfach unveräußerlich, da die Gebietskörperschaft die Verpflichtung traf, ihren Bestand für nachfolgende Generationen zu erhalten.

11.2 Der RH stellte fest, dass das Sachanlagevermögen der Länder Oberösterreich und Steiermark überwiegend nicht veräußerbares Vermögen umfasste, das in keinem Zusammenhang mit der Erzielung von Erträgen stand. Da ein Teil dieses Vermögens nicht bewertet war, konnten keine direkten Rückschlüsse auf den Umfang dieser Vermögensbestandteile gezogen werden. Soweit Vermögen innerhalb von Bandbreiten länderweise unterschiedlich bewertet war, war auch ein direkter Vergleich der Länder nicht möglich.

Der RH empfahl den Ländern Oberösterreich und Steiermark, allfällige Besonderheiten ihres Vermögens (z.B. Unveräußerlichkeit, fehlende Bewertung, Bandbreiten) in den Rechnungsabschlüssen zu erläutern. Soweit aus den Bilanzwerten keine direkten Rückschlüsse auf den Umfang des Vermögens gezogen werden können, empfahl er, die Erläuterungen durch zusätzliche Angaben zum Wirtschaftsgut (z.B. Menge, Länge) zu ergänzen.

11.3 Das Land Steiermark teilte in seiner Stellungnahme mit, dass die Anlage 6g zur VRV 2015 Aufschluss darüber gebe, welche Vermögenskategorien mit welchen wertmäßigen Beständen in der Vermögensrechnung dargestellt sind. Angaben zu den nicht in der Vermögensrechnung befindlichen Anlagen fänden sich in der Anlage 6h zur VRV 2015 („Liste der nicht bewerteten Kulturgüter“).

11.4 Der RH entgegnete dem Land Steiermark, dass in der Anlage 6g die Bilanzwerte je Vermögenskategorie enthalten waren, aus denen aufgrund der Besonderheiten in der Bewertung unter Umständen keine direkten Rückschlüsse auf den Umfang des Vermögens gezogen werden konnten. Deshalb erachtete er es für zweckmäßig, die vorhandenen Buchwerte um weitere Angaben zu ergänzen, beispielsweise die Länge in km oder die Menge.

Ergebnishaushalt

Überblick

12 (1) Die Ergebnisrechnung umfasst grundsätzlich alle Aufwendungen (= Mittelverwendungen) und Erträge (= Mittelaufbringungen), die einem Finanzjahr zuzurechnen sind, unabhängig davon, ob sie in dem betreffenden Finanzjahr zu Einzahlungen oder Auszahlungen führen. Die Summe der Aufwendungen und Erträge bildet das Nettoergebnis – entsprechend dem wirtschaftlichen Gewinn bzw. Verlust eines Unternehmens –, das als Teilgröße ins Nettovermögen (Eigenkapital) der Gebietskörperschaft einfließt. Das Nettoergebnis zeigt, inwieweit mit den laufenden Erträgen die Dienstleistungen und die Schaffung von Infrastruktur abgedeckt werden können.

Die Rücklagengebarung, d.h. der Saldo aus der Zuweisung an und der Entnahme von Rücklagen, verändert das Nettoergebnis. Überwiegen die Zuweisungen zu Rücklagen, so führt das, wie im Fall von Oberösterreich und der Steiermark, zu einer Verschlechterung des Nettoergebnisses (Tabelle 10).

(2) Bei der Erfassung von Investitionen und Kapitaltransfers des Landes an Dritte konnte es zu unterschiedlichen Werten im Finanzierungs– und Ergebnishaushalt kommen:

- Die Auszahlungen für die Anschaffung eines Wirtschaftsguts (abgebildet im Finanzierungshaushalt) bestimmen sich nach den vereinbarten Zahlungsbedingungen. Mit der Nutzung des Wirtschaftsgutes (üblicherweise dem Zeitpunkt der Inbetriebnahme) werden die Anschaffungskosten über die gesamte Nutzungsdauer verteilt und linear (d.h. jährlich) abgeschrieben (abgebildet im Ergebnishaushalt). Auszahlungen und Abschreibungen können zeitlich auseinanderfallen und in unterschiedlichen Wirtschaftsjahren erfasst werden.
- Abschreibungen sind nicht finanzierungswirksamer Sachaufwand und im Finanzierungshaushalt nicht abgebildet.
- Auszahlungen des Landes aus Kapitaltransfers, die bei einem Dritten zu Investitionen führen, werden in der Ergebnisrechnung nicht von den Transfers unterschieden, sondern als Transferaufwand zusammengefasst.

Tabelle 10 vergleicht die Ergebnishaushalte der Länder für 2021:

Tabelle 10: Ergebnisrechnungen der Länder Oberösterreich und Steiermark, 31. Dezember 2021

Mittelverwendungs– und –aufbringungsgruppen	Oberösterreich	Steiermark
	in Mio. EUR	
Summe Erträge	6.848,96	5.906,30
davon		
Ertragsanteile	*2.595,83*	*2.412,46*
Summe Aufwendungen	6.874,00	6.205,66
davon		
Transferaufwand (inklusive Kapitaltransfers)	*3.629,73*	*3.369,61*
Nettoergebnis	**-25,03**	**-299,36**
Summe Haushaltsrücklagen (Zuweisung (-) und Entnahme (+))	-41,83	-103,49
Nettoergebnis nach Zuweisung und Entnahme von Haushaltsrücklagen	**-66,86**	**-402,85**

Rundungsdifferenzen möglich

Quellen: Rechnungsabschlüsse der Länder Oberösterreich und Steiermark; Zusammenstellung: RH

Aus der Gegenüberstellung der Ergebnisrechnungen der beiden Länder hob der RH Folgendes hervor:

- Das Land Oberösterreich wies 2021 ein negatives Nettoergebnis in Höhe von 25,03 Mio. EUR aus, das sich durch Rücklagenbewegungen auf -66,86 Mio. EUR verschlechterte. Auch in der Steiermark führten Rücklagenbewegungen zu einer Verschlechterung des Nettoergebnisses von -299,36 Mio. EUR auf -402,85 Mio. EUR.
- Bei den Erträgen handelte es sich zu 37,9 % (Oberösterreich) bzw. 40,9 % (Steiermark) um Ertragsanteile, deren Höhe das Land nicht direkt beeinflussen konnte. Aufgrund der COVID–19–Krise prognostizierte das Finanzministerium im Jahr 2020 erhebliche Rückgänge bei den Ertragsanteilen. Durch ein reales Wirtschaftswachstum im Jahr 2021 von 4,5 % und dem damit verbundenen höheren Steueraufkommen erhielt das Land Oberösterreich im Jahr 2021 rd. 352,6 Mio. EUR mehr Ertragsanteile als prognostiziert. Dies entsprach dennoch Mindereinnahmen von rd. 177,7 Mio. EUR gegenüber dem im Dezember 2019 beschlossenen Voranschlag für das Jahr 2021. Die zusätzlichen Einnahmen wurden im Rahmen des Nachtragsvoranschlags 2021 dargestellt. Das Land Steiermark budgetierte mit dem im November 2020 beschlossenen Nachtragsvoranschlag für das Jahr 2020 einen Rückgang der Ertragsanteile von 344,40 Mio. EUR, der im Umfang von 323,60 Mio. EUR realisiert wurde. Im Jahr 2021 lagen die Erträge aus Ertragsanteilen hingegen um 233,95 Mio. EUR über den budgetierten Werten.

- Mehr als die Hälfte der Aufwendungen entfiel jeweils auf den Transferaufwand, den die beiden Länder an Träger des öffentlichen Rechts (z.B. an Gemeinden und Gemeindeverbände) oder an Private (z.B. Ruhegenussbezüge für Beamtinnen und Beamte) leisteten. Der Transferaufwand an Beteiligungen betrug in Oberösterreich 832,08 Mio. EUR und in der Steiermark 746,38 Mio. EUR.

Veränderungen des Sachanlagevermögens

13.1 (1) Ergebniswirksame Veränderungen des Sachanlagevermögens resultieren grundsätzlich aus

- dem Abgang oder der Veräußerung von Wirtschaftsgütern, die zu entsprechenden Erträgen bzw. Verlusten führen,
- planmäßigen und außerplanmäßigen Abschreibungen sowie
- Wertberichtigungen oder Wertaufholungen, etwa aufgrund von dauernder Wertminderung oder dem Wegfallen einer Wertminderung.

Ein Zugang von Wirtschaftsgütern (z.B. durch entgeltlichen Erwerb, Schenkung) wird hingegen nur in der Anlagenbuchführung (Vermögensrechnung) und gegebenenfalls als Auszahlung in der Finanzierungsrechnung erfasst, nicht jedoch in der Ergebnisrechnung.

(2) Die planmäßige Abschreibung drückt den jährlichen Ressourcenverbrauch in der Ergebnis– und Vermögensrechnung aus. Als Grundlage für die Berechnung der Abschreibung ist die Nutzungsdauertabelle (Anlage 7 zur VRV 2015) heranzuziehen. Zieht die Gebietskörperschaft eine von Anlage 7 abweichende Nutzungsdauer heran, hat sie dies zu begründen.

Das Land Oberösterreich zog nach eigenen Angaben für Großrechner, Server und Mobiltelefone eine kürzere als die in der VRV 2015 festgelegte Nutzungsdauer heran.[27] Das Land Steiermark setzte nach eigenen Angaben ausschließlich die in der Nutzungsdauertabelle angeführten Nutzungsdauern an.

Für den Beginn der planmäßigen Abschreibung ist auf den Zeitpunkt der Inbetriebnahme des Vermögenswertes abzustellen.

[27] Die gewählte Nutzungsdauer bei Großrechnern (vier Jahre), Servern (fünf Jahre) und Mobiltelefonen (drei Jahre) entsprach nach Angaben des Landes eher der gelebten Realität als die in der VRV 2015 vorgegebene siebenjährige Nutzungsdauer.

Keiner Abschreibung unterliegen

- geringwertige Wirtschaftsgüter[28], die sofort als Aufwand erfasst werden können,
- Grundstücke, die keinem Wertverzehr und damit auch keiner Abschreibung unterliegen, sowie
- geleistete Anzahlungen für Anlagen und Anlagen in Bau (in der Folge: **Anlagen in Bau**); sie werden nach Fertigstellung auf das jeweilige Anlagenkonto umgebucht. Umbuchungen sind ergebnisneutral und führen insgesamt nicht zu einer Erhöhung des Vermögens, sondern nur zu einer Umgliederung innerhalb der Sachanlagen.

(3) Oberösterreich

Tabelle 11 zeigt die Veränderungen der Sachanlagen und immateriellen Vermögensgegenstände von 1. Jänner bis 31. Dezember 2021 in Oberösterreich:

Tabelle 11: Veränderung der Sachanlagen in Oberösterreich, 2021

Vermögensposition	Bestand und Bestandsveränderung						
	Buchwert 1. Jänner 2021	Zugänge	Abgänge	Abschreibungen	Umbuchungen +/-	Wertminderung (-)/ Wertaufholung (+)	Buchwert 31. Dezember 2021
	in Mio. EUR						
immaterielle Vermögensgegenstände	1,47	1,69	0,01	1,06	–	–	2,09
Grundstücke	2.415,30	13,11	5,43	107,70	7,68	–	2.322,96
Gebäude	0,13	–	–	–	–	–	0,12
Sonderanlagen	18,56	1,28	–	1,95	8,23	–	26,13
Fahrzeuge und Maschinen	49,30	11,81	5,04	6,66	-0,12	–	49,29
Amts–, Betriebs– und Geschäftsausstattung	26,27	6,67	3,16	3,50	–	–	26,29
Kulturgüter	10,21	0,82	–	–	–	–	11,03
Anlagen in Bau	85,75	91,67	0,01	–	-15,79	–	161,63
Summe	**2.607,00**	**127,06**	**13,65**	**120,87**	**–**	**–**	**2.599,53**

Rundungsdifferenzen möglich

Quelle: Rechnungsabschluss Oberösterreich; Zusammenstellung: RH

Von 1. Jänner bis 31. Dezember 2021 gingen die Buchwerte bei Grundstücken in Oberösterreich um 92,34 Mio. EUR (-3,8 %) zurück. Das war auf Abschreibungen von Grundstückseinrichtungen in Höhe von 107,70 Mio. EUR zurückzuführen, denen Zugänge von 13,11 Mio. EUR gegenüberstanden. Die Position Anlagen in Bau verzeichnete die größten Zugänge; dabei handelte es sich zum einen um in Bau befindliche Straßenbauten, die nach Fertigstellung auf die Position Grundstücke

[28] Die Grenze für geringwertige Wirtschaftsgüter bemisst sich nach § 13 Einkommensteuergesetz 1988, BGBl. 400/1988 i.d.g.F., und betrug zur Zeit der Gebarungsüberprüfung 800 EUR.

umgebucht werden. 8,23 Mio. EUR der Anlagen in Bau entfielen auf die Position Sonderanlagen. Insgesamt ging im Jahr 2021 das Sachanlagevermögen um 7,46 Mio. EUR bzw. 0,3 % zurück.

(4) Steiermark

Tabelle 12 zeigt die Veränderungen der Sachanlagen und immateriellen Vermögensgegenstände von 1. Jänner bis 31. Dezember 2021 in der Steiermark:

Tabelle 12: Veränderung der Sachanlagen in der Steiermark, 2021

Vermögensposition	Bestand und Bestandsveränderung						
	Buchwert 1. Jänner 2021	Zu-gänge	Ab-gänge	Abschrei-bungen	Umbu-chungen +/-	Wert-minderung (-)/ Wert-aufholung (+)	Buchwert 31. Dezember 2021
	in Mio. EUR						
immaterielle Vermögensgegenstände	5,39	1,25	0,02	1,03	–	–	5,58
Grundstücke	1.874,66	29,01	0,25	72,66	8,03	49,87	1.888,65
Gebäude	92,90	0,03	0,02	4,12	0,87	0,51	90,16
Wasser– und Abwasser-bauten	–	0,01	–	–	–	–	0,01
Sonderanlagen	25,47	0,56	0,09	2,07	–	–	23,86
Fahrzeuge und Maschinen	39,53	7,42	0,01	7,95	–	–	38,99
Amts–, Betriebs– und Geschäftsausstattung	21,66	4,46	0,05	5,95	0,10	0,07	20,29
Kulturgüter	4,32	0,22	0,01	–	–	–	4,53
Anlagen in Bau	120,07	45,15	–	–	-8,99	–	156,23
Summe	**2.183,98**	**88,11**	**0,46**	**93,77**	**0,00**	**50,45**	**2.228,31**

Rundungsdifferenzen möglich

Quelle: Rechnungsabschluss Steiermark; Zusammenstellung: RH

Der Buchwert der größten Position des Sachanlagevermögens Grundstücke blieb 2021 annähernd konstant. Dass es trotz der Abschreibungen zu keinem Rückgang der Buchwerte kam, war vor allem auf eine Wertaufholung in Höhe von 49,87 Mio. EUR zurückzuführen. Die meisten anderen Sachanlagepositionen, wie Gebäude, Sonderanlagen, Fahrzeuge und Maschinen sowie Amts–, Betriebs– und Geschäftsausstattung, verzeichneten leichte Rückgänge. In Summe erhöhte sich das Sachanlagevermögen im Jahr 2021 um 44,33 Mio. EUR (2,03 %).

13.2 Der RH stellte fest, dass es in Oberösterreich trotz Reinvestitionen zu einem Rückgang des Sachanlagevermögens kam. Er räumte ein, dass aus wirtschaftlicher Sicht ein über die festgelegten Nutzungsdauern hinausgehender Einsatz von Wirtschafts-

gütern sinnvoll sein konnte, für einen Substanzerhalt sollten die Abschreibungen jedoch langfristig durch Reinvestitionen gedeckt sein.

Vermögen der Beteiligungen

14.1 (1) Unternehmen, an denen das Land einen Anteil hält, sind als Beteiligungen im Rechnungsabschluss auszuweisen und entweder bei Anschaffung mit den Anschaffungskosten oder bei einer Folgebewertung mit dem Anteil am Eigenkapital oder geschätzten Nettovermögen anzusetzen. Jede Beteiligung der Gebietskörperschaft ist zudem unter Angabe von wirtschaftlichen Kennzahlen entweder im Nachweis 6j (unmittelbare Beteiligung) oder 6k (mittelbare Beteiligung mit durchgerechnetem Beteiligungsausmaß von mehr als 50 %) aufzunehmen. Bei Vorliegen eines Konzernabschlusses sind die Daten des Konzernabschlusses heranzuziehen.[29] Liegen bei Erstellung des Rechnungsabschlusses eines Landes die Jahresabschlüsse der Beteiligungen noch nicht vor,[30] können in den Nachweisen auch die Kennzahlen des vorangegangenen Wirtschaftsjahres dargestellt werden. Diese Möglichkeit nahmen sowohl das Land Oberösterreich als auch das Land Steiermark in Anspruch.

(2) Oberösterreich

(a) Das Land Oberösterreich wies in seinem Rechnungsabschluss zum 31. Dezember 2021 acht unmittelbare Beteiligungen aus. Der Beteiligungswert (Buchwert) in der Vermögensrechnung des Landes in Höhe von 3,075 Mrd. EUR war zu 99 % auf zwei Beteiligungen – die OÖ Landesholding GmbH und die Energie AG Oberösterreich – zurückzuführen. Beide Unternehmen legten Konzernabschlüsse vor: Im Konsolidierungskreis der OÖ Landesholding GmbH waren im Jahr 2020 41 Unternehmen vollkonsolidiert und vier Unternehmen nach Quoten[31]. Im Konsolidierungskreis der Energie AG Oberösterreich im Jahr 2020 waren 49 Unternehmen vollkonsolidiert, zwei nach Quoten und elf at equity[32]. Obwohl die OÖ Landesholding GmbH zu 52,71 % an der Energie AG Oberösterreich beteiligt ist, war dieses Unternehmen nicht in den Konzernabschluss der OÖ Landesholding GmbH einbezogen. Zur Absicherung des landesverfassungsrechtlich vorgesehenen Einflusses des Landes Oberösterreich auf die Energie AG Oberösterreich band die OÖ Landesholding GmbH die Ausübung ihres Stimmrechts an das Stimmverhalten des Landes Oberösterreich.

[29] Soweit mittelbare Beteiligungen bereits in einem Konzernabschluss erfasst sind, entfällt die Erfassung in der Anlage.

[30] Das UGB ermöglichte eine spätere Erstellung des Jahresabschlusses.

[31] Bei einer Quotenkonsolidierung werden Aktiva und Passiva sowie Aufwendungen und Erträge des Gemeinschaftsunternehmens lediglich entsprechend dem Beteiligungsprozentsatz des beteiligten Konzernunternehmens in den Konzernabschluss einbezogen.

[32] Bei einer Konsolidierung at equity wird der Beteiligungsbuchwert anteilig ausgewiesen.

(b) Die folgende Tabelle stellt die wirtschaftlichen Kennzahlen der fünf größten (gemessen an den Buchwerten) direkten Beteiligungen des Landes Oberösterreich dar. Sie trugen im Jahr 2021 99,7 % zum gesamten Beteiligungsvermögen bei:

Tabelle 13: Beteiligungen Land Oberösterreich, 31. Dezember 2021

Bezeichnung Beteiligung	Beteiligungs-ausmaß	Buchwert	Eigen-kapital	Bilanz-summe	Anlage-vermögen	davon Sachanlagen und immaterielles Vermögen
	in %	in Mio. EUR				
OÖ Landesholding GmbH[1]	100,00	2.242,48[2]	2.605,87	13.112,60	6.028,07	2.830,39
Energie AG Oberösterreich[3]	52,81[4]	802,64	1.535,76	3.875,36	2.651,00	2.182,50
Oberösterreichischer Landes–Feuerwehrverband[5]	28,57	20,46	71,60	79,87	–	–
Anton Bruckner Privatuniversität	100,00	1,31	1,31	–	–	–
Oberösterreich Tourismus[5]	22,22	0,57	2,56	5,88	–	–
Summe		**3.067,46**	**4.217,10**	**17.073,71**	**8.679,07**	**5.012,89**

Rundungsdifferenzen möglich

1 Konzernabschluss zum 31. Dezember 2020
2 Der Buchwert entspricht dem Eigenkapital der Beteiligung abzüglich des Ausgleichspostens für die anderen Gesellschafter.
3 Konzernabschluss zum 30. September 2021
4 Anteil im Ausmaß der direkten Beteiligung des Landes Oberösterreich (0,1 %) und indirekt über die OÖ Landesholding GmbH (52,71 %)
5 Jahresabschluss zum 31. Dezember 2020

Quellen: Rechnungsabschluss Oberösterreich;
Rechnungsabschlüsse der Beteiligungsunternehmen; Zusammenstellung: RH

Das Land Oberösterreich verfügte über Sachanlagen und immaterielles Vermögen in Höhe von 2,600 Mrd. EUR, was 51,9 % des Sachanlagevermögens der fünf größten Beteiligungen in Höhe von 5,013 Mrd. EUR entsprach. Die Schaffung von Vermögen durch die Beteiligungen wurde über Kapitaltransfers des Landes in Höhe von 221,48 Mio. EUR im Jahr 2021 mitfinanziert. Die an die Beteiligungen geleisteten Transfers, beispielsweise zur Abdeckung laufender Kosten und von Abgängen, in Höhe von 889,18 Mio. EUR betrugen rund das Vierfache der Kapitaltransfers.

(3) Steiermark

(a) Das Land Steiermark wies in seinem Rechnungsabschluss zum 31. Dezember 2021 50 unmittelbare und 21 mittelbare Beteiligungen aus. Der Beteiligungswert (Buchwert) in der Vermögensrechnung des Landes in Höhe von 2.203,80 Mio. EUR war zu 93,1 % auf zwei Beteiligungen, die Energie Steiermark AG und die Steiermärkische Krankenanstaltengesellschaft m.b.H., zurückzuführen. Für acht Beteiligungen[33] lagen Konzernabschlüsse vor.

33 Energie Steiermark AG, JOANNEUM RESEARCH Forschungsgesellschaft mbH, Bühnen Graz GmbH, Landgenossenschaft Ennstal eGen, Österreich Wein Marketing GmbH, Thermalquelle Loipersdorf Gesellschaft m.b.H. & Co KG, Agrarunion Südost eGen und die Obersteirische Molkerei eGen

(b) Die folgende Tabelle gibt einen Überblick über die fünf größten (gemessen an den Buchwerten) direkten Beteiligungen des Landes Steiermark. Sie stellten im Jahr 2021 96,4 % des gesamten Beteiligungsvermögens dar:

Tabelle 14: Beteiligungen Land Steiermark, 31. Dezember 2021

Bezeichnung Beteiligung	Beteiligungs-ausmaß	Buchwert	Eigen-kapital	Bilanz-summe	Anlage-vermögen	davon Sachanlagen und immaterielles Vermögen
	in %	in Mio. EUR				
Energie Steiermark AG[1]	75,00	1.014,85	1.353,14	1.494,20	2.594,73	1.646,44
Steiermärkische Kranken-anstaltengesellschaft m.b.H.[2]	100,00	1.036,35	1.036,35	2.068,68	1.564,66	1.564,52
Steirische Wirtschaftsförde-rungsgesellschaft m.b.H.[2]	100,00	22,48	22,48	68,08	44,26	30,04
Planai – Hochwurzen – Bahnen Gesellschaft m.b.H.[3]	61,83	37,55	60,73	145,99	133,80	131,26
Steiermarkbahn und Bus GmbH[2]	100,00	13,68	13,68	33,73	24,95	18,57
Summe		**2.124,91**	**2.486,38**	**3.810,68**	**4.362,40**	**3.390,83**

Rundungsdifferenzen möglich

[1] Konzernabschluss zum 31. Dezember 2020
[2] Jahresabschluss zum 31. Dezember 2020
[3] Jahresabschluss zum 31. Oktober 2020

Quellen: Rechnungsabschluss Steiermark;
Rechnungsabschlüsse der Beteiligungsunternehmen; Zusammenstellung: RH

Das Land Steiermark verfügte über Sachanlagen und immaterielles Vermögen in Höhe von 2,228 Mrd. EUR, was 65,7 % des Sachanlagevermögens der fünf größten Beteiligungen in Höhe von 3,391 Mrd. EUR entsprach. Die Schaffung von Vermögen durch die Beteiligungen wurde über Kapitaltransfers des Landes in Höhe von 73,08 Mio. EUR im Jahr 2021 mitfinanziert. Die an die Beteiligungen geleisteten Transfers, z.B. zur Abdeckung laufender Kosten und von Abgängen, in Höhe von 688,02 Mio. EUR betrugen rund das Neunfache der Kapitaltransfers.

14.2 Der RH stellte fest, dass die fünf größten Beteiligungen der beiden überprüften Länder über ein höheres Sachanlagevermögen als das jeweilige Land verfügten. Die Finanzierung des Vermögens der Beteiligungen erfolgte teilweise über Kapitaltransfers der Länder, die aus Sicht des RH der Investitionstätigkeit der Gebietskörperschaft zuzurechnen waren.

Zusammenfassung und Vergleich der Vermögensdarstellung

15.1 (1) Ein Vergleich des (Sachanlage–)Vermögens der Länder hatte grundsätzlich zu berücksichtigen,

- welche Vermögenswerte im Kernhaushalt erfasst bzw. den wirtschaftlichen Unternehmungen ohne eigene Rechtspersönlichkeit zugerechnet waren bzw. über Beteiligungen gehalten wurden; das betraf vor allem Bereiche mit hoher Anlagenintensität, wie Verkehr oder Energie, sowie den Bereich Immobilien (Wohngebäude und Grundstücke),
- wie die Zusammensetzung und Struktur des Vermögens gestaltet war und ob die VRV 2015 für diese Bereiche Bewertungsoptionen (z.B. bei Kulturgütern, Grundstücken) vorsah,
- ob die gewählten Bewertungsansätze Rückschlüsse auf Bestand und Umfang des Vermögens zuließen (z.B. bei unbewertetem Vermögen) und
- von welchen Wahlrechten das jeweilige Land (z.B. bei der Bewertung von Pensionsrückstellungen oder Kulturgütern) Gebrauch machte.

(2) Unter dieser Prämisse hielt der RH aus dem Vergleich des (Sachanlage–)Vermögens der Länder Oberösterreich und Steiermark Folgendes fest:

- Das Land Oberösterreich verfügte 2021 über keine wirtschaftlichen Unternehmungen, wodurch das gesamte Vermögen im wirtschaftlichen Eigentum des Landes im Landeshaushalt abgebildet war.
- Die Aktiva und Passiva (Bilanzsumme 128,16 Mio. EUR) der drei wirtschaftlichen Unternehmungen des Landes Steiermark – die Steirischen Landesforstgärten, die Steiermärkischen Landesforste und die Steiermärkischen Landesbahnen – waren nicht im Landeshaushalt integriert.
- Die Zusammensetzung und Struktur des langfristigen Vermögens der beiden Länder waren insofern vergleichbar, als das langfristige Vermögen mit jeweils mehr als 90 % den wesentlichen Bestandteil des aktiven Vermögens bildete. Innerhalb des langfristigen Vermögens stellten Sachanlagen und immaterielle Vermögensgegenstände rund ein Viertel des langfristigen Vermögens dar. Anders verhielt es sich bei der Höhe der langfristigen Verbindlichkeiten: Die langfristigen Finanzschulden je Einwohnerin bzw. Einwohner (ohne ausgegliederte Einheiten) waren in der Steiermark rund fünfmal höher als in Oberösterreich.

- Die Beteiligungen der beiden Länder verfügten über ein höheres Sachanlagevermögen als die Gebietskörperschaften selbst: Das Sachanlagevermögen des Landes Oberösterreich in Höhe von 2,600 Mrd. EUR entsprach 51,9 % des Sachanlagevermögens seiner fünf größten Beteiligungen. Das Sachanlagevermögen des Landes Steiermark (2,228 Mrd. EUR) entsprach 65,7 % des Sachanlagevermögens seiner fünf größten Beteiligungen. Die Finanzierung des Vermögens der Beteiligungen erfolgte teilweise über Kapitaltransfers der Länder, die aus Sicht des RH ebenfalls der Investitionstätigkeit der Gebietskörperschaften zuzurechnen waren.
- Immobilien waren in beiden Ländern mehrheitlich in Kapitalgesellschaften ausgelagert und nahmen jeweils weniger als 5 % des Sachanlagevermögens ein.
- Den Buchwerten für Grundstücke zu Straßen und Straßenbauten, die jeweils über 80 % des Sachanlagevermögens darstellten, lagen unterschiedliche Bewertungsansätze in der Eröffnungsbilanz zugrunde. Die bilanzierten Werte ließen daher ohne Erläuterungen keine Rückschlüsse auf den tatsächlichen Umfang des Vermögens und daher keinen direkten Vergleich der beiden Länder zu.
- Im Bereich der IT konnten unterschiedliche Nutzungsdauern in den überprüften Ländern zu unterschiedlichen Abschreibungen und damit Buchwerten führen. Im Hinblick auf den Gesamthaushalt waren diese Unterschiede jedoch unwesentlich.
- In Oberösterreich kam es 2021 trotz Reinvestitionen zu einem Rückgang des Sachanlagevermögens; in der Steiermark führte eine Wertaufholung zu einem Anstieg des Sachanlagevermögens. Bei den in der Vermögensrechnung ausgewiesenen Werten handelte es sich um Buchwerte, die nicht zwangsläufig den Wert darstellten, den das Wirtschaftsgut bei einer Veräußerung erzielen konnte. Obwohl aus wirtschaftlicher Sicht ein über die festgelegten Nutzungsdauern hinausgehender Einsatz von Wirtschaftsgütern sinnvoll sein konnte, mussten für einen Substanzerhalt jedoch die Abschreibungen langfristig durch Reinvestitionen gedeckt sein.

(3) Bei einer Analyse der Investitionstätigkeit der beiden Länder war aus Sicht des RH zu beachten, dass

- die Investitionstätigkeit beider Länder vor allem über Kapitaltransfers stattfand. Die Auszahlungen aus Kapitaltransfers betrugen in Oberösterreich das Sechsfache und in der Steiermark das Vierfache der Direktinvestitionen des jeweiligen Landes.
- beide Länder zum Ausgleich des negativen Nettofinanzierungssaldos eine Neuverschuldung aufwiesen. Aufgrund der zu erwartenden Zinszahlungen war auch zukünftig von einer zunehmenden Belastung des Landeshaushalts auszugehen, was wiederum den Spielraum für zukünftige Budgets verringerte und für den Abbau von Schulden nachteilig war.
- der Wertverzehr von Vermögen im Jahr 2021 in beiden Ländern den Zuwachs an Vermögen überstieg, was aus Sicht des RH auf einen Investitionsrückstau der Länder hinweisen konnte.

15.2 Der RH leitete auf der Grundlage der Querschnittsprüfung der beiden Länder Oberösterreich und Steiermark folgende Grundsätze für eine transparente Darstellung von Vermögen ab:

- Die Grundlagen für die Bewertung und die Herleitung von festgesetzten Werten (Referenzwerte) wären in den Rechnungsabschlüssen zu erläutern. Für die Positionen der Vermögensrechnung wären jeweils die gewählte Bewertungsmethode, allfällige Besonderheiten (z.B. fehlende Bewertung, Bandbreiten für die Bewertung) und hergeleitete Referenzwerte anzuführen. Soweit aus den Bilanzwerten keine unmittelbaren Rückschlüsse auf Bestand und Umfang des Vermögensgutes gezogen werden können, wären auch zusätzliche Angaben zum Wirtschaftsgut (z.B. Menge, Länge) anzuführen. Dies würde aus Sicht des RH zur Transparenz und Aussagekraft der Bilanzansätze beitragen.
- Wirtschaftliche Unternehmungen wären für eine gesamthafte Darstellung des Landesvermögens in den Gesamthaushalt zu integrieren und dort als Global– bzw. Detailbudgets transparent abzubilden.
  Soweit die Fortführung in Form einer wirtschaftlichen Unternehmung unumgänglich ist, sollte die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Unternehmung transparent dargestellt werden. Dazu

  - wäre Augenmerk auf eine Bewertung und Darstellung von Vermögen und Fremdmitteln gemäß UGB zu legen,
  - wären die Bilanzen der wirtschaftlichen Unternehmungen um Angaben zu den Bewertungsmethoden zu ergänzen und
  - wären die Rechnungsabschlüsse der wirtschaftlichen Unternehmungen der Prüfung durch ein unabhängiges Wirtschaftsprüfungsunternehmen zu unterziehen. Das bietet aus Sicht des RH den Vorteil, dass ein unabhängiger Dritter die zahlenmäßige Richtigkeit des Rechnungsabschlusses sowie die Zweckmäßigkeit und Effizienz des Internen Kontrollsystems bestätigt.

Zweiter Teil

Entwicklung der Investitionstätigkeit

Investitionstätigkeit der Länder

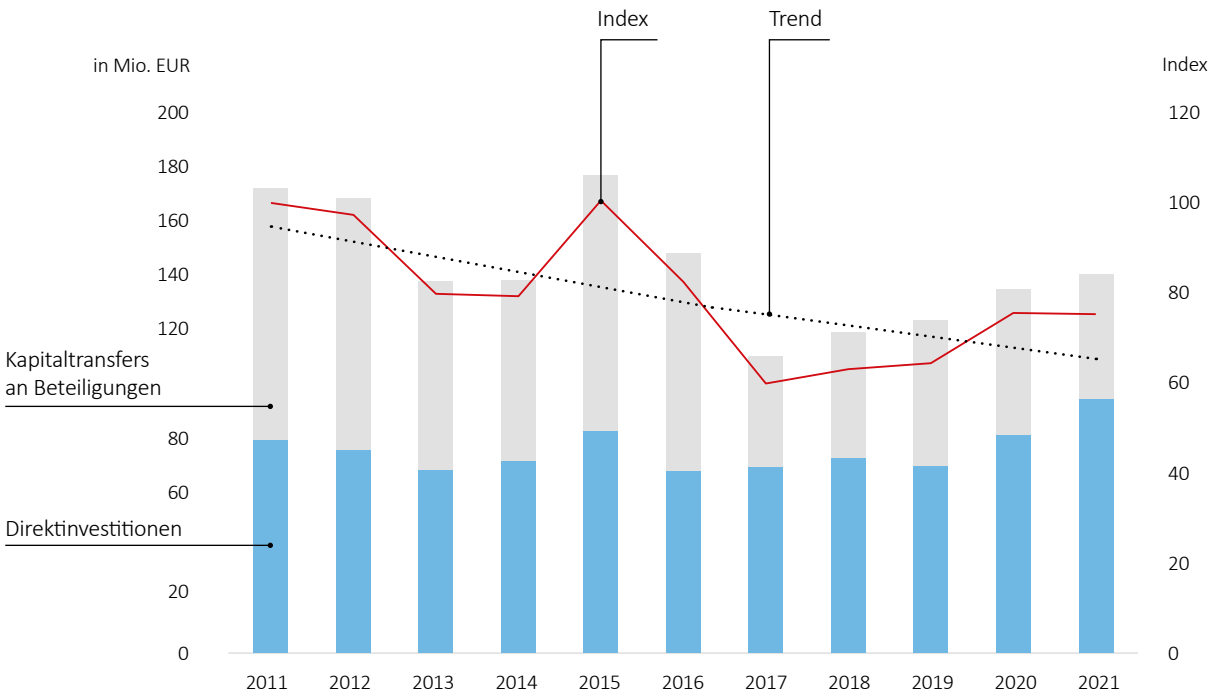
Allgemeines

16 Durch die unterschiedlichen und voneinander abweichenden Darstellungen der Investitionstätigkeit im Rechnungsabschluss (TZ 31) waren für einen Mehrjahresvergleich zusätzliche Berechnungen erforderlich. Für die nachfolgenden Auswertungen der Rechnungsabschlüsse der Länder Oberösterreich und Steiermark verwendete der RH die Auszahlungen für Investitionen im Finanzierungshaushalt. Das hatte den Vorteil, dass sie eine höhere Vergleichbarkeit mit den Rechnungsabschlüssen der Vorjahre ermöglichten. Neben den Auszahlungen für Investitionstätigkeit im Landeshaushalt (Direktinvestitionen) zählte der RH auch die Kapitaltransfers an Beteiligungen zu den Investitionen der Länder.

Oberösterreich

17 (1) Die folgende Abbildung stellt die Investitionen des Landes Oberösterreich im Zeitraum 2011 bis 2021 dar:

Abbildung 3: Investitionen im oberösterreichischen Landeshaushalt, 2011 bis 2021



Quelle: Land Oberösterreich; Darstellung: RH

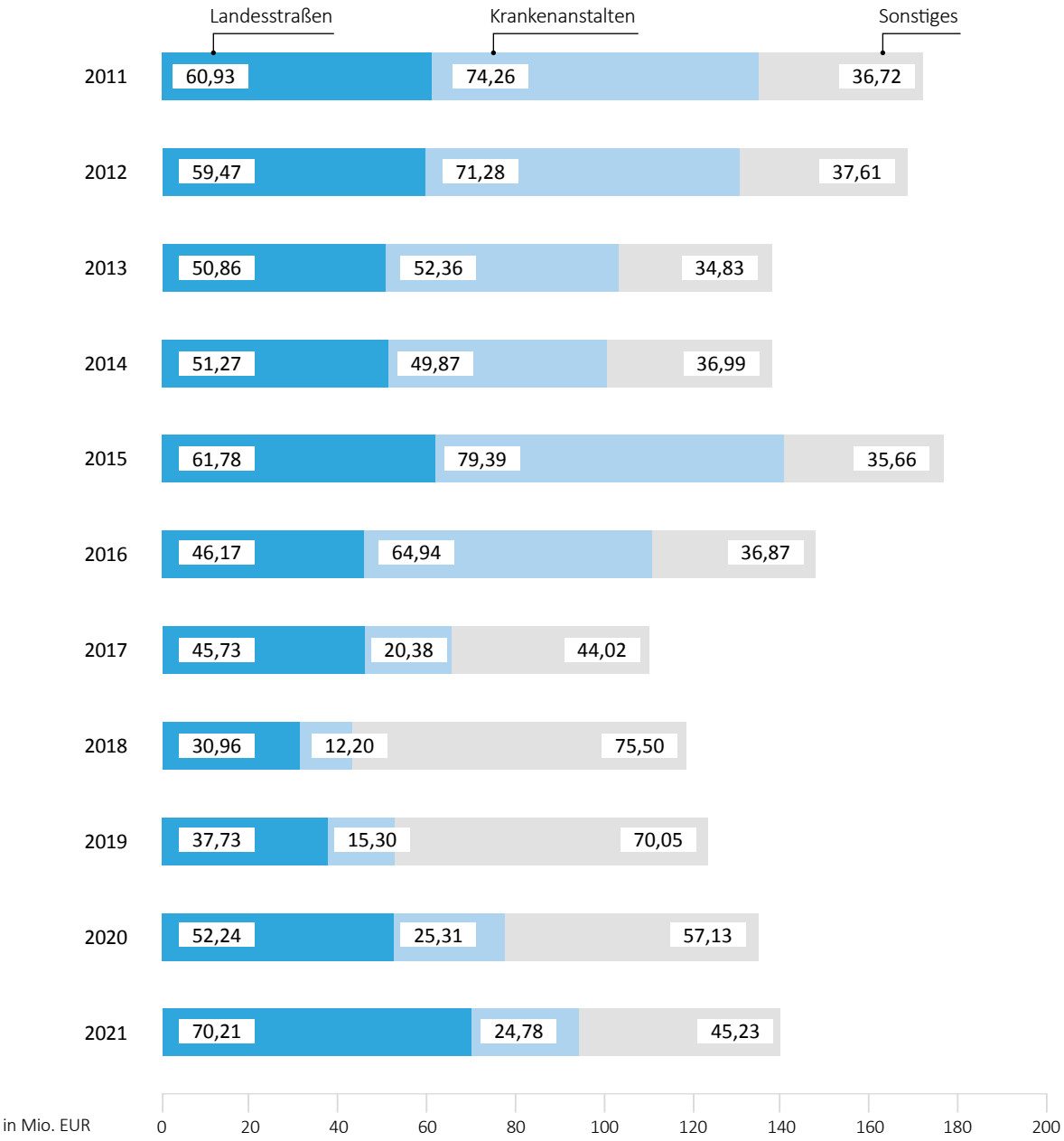
Die im Landeshaushalt abgebildeten Investitionsauszahlungen, bestehend aus den Direktinvestitionen und den Kapitaltransfers an die Beteiligungen des Landes, waren im Zeitraum 2011 bis 2017 – mit Ausnahme des Jahres 2015 – tendenziell rückläufig. Zwischen 2017 und 2020 nahmen sie wieder leicht zu. Im Jahr 2021 gab es einen deutlichen Anstieg bei den Kapitaltransfers an Beteiligungen von 53,84 Mio. EUR auf 221,48 Mio. EUR. Dieser Wert wurde in der obigen Abbildung 3 nicht dargestellt: Die Kapitaltransfers 2021 enthielten 175,40 Mio. EUR, die das Land Oberösterreich seinen Beteiligungen für die Rückzahlung von im Jahr 2019 vergebenen Darlehen zur Verfügung stellte. Die Rückzahlungen waren in Form von Einzahlungen aus der Investitionstätigkeit im Finanzierungshaushalt dargestellt. Das Land Oberösterreich begründete diese Vorgangsweise im Nachtragsvoranschlag mit den günstigeren Finanzmarktkonditionen des Landes bei der Darlehensaufnahme. Um die Vergleichbarkeit des Jahres 2021 mit den Vorjahren zu ermöglichen, berücksichtigte der RH von den Kapitaltransfers an Beteiligungen 46,08 Mio. EUR, nicht jedoch die Darlehensrückzahlungen in der Höhe von 175,40 Mio. EUR.

Lagen die Gesamtinvestitionsauszahlungen 2011 noch bei 171,91 Mio. EUR, erreichten sie 2021 ohne Berücksichtigung der Darlehensrückzahlungen 140,23 Mio. EUR. Unter Berücksichtigung der Inflation und ausgehend von einem Indexwert von 100,0 für 2011 erreichte das Land Oberösterreich 2021 einen Indexwert von 75,3. Eine Trendlinie über die elf Jahre zeigte einen abnehmenden Verlauf der Investitionsauszahlungen des Landes.

(2) Die Direktinvestitionen wiesen geringere Schwankungen auf als die Kapitaltransfers an die Beteiligungen des Landes. Insbesondere in den Jahren 2011 und 2012 sowie 2015 und 2016 und vor allem 2021 (vor Abzug der Darlehensrückzahlungen) erfolgten hohe Kapitaltransfers an die Beteiligungen. Die höchsten Direktinvestitionen gab es in den Jahren 2015, 2020 und 2021.

Eine detailliertere Analyse der Investitionen durch den RH ergab folgendes Bild:

Abbildung 4: Investitionen im oberösterreichischen Landeshaushalt nach Haushalts–Unterabschnitten, 2011 bis 2021



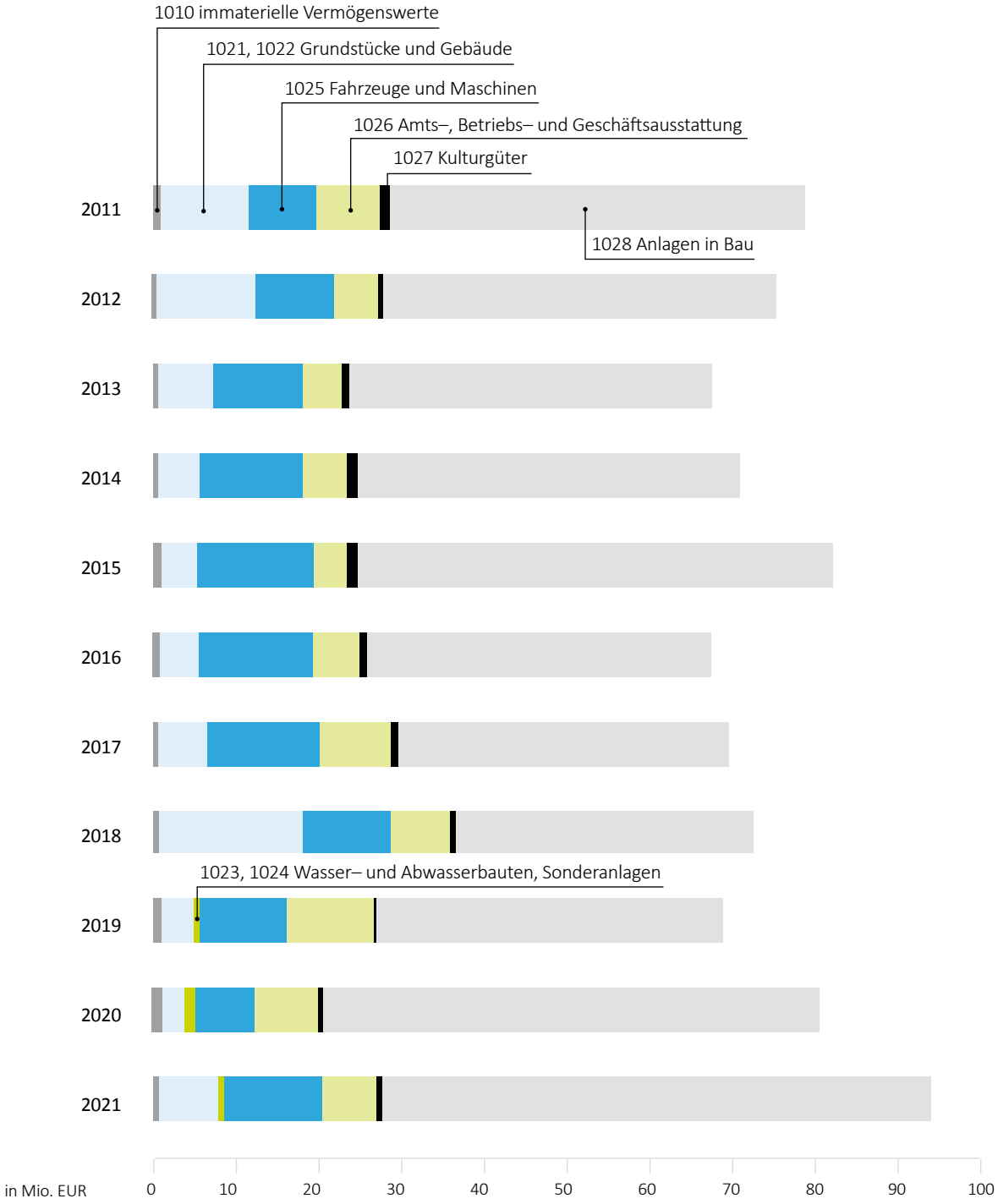
Quelle: Land Oberösterreich; Darstellung: RH

Das Land investierte vorrangig im Bereich der Landesstraßen und im Wege von Kapitaltransfers an Beteiligungen im Bereich der Krankenanstalten.

Neben diesen beiden großen Auszahlungspositionen stieg 2011 und 2012 die Investitionstätigkeit im Bereich der Kulturpflege durch die BEG Bruckner–Universität Errichtungs– und Betriebsgesellschaft mbH und 2014 bis 2017 durch die MTG Musiktheater Linz GmbH an, zwischen 2018 und 2020 im Bereich Öffentliche Ordnung mit der Einrichtung des Digitalfunks sowie 2018 mit der Errichtung des Landespflegezentrums.

(3) Die folgende Abbildung stellt die Entwicklung der Direktinvestitionen nach Anlagevermögenskategorien (Codes des Vermögenshaushalts) dar:

Abbildung 5: Direktinvestitionen des Landes Oberösterreich nach Vermögenskategorien (Code), 2011 bis 2021



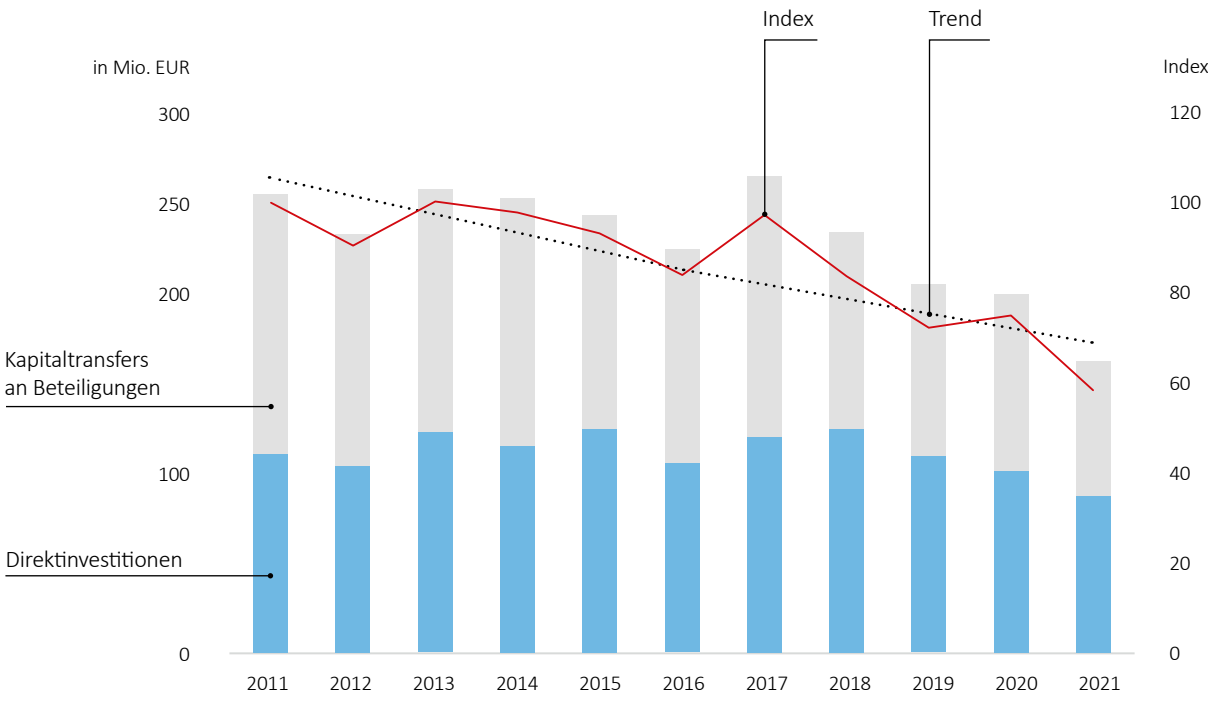
Quelle: Land Oberösterreich; Darstellung: RH

Der überwiegende Teil der Investitionsauszahlungen entfiel auf den Bereich der Anlagen in Bau (Code 1028). Das betraf die meisten Landesstraßenprojekte, die über mehrere Jahre liefen. Die weiteren Kategorien, wie Grundstücke (Code 1021), Fahrzeuge und Maschinen (Code 1025) und Amts–, Betriebs– und Geschäftsausstattung (Code 1026), wiesen jährliche Schwankungen auf.

Steiermark

18 (1) Die folgende Abbildung stellt die Investitionen des Landes Steiermark im Zeitraum 2011 bis 2021 dar:

Abbildung 6: Investitionen im steiermärkischen Landeshaushalt, 2011 bis 2021



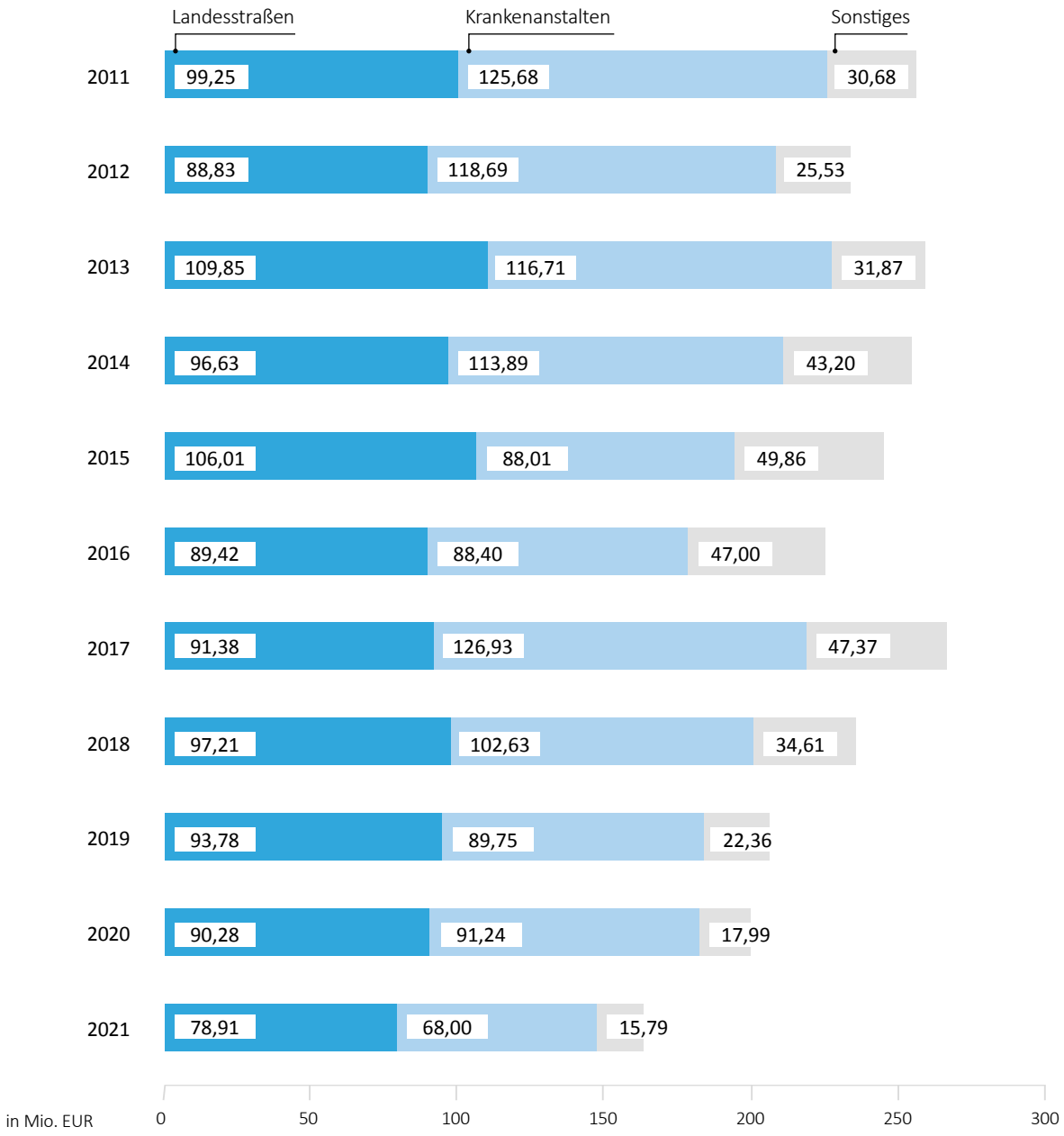
Quelle: Land Steiermark; Darstellung: RH

Die im Landeshaushalt abgebildeten Investitionsauszahlungen, bestehend aus den Direktinvestitionen und den Kapitaltransfers an die Beteiligungen des Landes, gingen im Zeitraum 2011 bis 2016 mit Ausnahme des Jahres 2013 leicht zurück. Nach einem Anstieg im Jahr 2017 waren die Investitionsauszahlungen in den Folgejahren wieder rückläufig. Lagen die Gesamtinvestitionsauszahlungen 2011 noch bei 255,60 Mio. EUR, erreichten sie 2021 162,70 Mio. EUR. Unter Berücksichtigung der Inflation fiel der Rückgang noch deutlicher aus: Bei einem Indexwert von 100,0 für 2011 erreichte das Land Steiermark 2021 einen Indexwert von 58,8. Der rückläufige Trend an Investitionen war auch anhand des Verlaufs der Trendlinie für den Zeitraum der elf Jahre erkenntlich.

(2) Auch in der Steiermark wiesen die Direktinvestitionen geringere Schwankungen auf als die Kapitaltransfers an Beteiligungen. Insbesondere in den Jahren 2011, 2013, 2014 und 2017 erfolgten hohe Transfers an Beteiligungen. Die höchsten Direktinvestitionen gab es 2013, 2015 und 2018.

Eine detailliertere Analyse der Investitionen durch den RH ergab folgendes Bild:

Abbildung 7: Investitionen im steiermärkischen Landeshaushalt nach Haushalts–Unterabschnitten, 2011 bis 2021

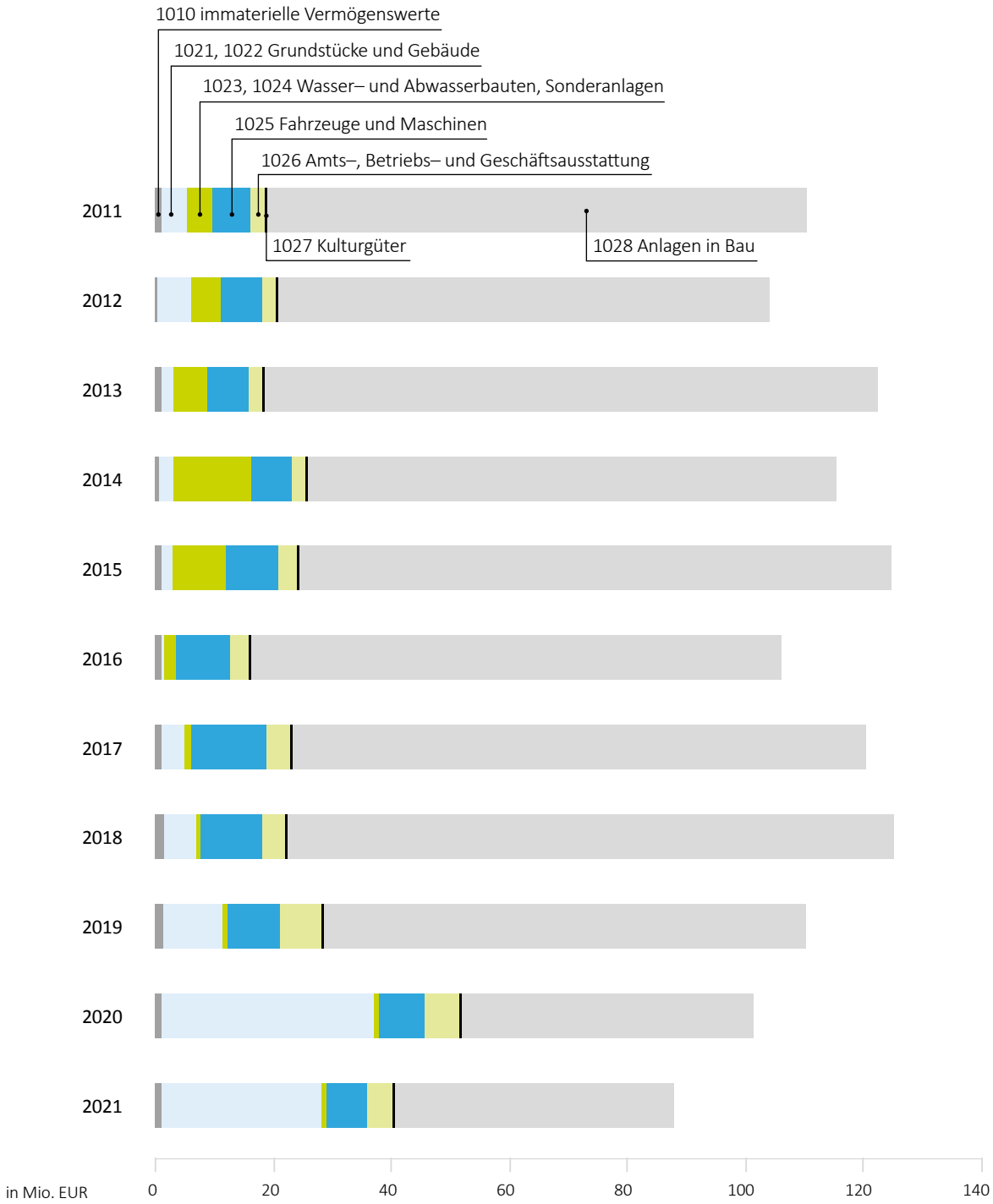


Quelle: Land Steiermark; Darstellung: RH

Das Land investierte vorrangig im Bereich der Landesstraßen und im Wege von Kapitaltransfers im Bereich der Krankenanstalten. Neben diesen beiden großen Auszahlungspositionen gab es beispielsweise zwischen 2011 und 2014 eine verstärkte Investitionstätigkeit im Bereich des Fremdenverkehrs aufgrund der Alpinen Ski–Weltmeisterschaft, zwischen 2013 und 2017 durch höhere Kapitaltransfers an die Landesimmobiliengesellschaft sowie 2017 und 2018 für Landespflegezentren im Bereich der allgemeinen Sozialhilfe.

(3) Die folgende Abbildung stellt die Entwicklung der Direktinvestitionen nach Anlagevermögenskategorien (Codes des Vermögenshaushalts) dar:

Abbildung 8: Direktinvestitionen des Landes Steiermark nach Vermögenskategorien (Code), 2011 bis 2021



Quelle: Land Steiermark; Darstellung: RH

Der überwiegende Teil der Investitionsauszahlungen entfiel auf den Bereich Anlagen in Bau (Code 1028). Das betraf die meisten Landesstraßenprojekte, die über mehrere Jahre liefen. Der Bereich Grundstücke (Code 1021) stieg vor allem 2020 deutlich an. Im Bereich Sonderanlagen (Code 1024) gab es zwischen 2013 und 2015 eine verstärkte Investitionstätigkeit.

Anlagevermögen

19.1 Die mit der VRV 2015 eingeführte Vermögensrechnung ermöglichte die Darstellung von Veränderungen im Bereich des Anlagevermögens. Das Land Oberösterreich erstellte 2020 erstmals einen Anlagenspiegel (Anlage 6g), das Land Steiermark bereits 2016. Tabelle 15 zeigt die Anlagenspiegel der beiden Länder ergänzt um die beiden Kennzahlen Zugangsquote[34] und Abgangsquote[35]:

Tabelle 15: Anlagenspiegel der Länder Oberösterreich und Steiermark, 2017 bis 2021

	2017	2018	2019	2020	2021
Oberösterreich	in Mio. EUR				
Bestand zum 1. Jänner	–	–	–	2.623,38	2.607,00
Zugänge	–	–	–	111,32	127,06
Abgänge	–	–	–	-11,10	-13,65
Abschreibungen	–	–	–	-116,60	-120,87
Wertberichtigung	–	–	–	0,00	0,00
Bestand zum 31. Dezember	–	–	–	2.607,00	2.599,53
	in %				
Zugangsquote (Investitionsquote)	–	–	–	4,24	4,87
Abgangsquote (Abgänge und Abschreibungen)	–	–	–	-4,87	-5,16
Steiermark	in Mio. EUR				
Bestand zum 1. Jänner	2.123,95	2.136,00	2.223,54	2.212,88	2.183,98
Zugänge	112,18	232,67	810,99	86,65	88,11
Abgänge	-2,99	-40,91	-707,62	-1,95	-0,46
Abschreibungen	-97,54	-100,16	-115,17	-118,31	-93,77
Wertberichtigung	0,39	-4,06	1,15	4,71	50,45
Bestand zum 31. Dezember	2.136,00	2.223,54	2.212,88	2.183,98	2.228,31
	in %				
Zugangsquote (Investitionsquote)	5,28	10,89	36,47	3,92	4,03
Abgangsquote (Abgänge und Abschreibungen)	-4,73	-6,60	-37,00	-5,43	-4,31

Rundungsdifferenzen möglich

Quellen: Länder Oberösterreich und Steiermark; Zusammenstellung: RH

[34] Die Zugangsquote entspricht den Zugängen im Anlagevermögen dividiert durch das Anlagevermögen zum 1. Jänner des Jahres.

[35] Die Abgangsquote entspricht der Summe aus Abgängen und Abschreibungen im Anlagevermögen dividiert durch das Anlagevermögen zum 1. Jänner des Jahres.

Sowohl das Land Oberösterreich als auch das Land Steiermark wiesen – ohne Berücksichtigung der Wertberichtigung im Jahr 2021 in der Steiermark – 2020 und 2021 einen Wertverlust im Anlagevermögen auf, weil die Summe aus Abgängen und Abschreibungen die Zugänge (Investitionen) übertraf. In der Steiermark traf das bereits im Jahr 2019 zu, für das Land Oberösterreich waren erstmals für das Jahr 2020 Daten zur Vermögensveränderung verfügbar.

19.2 Nach Ansicht des RH waren mehrjährige Datenreihen die Voraussetzung für die Beurteilung von Substanzveränderungen. Er hielt fest, dass bei anhaltendem Wertverlust von einem künftig höheren Finanzierungsbedarf auszugehen war, sofern die Substanz des Anlagevermögens erhalten bzw. wiederhergestellt werden sollte. In diesem Zusammenhang wies er auf den in TZ 17 und TZ 18 aufgezeigten Rückgang der indexierten Investitionstätigkeit beider Länder im Zeitraum 2011 bis 2021 hin.

Investitionen in die Beteiligungen der Länder

Oberösterreich

20 (1) Neben der im Landeshaushalt abgewickelten Investitionstätigkeit wiesen die Rechnungsabschlüsse des Landes Oberösterreich der Jahre 2020 und 2021[36] folgende Kapitaltransfers an Beteiligungen aus:

Tabelle 16: Kapitaltransfers (Jahressummen) des Landes Oberösterreich, 2020 und 2021

Finanzposition	Beteiligung	Auszahlungen in EUR	
		2020	2021[1]
1/914008/7453/004	Kepler Universitätsklinikum GmbH	13.564.035,00	15.903.629,00
1/914008/7453/000	Oberösterreichische Gesundheitsholding GmbH	9.510.000,00	7.000.000,00
1/914008/7453/001	sonstige Beteiligungen[2]	7.132.007,80	6.533.115,83
1/649206/7453/000	Schiene OÖ GmbH	6.829.500,00	6.109.481,80
1/849106/7453/000	Investitionszuschüsse an die Landes–Immobilien GmbH	–	3.000.000,00
1/340006/7453/000	OÖ Landeskultur GmbH	–	2.100.000,00
1/561006/7453/000	Kepler Universitätsklinikum GmbH – Investitionsbeiträge	2.235.975,59	1.877.705,90
1/699307/7453/000	Oberösterreichische Verkehrsverbund GmbH	550.000,00	986.850,00
1/782957/7453/000	Fiber Service Oberösterreich GmbH	4.943.300,00	921.000,00
1/652167/7453/000	Hinterstoder–Wurzeralm Bergbahnen AG	1.110.000,00	700.000,00
1/323206/7453/000	Oberösterreichische Theater– und Orchester GmbH	550.000,00	550.000,00
1/650306/7453/001	OÖ–Plan Stadtbahn Linz	–	400.000,00
1/914008/7453/003	Musiktheater Linz GmbH	5.000.000,00	–
1/380106/7453/001	BEG Bruckner–Universität Errichtungs– und Betriebsgesellschaft mbH	2.231.000,00	–
1/782927/7453/000	Business Upper Austria Oö. Wirtschaftsagentur GmbH	180.316,99	–
	Summe	53.836.135,38	46.081.782,53

[1] ohne Kapitaltransfers für Darlehenstilgungen
[2] OÖ. Thermen–Immobilien–GmbH, OÖ. Thermenholding GmbH, Traunsee Touristik GmbH Nfg. Co KG, Dachstein Tourismus AG

Quelle: Land Oberösterreich; Zusammenstellung: RH

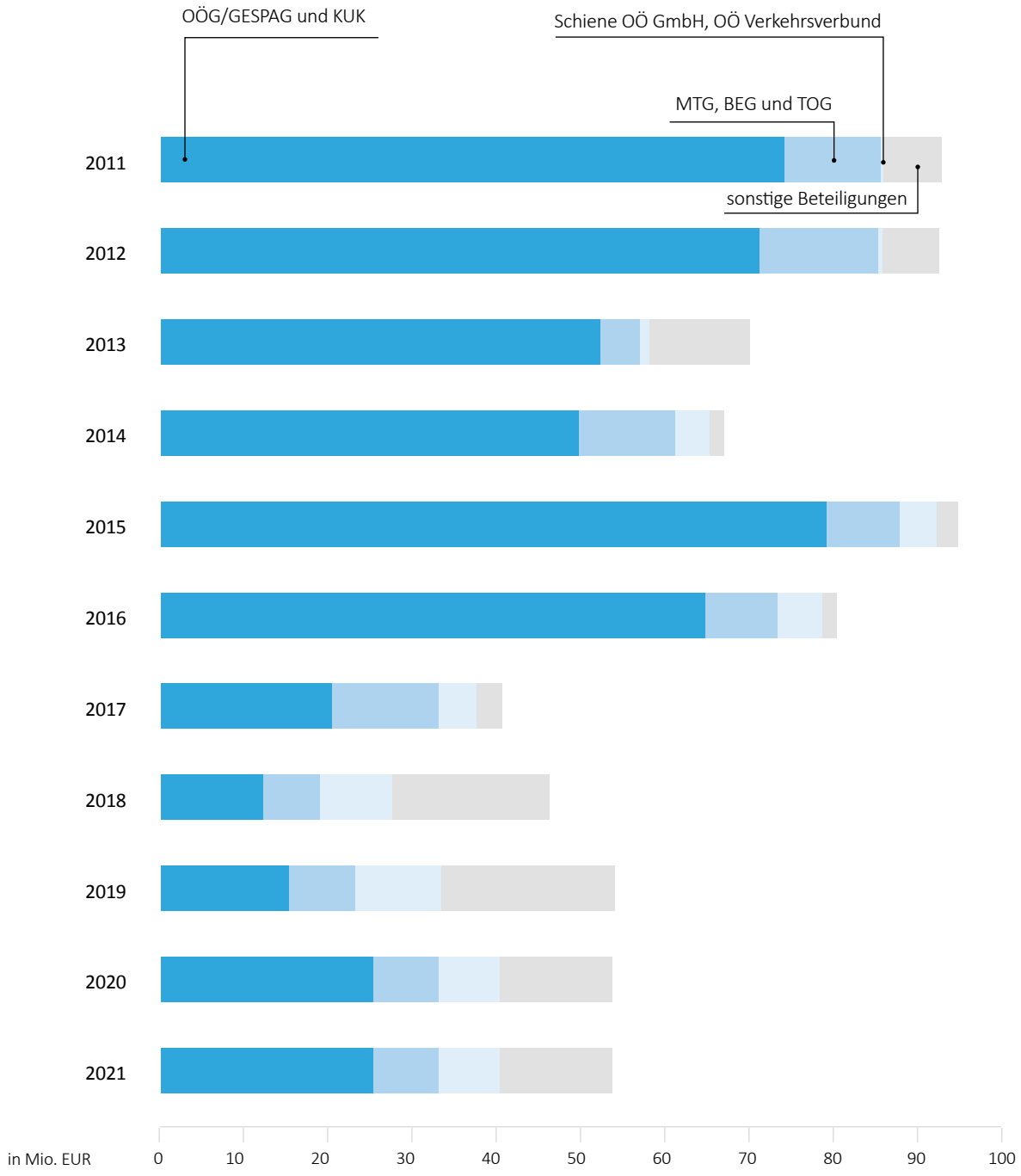
Der höchste Auszahlungsbetrag im Jahr 2020 entfiel mit 13,56 Mio. EUR auf die Kepler Universitätsklinikum GmbH (in der Folge: **Universitätsklinikum**) auf Grundlage einer Finanzierungsvereinbarung. Durch eine Sonderförderung erhielt das Universitätsklinikum weitere 2,24 Mio. EUR an Kapitaltransfers. Die Oberösterreichische Gesundheitsholding GmbH (in der Folge: **Oö. Gesundheitsholding**) erhielt 9,51 Mio. EUR; damit deckte der Gesundheitsbereich fast die Hälfte der gesamten Auszahlungen für Kapitaltransfers an Beteiligungen im Jahr 2020 ab. Die Kapitaltransfers an Beteiligungen im Jahr 2021 stellten einen Sonderfall dar, weil der Großteil dieser Beträge für die Rückzahlung von Landesdarlehen verwendet wurde

[36] korrigiert um die Einmalzahlung

(TZ 17). Ohne Berücksichtigung dieser Kapitaltransfers wiesen das Universitätsklinikum (15,90 Mio. EUR), die Oö. Gesundheitsholding (7,00 Mio. EUR) und die Schiene OÖ GmbH (6,11 Mio. EUR) die höchsten Auszahlungen auf.

(2) Im Zeitraum 2011 bis 2021 tätigte das Land Oberösterreich vor allem in den Jahren 2011 und 2012 sowie 2015 und 2016 höhere Kapitaltransfers an seine Beteiligungen, wie folgende Abbildung zeigt:

Abbildung 9: Kapitaltransfers an Beteiligungen des Landes Oberösterreich, 2011 bis 2021



BEG = Bruckner–Universität Errichtungs– und Betriebsgesellschaft mbH
KUK = Kepler Universitätsklinikum GmbH
MTG = Musiktheater Linz GmbH
OÖG/GESPAG = Oberösterreichische Gesundheitsholding GmbH (vormals Oberösterreichische Gesundheits– und Spitals–AG)
OÖ Verkehrsverbund = Oberösterreichischer Verkehrsverbund–Organisation GmbH Nfg. & Co KG
TOG = Oberösterreichische Theater– und Orchester GmbH

Quelle: Land Oberösterreich; Darstellung: RH

Zwischen 2011 und 2015 erfolgten Kapitaltransfers vor allem an die Oberösterreichische Gesundheits– und Spitals AG[37] (GESPAG) und an die Musiktheater Linz GmbH. Die hohen Kapitaltransfers an Krankenanstalten verringerten sich ab dem Jahr 2017 aufgrund einer Umstellung bei der Verbuchung[38], ab 2016 wies das Land Oberösterreich das Universitätsklinikum als Empfänger von Kapitaltransfers gesondert aus. Ab 2018 verteilten sich die Kapitaltransfers auf eine höhere Anzahl an Transferempfänger.

(3) Neben den Kapitaltransfers wiesen die Rechnungsabschlüsse 2020 und 2021 auch weitere Transfers an Beteiligungen aus, z.B. vertraglich vereinbarte periodische Gesellschafterzuschüsse, Zuschüsse zur Betriebsabgangsdeckung und Annuitätenzuschüsse. Obwohl an diese Transfers kein unmittelbarer Investitionszweck gebunden war, trugen sie zur Kapitalausstattung der Beteiligungen bei und ermöglichten somit indirekt Investitionen durch die Landesbeteiligungen.

Die weiteren Transfers an Beteiligungen und Eigenbetriebe des Landes Oberösterreich betrugen 732,45 Mio. EUR im Jahr 2020 und 889,18 Mio. EUR im Jahr 2021.[39]

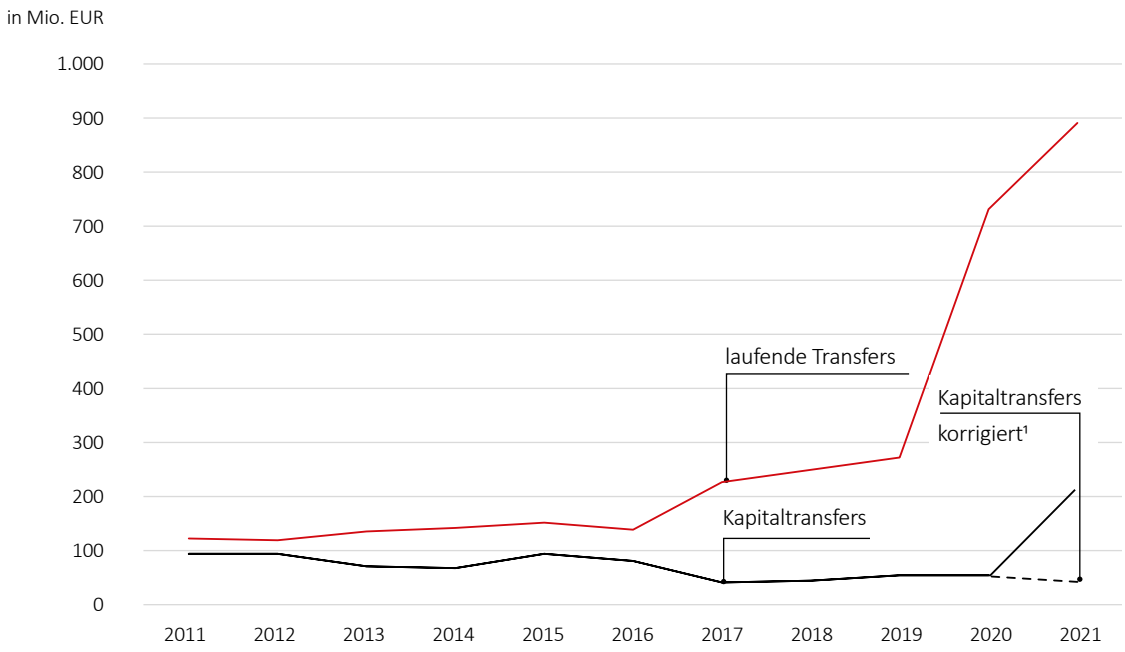
[37] seit September 2018 Oberösterreichische Gesundheitsholding GmbH

[38] Entsprechend einer Empfehlung des Oö. Landesrechnungshofes wurden ab 2017 die Gesellschafterzuschüsse zum Trägerselbstbehalt nicht mehr als Kapitaltransfers, sondern als laufende Transfers verbucht.

[39] Davon entfielen 2020 und 2021 auf die Betriebsabgangsdeckung der Oö. Gesundheitsholding 235,64 Mio. EUR bzw. 241,50 Mio. EUR sowie auf jene des Universitätsklinikums 206,13 Mio. EUR bzw. 214,52 Mio. EUR und auf laufende Transfers an den Oberösterreichischen Verkehrsverbund 113,15 Mio. EUR bzw. 115,10 Mio. EUR. Im Jahr 2021 erhielt zudem die Landes–Immobilien GmbH einen Darlehenstilgungszuschuss in der Höhe von 129,80 Mio. EUR.

Die laufenden Transfers an Beteiligungen stiegen in Oberösterreich ab 2017 an. Das Jahr 2020 zeigte einen weiteren deutlichen Anstieg, der sich 2021 weiter fortsetzte, wie die Abbildung 10 zeigt:

Abbildung 10: Entwicklung der laufenden Transfers und Kapitaltransfers des Landes Oberösterreich, 2011 bis 2021



[1] Die ausgewiesenen Kapitaltransfers wurden um die Einmalzahlung (siehe TZ 17) korrigiert.

Quelle: Land Oberösterreich; Darstellung: RH

Der Anstieg ab dem Jahr 2017 war auf Transfers im Krankenanstaltenbereich (Universitätsklinikum und Oö. Gesundheitsholding) zurückzuführen, der auch für den deutlichen Anstieg im Jahr 2020 verantwortlich war. Vor 2017 waren die Transfers an die Beteiligungen im Krankenanstaltenbereich ausschließlich als Kapitaltransfers ausgewiesen, ab 2017 wurden diese in laufende Transfers (Trägerselbstbehalt) und Kapitaltransfers (Investitionszuschüsse) getrennt. Im Jahr 2020 kamen zu diesen beiden Transferpositionen noch die Transfers für die Betriebsabgangsdeckung hinzu. Vor 2020 war die Betriebsabgangsdeckung im Krankenanstaltenbereich unter Beiträge an private Rechtsträger (Konto 7660) und nicht als laufende Transfers an Unternehmen mit Landesbeteiligung verbucht.

21.1 Anhand der Beispiele Landes–Immobilien GmbH sowie der Beteiligungen im Krankenanstaltenbereich – Universitätsklinikum und Oö. Gesundheitsholding – stellt der RH in Tabelle 17 die Veränderung des in den Jahresabschlüssen ausgewiesenen Anlagevermögens dar. Zudem zeigt die Tabelle die Entwicklung der Investitionszuschüsse, die in den Bilanzen der Beteiligungsunternehmen als gesonderter Passivposten dargestellt werden. Als Zuschüsse der öffentlichen Hand für bestimmte Investitionen werden sie entsprechend der Nutzungsdauer jährlich ertragswirksam aufgelöst[40].

Tabelle 17: Entwicklung des Anlagevermögens und der Position Investitionszuschüsse ausgewählter Beteiligungen des Landes Oberösterreich, 2016 bis 2020

	2016	2017	2018	2019	2020
Sachanlagevermögen und immaterielle Vermögenswerte	in Mio. EUR				
Landes–Immobilien GmbH	740,27	747,99	719,58	714,06	712,70
Oberösterreichische Gesundheitsholding GmbH	296,54	278,60	263,73	249,45	238,14
Kepler Universitätsklinikum GmbH	531,90	522,77	503,26	520,05	570,62
Investitionszuschüsse					
Landes–Immobilien GmbH	3,69	3,97	3,85	3,70	3,68
Oberösterreichische Gesundheitsholding GmbH	144,76	157,31	144,37	127,73	140,77
Kepler Universitätsklinikum GmbH	111,34	127,74	148,42	169,82	230,38

Quelle: Land Oberösterreich; Zusammenstellung: RH

Das Sachanlagevermögen der Landes–Immobilien GmbH nahm 2018 durch Veräußerungen von Grundstücken ab und verringerte sich bis 2020 weiter. Bei der Oö. Gesundheitsholding ging zwischen 2016 und 2020 das Sachanlagevermögen kontinuierlich zurück. Beim Universitätsklinikum nahm das Sachanlagevermögen u.a. durch einen Grundstücksankauf zu. Die Position Investitionszuschüsse blieb bei der Landes–Immobilien GmbH und der Oö. Gesundheitsholding weitgehend konstant und nahm beim Universitätsklinikum zwischen 2016 und 2020 zu.

21.2 Der RH wies darauf hin, dass das rückläufige Anlagevermögen bei der Landes–Immobilien GmbH und der Oö. Gesundheitsholding auf einen künftigen Finanzierungsbedarf hindeutete, um die Substanz des Anlagevermögens in diesen Beteiligungen zu erhalten.

[40] siehe auch § 10 Abs. 6 VRV 2015

Steiermark

22 (1) Neben der im Landeshaushalt abgewickelten Investitionstätigkeit wiesen die Rechnungsabschlüsse des Landes Steiermark in den Jahren 2020 und 2021 folgende Kapitaltransfers an Beteiligungen aus:

Tabelle 18: Kapitaltransfers (Jahressummen) des Landes Steiermark, 2020 und 2021

Finanzposition	Beteiligung	Auszahlungen in EUR	
		2020	2021
1/561000/7453/000	Steiermärkische Krankenanstaltengesellschaft m.b.H.	91.236.750,00	68.000.000,00
1/771000/7453/000	Österreichring Gesellschaft m.b.H.	2.484.900,00	2.484.900,00
1/340000/7453/000	Service–Gesellschaft der Universal–Museum Joanneum GmbH	2.096.317,98	1.959.650,00
1/878000/7452/000	Steiermärkische Landesbahnen	1.350.000,00	1.650.000,00
1/529000/7453/000	Landesimmobilien–Gesellschaft mbH (Klimafondsprojekt)	–	626.500,00
1/312000/7453/000	Service–Gesellschaft der Universal–Museum Joanneum GmbH (Ankaufspreis–Förderungspreis)	–	8.000,00
1/323000/7453/000	Bühnen Graz GmbH[1]	838.000,00	–
1/289000/7453/000	FH JOANNEUM Gesellschaft mbH	20.000,00	–
	Summe	98.025.967,98	74.729.050,00

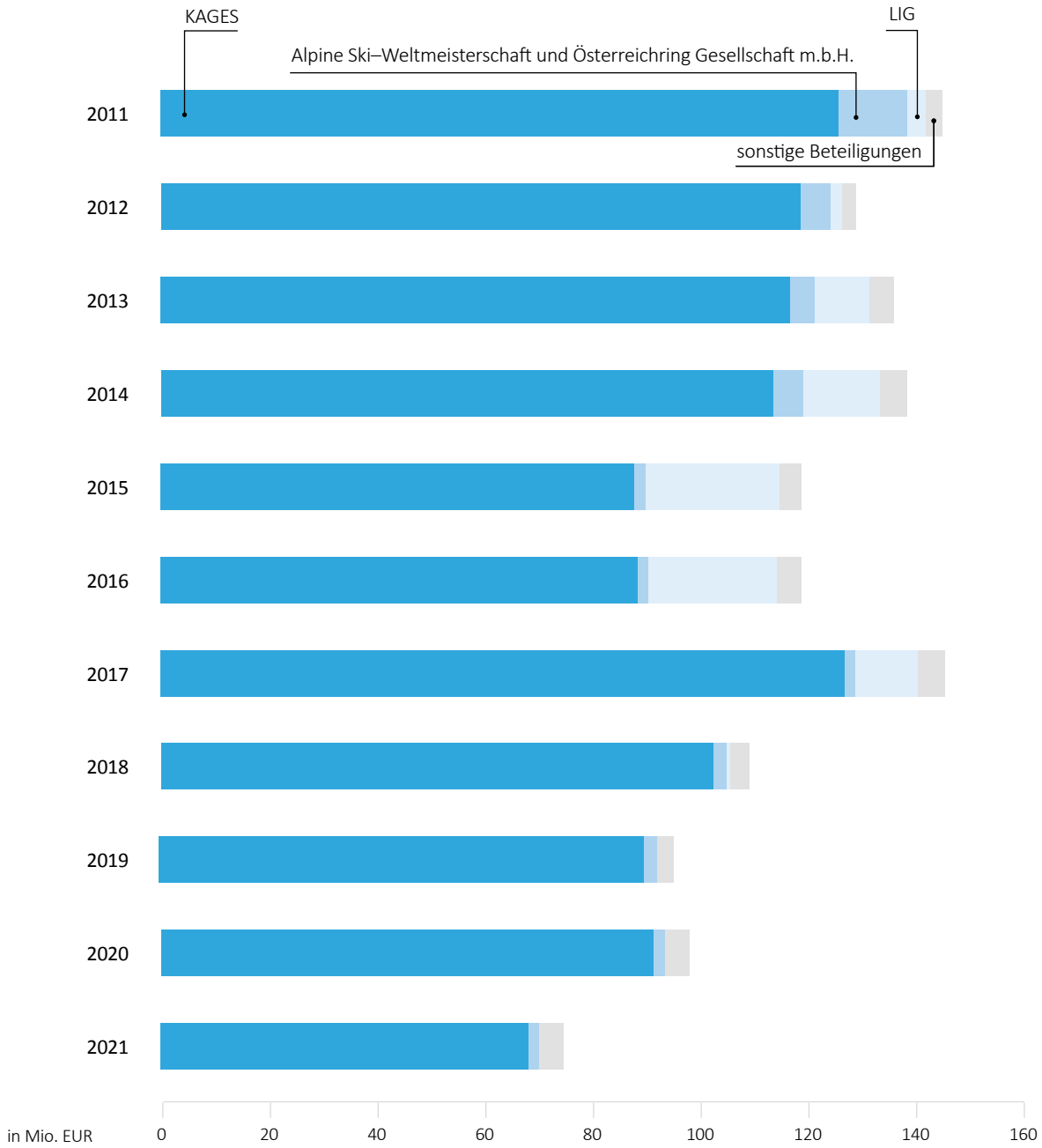
[1] bis März 2020: Theaterholding Graz GmbH

Quelle: Land Steiermark; Zusammenstellung: RH

Den höchsten Auszahlungsbetrag erhielt in den Jahren 2020 und 2021 die Steiermärkische Krankenanstaltengesellschaft m.b.H. (**KAGES**) mit 91,24 Mio. EUR bzw. 68,00 Mio. EUR. Weitere Kapitaltransfers über 2 Mio. EUR erhielten die Beteiligungen Österreichring Gesellschaft m.b.H. und Service–Gesellschaft der Universal–Museum Joanneum GmbH. Die Steiermärkischen Landesbahnen – keine Beteiligung, sondern eine wirtschaftliche Unternehmung des Landes – erhielten 2020 1,35 Mio. EUR und 2021 1,65 Mio. EUR.

(2) Im Zeitraum 2011 bis 2020 waren ab dem Jahr 2017 Kapitaltransfers an die Beteiligungen des Landes Steiermark rückläufig, wie folgende Abbildung zeigt:

Abbildung 11: Kapitaltransfers an Beteiligungen des Landes Steiermark, 2011 bis 2021



KAGES = Steiermärkische Krankenanstaltengesellschaft m.b.H.
LIG = Landesimmobilien–Gesellschaft mbH

Quelle: Land Steiermark; Darstellung: RH

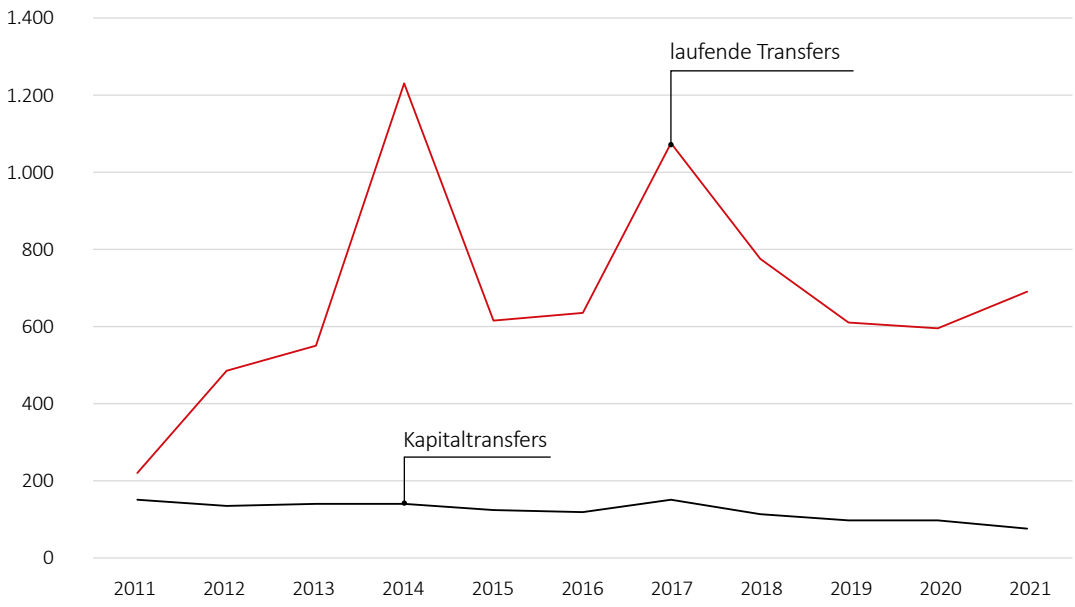
Neben den Kapitaltransfers an die KAGES erfolgten in den Jahren 2013 bis 2017 auch höhere Kapitaltransfers an die Landesimmobiliengesellschaft und in den Jahren 2011 bis 2014 an die Hauser Kaibling Seilbahn– und Liftgesellschaft m.b.H. bzw. Planai – Hochwurzen – Bahnen Gesellschaft m.b.H. im Rahmen der Alpinen Ski–Weltmeisterschaft. In den Jahren 2018 bis 2021 verringerten sich die Kapitaltransfers, da beispielsweise die Transfers an die Landesimmobiliengesellschaft fortan als laufende Transfers anstelle von Kapitaltransfers verbucht wurden.

(3) Neben den Kapitaltransfers wiesen die Rechnungsabschlüsse 2020 und 2021 auch weitere Transfers an Beteiligungen, z.B. vertraglich vereinbarte periodische Gesellschafterzuschüsse, Zuschüsse zur Betriebsabgangsdeckung und Annuitätenzuschüsse auf. Obwohl an diese Transfers kein unmittelbarer Investitionszweck gebunden war, trugen sie zur Kapitalausstattung der Beteiligungen bei und ermöglichten somit indirekt Investitionen durch die Landesbeteiligungen.

Im Jahr 2020 betrugen die weiteren Transfers an Beteiligungen und Eigenbetriebe des Landes Steiermark 597,37 Mio. EUR und im Jahr 2021 690,92 Mio. EUR. Davon entfielen 2020 und 2021 367,85 Mio. EUR bzw. 419,54 Mio. EUR auf die Betriebsabgangsdeckung der KAGES, 64,05 Mio. EUR bzw. 77,61 Mio. EUR auf die Verkehrsverbund Steiermark Gesellschaft m.b.H. und 34,17 Mio. EUR bzw. 24,72 Mio. EUR auf die Steirische Wirtschaftsförderungsgesellschaft m.b.H.

Die laufenden Transfers an Beteiligungen stiegen in der Steiermark zwischen 2011 und 2013 deutlich an. In den Jahren 2014 sowie 2017 und 2018 gab es zudem Extremwerte nach oben, wie folgende Abbildung zeigt:

Abbildung 12: Entwicklung der laufenden Transfers und Kapitaltransfers des Landes Steiermark, 2011 bis 2021



Quelle: Land Steiermark; Darstellung: RH

Der Anstieg zwischen 2011 und 2013 war ausschließlich auf Transfers an die KAGES zurückzuführen, die auch allein für die hohen Werte in den Jahren 2014 und 2017 verantwortlich war.

23.1 Anhand der Beispiele Landesimmobiliengesellschaft und KAGES stellt der RH in Tabelle 19 die Veränderung des in den Jahresabschlüssen ausgewiesenen Anlagevermögens dar. Zudem zeigt die Tabelle die Entwicklung der Investitionszuschüsse, die in den Bilanzen der Beteiligungsunternehmen als gesonderter Passivposten dargestellt werden. Als Zuschüsse der öffentlichen Hand für bestimmte Investitionen werden sie entsprechend der Nutzungsdauer jährlich ertragswirksam aufgelöst.[41]

Tabelle 19: Entwicklung des Anlagevermögens und der Position Investitionszuschüsse ausgewählter Beteiligungen des Landes Steiermark, 2016 bis 2020

	2016	2017	2018	2019	2020
Sachanlagevermögen und immaterielle Vermögenswerte	in Mio. EUR				
Landesimmobilien–Gesellschaft mbH	493,12	478,98	463,93	449,10	437,43
Steiermärkische Krankenanstaltengesellschaft m.b.H.	1.596,84	1.643,03	1.550,05	1.546,55	1.564,52
Investitionszuschüsse					
Landesimmobilien–Gesellschaft mbH	38,17	36,90	35,08	33,71	31,93
Steiermärkische Krankenanstaltengesellschaft m.b.H.	622,50	731,34	654,80	702,57	758,70

Quelle: Land Steiermark; Zusammenstellung: RH

Das Sachanlagevermögen der Landesimmobiliengesellschaft nahm im Zeitraum 2016 bis 2020 kontinuierlich ab. Die Position Investitionszuschüsse war bei der Landesimmobiliengesellschaft ebenfalls rückläufig. Bei der KAGES ging 2018 aufgrund einer Neubewertung des Anlagevermögens im Zuge der Fusion mit der Krankenanstalten Immobiliengesellschaft mbH das Sachanlagevermögen deutlich zurück.

23.2 Der RH wies – wie schon beim Land Oberösterreich – darauf hin, dass das rückläufige Anlagevermögen bei der Landesimmobiliengesellschaft auf einen künftigen Finanzierungsbedarf hindeutete, um die Substanz des Anlagevermögens zu erhalten.

41 siehe auch § 10 Abs. 6 VRV 2015

Investitionsplanung

Investitionsstrategie

24.1 (1) Oberösterreich

Das Land Oberösterreich hatte keine gesamthafte schriftliche Strategie für seine Investitionstätigkeiten und für die Vermögenserhaltung, verfügte aber in Teilbereichen über strategische Ziele und Vorgaben.

Neben finanzpolitischen Zielen, die sich aus dem Österreichischen Stabilitätspakt ergaben, hielt das Land in den Erlässen zu den Budgetvoranschlägen fest, dass innerhalb der festgelegten Budgetgrenzen eine klare Schwerpunktsetzung bei Investitionen und Ausgaben, die die regionale Wettbewerbsfähigkeit stärken, erfolgen solle.[42]

Für das oberösterreichische Landesstraßennetz bestand eine schriftliche Strategie für die Jahre 2022 bis 2027. Das im Dezember 2021 veröffentlichte Dokument adaptierte die erstmals im Jahr 2016 festgelegten Zielsetzungen und umfasste Kunden–, Finanz– sowie technische und Umweltziele. Für die Kunden– und technischen Ziele wurden eigene Indikatoren und Grenzwerte formuliert, welche die Bereiche Verkehrssicherheit, Fahrkomfort und Netzverfügbarkeit sowie Angaben zur Deckschicht und Tragfähigkeit umfassten.

Auch die Landes–Immobilien GmbH verfügte über (von der Klimastrategie des Landes abgeleitete) Investitionsprogramme für den Ausbau von Photovoltaik–Anlagen und einen Umsetzungsplan für die Umstellung von Ölheizungsanlagen.

(2) Steiermark

Das Land Steiermark hatte keine gesamthafte schriftliche Strategie für seine Investitionstätigkeiten und für die Vermögenserhaltung, verfügte aber, wie Oberösterreich, in Teilbereichen über strategische Ziele und Vorgaben.

Die Landesentwicklungsstrategie der Steiermark 2030+ vom 6. März 2019 enthielt in Teilbereichen inhaltliche Berührungspunkte zu Infrastrukturinvestitionen. So legte sie als Ziel für die Steiermark und ihre Regionen den Aufbau einer widerstandsfähigen Infrastruktur fest.

[42] Seite 3 des Erlasses „Voranschlag des Landes Oberösterreich für das Finanzjahr 2022; Einbringung der Anträge“, FinD–2021–14069/3–KÖ vom 12. Mai 2021

Die Landesentwicklungsstrategie baute auf den Strategien der Ressorts auf, die ebenfalls teilweise den Bereich der Infrastrukturinvestitionen berührten, wie beispielsweise:

- Highway 2020 – Breitbandinitiative Steiermark 2014,
- Wasserversorgungsplan Steiermark 2015 – Strategien und Maßnahmen,
- Steirisches Gesamtverkehrskonzept 2008+.

Das Gesamtverkehrskonzept 2008+ enthielt Angaben zum Erhaltungsmanagement für Fahrbahnen und konstruktive Bauwerke. Regionale Verkehrskonzepte bzw. regionale Mobilitätspläne leiteten sich aus dem Gesamtverkehrskonzept ab. Sämtliche Strategiepapiere wurden von der Landesregierung und vom Landtag beschlossen.

24.2 Der RH beurteilte die strategischen Planungsdokumente der Länder Oberösterreich und Steiermark positiv, insbesondere Form und Umfang der Strategie für das oberösterreichische Landesstraßennetz und des Steirischen Gesamtverkehrskonzepts 2008+, die Ziele und Indikatoren schriftlich festlegten.

Er wies jedoch darauf hin, dass in beiden Ländern ein strategisches Gesamtkonzept für die Infrastrukturinvestitionen und die Vermögenserhaltung fehlte.

Er empfahl den Ländern Oberösterreich und Steiermark, ein Gesamtkonzept für Infrastrukturinvestitionen – auch im Hinblick auf die Vermögenserhaltung – zu erstellen. Darin wären sowohl die Direktinvestitionen des Landes als auch die Investitionen in ausgegliederte Gesellschaften, die mit Kapitaltransfers des Landes unterstützt werden, aufzunehmen.

24.3 Das Land Steiermark teilte in seiner Stellungnahme mit, dass sich die Zuständigkeiten für Investitionen und Kapitaltransfers aus der Geschäftseinteilung und –verteilung des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung ergäben. Dass diesbezügliche strategische Planungsdokumente in schriftlicher Form vorliegen, habe der RH festgestellt. Inwieweit jedoch eine Zusammenführung dieser Dokumente in ein zentrales Gesamtkonzept möglich sei, werde geprüft.

Bedarfserhebung und Planung der Infrastrukturinvestitionen

Erhebungsprozess

25.1 (1) Oberösterreich

Das Land Oberösterreich erhob den Bedarf an Infrastrukturinvestitionen im Rahmen der Budgeterstellung über die bewirtschaftenden Stellen, die den Bedarf jeweils an die aufsichtsführenden Dienststellen (Direktionen) meldeten. Die Direktionen ihrerseits gaben diese Informationen an die Direktion Finanzen weiter.

Die Direktion Finanzen des Landes Oberösterreich konkretisierte die Vorgangsweise zur Einbringung der Anträge für den Voranschlag mit Erlass[43]. So hatten im überprüften Zeitraum bewirtschaftende Stellen für Vorhaben und Projekte mit Gesamtkosten von über 2 Mio. EUR eine Liste auszufüllen. Die Direktion Finanzen erstellte aus den gesammelten Listeneinträgen eine Gesamtliste. Diese Liste enthielt für jedes Vorhaben bzw. Projekt u.a. folgende Inhalte:

- Festlegung der Priorität (sehr hoch, hoch, niedrig),
- den geplanten Beginn bzw. das geplante Ende des Vorhabens,
- Gesamtkosten inklusive Finanzierungskosten, ohne Folgekosten,
- Anteil des Landesbudgets und davon bereits finanzierte Beträge (z.B. aus vorangegangenen Budgets),
- Landesanteil für Investitionen Dritter,
- den beantragten Betrag für den Voranschlag des betreffenden Finanzjahres,
- den voraussichtlichen Bedarf für die vier Folgebudgets, analog zum Zeithorizont der mittelfristigen Finanzplanung,
- die Nettofolgeausgaben bzw. –kosten laut Berechnungsmodell (TZ 26),
- Voranschlagsstelle bzw. zumindest Teilabschnitt des Voranschlags.

Nach Abschluss der jährlichen Budgetgespräche auf politischer Ebene aktualisierten die bewirtschaftenden Stellen bzw. deren Direktionen auf Basis des Budgetbeschlusses die Gesamtliste und übermittelten diese erneut an die Direktion Finanzen. Die Gesamtliste wurde damit jährlich rollierend aktualisiert.

[43] „Voranschlag des Landes Oberösterreich für das Finanzjahr 2022; Einbringung der Anträge“, FinD–2021–14069/3–KÖ vom 12. Mai 2021 bzw. Erlässe der Vorjahre

(2) Steiermark

Das Land Steiermark wies eine durch die Haushaltsrechtsreform geprägte, dezentrale Budgetorganisation auf. Die haushaltsleitenden Organe[44] waren für die Steuerung der Gesamtbudgetplanung und den Budgetvollzug im Ressortbereich verantwortlich. So hatten die haushaltsleitenden Organe die voraussichtlichen Mittelverwendungen mindestens für das laufende und vier folgende Finanzjahre zu ermitteln.[45]

Die Abteilungen des Landes waren als haushaltsführende Stellen im Rahmen der ihnen zur Verfügung stehenden Bereichsbudgets, festgelegt durch den Landesfinanzrahmen[46], für die Führung des Haushalts und damit auch für die Erhebung und Planung ihrer Investitionsprojekte eigenverantwortlich zuständig. Die Abteilung Finanzen koordinierte die Erstellung der jeweiligen Bereichsbudgets und sah Budgetierungsvorgaben unter Einhaltung des Budgetpfades und der Auszahlungsobergrenzen der Landes– und Bereichsfinanzrahmen vor. Sie hatte keine zentrale, direkte Steuerungs– und Planungskompetenz über Infrastrukturinvestitionen.

Die Bedarfserhebung und Investitionsplanung erfolgten in den Abteilungen unterschiedlich. Die Abteilung 16 für Verkehr und Landeshochbau führte beispielsweise zur Feststellung des Investitionsbedarfs Verkehrsuntersuchungen sowie Analysen durch und erstellte Prognosen. Um den Sanierungsbedarf zu erheben, prüfte die Abteilung das Landesstraßennetz mit seinen konstruktiven Bauwerken in regelmäßigen Abständen auf seinen Zustand. Auf Basis der festgestellten Schäden beschloss die Abteilung die Instandhaltungsmaßnahmen im Rahmen der zur Verfügung stehenden Budgetmittel. Die Prozessschritte für die Sanierung der Landesstraßen stellten sich demnach wie folgt dar:

1. Zustandserfassung,
2. Festlegung der Strategien auf Basis des Erhaltungsmanagementsystems,
3. Bedarfsmeldung der budgetären Mittel für verschiedene Szenarien (Zustandsverschlechterung bis Zustandsverbesserung),
4. Zuteilung der Budgetmittel (Landesfinanzrahmen und Voranschlag),
5. Wahl der Erhaltungsstrategie.

[44] Art. 41 Abs. 2 L–VG 2010: Haushaltsleitende Organe sind die Mitglieder der Landesregierung, die Präsidentin bzw. der Präsident des Landtages, die Direktorin bzw. der Direktor des Landesrechnungshofes und die Präsidentin bzw. der Präsident des Landesverwaltungsgerichts. Sie sind für die Steuerung der Gesamtbudgetplanung und den Budgetvollzug im Ressortbereich (Bereichs– und Globalbudgets) verantwortlich.

[45] § 5 Abs. 1 Steiermärkisches Landeshaushaltsgesetz 2014

[46] Art. 19 Abs. 3 L–VG 2010: Der Landesfinanzrahmen hat auf Ebene der Bereiche für das folgende Finanzjahr und die drei nächstfolgenden Finanzjahre Obergrenzen für Auszahlungen […] festzulegen.

Die Abteilung 02 für Zentrale Dienste erhob den Investitionsbedarf über die verantwortlichen Objektbetreuerinnen bzw. –betreuer und definierte darauf aufbauend das Bau– und Instandhaltungsjahresprogramm. Die Abteilung 14 für Wasserwirtschaft, Ressourcen und Nachhaltigkeit erhob den Investitionsbedarf für die Schutzwasserwirtschaft durch die jeweiligen Jahresprogramme der Bundeswasserbauverwaltung sowie der Wildbach– und Lawinenverbauung.

25.2 Der RH hielt zusammenfassend fest, dass der Erhebungsprozess zu den Investitionsvorhaben unterschiedlich erfolgte. Dies war letztlich auch durch die Unterschiede in der Budgetstruktur bedingt.

Ermittlung der Nettofolgekosten

26.1 (1) Oberösterreich

Im Land Oberösterreich waren die Folgekosten bei Investitionsvorhaben des Landes sowie bei den Investitionsvorhaben der Landes–Immobilien GmbH zu ermitteln. Für die Berechnung war der Folgekostenerlass[47] aus 2002 heranzuziehen.

Die im Erlass festgehaltenen Berechnungsmethoden stammten vom Ermittlungsmodell „Folgekosten öffentlicher Investitionen“ des Ministeriums für Finanzen in Rheinland–Pfalz. Das Land Oberösterreich adaptierte dieses Modell und erstellte für die operative Durchführung zwei Formblätter (Nettofolgeausgaben sowie –kosten).

Da der Folgekostenerlass für größere Projekte nicht in jedem Fall geeignet war, erarbeitete das Land eigene Folgekostenschätzungen. So enthielten beispielsweise die Landtagsbeschlüsse für die Errichtung des Musiktheaters und der Anton–Bruckner–Privatuniversität Kostenschätzungen sowie Angaben zum Inhalt und zur Finanzierung der Vorhaben. Auch die Landes–Immobilien GmbH stellte eigene Berechnungen für die Kostenschätzungen und Folgekostenschätzungen an.

(2) Steiermark

Das Land Steiermark hatte keine einheitlichen Vorgaben zur Ermittlung der Nettofolgekosten von Investitionsvorhaben. Die Abteilungen waren verpflichtet, alle Kosten mit den ihnen zugewiesenen Budgets abzudecken und damit die Auszahlungsobergrenzen ihrer Bereichsbudgets nicht zu überschreiten. So waren beispielsweise die Folgekosten von Neubauprojekten der Verkehrsabteilung im Budget des Straßenerhaltungsdienstes berücksichtigt. Allerdings kontrolliert der Landesrechnungshof Steiermark gemäß Art. 53 L–VG 2010 die Bedarfsermittlung, die Soll–Kosten und die Folgekosten von Projekten, sofern deren Gesamtkosten 2 Promille

[47] Erlass vom 25. Juli 2002 über die Folgekosten für außerordentliche Bauvorhaben des Landes Oberösterreich, Fin–010087/26–2002

der Gesamtauszahlungen des Finanzierungsbudgets des Landes übersteigen. Zudem sieht Art. 56 L–VG 2010 eine Gesamtkostenverfolgung vor. Der Landesrechnungshof Steiermark hat während der Projektabwicklung Kontrollen der Ist–Kosten auf ihre Übereinstimmung mit den Soll–Kosten–Berechnungen vorzunehmen.

26.2 Der RH hob positiv hervor, dass im Land Oberösterreich eine Folgekostenabschätzung für Investitionsvorhaben verpflichtend war. Er hielt jedoch fest, dass der Folgekostenerlass für größere Projekte nicht in jedem Fall geeignet war.

Der RH empfahl dem Land Oberösterreich, den Erlass aus dem Jahr 2002 über die Folgekosten für außerordentliche Bauvorhaben zu aktualisieren und an die tatsächlichen Erfordernisse anzupassen.

Der RH merkte an, dass das Land Steiermark keine verpflichtenden Regelungen zu Folgekostenabschätzungen für Investitionsvorhaben hatte.

Er empfahl dem Land Steiermark, einheitliche Regelungen für eine verpflichtende Folgekostenabschätzung zu Investitionsvorhaben zu erstellen.

26.3 Das Land Steiermark teilte in seiner Stellungnahme mit, dass Art. 56 L–VG 2010 die Gesamtkostenverfolgung durch den Landesrechnungshof Steiermark regle.

26.4 Der RH verwies auf die von ihm im Sachverhalt dieser TZ dargestellten Regelungen der Art. 53 und 56 L–VG 2010. Er entgegnete dem Land Steiermark, dass er Folgekostenabschätzungen auch für Projekte als zweckmäßig erachtet, deren Gesamtkosten sich auf weniger als 2 Promille der Gesamtauszahlungen des Finanzierungsbudgets des Landes beliefen. Er verblieb daher bei seiner Empfehlung.

Rechtliche Bestimmungen zur Mitbefassung

27 (1) Oberösterreich

Die bewirtschaftenden Stellen bzw. die Direktion Finanzen des Landes Oberösterreich hatten folgende rechtliche Bestimmungen bei Vorhaben zu Infrastrukturinvestitionen einzuhalten:

Tabelle 20: Rechtliche Bestimmungen zur Mitbefassung bei Investitionsvorhaben in Oberösterreich

Rechtsgrundlage	Bestimmung	Betragsgrenzen	erforderliche Vorgangsweise
		in EUR	
§ 21 Abs. 4 Haushaltsordnung (FinD–2015–222516/148)	rechtsverbindliche Verpflichtungen zur Leistung von Auszahlungen, die das Land über das laufende Finanzjahr hinaus belasten	–	Landtagsbeschluss
Art. II Z 7 Vorbericht des Voranschlags	Vorhaben und Maßnahmen, deren Auszahlungen mehr als 2 Mio. EUR nach sich ziehen, sofern diese Vorhaben und Maßnahmen nicht ohnehin als Mehrjahresverpflichtung dem Landtag zur Beschlussfassung vorzulegen sind	2.000.000	Regierungsbeschluss
	Vorhaben der Landes–Immobilien GmbH, die Investitionskosten von 2 Mio. EUR übersteigen und gemäß Finanzierungsvereinbarung von der Landes–Immobilien GmbH im Auftrag des Landes durchgeführt werden		

Quelle: Land Oberösterreich; Zusammenstellung: RH

Mehrjährige Vorhaben zu Infrastrukturinvestitionen bedurften eines Landtagsbeschlusses, für Vorhaben und Maßnahmen über 2 Mio. EUR, die das laufende Finanzjahr betrafen, war ein Regierungsbeschluss erforderlich. Neben einer Projektbeschreibung waren der Landesregierung bzw. dem Landtag auch Unterlagen mit Informationen über Kosten und Auszahlungen inklusive Folgekostenabschätzungen, gegliedert nach Finanzjahren, vorzulegen.

(2) Steiermark

Die haushaltsleitenden Organe des Landes Steiermark hatten bei Vorhaben zu Infrastrukturinvestitionen folgende gesetzliche Bestimmungen zu beachten:

Tabelle 21: Rechtliche Bestimmungen zur Mitbefassung bei Investitionsvorhaben in der Steiermark

Rechtsgrundlage	Bestimmung	Betragsgrenzen	erforderliche Vorgangsweise
		in EUR	
Art. 20 und Art. 41 Abs. 3 Landes–Verfassungsgesetz 2010 in Verbindung mit § 47 und § 48 Steiermärkisches Landeshaushaltsgesetz 2014	Veräußerung von Landesvermögen	über 50.000	Beschluss des Landtags
	unentgeltlicher Erwerb von Sachen	Folgekosten über 50.000	
	Erwerb von Liegenschaften	über 100.000	Beschluss des Landtags und Einvernehmen mit dem Landesrat für Finanzen
	Eingehen von Vorbelastungen	über 3 % der Gesamtauszahlungen des Globalbudgets	Einvernehmen mit dem Landesrat für Finanzen
§ 3 Abs. 1 Z 15 lit. c Geschäftsordnung der Steiermärkischen Landesregierung (LGBl. 45/2015)	Veräußerungen und Belastungen des Landesvermögens[1]	zwischen 2.500 und 50.000	Regierungsbeschluss
	Erwerb und Veräußerung von Beteiligungen des Landes	–	

[1] ausgenommen Veräußerungen von Fahrzeugen, Geräten, Maschinen und Mobiliar des Landes durch öffentliche Versteigerung und, sofern die erforderlichen Mittel im Landesbudget vorgesehen sind, der Erwerb von Liegenschaften, wenn deren Wert 100.000 EUR nicht übersteigt

Quelle: Land Steiermark; Zusammenstellung: RH

Die Geschäftsordnung der Landesregierung sieht vor, dass Veräußerungen und Belastungen des Landesvermögens zwischen 2.500 EUR und 50.000 EUR sowie der Erwerb und die Veräußerung von Landesbeteiligungen von der Landesregierung zu verhandeln sind.

Bei Überschreitung der Betragsgrenze von 50.000 EUR bei der Veräußerung von Landesvermögen und bei Folgekosten resultierend aus unentgeltlichem Erwerb von Sachen sieht das Landes–Verfassungsgesetz 2010 einen Landtagsbeschluss vor. Beim Erwerb von Liegenschaften hatte das zuständige haushaltsleitende Organ zusätzlich das Einvernehmen mit dem Landesrat für Finanzen herzustellen.

Vorbelastungen sind Vorhaben des Landes mit Auszahlungen in Finanzjahren, für die noch keine Vorsorge in dem vom Landtag genehmigten Landesfinanzrahmen getroffen wurde. Betrugen diese Vorbelastungen mehr als 3 % der Gesamtauszahlungen gemäß Finanzierungsbudget des betroffenen Globalbudgets oder wurde die im Landes–Verfassungsgesetz 2010 festgelegte Betragsgrenze beim Erwerb von Liegenschaften überschritten, so hatte das zuständige haushaltsleitende Organ mit dem Landesrat für Finanzen rechtzeitig das Einvernehmen herzustellen.

Infrastrukturinvestitionen – Vorhaben und Projekte

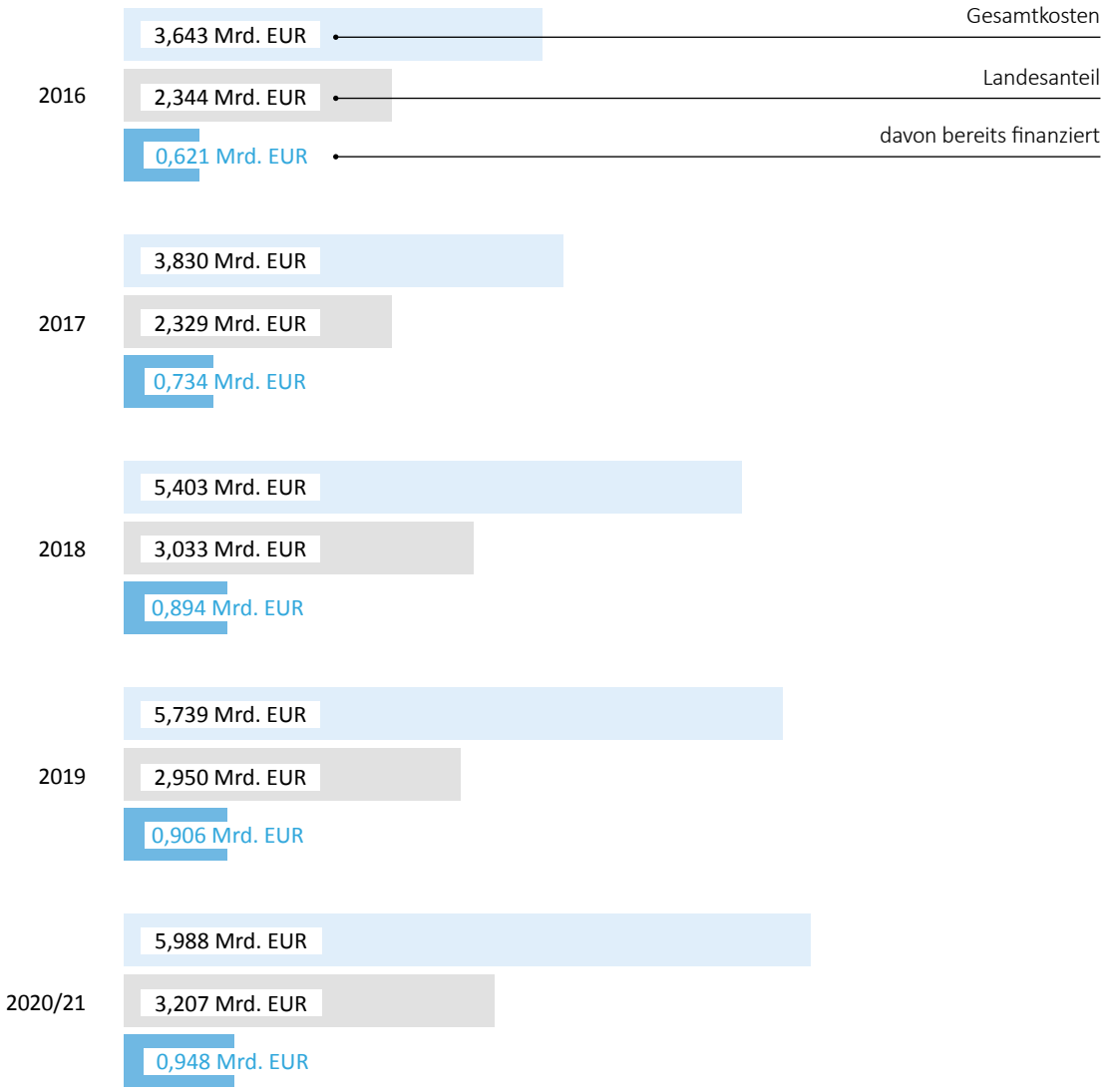
Überblick

28.1 (1) Oberösterreich

Das Land Oberösterreich übermittelte dem RH die von den bewirtschaftenden Stellen erstellte Gesamtliste aller Vorhaben und Maßnahmen zu Infrastrukturinvestitionen der Voranschläge 2016 bis 2020/21 (Doppelbudget). Die Gesamtliste enthielt sowohl die Direktinvestitionen des Landes als auch Investitionsvorhaben Dritter, an denen sich das Land finanziell beteiligte.

Die Gesamtkosten dieser Vorhaben betrugen im Voranschlag 2016 3,643 Mrd. EUR und erhöhten sich bis zum Voranschlag 2020/21 um 64,4 % auf 5,988 Mrd. EUR. Die Gesamtkosten und der Landesanteil in Abbildung 13 setzen sich jeweils aus den Kosten im geltenden Voranschlag und den Kosten aller Folgejahre zusammen:

Abbildung 13: Investitionsvorhaben in den Voranschlägen 2016 bis 2021



Quelle: Land Oberösterreich; Darstellung: RH

Der Finanzierungsanteil des Landes laut Voranschlag 2016 betrug 64,3 % und sank bis zum Voranschlag 2020/21 um 10,8 Prozentpunkte. Dieser stieg in absoluten Zahlen aufgrund der höheren Gesamtkosten dennoch auf 3,207 Mrd. EUR; der bereits finanzierte Anteil der Gesamtkosten betrug im Voranschlag 2020/21 0,948 Mrd. EUR.

(2) Steiermark

Das Land Steiermark verfügte über keine Gesamtliste der Vorhaben und Maßnahmen zu Infrastrukturinvestitionen der Voranschläge 2016 bis 2021. Es erhob jedoch auf Anfrage des RH, welche Abteilungen im überprüften Zeitraum Investitionsvorhaben aufwiesen:

Tabelle 22: Abteilungen des Landes Steiermark mit Investitionsvorhaben

Abteilung	Art des Investitionsvorhabens
02 Zentrale Dienste	Bau– und Instandhaltungsmaßnahmen in Amtsgebäuden
06 Bildung und Gesellschaft	Neu– und Umbauten an Landesberufsschulen und Lehrlingshäusern – diese erfolgten über die Landesimmobilien–Gesellschaft mbH
08 Gesundheit und Pflege	Neu– und Umbauten in Landespflegezentren
09 Europa, Kultur und Sport	–[1]
10 Land– und Forstwirtschaft	Gebäude, Grundstückseinrichtungen, Anlagen
13 Umwelt und Raumordnung	Investitionen im Rahmen von EU–kofinanzierten Projekten
14 Wasserwirtschaft, Ressourcen und Nachhaltigkeit	Schutzwasserwirtschaft bzw. Siedlungswasserwirtschaft
16 Verkehr und Landeshochbau	Verkehrsinfrastruktur
LAD – Landesamtsdirektion	Katastrophenschutz und Landesverteidigung für die Digitalisierung des Warn– und Alarmdienstes

[1] Laut Auskunft des Landes gab es im überprüften Zeitraum Investitionen durch die Abteilung 09. Eine weitere Konkretisierung fehlte jedoch.

Quelle: Land Steiermark; Zusammenstellung: RH

28.2 Der RH kritisierte den fehlenden gesamthaften Überblick des Landes Steiermark über die Investitionsvorhaben des Landes.

Er empfahl dem Land Steiermark, Maßnahmen zu setzen, die einen Überblick über sämtliche Investitionsvorhaben des Landes gewährleisten.

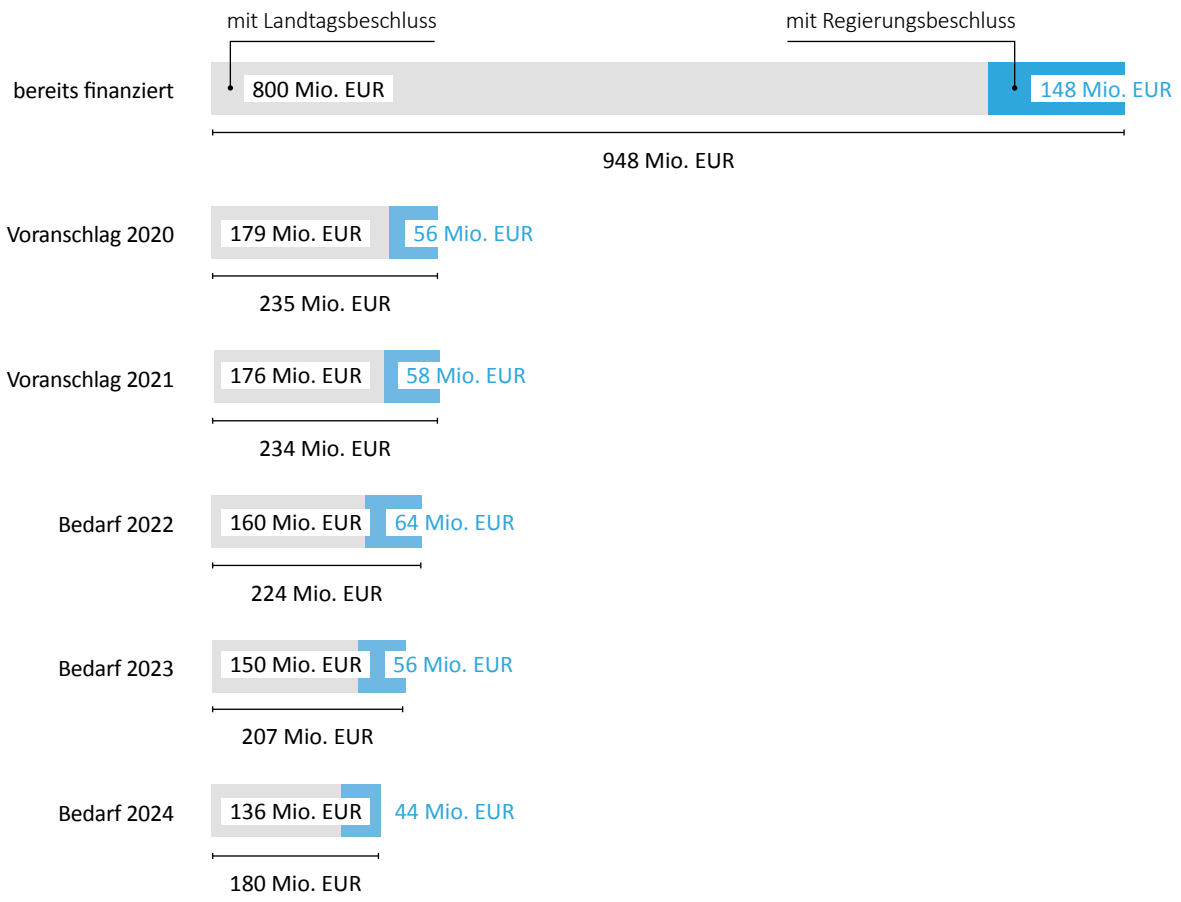
28.3 Das Land Steiermark teilte in seiner Stellungnahme mit, dass Investitionsvorhaben entsprechend der Budgetstruktur des Landes im jeweiligen Detailbudget zu veranschlagen seien. Die Möglichkeit einer überblicksmäßigen zusammengefassten Darstellung auf Ebene des Landes werde geprüft.

Investitionsvorhaben im Voranschlag für die Finanzjahre 2020 und 2021

29.1 (1) Oberösterreich

(a) Im Land Oberösterreich waren in den Voranschlägen für 2020 und 2021 (Doppelbudget) 5,988 Mrd. EUR für die Vorhaben und Maßnahmen über 2 Mio. EUR vorgesehen. Für Projekte mit mehrjährigen Verpflichtungen in Höhe von 3,974 Mrd. EUR war ein Landtagsbeschluss erforderlich, für alle anderen Projekte war ein Regierungsbeschluss ausreichend. Der Landesanteil an den Gesamtkosten betrug 3,207 Mrd. EUR, davon betrafen 2,302 Mrd. EUR Projekte mit Landtagsbeschluss:

Abbildung 14: Vorhaben im Voranschlag 2020 und 2021 (Doppelbudget)



Quelle: Land Oberösterreich; Darstellung: RH

Wie die Abbildung 14 zeigt, waren von den Gesamtkosten bereits 0,948 Mrd. EUR durch Budgets der Vorjahre finanziert, der Finanzbedarf für die Jahre 2020 bis 2024 betrug zwischen 180 Mio. EUR und 235 Mio. EUR. Der Planungszeitraum erstreckte sich, ausgehend vom Erstellungsjahr, auf die folgenden fünf Finanzjahre.

Die ausgabenintensivsten Vorhaben des Landes im Voranschlag der Jahre 2020 und 2021 sind in Tabelle 23 dargestellt:

Tabelle 23: Ausgabenintensivste Investitionsvorhaben des Landes Oberösterreich

Bezeichnung des Vorhabens bzw. Projekts	Maß-nahmen-zeitraum	Gesamt-kosten	Landes-anteil	davon bereits finanziert	VA 2020	VA 2021	Bedarf 2022	Bedarf 2023	Bedarf 2024
	Jahre	in Mio. EUR							
Darlehensfinanzierung der Investitionen der Oberösterreichischen Ordenskrankenanstalten	2003 bis 2019	666,63	**584,75**	259,96	23,00	29,30	39,30	37,72	36,84
Errichtung und Betrieb der Medizinischen Fakultät Linz	2013 bis 2028	225,16	**225,16**	45,66	13,85	13,72	13,85	13,72	13,60
Musiktheater Linz GmbH – Errichtung Musiktheater	2006 bis 2013	183,00	**183,00**	102,39	6,72	6,82	6,82	6,82	6,82
ÖBB–Infrastruktur Aktiengesellschaft; Oberösterreich–Paket	2020 bis 2035	600,10	**137,10**	0,00	13,97	7,43	14,68	15,50	15,89
Schienenpersonennahverkehr–Programm Linz/S6 und S7	2023 bis 2047	383,00	**132,40**	0,00	0,00	0,00	0,00	5,30	5,30
Magistrat Linz: Straßenbahnverlängerung Linie 3 auf das Harter Plateau	2008 bis 2047	150,00	**120,00**	41,12	2,36	2,44	2,53	2,62	2,71
Magistrat Linz: Straßenbahnverlängerung Linie 3 auf das Harter Plateau; Fremdfinanzierungskosten	2011 bis 2047	103,30	**103,30**	12,80	3,83	3,74	3,66	3,57	3,48
Fiber Service OÖ GmbH[1]	2018 bis 2022	100,00	**100,00**	20,00	10,00	10,00	15,00	15,00	15,00
Schiene OÖ GmbH; Fahrzeugvorhaltung	2025 bis 2049	95,80	**95,80**	0,00	0,00	0,01	0,01	0,02	0,06
ÖBB–Infrastruktur Aktiengesellschaft; Oberösterreich–Paket, Absichten Pyhrn/Summerauerbahn	2025/2029 bis 2034	438,70	**94,00**	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

VA = Voranschlag

Quelle: Land Oberösterreich; Zusammenstellung: RH

[1] seit März 2022 BBOÖ Breitband Oberösterreich GmbH

Die höchsten Ausgaben waren mit einem Landesanteil von 584,75 Mio. EUR bzw. 225,16 Mio. EUR die Darlehensfinanzierungen der Investitionen der Oberösterreichischen Ordenskrankenanstalten sowie die Errichtung und der Betrieb der Medizinischen Fakultät Linz.

33 Vorhaben bzw. Projekte mit Gesamtkosten von 1,354 Mrd. EUR finanzierte zur Gänze das Land Oberösterreich. Der geringste Landesanteil betrug 3 % und betraf ein ÖBB–Infrastrukturübereinkommen mit dem Land Salzburg. Im Durchschnitt lag der Finanzierungsanteil des Landes bei 54 %.

Für einzelne Großprojekte, wie die Errichtung des Musiktheaters oder der Anton–Bruckner–Privatuniversität, gründete das Land Errichtungsgesellschaften[48]. Das Land Oberösterreich sah in Errichtungsgesellschaften organisatorische und steuerliche Vorteile. Zudem konnten über Errichtungsgesellschaften Vorfinanzierungen über Drittmittel erfolgen.

(b) Infrastrukturinvestitionen im Oberösterreich–Plan

Das Land Oberösterreich stellte im Oktober 2020 zusätzliche Budgetmittel von 1,2 Mrd. EUR in Aussicht, um den negativen wirtschaftlichen Folgen der COVID–19–Krise entgegenzuwirken. Das als „Oberösterreich–Plan“ bezeichnete Finanzpaket sollte mit Direktinvestitionen und Kapitaltransfers ein Investitionsvolumen von 2,5 Mrd. EUR auslösen.

Für die Jahre 2021 und 2022 waren zusätzlich finanzielle Mittel von 191,2 Mio. EUR bzw. 186,8 Mio. EUR insbesondere für die im Oberösterreich–Plan vorgesehenen Direktinvestitionen und Kapitaltransfers vorgesehen.

Wie der Oö. Landesrechnungshof in seinem Bericht zum Rechnungsabschluss des Landes 2021 darstellte, wurden von den 191,2 Mio. EUR im Jahr 2021 29,2 Mio. EUR für Direktinvestitionen reserviert, davon wurden 12,4 Mio. EUR ausbezahlt. Weitere 75,3 Mio. EUR waren für Kapitaltransfers vorgesehen, davon wurden 12,8 Mio. EUR im Finanzjahr 2021 ausbezahlt. Das Land übertrug die nicht verwendeten Mittel auf das Jahr 2022.

[48] Musiktheater Linz GmbH bzw. BEG Bruckner–Universität Errichtungs– und Betriebsgesellschaft mbH

(2) Steiermark

Die Abteilung Finanzen des Landes Steiermark verfügte über keine Aufstellung der Vorhaben zu Infrastrukturinvestitionen für den Voranschlag 2021, erhob aber auf Anfrage des RH die Vorhaben in den einzelnen Abteilungen. Die meisten und auch finanzstärksten Vorhaben waren in der Abteilung 16 Verkehr und Landeshochbau ausgewiesen.

Tabelle 24: Investitionsvorhaben des Landes Steiermark im Voranschlag 2021 (Auswahl)

Abteilung	Vorhaben	Volumen
		in Mio. EUR
16 Verkehr und Landeshochbau	B64 Rechberg Straße – Umfahrung Preding–Weiz 2. Teil	17,87
	B67 Grazer Straße – Südgürtel	5,16
	L373 Bierbaumstraße – Ausbau	3,80
	B68 Feldbacher Straße – Begleitwege	1,30
	L401 Hartbergerstraße – Anschlussstelle Fürstenfeld Verlegung	1,20
	B320 Ennstalstraße – Pürgg / Trautenfels Kreuzung	0,50
10 Land– und Forstwirtschaft	Instandhaltung von Gebäuden und Grundstückseinrichtungen	0,20
	Investitionen in Schulen und Betrieben (z.B. Neu– und Zubau von Gebäuden)	1,04
	Investitionen in Anlagen	1,31

Quelle: Land Steiermark; Zusammenstellung: RH

Die Summe der Straßenbauprojekte für den Voranschlag 2021 betrug 56,16 Mio. EUR, davon entfielen 31,39 Mio. EUR auf Neubauprojekte und 24,77 Mio. EUR auf Instandsetzungen und Radwege. Die Abteilung 14 Wasserwirtschaft, Ressourcen und Nachhaltigkeit sowie die Abteilung 10 Land– und Forstwirtschaft planten ebenfalls kleinere Infrastrukturinvestitionen, die im Voranschlag 2021 enthalten waren.

Im Land Steiermark gab es im überprüften Zeitraum keine eigens für Infrastrukturprojekte gegründeten Errichtungsgesellschaften.

29.2 Der RH wiederholte seine Kritik aus TZ 28, dass in der Steiermark aufgrund der dezentralen Budgetstruktur kein Gesamtüberblick über Investitionsvorhaben vorhanden war.

Mittelfristige Haushaltsplanung

30.1 (1) Oberösterreich

Gemäß Oberösterreichischer Landesverfassung[49] hatte die Landesregierung dem Landtag jährlich eine mittelfristige Finanzplanung vorzulegen. Diese diente nach Angaben des Landes zur Sicherstellung der mittelfristigen Orientierung der Haushaltsführung und zur Festlegung eines effektiven mittelfristigen Haushaltsrahmens entsprechend den Regelungen auf EU–Ebene. Der Berichtszeitraum betrug fünf Finanzjahre.

Die Direktion Finanzen des Landes Oberösterreich berücksichtigte Investitionsvorhaben in der Mittelfristigen Haushaltsplanung. Die zuständigen bewirtschaftenden Stellen erhoben die daraus erwachsenden Belastungen für den Landeshaushalt. Die vom Landtag genehmigten Vorhaben waren im Rahmen der jährlich zu beschließenden Budgets zu bedecken. Großinvestitionen wurden im Allgemeinen über Errichtungsgesellschaften (z.B. die Errichtung des Musiktheaters) finanziert. Die daraus entstehenden Belastungen waren nicht in der Mittelfristigen Haushaltsplanung für den Landeshaushalt enthalten, sondern bei den außerbudgetären Einheiten.

Bis zur Mittelfristprognose für die Jahre 2018 bis 2022 hatte die Direktion Finanzen eine Gesamtliste über Vorhaben und Maßnahmen betreffend Infrastrukturinvestitionen als Anlage beigelegt (TZ 28). In den folgenden Mittelfristprognosen fehlten jedoch konkrete Informationen über die geplanten Vorhaben und Maßnahmen.

(2) Steiermark

Die Mittelfristige Haushaltsplanung des Landes Steiermark erfolgte durch die Erstellung des Landesfinanzrahmens und den dazugehörigen Strategiebericht. Der im Landtag zu beschließende Landesfinanzrahmen enthielt auf Bereichsebene für die vier folgenden Finanzjahre Obergrenzen für Auszahlungen, die im Gesamthaushalt und auf Bereichsebene weder bei der Erstellung noch beim Vollzug des jeweiligen Landesbudgets überschritten werden durften.[50]

Die Kosten für Vorhaben und Maßnahmen betreffend Infrastrukturinvestitionen waren in den Auszahlungsobergrenzen der Bereiche einzuplanen und wurden im Finanzrahmen nicht gesondert ausgewiesen.

[49] Art. 55 Abs. 7 Oö. L–VG (LGBl. 122/1991 i.d.g.F.)

[50] Art. 19 Abs. 3 L–VG 2010 in Verbindung mit § 9 Abs. 2 und 3 Steiermärkisches Landeshaushaltsgesetz 2014

30.2 Der RH hielt fest, dass die Länder Oberösterreich und Steiermark die Ausgaben für geplante Investitionsvorhaben zwar in ihren Mittelfristigen Haushaltsplanungen berücksichtigten, eine gesonderte Auflistung der größten Investitionsvorhaben mit ihren wesentlichen budgetrelevanten Kennzahlen jedoch nicht vorlag (in Oberösterreich ab dem Jahr 2019).

Der RH empfahl den Ländern Oberösterreich und Steiermark, in ihren Berichten zur Mittelfristigen Haushaltsplanung eine Auflistung der größten Investitionsvorhaben mit budgetrelevanten Kennzahlen (wieder–)aufzunehmen, da sich dadurch der Informationsgehalt der Mittelfristigen Haushaltsplanung erhöhen würde.

30.3 Das Land Steiermark teilte in seiner Stellungnahme mit, die Aufnahme einer Auflistung der größten Investitionsvorhaben entsprechend der Budgetstruktur des Landes in die Mittelfristige Haushaltsplanung zu prüfen.

Dritter Teil

Darstellung und Transparenz in den Rechnungsabschlüssen

Darstellung der Investitionstätigkeit im Rechnungsabschluss

31.1 Der Rechnungsabschluss nach der VRV 2015 weist die Investitionstätigkeit der Länder und Gemeinden in mehreren Dokumenten aus:

(a) Rechnungsquerschnitt

Für die Erfassung der Direktinvestitionen eines Landes im Rechnungsquerschnitt (Anlage 5a zur VRV 2015) bestanden im Finanzjahr 2020 zwei Möglichkeiten:

- Die Investitionen wurden über die verwendeten Konten erfasst (Zeile (A) in Tabelle 25), Investitionen wurden nur dann erfasst, wenn ihnen bereits eine Auszahlung zugrunde lag.
- Das VRV–Komitee empfahl per Beschluss vom Oktober 2019 eine neue Darstellung des Rechnungsquerschnitts (Zeile (B) in Tabelle 25). Die Investitionen werden dementsprechend nicht mehr zum Zeitpunkt der Auszahlung erfasst, sondern bei Anschaffung bzw. Inbetriebnahme. Diese Darstellung betraf auch die Vermögensbildung, deren Grundlage die Zu– und Abgänge auf den Bestandskonten des Vermögenshaushalts sind. Da die Änderung der Anlage 5a eine Adaption in den EDV–Systemen erforderte, war die Umstellung gemäß Beschluss des VRV–Komitees für den Rechnungsabschluss 2020 noch nicht verbindlich. Das Land Oberösterreich stellte dennoch bereits im Rechnungsabschluss für das Jahr 2020 den Rechnungsquerschnitt entsprechend der Empfehlung des VRV–Komitees dar, das Land Steiermark ab dem Rechnungsabschluss für das Jahr 2021.

(b) Finanzierungshaushalt

Die Direktinvestitionen fanden im Finanzierungshaushalt mit den Auszahlungen des jeweiligen Finanzjahres ihren Niederschlag, wobei das Auszahlungsdatum die Jahreszuordnung bestimmte.[51]

(c) Anlagenspiegel

Der Vermögenshaushalt wiederum stellte den Stand des Vermögens zum 1. Jänner dem Stand zum 31. Dezember des Finanzjahres gegenüber und wies in der Anlage 6g – Anlagenspiegel (Zeile (D) in Tabelle 25) die Zugänge des Anlagevermögens aus. Der wichtigste Unterschied zum Finanzierungshaushalt war die Berücksichtigung des Anschaffungsdatums anstelle des Auszahlungsdatums.

[51] Die Position „Auszahlungen aus der Investitionstätigkeit" (Zeile (C) in Tabelle 25) stellte sämtliche Auszahlungen für den Investitionsbereich dar und wurde durch die Berücksichtigung der Mittelverwendungs– und –aufbringungsgruppen (MVAG) 3411 bis 3417 gebildet. Somit unterschied sich der Wert dieser Darstellung von der Investitionsdarstellung im Rechnungsquerschnitt alt (A) lediglich durch die im Finanzierungshaushalt zusätzlich dargestellten Auszahlungen für Beteiligungen (Kontengruppe 080 bis 083).

Die folgende Tabelle gibt einen Überblick über die Grundlagen für die Berechnung der Direktinvestitionen:

Tabelle 25: Grundlagen für die Berechnung der Direktinvestitionen der Länder im Haushaltsjahr 2020

Darstellung im	Bezeichnung laut Rechnungsabschluss	Konten	MVAG im Finanzierungs-haushalt	Code im Vermögenshaushalt	Zeitpunkt der Erfassung
(A) Rechnungs-querschnitt nach Konten	Erwerb von unbeweg-lichem und beweg-lichem Vermögen und Erwerb von aktivie-rungsfähigen Rechten	Unterklasse 00 bis 07	3411, 3412, 3413, 3414, 3415, 3416	1010, 1021 (ohne Unterklasse 09), 1022, 1023, 1024, 1025, 1026, 1027, 1028 (ohne Gruppe 289)	Auszahlung
(B) Rechnungs-querschnitt nach MVAG[1]	immaterielle Vermögenswerte und Sachanlagen (Zugang)	Unterklasse 00 bis 07	3411, 3412, 3413, 3414, 3415, 3416	1010, 1021 (ohne Unterklasse 09), 1022, 1023, 1024, 1025, 1026, 1027, 1028 (ohne Gruppe 289)[1]	Anschaffung bzw. Inbe-triebnahme
(C) Finanzie-rungshaushalt	Auszahlungen aus der Investitionstätigkeit	Unterklasse 00 bis 08 (ohne Gruppen 084–089)	3411, 3412, 3413, 3414, 3415, 3416, 3417[1]	1010, 1021 (ohne Unterklasse 09), 1022, 1023, 1024, 1025, 1026, 1027, 1028 (ohne Gruppe 289), 1041, 1042, 1043, 1044	Auszahlung
(D) Anlagen-spiegel – Anlage 6g	Zugänge Anlagevermögen	Unterklasse 00 bis 07, 09 und Konto 2890	3411, 3412, 3413, 3414, 3415, 3416, 3425 (ohne Konten 2460, 2465, 2891, 2892) plus die nicht im Finanzierungshaus-halt enthaltene MVAG für Wertberichtigung (Unterklasse 09)	1010, 1021, 1022, 1023, 1024, 1025, 1026, 1027, 1028[1]	Anschaffung bzw. Inbe-triebnahme

MVAG = Mittelverwendungs– und –aufbringungsgruppen

Quelle: BMF; Zusammenstellung: RH

Grau hinterlegte Felder stellen die jeweilige Berechnungsgrundlage dar.

[1] Im Rahmen des VRV–Komitees vom 23. Oktober 2019 wurde eine Änderung des bisher ausgewiesenen Rechnungsquerschnitts – Anlage 5a/5b des Rechnungsabschlusses – vorgeschlagen. Der neue Rechnungsquerschnitt stellte wesentliche Kennzahlen des Rechnungsabschlusses auf Basis der Mittelverwendungs– und –aufbringungsgruppen dar und erfolgte nicht mehr wie bisher auf Basis der verwendeten Konten.

Die folgende Tabelle zeigt, dass ein Vergleich der verschiedenen Datengrundlagen in den Rechnungsabschlüssen 2020 und 2021 zu teilweise unterschiedlichen Werten hinsichtlich der Investitionstätigkeit der Länder Oberösterreich und Steiermark führt:

Tabelle 26: Investitionstätigkeit in den Rechnungsabschlüssen 2020 und 2021 der Länder Oberösterreich und Steiermark

	Oberösterreich		Steiermark	
	2020	2021	2020	2021
	in Mio. EUR			
(A) Rechnungsquerschnitt nach Konten	keine Darstellung	keine Darstellung	101,48	keine Darstellung
(B) Rechnungsquerschnitt nach MVAG	210,87	218,84	keine Darstellung	88,03
(C) Finanzierungshaushalt	80,83	94,15	101,49	87,97
(D) Anlagenspiegel – Anlage 6g	111,32	127,06	86,65	88,11

MVAG = Mittelverwendungs– und –aufbringungsgruppen Quellen: Länder Oberösterreich und Steiermark; Zusammenstellung: RH

Lediglich im Rechnungsabschluss 2020 des Landes Steiermark entsprachen die Werte nach dem Rechnungsquerschnitt nach Konten (A) den Werten nach dem Finanzierungshaushalt (C). Alle übrigen dargestellten Werte wiesen zum Teil deutliche Unterschiede auf.

31.2 Der RH hielt fest, dass die Rechnungsabschlüsse der Länder Oberösterreich und Steiermark die Investitionstätigkeit des Landes an mehreren Positionen mit zum Teil deutlich unterschiedlichen Werten auswiesen. Nach Ansicht des RH bedarf es zusätzlicher Informationen im Rechnungsabschluss, um die ausgewiesenen Werte korrekt interpretieren und vergleichen zu können.

Er empfahl den Ländern Oberösterreich und Steiermark, die Aussagekraft und Transparenz der Rechnungsabschlüsse zu erhöhen, indem die Herleitung und Berechnung von aggregierten Werten, wie die Zugänge des Anlagevermögens, in einem technischen Anhang zum Rechnungsabschluss vollständig erläutert werden.

31.3 Das Land Steiermark führte in seiner Stellungnahme aus, dass es den Anlagenspiegel entsprechend der VRV 2015 befülle. Der Rechnungsquerschnitt sei nach dem Muster des Beschlusses des VRV–Komitees erstellt worden. Die ziffernmäßigen Differenzen zwischen den beiden Anlagen würden aus unterschiedlichen Anforderungen resultieren.

Zur Herleitung und Berechnung von aggregierten Werten (im Anlagenspiegel) verweise das Land auf die Erläuterungen zu den Aktiva im Rechnungsabschluss, in denen die Zusammensetzung einzelner Anlagekategorien dargelegt sei.

31.4 Der RH nahm die Vorgehensweise des Landes Steiermark zur Kenntnis, bei Darstellung der Investitionstätigkeit die Mindestanforderungen der VRV zugrunde zu legen. Er bekräftigte jedoch seine Empfehlung, da durch zusätzliche Informationen zur Herleitung und Berechnung von aggregierten Werten im Rechnungsquerschnitt, im Finanzierungshaushalt und im Anlagenspiegel die Aussagekraft und Transparenz der Rechnungsabschlüsse erhöht werden könnten.

32.1 Durch die Umstellung des Rechnungswesens von der Kameralistik auf ein doppisches System veränderte sich auch das Buchungsverhalten. Folgende Übersicht zeigt beispielhaft für den Bereich der Investitionstätigkeit einige Veränderungen:

Tabelle 27: Beispiele für eine Änderung im Buchungsverhalten im Bereich der Investitionstätigkeit

	Oberösterreich	Steiermark
Grundstückserwerb zu Straßenbauten	ab 2020 auf der Kontogruppe 003 anstatt der Kontogruppe 002	ab 2019 auch auf der Kontogruppe 003 anstatt der Kontogruppe 002
Erwerb beweglicher Kulturgüter	ab 2019 auf der Kontogruppe 046 anstatt der Kontogruppe 048	ab 2016 mehrheitlich und ab 2018 gänzlich auf dem Konto 046 anstatt dem Konto 045
Kapitaltransfers an Beteiligungen	ab 2020 auf dem Konto 7453 anstatt dem Konto 7472	ab 2018 ausschließlich auf dem Konto 7453, davor auch auf den Konten 7470 und 7471
Erwerb von EDV–Geräten	keine Änderung	ab 2019 auf dem Konto 020 anstatt auf dem Konto 028
Erwerb von Software–Lizenzen	keine Änderung	ab 2019 auf dem Konto 070 anstatt auf dem Konto 078
Investitionsdarlehen	ab 2020 auf dem Konto 2440 anstatt dem Konto 2444	keine Änderung

Quellen: Länder Oberösterreich und Steiermark; Auswertung: RH

Vor dem Hintergrund der Umstellung auf die VRV 2015 übermittelte das Land Oberösterreich dem RH eine allgemeine Überleitungstabelle, die sämtliche Veränderungen bei den verwendeten Konten dokumentierte. Das Land Steiermark verwendete keine derartig dokumentierte Überleitungstabelle, konnte aber auf Anfrage des RH Änderungen bei den verwendeten Konten im Investitionsbereich anführen.

32.2 Der RH hielt fest, dass durch Änderungen im Buchungsverhalten, beispielsweise durch neu verwendete Sachkonten und Kontobezeichnungen, ein Mehrjahresvergleich erschwert wurde.

Er empfahl den Ländern Oberösterreich und Steiermark, generelle Änderungen im Buchungsverhalten zumindest im Jahr der erstmaligen Anwendung in einem technischen Anhang zum Rechnungsabschluss zu dokumentieren.

32.3 Das Land Steiermark hielt in seiner Stellungnahme fest, dass Änderungen im Buchungsverhalten dann entstünden, wenn sich die zugrunde liegende rechtliche Norm – in diesem Fall die VRV 2015 – ändere.

32.4 Der RH sah sich durch das Vorbringen des Landes Steiermark – wonach das Inkrafttreten der VRV 2015 Änderungen im Buchungsverhalten nach sich zog – in seiner Empfehlung bestätigt, diese Änderungen im Buchungsverhalten im Rechnungsabschluss zu dokumentieren und dadurch nachvollziehbar zu machen.

33.1 Nach der Haushaltsrechtsreform unterschieden sich die Darstellungen der Detailnachweise auf Kontenebene in den Rechnungsabschlüssen der Länder. Das Land Steiermark stellte – im Gegensatz zum Land Oberösterreich – im Detailnachweis (Band V – Rechnungsabschluss 2020) die Untergliederungen nicht dar.

Die folgenden Tabellen 28 und 29 zeigen anhand des Unterabschnitts 914 (Beteiligungen), wie die Länder Oberösterreich und Steiermark diese Beteiligungen in den Rechnungsabschlüssen darstellten:

Tabelle 28: Darstellung der Beteiligungen (Unterabschnitt 914) im Finanzierungshaushalt des Landes Oberösterreich

Voranschlagsstelle				Bezeichnung	Finanzierungshaushalt			
H	Ansatz	Konto	Ugl.		VA 2020	RA 2020	Abweichung	MVAG
					in EUR			
1	91400			Beteiligungen	104.993.000	103.312.503,12	-1.680.496,80	
1	914008	6940		Aufwendungen aus der Bewertung von Beteiligungen	510.000	314.067,32	-195.932,68	3232
1	914008	7403		Transfers an Beteiligungen des Landes				
1	914008	7403	001	Transfers an die Oberösterreichische Gesundheitsholding GmbH, Trägerselbstbehalt	40.712.900	40.698.022,00	-14.878,00	3232
1	914008	7403	002	Transfers an die Kepler Universitätsklinikum GmbH, Trägerselbstbehalt	36.186.900	27.094.371,00	-9.092.529,00	3232
1	914008	7453		Kapitaltransfers an die Oberösterreichische Gesundheitsholding GmbH	7.140.000	9.510.000,00	2.370.000,00	3432
1	914008	7453	001	Kapitaltransfers an Beteiligungen des Landes	8.303.200	7.132.007,80	-1.171.192,20	3432
1	914008	7453	003	Kapitaltransfers an Beteiligungen des Landes, Musiktheater Linz GmbH	5.000.000	5.000.000,00	0,00	3432
1	914008	7453	004	Kapitaltransfers an die Kepler Universitätsklinikum GmbH	7.140.000	13.564.035,00	6.424.035,00	3432

H = Haushaltshinweis
MVAG = Mittelverwendungs– und –aufbringungsgruppen
RA = Rechnungsabschluss
Ugl. = Untergliederung
VA = Voranschlag

Quelle: Land Oberösterreich; Zusammenstellung: RH

Das Land Oberösterreich stellte neben der Kontenebene (z.B. Kapitaltransfers an Beteiligungen des Landes) auch die Ansätze und weiteren Untergliederungen dar. Dies war insoweit informativ, als auch Angaben, beispielsweise über die Mittelempfänger (etwa Kapitaltransfers an das Universitätsklinikum) oder den Zweck des Transfers, vorlagen.

Tabelle 29: Darstellung der Beteiligungen (Unterabschnitt 914) im Finanzierungshaushalt des Landes Steiermark

UA	Konto	Bezeichnung	VA 2020	RA 2020	Abweichung
			in EUR		
		Mittelverwendung	16.284.000,00	12.016.591,31	-4.267.408,69
914	5640	Vergütung für Nebentätigkeit	24.000,00	21.601,68	-2.398,32
914	6400	Rechts– und Beratungsaufwand	50.000,00	0,00	-50.000,00
914	7280	Sonstige Leistungen (Sonstige)	10.000,00	0,00	-10.000,00
914	7403	Transfers an Beteiligungen des Landes	16.000.000,00	11.994.989,63	-4.005.010,37
914	7453	Kapitaltransfers an Beteiligungen des Landes	200.000,00	0,00	-200.000,00

RA = Rechnungsabschluss
UA = Unterabschnitt
VA = Voranschlag

Quelle: Land Steiermark; Zusammenstellung: RH

Das Land Steiermark stellte die Zahlungen lediglich auf Kontenebene dar (z.B. Kapitaltransfers an Beteiligungen des Landes). Eine detailliertere Angabe über die Mittelverwendung oder die Mittelempfänger war dieser Darstellung nicht zu entnehmen.

33.2 Nach Ansicht des RH war die Transparenz aufgrund der ausschließlichen Darstellung auf Kontenebene über die Mittelaufbringung und –verwendung des Landes Steiermark erheblich eingeschränkt.

Der RH empfahl dem Land Steiermark, im Detailnachweis auf Kontenebene auch die Untergliederungen darzustellen und aussagekräftige Bezeichnungen zu verwenden, um den Informationsgehalt des Rechnungsabschlusses zu erhöhen.

33.3 Laut Stellungnahme des Landes Steiermark seien die im Detailnachweis ausgewiesenen Bezeichnungen der Anlage 3a zur VRV 2015 („Kontenplan und Kontenzuordnungen – Länder“) entnommen. Selbst gewählte Texte seien daher nicht vorgesehen. Zur Weiterverarbeitung veröffentliche das Land Steiermark den Rechnungsabschluss und das Budget auch in elektronischen Formaten.

33.4 Der RH nahm die Vorgehensweise des Landes Steiermark zur Kenntnis, bei der Darstellung des Detailnachweises die vorgegebenen allgemeinen Mindestanforderungen zugrunde zu legen. Er bekräftigte jedoch seine Empfehlung, da durch die Darstellung von Untergliederungen und durch aussagekräftige Bezeichnungen ein Informationsgewinn sowie eine Erhöhung der Transparenz der Rechnungsabschlüsse erreichbar wären. Er verwies in diesem Zusammenhang auf die Darstellungen im Detailnachweis des Rechnungsabschlusses des Landes Oberösterreich.

Überprüfung von Einzelbuchungen

34.1 Der RH überprüfte stichprobenweise Einzelbuchungen von Auszahlungen im Bereich der Investitionstätigkeit (MVAG 341), Auszahlungen von gewährten Darlehen (MVAG 342) und Auszahlungen aus Kapitaltransfers (MVAG 343) im Haushaltsjahr 2020. Dabei stellte er Folgendes fest:

(1) Oberösterreich

In Oberösterreich ergab die Überprüfung der Einzelbuchungen keine Beanstandungen.

(2) Steiermark

(a) Die Veranschlagung hat unabhängig von der Gliederung des Voranschlags zumindest auf der dritten Dekade des Ansatzverzeichnisses und unter lückenloser Verwendung des Kontenplans zu erfolgen (§ 6 Abs. 6 VRV 2015). Die Bezifferung der sechsten Dekade eines Ansatzes richtet sich nach den Angaben in Anlage 2 zur VRV 2015. Gemäß Anlage 2 waren für Auszahlungen der investiven Gebarung die Ziffern 6 (Pflichtausgaben) oder 7 (Ermessensausgaben) vorgesehen.

Die Auswertung der Kapitaltransfers des Haushaltsjahres 2020 ergab, dass die sechste Dekade der bebuchten Ansätze durchgängig die Ziffern 4 oder 5 (operative Gebarung) aufwies (z.B. 1/9400**0**4 oder 1/7590**3**5).

Das Land Steiermark sagte während der Gebarungsüberprüfung zu, im Rahmen der nächsten Budgetierung auf die korrekte Verwendung der sechsten Dekade der Ansätze zu achten.

(b) Auf dem Unterabschnitt 940 waren laut VRV 2015 die Bedarfszuweisungen an Gemeinden und Gemeindeverbände auszuweisen. Auf diesem Unterabschnitt waren aber auch Förderungen, die keine Bedarfszuweisungen gemäß § 12 Abs. 1 Finanzausgleichsgesetz 2017[52] darstellten, verbucht. So wurden im Haushaltsjahr 2020 beispielsweise Förderungen aus Landesmitteln in Höhe von 2 Mio. EUR an ein privates Unternehmen auf der Finanzposition 1/940165–7480 und von 0,5 Mio. EUR an eine kirchliche Einrichtung auf der Finanzposition 1/940165–7770 verbucht.

(c) Der Kontenplan laut VRV 2015 unterschied zwischen Sachkonten zur Verbuchung von Transfers an Gemeinden und Gemeindeverbände nach dem Finanzausgleichsgesetz 2017 und sonstigen Transfers. Für Transfers nach dem Finanzausgleichsgesetz 2017 waren die Konten 7304 (an Gemeinden) und 7306 (an Gemeindeverbände)

[52] BGBl. I 116/2016 i.d.g.F.

vorgesehen. Für Kapitaltransfers nach dem Finanzausgleichsgesetz 2017 waren die Konten 7354 (an Gemeinden) und 7356 (an Gemeindeverbände) heranzuziehen.

Die Auswertung der Auszahlungen des Jahres 2020 ergab, dass Bedarfszuweisungen nach dem Finanzausgleichsgesetz 2017 in Höhe von 7,85 Mio. EUR auf dem Sachkonto 7305 (mit der Bezeichnung „Transfers an Gemeinden, sonstige“) verbucht waren, was nicht dem Kontenplan entsprach.

(d) Das Land Steiermark unterstützte im Haushaltsjahr 2020 den Verein Gemeindebund Steiermark mit 30.000 EUR für eine Veranstaltung und zog dafür Bedarfszuweisungsmittel für Gemeinden heran. Im Rechnungsabschluss wurde diese Förderung auf dem Sachkonto 7356 ausgewiesen, das für Kapitaltransfers (also für investive Maßnahmen) vorgesehen ist. Das Land Steiermark hatte dem Verein Gemeindebund Steiermark im Jahr 2017 600.000 EUR zur Sicherstellung seiner Personalausstattung zur Verfügung gestellt; es finanzierte auch dies aus Bedarfszuweisungsmitteln gemäß § 12 Abs. 1 Finanzausgleichsgesetz 2017.

Gemäß § 12 Abs. 1 Finanzausgleichsgesetz 2017 sind Bedarfszuweisungen für Gemeinden und Gemeindeverbände bestimmt. Auch die „Richtlinien des Landes Steiermark für die Gewährung von Gemeinde–Bedarfszuweisungen an Gemeinden und Gemeindeverbände“ sahen vor, dass Gemeinde–Bedarfszuweisungen ausschließlich Gemeinden und Gemeindeverbänden gewährt werden können.

34.2 (1) Der RH hielt kritisch fest, dass das Land Steiermark sowohl beim Ansatzverzeichnis als auch beim Kontenplan von der VRV 2015 abwich. Dies verringerte aus Sicht des RH die Transparenz und Vergleichbarkeit des Rechnungsabschlusses.

Er empfahl dem Land Steiermark, auf die Einhaltung des Ansatzverzeichnisses und des Kontenplans zu achten, um die Transparenz und die Vergleichbarkeit des Rechnungsabschlusses zu erhöhen.

(2) Der RH kritisierte die Verwendung von Gemeinde–Bedarfszuweisungen im Land Steiermark für die Förderung des Vereins Gemeindebund Steiermark, weil diese Mittel gemäß § 12 Abs. 1 Finanzausgleichsgesetz 2017 und laut Richtlinien des Landes ausschließlich für Gemeinden bzw. Gemeindeverbände bestimmt waren.

Er empfahl dem Land Steiermark, Bedarfszuweisungen ausschließlich für Gemeinden und Gemeindeverbände zu verwenden.

34.3 Das Land Steiermark teilte in seiner Stellungnahme mit, dass die beschriebenen Abweichungen abgeschlossene Projekte betreffen würden. Im 87. Jour fixe der Haushaltsführenden Stellen am 1. Dezember 2022 sei zudem auf die korrekte Verwendung der sechsten Dekade des Ansatzes hingewiesen worden.

Die Verwendung von Gemeinde–Bedarfszuweisungen für den Verein Gemeindebund Steiermark sei sowohl mit dem Finanzausgleichsgesetz 2017 als auch mit den Richtlinien des Landes in Einklang zu bringen. Die Gewährung von Bedarfszuweisungen an den Verein Gemeindebund Steiermark entspreche dem Zweck in § 12 Abs. 5 Z 1 Finanzausgleichsgesetz 2017: „Förderung bestehender und zusätzlicher interkommunaler Zusammenarbeit einschließlich solcher in Form von Gemeindeverbänden." Die Unterstützungen des Landes an den Verein Gemeindebund Steiermark würden sowohl im Förderbericht des Landes an den Landtag Steiermark als auch im Bericht des Landes an das Finanzministerium gemäß § 12 Abs. 5 letzter Satz Finanzausgleichsgesetz 2017 transparent ausgewiesen.

§ 12 Abs. 5 Z 1 Finanzausgleichsgesetz 2017 spreche von „interkommunaler Zusammenarbeit einschließlich" solcher in Form von Gemeindeverbänden. Die Art der Kooperation oder die Rechtsform der Zusammenarbeit werde in dieser Bestimmung nicht definiert. Die Bündelung von Gemeinden in Form des Vereinsrechts zum Gemeindebund Steiermark könne legitimerweise als interkommunale Zusammenarbeit aller steirischen Gemeinden zum Zweck der effektiven Vertretung gemeinsamer Interessen, auch gegenüber den anderen beiden Gebietskörperschaften Land und Bund, angesehen werden. Der Verein Gemeindebund Steiermark erbringe wesentliche Leistungen für seine Mitglieder, welche die Einzelgemeinde nicht erbringen könne. Die Richtlinien des Landes sähen – korrespondierend zur Bestimmung im Finanzausgleichsgesetz 2017 – die Förderung bestehender und/oder zusätzlicher interkommunaler Zusammenarbeit vor.

34.4 Der RH entgegnete dem Land Steiermark, dass gemäß § 12 Abs. 1 Finanzausgleichsgesetz 2017 Bedarfszuweisungen für Gemeinden und Gemeindeverbände bestimmt sind. Der Gemeindebund Steiermark ist jedoch weder eine Gemeinde noch ein Gemeindeverband, sondern ein Verein.

§ 12 Abs. 5 Finanzausgleichsgesetz, wonach Bedarfszuweisungsmittel für interkommunale Zusammenarbeit verwendet werden können, steht im Einklang mit § 12 Abs. 1 leg. cit. Dementsprechend sind diese Mittel auch im Falle interkommunaler Zusammenarbeit für Gemeinden und Gemeindeverbände bestimmt. Die Bestimmung sieht weiters vor, dass die Länder die Bedarfszuweisungen „auf Basis landesrechtlicher Regelungen" vergeben. Diese Regelungen – im Land Steiermark die „Richtlinien des Landes Steiermark für die Gewährung von Gemeinde–Bedarfszuweisungen an Gemeinden und Gemeindeverbände" – beschränken den Empfängerkreis ebenfalls auf Gemeinden und Gemeindeverbände.

Der RH verblieb daher bei seiner Empfehlung, Bedarfszuweisungen ausschließlich für Gemeinden und Gemeindeverbände zu verwenden.

Schlussempfehlungen

35 Zusammenfassend empfahl der RH:

Land Oberösterreich

(1) Der Erlass aus dem Jahr 2002 über die Folgekosten für außerordentliche Bauvorhaben des Landes Oberösterreich wäre zu aktualisieren und an die tatsächlichen Erfordernisse anzupassen. (TZ 26)

Land Steiermark

(2) Die Gebarung der wirtschaftlichen Unternehmungen wäre in den Landeshaushalt aufzunehmen und als Global– bzw. Detailbudgets transparent abzubilden. (TZ 6)

(3) Im Falle einer Fortführung der Steiermärkischen Landesforste und der Steirischen Landesforstgärten als wirtschaftliche Unternehmungen wäre eine jährliche Prüfung der Jahresabschlüsse durch ein Wirtschaftsprüfungsunternehmen zu veranlassen. (TZ 6)

(4) Für eine verpflichtende Folgekostenabschätzung von Investitionsvorhaben sollten einheitliche Regelungen erstellt werden. (TZ 26)

(5) Maßnahmen wären zu setzen, die einen Überblick über sämtliche Investitionsvorhaben des Landes gewährleisten. (TZ 28)

(6) Im Detailnachweis auf Kontenebene wären auch die Untergliederungen darzustellen und aussagekräftige Bezeichnungen zu verwenden, um den Informationsgehalt des Rechnungsabschlusses zu erhöhen. (TZ 33)

(7) Auf die Einhaltung des Ansatzverzeichnisses und des Kontenplans wäre zu achten, um die Transparenz und die Vergleichbarkeit des Rechnungsabschlusses zu erhöhen. (TZ 34)

(8) Bedarfszuweisungen wären ausschließlich für Gemeinden und Gemeindeverbände zu verwenden. (TZ 34)

Land Oberösterreich; Land Steiermark

(9) In den Rechnungsabschlüssen wären die gewählten Bewertungsmethoden und die Herleitung von Referenzwerten für die Positionen der Vermögensrechnung anzuführen und gegebenenfalls zu erläutern. Dadurch würden wertvolle Informationen für eine Analyse der Rechnungsabschlüsse und in weiterer Folge der wirtschaftlichen Situation des Landes zur Verfügung stehen. (TZ 7)

(10) Allfällige Besonderheiten des Vermögens (z.B. Unveräußerlichkeit, fehlende Bewertung, Bandbreiten) wären in den Rechnungsabschlüssen zu erläutern. Soweit aus den Bilanzwerten keine direkten Rückschlüsse auf den Umfang des Vermögens gezogen werden können, wären die Erläuterungen durch zusätzliche Angaben zum Wirtschaftsgut (z.B. Menge, Länge) zu ergänzen. (TZ 11)

(11) Ein Gesamtkonzept für Infrastrukturinvestitionen wäre – auch im Hinblick auf die Vermögenserhaltung – zu erstellen. Darin wären sowohl die Direktinvestitionen des Landes als auch die Investitionen in ausgegliederte Gesellschaften, die mit Kapitaltransfers des Landes unterstützt werden, aufzunehmen. (TZ 24)

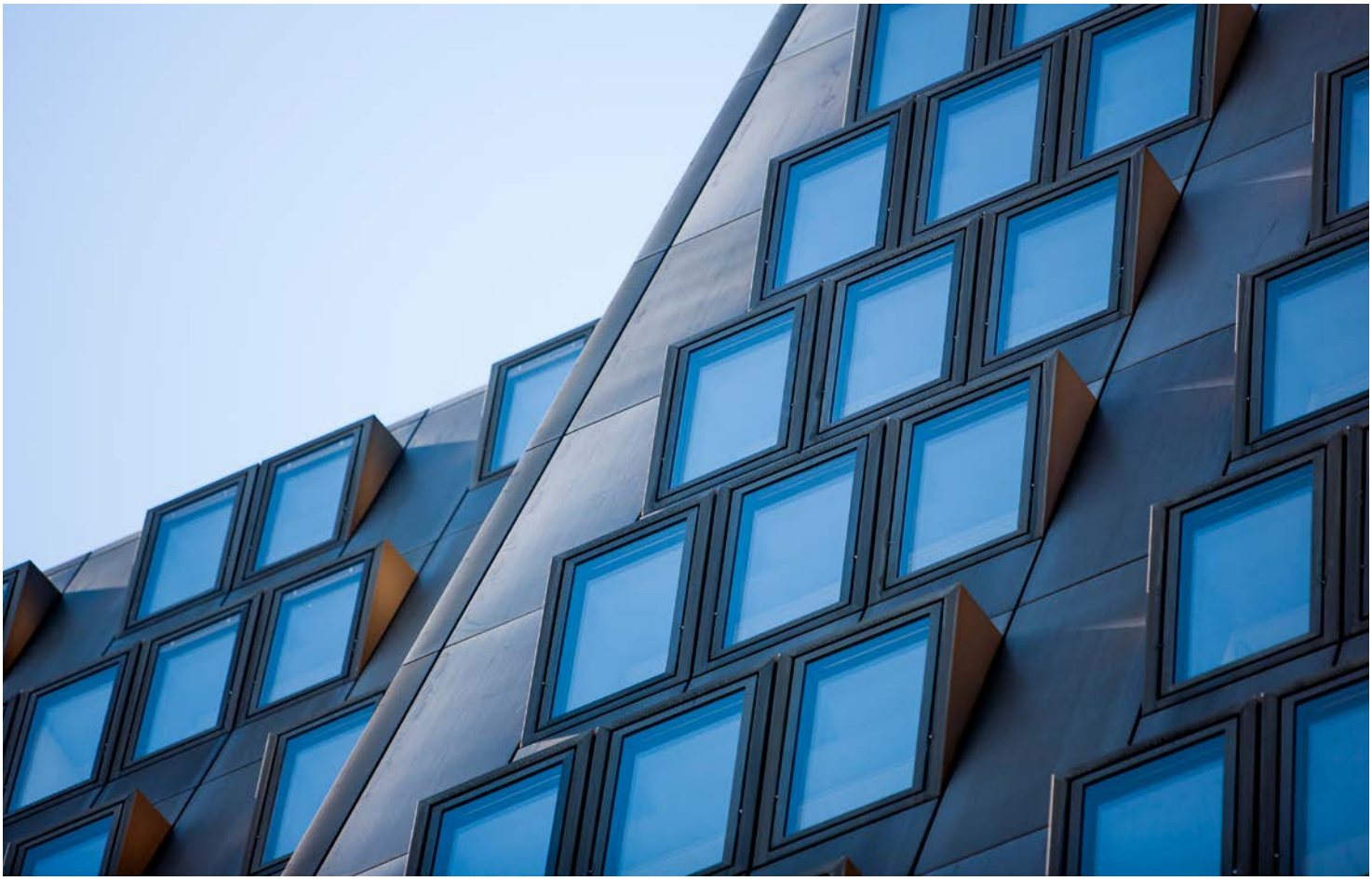
(12) In die Berichte zur Mittelfristigen Haushaltsplanung wäre eine Auflistung der größten Investitionsvorhaben mit budgetrelevanten Kennzahlen (wieder–) aufzunehmen, da sich dadurch der Informationsgehalt der Mittelfristigen Haushaltsplanung erhöhen würde. (TZ 30)

(13) Die Aussagekraft und Transparenz der Rechnungsabschlüsse wären zu erhöhen, indem die Herleitung und Berechnung von aggregierten Werten, wie die Zugänge des Anlagevermögens, in einem technischen Anhang zum Rechnungsabschluss vollständig erläutert werden. (TZ 31)

(14) Generelle Änderungen im Buchungsverhalten wären zumindest im Jahr der erstmaligen Anwendung in einem technischen Anhang zum Rechnungsabschluss zu dokumentieren. (TZ 32)

Rechnungshof Österreich

Wien, im April 2023
Die Präsidentin:

Dr. Margit Kraker

R
H