

An die
Abteilung 1 – Landesamtsdirektion
Verfassungsdienst

im Hause

Datum: 29.04.2019
Zahl: LRH-BEG-13/1-2019
Telefon: 0676 83332-202
E-Mail: office@lrh-ktn.at

01-VD-LG-1756/7-2019

Entwurf eines Gesetzes, mit dem ein Gesetz über die Haushaltsführung der Gemeinden (Kärntner Gemeindehaushaltsgesetz – K-GHG) erlassen wird und die Kärntner Allgemeine Gemeindeordnung, das Klagenfurter Stadtrecht 1998 und das Villacher Stadtrecht 1998 geändert werden

Sehr geehrte Damen und Herren!

Der Landesrechnungshof dankt für die mit Schreiben vom 20. März 2019 übermittelten o.a. Gesetzesentwürfe und nimmt zu diesen – unter Bezugnahme auf die am 23. April 2019 in unserem Hause mit den verantwortlichen Mitarbeitern der Abteilung 3 Gemeinden, Raumordnung und Katastrophenschutz geführten Besprechung – wie folgt Stellung:

Zum Entwurf des § 7 Abs. 3 K-GHG:

Die zitierte Bestimmung lautet: *„Rechtsverbindliche Verpflichtungen der Gemeinde, zu deren Erfüllung Mittelverwendungen zu leisten sind, dürfen nur eingegangen werden, wenn diese der Höhe, dem Zweck und der Art nach im Voranschlag vorgesehen sind oder die Zustimmung des Gemeinderates zur Leistung von außer- oder überplanmäßigen Mittelverwendungen eingeholt wurde.“*

Der § 7 Abs. 3 K-GHG verfolgt ausschließlich eine jährliche Sicht, wodurch Vorhaben, Dauerschuldverhältnisse oder Gebarungsfälle, die mehrere Jahre betreffen, von dieser Bestimmung nicht erfasst wären. Als Beispiel dafür wäre ein auf mehrere Jahre abgeschlossener Mietvertrag zu nennen. Daher sollten in der zitierten Bestimmung auch diese Fälle entsprechende Berücksichtigung finden.

Zum Entwurf des § 15 Abs. 2 K-GHG:

In dieser Vorschrift wird die Begrifflichkeit „investiv“ verwendet, wenn es sich um die Anschaffungs- und Herstellungskosten für bewegliche oder unbewegliche Investitionsgüter bei Gemeinden im Rahmen von Einzelvorhaben handelt.

Es wird darauf hingewiesen, dass der Terminus „investiv“ des § 15 Abs. 2 K-GHG enger zu sehen ist, als dieser im § 11 Abs. 3 VRV 2015 für den Finanzierungsvorschlag vorgesehen ist. Die Begrifflichkeit der „investiven“ Gebarung des Finanzierungsvorschlages (dazu auch Anlage 1b VRV 2015) umfasst in seiner wesentlich weiteren Definition beispielsweise auch gewährte Darlehen (Wohnbauförderung). Zur Klarstellung könnte ein Hinweis auf diese Unterscheidung in die Erläuterungen zum K-GHG aufgenommen werden.

Zum Entwurf des § 23 Abs. 5 K-GHG:

Gemäß der zitierten Norm sind Absetzungen zulässig, wenn es sich um nicht veranschlagte Rückersätze von Mittelverwendungen handelt und der Rückersatz in demselben Finanzjahr erfolgt. § 13 Abs. 2 VRV 2015 ist in diesem Punkt jedoch weiter gefasst und sieht zusätzlich eine Ausnahme dahingehend vor, dass bei Rückersätzen von Abgaben und von Mittelverwendungen für Leistungen für Personal eine Absetzung ohne zeitliche Beschränkung zulässig ist.

Im Sinne der Harmonisierung der Gebarungsvorschriften sollte somit § 23 Abs. 5 K-GHG dem § 13 Abs. 2 VRV 2015 folgen und der § 23 Abs. 5 K-GHG um die angesprochene Ausnahmebestimmung ergänzt werden.

Zum Entwurf des § 24 K-GHG:

Die zitierte Bestimmung lautet: *„Der Gemeinderat darf, sofern dies zur Aufrechterhaltung des finanziellen Gleichgewichtes oder aus gesamtwirtschaftlichen Erwägungen erforderlich ist, den Bürgermeister ermächtigen, eine Sperre der Inanspruchnahme von Voranschlagsbeträgen bis zu einem bestimmten Betrag und bis zu einem anzugebenden Zeitpunkt zu verfügen. Von einer solchen Sperre sind gesetzliche und bereits eingegangene vertragliche Verpflichtungen der Gemeinde ausgenommen.“*

Um eine einheitlichen Vollziehung des K-GHG zu gewährleisten wird angeregt, den Terminus der „gesetzlichen“ Verpflichtung in den Erläuterungen zum K-GHG zu definieren bzw. Beispiele dafür anzugeben.

Zum Entwurf des § 32ff K-GHG (2. Abschnitt Kassenwesen):

In Zusammenhang mit den Bestimmungen betreffend das Kassenwesen wird insbesondere auf die Empfehlungen zur Bar-(Verlags-)Kassenprüfung (Textzahlen 113 bis 115) aus dem Bericht zum Rechnungsabschluss 2016 (LRH-LRA-1/2017) des Kärntner Landesrechnungshofes verwiesen.

Ergänzend zu den bestehenden Vorschriften sollte im K-GHG berücksichtigt werden, dass alle Bargeldbewegungen der Kasse in unveränderbarer Weise zu dokumentieren sind und die Zusammensetzung des Kassenendbestandes so aufzuzeichnen ist, dass die Aufzeichnungen gegen Manipulationsmöglichkeiten geschützt und gesichert sind.

Unterwegs befindliche Gelder sollten nicht im Kassenbestand, sondern unter einer Position „schwebende Geldbewegungen“ ausgewiesen werden.

Die Führung von Kassenübergabeprotokollen und Schlüsselverzeichnissen wäre ebenso vorzusehen, sowie die Verpflichtung, die Verzeichnisse der Kassen-(Tresor-)schlüssel aktuell zu halten und jede Änderung der Verwahrung zu dokumentieren.

Ungeachtet der detaillierten Bestimmungen zum Kassen- und Verrechnungswesen (§ 32ff K-GHG, § 47ff K-GHG), die eine Trennung der anweisenden von der prüfenden und der auszahlenden Funktionen festlegen, regt der LRH an, dass diesen Normen ein ausdrücklicher Hinweis vorangestellt werden sollte, der wie folgt lauten könnte: *„Der Haushaltsvollzug und die Finanzverwaltung haben unter Beachtung der Trennung von Funktionen und des Vier-Augen-Prinzips zu erfolgen.“*

Zum Entwurf des § 43 K-GHG:

Die Bestimmung sieht für die Festlegung des „Einzahlungstages“ je nach Zahlungsart (z.B. Barzahlung, Postüberweisung usw.) unterschiedliche Varianten vor, welche – historisch bedingt – teilweise zivilrechtliche Erfüllungstatbestände (§ 43 Abs. 1 lit. b und d) abdecken und nicht dem tatsächlichen Einzahlungstag (Tag des Mittelzuflusses in der Kasse oder am Bankkonto) entsprechen.

Damit die Veränderung der liquiden Mittel in der Vermögensrechnung mit der Finanzierungsrechnung übereinstimmt, sollte für den Einzahlungstag wie auch für den Auszahlungstag der Valutatag festgelegt werden. Die davon in Bezug auf die Einhaltung von Zahlungsfristen bzw. termingerechten Erfüllungszeitpunkten zu unterscheidenden zivilrechtlichen Regelungen könnten gegebenenfalls in die Erläuterungen zum K-GHG aufgenommen werden.

Zum Entwurf des § 46 Abs. 2 K-GHG:

Bezüglich der Zahlungsnachweise sieht die oben angeführte Norm Folgendes vor:

„Kontoauszüge der Kreditinstitute dürfen den Belegen nicht angeschlossen werden. Die Kontoauszüge sind mit den Buchungshinweisen zu versehen und gesondert abzulegen.“

Da regelmäßig Kontoauszüge der Kreditinstitute die einzigen Belege für die Erfassung in der Buchhaltung darstellen, kommt diesen häufig auch die Belegfunktion zu, sodass ein Verbot der Aufnahme der Kontoauszüge in die Belegablage als nicht sachgerecht erachtet wird. Deshalb sollte der erste Satz des § 46 Abs. 2 K-GHG entfallen.

Zudem sollte die Ablage der Kontoauszüge der Kreditinstitute gesammelt erfolgen, womit der zweite Satz des § 46 Abs. 2 K-GHG um den Begriff „gesammelt“ zu ergänzen wäre und damit wie folgt lauten würde: *„Die Kontoauszüge sind mit den Buchungshinweisen zu versehen und gesondert gesammelt abzulegen.“*

Zum Entwurf des § 48 K-GHG:

Zu den Aufgaben im Rahmen der Führung der Buchhaltung zählt insbesondere die Prüfung, ob die Anweisungen den Bestimmungen des § 26 K-GHG entsprechen.

In Abs. 2 des § 48 K-GHG wird dahingehend weiterführend normiert: *„[...]Entspricht die Anweisung nicht den Bestimmungen des § 26 oder wird durch sie eine andere haushaltsrechtliche Bestimmung verletzt, ist sie unter Angabe der Mängel dem Anweisungsberechtigten zur Berichtigung zurückzustellen. Jede Abänderung der Anweisung darf nur im Einvernehmen mit dem Anweisungsberechtigten erfolgen[...].“*

Die Textierung des zweiten Satzes steht im Widerspruch zum ersten Satz der Norm:

Laut der Formulierung des zweiten Satzes könnte – auch wenn dazu das Einvernehmen mit dem Anweisungsberechtigten herzustellen ist – eine Abänderung der Anweisung durch eine vom Anweisungsberechtigten verschiedene Person erfolgen. Zuzufolge des ersten Satzes ist eine

Abänderung bzw. Berichtigung der Anweisung aber ausschließlich durch den Anweisungsberechtigten selbst vorzunehmen.

Daher sollte die Textierung des § 48 Abs. 2 zweiter Satz wie folgt lauten: *„Jede Abänderung der Anweisung darf nur durch den Anweisungsberechtigten erfolgen.“*

Zum Entwurf des § 50 K-GHG:

Die zitierte Bestimmung lautet:

„(1) Mittelaufbringungen und Mittelverwendungen sind so rechtzeitig zu buchen, dass sie spätestens am Fälligkeitstag haushaltswirksam werden.

(2) Für Einzahlungen und Auszahlungen ist der Buchungstag der Zahlungstag gemäß § 43.

(3) Verrechnungen, die nicht unter die Bestimmungen der Abs. 1 bis 2 fallen, sind unverzüglich vorzunehmen.“

Trotz Verwendung der Begrifflichkeiten der VRV 2015 entstammt die zitierte Bestimmung offensichtlich einer kameralen Betrachtungsweise. In Abs. 1 des § 50 K-GHG wird der Fälligkeitstag als Tag der haushaltswirksamen Verbuchung festgelegt, was jedoch dem Prinzip widerspricht, dass im Ergebnishaushalt Erträge und Aufwendungen periodengerecht abzugrenzen und zu verbuchen sind (§ 3 Abs. 2 VRV 2015).

Der § 50 Abs. 1 des K-GHG müsste somit entsprechend der VRV 2015 angepasst werden.

An dieser Stelle sollte die klare Unterscheidung zwischen dem Finanzierungs- und den Ergebnishaushalt (§ 3 Abs. 2 und 3 VRV 2015 der Erträge und Aufwendung versus Einzahlungen und Auszahlungen) sowie auf die erforderlichen Abgrenzungsbestimmungen der VRV 2015 (§ 14 VRV 2015) hervorgehoben werden.

Darüber hinaus wird darauf hingewiesen, dass der Buchungstag, welcher für die periodengerechte Erfassung im Ergebnishaushalt den Ausschlag gibt, der Tag der Lieferung oder Leistung ist.

Zum Entwurf des § 51 Abs. 1 und 2 K-GHG:

Die zitierten Bestimmungen lauten: *„(1) Alle Belege und Buchungsjournale sind für den Zeitraum von mindestens zehn Jahren gesichert aufzubewahren. Der Lauf dieser Frist beginnt mit dem Beschluss über den Rechnungsabschluss durch den Gemeinderat für das abgelaufene Finanzjahr. Für Belege und Buchungsjournale der investiven Gebarung beginnt die Aufbewahrungsfrist mit Ablauf des Finanzjahres, in dem die Verrechnung abgeschlossen wurde. Darüber hinaus sind sie noch so lange aufzubewahren, als sie für ein anhängiges Verfahren oder ein Rechtsgeschäft von Bedeutung sind.*

(2) Dauernd gesichert aufzubewahren sind:

a) Rechnungsabschlüsse;

b) Belege über den Erwerb unbeweglicher Sachen;

c) Belege über Rechte an unbeweglichen Sachen.

Belege gemäß lit. b und c sind von der Finanzverwaltung in geeigneter Weise zu kennzeichnen.“

Die zitierten Vorschriften stellen hinsichtlich der Beleg-Aufbewahrungsfristen generell auf Zeiträume von 10 Jahren und für Belege über den Erwerb von unbeweglichen Sachen darüber hinaus auf unbestimmte Zeit ab. Auf mögliche Fristen zur Aufbewahrung von Belegen über Erwerbe beweglicher Sachen des Anlagevermögens bzw. auf bewegliche Anlagegegenstände, die sich länger als 10 Jahre im Anlagenbestand befinden, wird in § 51 Abs. 1 u. 2 K-GHG nicht eingegangen.

Unter Verweis auf die Bestimmungen § 24 VRV 2015 sollte daher in der zitierten Norm vorgesehen sein, dass Belege über den Erwerb von beweglichem Anlagevermögen, solange aufzubewahren sind, als diese auch tatsächlich genutzt werden, somit bis zu deren Ausscheiden aus dem Sachanlagenbestand.

Zum Entwurf des § 53 Abs. 4 K-GHG:

Die zitierte Norm lautet:

„Das Inventarkontoblatt hat jedenfalls zu enthalten:

a) den Beschreibungsteil mit mindestens folgenden Angaben:

- 1. namentliche und ziffernmäßige Bezeichnung des Verwaltungszweiges aufgrund des jeweiligen Voranschlagsansatzes;*
- 2. Standort;*
- 3. Inventargrundnummer.*

b) den Buchungsteil mit mindestens folgenden Angaben je Gegenstand oder Gegenstandsgruppe:

- 1. laufende Nummer;*
- 2. Anzahl der Gegenstände;*
- 3. Bezeichnung des Gegenstandes;*
- 4. Anschaffungs- oder Herstellungswert;*
- 5. Datum der Eintragung;*
- 6. Belegnummer;*
- 7. Haushaltskonto;*
- 8. Angabe des Anschaffungsjahres;*
- 9. Abgangsvermerke.“*

Für die Aufnahme eines Anlagegutes in das Inventarkontoblatt (-verzeichnis) sieht § 53 Abs. 4 lit. b) 8. K-GHG lediglich die Angabe des Anschaffungsjahres und nicht das vollständige Anschaffungsdatum inklusive Tag und Monat vor. Auch fehlt in der Vorschrift die verpflichtende Angabe des Datums der Inbetriebnahme sowie des Namens des Lieferanten. Dazu regt der Landesrechnungshof an, sich an den Vorgaben des UGB¹ zu orientieren und die Angaben um das vollständige Anschaffungsdatum, das Inbetriebnahme-Datum und den Namen des Lieferanten zu ergänzen. Zudem sollte im K-GHG auf die damit zusammenhängenden Bestimmungen der VRV 2015 (§§ 19 und 24 VRV 2015 sowie Anlage 7: Nutzungsdauertabellen) verwiesen werden.

Zum Entwurf des 53 Abs. 7 K-GHG:

Die zitierte Bestimmung sieht vor: *„Eine mit der Finanzverwaltung oder dem Kassenwesen betraute Person (inventarführende Stelle) hat zumindest einmal innerhalb von fünf Finanzjahren eine Inventur durchzuführen. Dies darf auch durch Teilinventuren erfolgen. Stimmt der tatsächliche Bestand an Gegenständen mit dem buchmäßigen Bestand nicht überein, so ist der Unterschied unverzüglich aufzuklären. Verbleibende Mehrbestände sind unverzüglich nachzutragen. Verbleibende Fehlbestände sind unverzüglich dem Bürgermeister mitzuteilen. Das Prüfungsergebnis ist in geeigneter Weise festzuhalten.“*

¹ Insbesondere §§ 191ff, 198ff, 203ff, 226 Bundesgesetz über besondere zivilrechtliche Vorschriften für Unternehmen (Unternehmensgesetzbuch – UGB), StF: dRGBl. S 219/1897 (GBlÖ Nr. 86/1939) idF. BGBl. I Nr. 58/2018

Hierzu wird angeregt, ergänzend zum § 53 Abs. 7 K-GHG klarzustellen, dass in einem Zeitraum von fünf Jahren alle Bestände des Anlagenverzeichnisses zumindest einmal in einer Inventur erfasst werden müssen.

Zum Entwurf der §§ 6 und 54 Abs. 6 K-GHG:

Die genannte Vorschrift bestimmt, dass der Rechnungsabschluss einschließlich der textlichen Erläuterungen gleichzeitig mit der Kundmachung gemäß Abs. 5 der Landesregierung elektronisch zu übermitteln ist.

Ein Hinweis auf die in der Kärntner Landesverfassung verankerten Bestimmungen zur Übermittlung der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse der Gemeinden fehlen. Entsprechend dem Art. 70 Abs. 4b der Kärntner Landesverfassung haben die Bürgermeister der Gemeinden mit weniger als 10.000 Einwohnern auch dem Landesrechnungshof die Voranschläge und Rechnungsabschlüsse gleichzeitig mit ihrer Vorlage an die Landesregierung zu übermitteln.

Um eine Rechtskonformität der Normen des K-GHG mit der Kärntner Landesverfassung herzustellen, sollte im § 6 K-GHG die Verpflichtung zur Übermittlung der Voranschläge und im § 54 Abs. 6 K-GHG die Verpflichtung zur Übermittlung der Rechnungsabschlüsse der Gemeinden an den Landesrechnungshof im Sinne des Art. 70 Abs. 4b der Kärntner Landesverfassung aufgenommen werden.

Zum Entwurf des § 55 Abs. 1 K-GHG:

Die zitierte Bestimmung lautet: *„Unbeschadet des § 2 Abs. 1 ist die Ergebnis- und Finanzierungsrechnung im Gesamthaushalt*

a) sowohl mit den internen Vergütungen als auch

b) bereinigt um die internen Vergütungen auszuweisen.“

Während sich § 55 Abs. 1 lit. a K-GHG auf die Voranschlagsvergleichsrechnung (§ 16 Abs. 1 iVm. § 7 Abs. 5 VRV 2015) bezieht und demzufolge einen Ausweis interner Vergütungen in der Ergebnis- und Finanzierungsrechnung vorsieht, zielt im Gegensatz dazu § 55 Abs. 1 lit. b K-GHG jedoch auf die Bestimmung der Bestandteile des Rechnungsabschlusses gemäß § 15 Abs. 2 VRV ab und sieht eine Bereinigung der Ergebnis- und Finanzierungsrechnung um die internen Vergütungen vor.

Diese Unterscheidung kommt sehr unklar zum Ausdruck kommt, weil die zitierte Norm des § 55 Abs. 1 K-GHG inhaltlich sehr komprimiert gefasst ist. Es wird daher angeregt, eine Klarstellung dieser Unterscheidung im § 55 Abs. 1 des K-GHG vorzunehmen und die Norm an die Bestimmungen der §§ 15 bzw. 16 der VRV 2015 anzugleichen.

Allgemeines:

Das K-GHG enthält die Vorgaben für das Haushaltsrecht der Gemeinden, hat aber auch insbesondere den Zweck, die Bestimmungen der VRV 2015 detailliert zu regeln und auszuführen. Das K-GHG wurde der VRV 2015 inhaltlich angepasst, in den Gesetzestexten des K-GHG sind aber nur vereinzelt entsprechende Verweise auf die mit der VRV 2015 zusammenhängenden Normen zu finden. Die Erläuterungen zum Gesetzesentwurf beinhalten zwar bestimmte Angaben zur VRV 2015, für die Anwendungspraxis in den Gemeinden wäre es jedoch von Vorteil, wenn im Gesetzestext des K-GHG ein transparenterer Zusammenhang unmittelbar zur VRV 2015 hergestellt wäre. Dies könnte mittels entsprechender Verweise im K-GHG zu den Vorschriften der VRV 2015 erfolgen. (z.B. § 14

Abs. 1 3. Satz K-GHG mit einem Verweis zu § 10 Abs. 3 VRV 2015, § 22 K-GHG mit Verweis zu § 10 Abs. 3 VRV 2015, § 23 K-GHG mit Verweis zu § 15 Abs. 2 VRV und Anlage 6g, § 53 K-GHG mit Verweis zu §§ 19 und 24 VRV 2015 usw.).

Mit freundlichen Grüßen



MMag. Günter Bauer, MBA



Unterzeichner	Kärntner Landesrechnungshof
Datum/Zeit-UTC	2019-04-29T13:57:08Z
Dieses Dokument wurde amtssigniert.	
Informationen zur Prüfung der elektronischen Signatur finden Sie unter: https://www.lrh-ktn.at/amtssignatur	
Der Ausdruck dieses Dokuments kann durch schriftliche, persönliche oder telefonische Rückfrage bei der erledigenden Stelle auf seine Echtheit geprüft werden. Die erledigende Stelle ist während der Amtsstunden unter ihrer Adresse bzw. Telefonnummer erreichbar.	