



TIROLER  
LANDTAG

## Landesrechnungshof Tirol

Die nicht voranschlags-  
wirksame Gebarung  
des Landes Tirol



## Impressum

Landesrechnungshof Tirol  
Eduard-Wallnöfer-Platz 3  
6020 Innsbruck  
Telefon: +43 512 508 3032  
Email: [lrh@tirol.gv.at](mailto:lrh@tirol.gv.at)  
[www.tirol.gv.at/lrh](http://www.tirol.gv.at/lrh)  
Herausgegeben: LR-0945/131, 20.5.2024



Produziert nach den Richtlinien des Österreichischen Umweltzeichens  
Amt der Tiroler Landesregierung, UW 1459

## Abkürzungsverzeichnis

BGBI. Nr.	Bundesgesetzblatt Nummer
idF	in der Fassung
iSd	im Sinne des
iVm	in Verbindung mit
iZm	im Zusammenhang mit
leg cit	des zitierten Gesetzes
LGBl. Nr.	Landesgesetzblatt Nummer
LRH	Landesrechnungshof
MVAG	Mittelverwendungs- und -aufbringungsgruppen
Nr.	Nummer
o.a.	oben angeführt
RA	Rechnungsabschluss
TirLRHG	Tiroler Landesrechnungshofgesetz
VRV	Voranschlags- und Rechnungsabschlussverordnung
WBF	Wohnbauförderung
Z.	Ziffer



## **Inhaltsverzeichnis**

<b>1.</b>	<b>Einleitung .....</b>	<b>1</b>
<b>2.</b>	<b>Rahmenbedingungen .....</b>	<b>2</b>
2.1.	Rechtliche Grundlagen des Haushaltsrechts .....	2
2.2.	Voranschlags- und Rechnungsabschlussverordnung .....	2
2.3.	Kontierungsleitfaden und online Buchhaltungs- und Bilanzierungshandbuch .....	10
2.4.	Regularien betreffend das Rechnungswesen des Landes Tirol .....	10
<b>3.</b>	<b>Bundesländervergleich der nicht voranschlagswirksamen Gebarung .....</b>	<b>12</b>
<b>4.</b>	<b>Entwicklung der nicht voranschlagswirksamen Gebarung des Landes Tirol.....</b>	<b>14</b>
<b>5.</b>	<b>Ein- und Auszahlungen aus nicht voranschlagswirksamen Forderungen .....</b>	<b>17</b>
5.1.	Abrechnungs- und Verlagskonten („Geldtransfers“) .....	17
5.2.	Vorschüsse und Vorsteuer .....	19
5.3.	Sonstige kurzfristige nicht voranschlagswirksame Forderungen .....	28
5.4.	Geleistete Kautionen .....	29
5.5.	Aktive Rechnungsabgrenzungen.....	30
<b>6.</b>	<b>Ein- und Auszahlungen aus nicht voranschlagswirksamen Verbindlichkeiten .....</b>	<b>32</b>
6.1.	Verwahrgelder und Umsatzsteuer .....	32
6.2.	Erhaltene Anzahlungen und sonstige nicht voranschlagswirksame Verbindlichkeiten .....	45
6.3.	Passive Rechnungsabgrenzungen.....	49
<b>7.</b>	<b>Vor- und Umsatzsteuern sowie GSBG-Beiträge .....</b>	<b>50</b>
<b>8.</b>	<b>Zusammenfassende Bewertung .....</b>	<b>52</b>

*Stellungnahme der Regierung*



## 1. Einleitung

Prüfungsauftrag	Der Landesrechnungshofdirektor ordnete am 8.5.2023 eine Prüfung mit dem Arbeitstitel „Die nicht voranschlagswirksame Gebarung des Landes Tirol“ an (Initiativprüfung).
Prüfungs- zuständigkeit	Die Prüfungszuständigkeit des LRH begründete sich im Art. 67 Abs. 4 lit. a Tiroler Landesordnung 1989 <sup>1</sup> iVm § 1 Abs. 1 Tiroler Landesrechnungshofgesetz <sup>2</sup> .
Politische Zuständigkeit	Nach der Geschäftsordnung der Tiroler Landesregierung waren bis 24.10.2022 Landeshauptmann Günther Platter und ab 25.10.2022 Landeshauptmann Anton Mattle für die Landesfinanzverwaltung zuständig. <sup>3</sup>
Zuständigkeiten im Amt der Tiroler Landesregierung	<p>Entsprechend der Geschäftseinteilung des Amtes der Tiroler Landesregierung<sup>4</sup> war die Abteilung Landesbuchhaltung u.a. für die Organisation des Landesrechnungswesens sowie die Erstellung des Landesrechnungsabschlusses zuständig.</p> <p>Die Abteilung Finanzen des Amtes der Tiroler Landesregierung war u.a. für Angelegenheiten der Landesfinanzverwaltung, das Abgabewesen mit Ausnahme der Gemeindeabgaben sowie Angelegenheiten des Steuerwesens verantwortlich.</p> <p>Das Sachgebiet Budgetwesen des Amtes der Tiroler Landesregierung war u.a. für Erstellung und Vollzug des Landesvoranschlages sowie Angelegenheiten des Landesrechnungsabschlusses, soweit diese nicht in den Aufgabenbereich der Abteilung Landesbuchhaltung fielen, zuständig.</p> <p>Die Prüfung von Belegen und die Durchführung des Zahlungsvollzuges oblagen den anweisenden Stellen. Anweisungsberechtigt waren jene Organe, denen das Anweisungsrecht für bestimmte Konten durch die zuständigen Mitglieder der Landesregierung (Bewirtschafter) delegiert worden war.</p>
Ziel der Prüfung	Das Ziel der gegenständlichen Prüfung bestand darin, die Übereinstimmung der Abwicklung der nicht voranschlagswirksamen Gebarung des Landes Tirol mit den rechtlichen Vorgaben zu überprüfen. Insbesondere sollten die Gründe für das hohe Volumen der nicht voranschlagswirksamen Zahlungen ermittelt werden.
Durchführung	Das Prüfteam umfasste zwei Prüfer, welche die Einschau in der Zeit von Juni 2023 bis Juli 2023 sowie Jänner 2024 bis Februar 2024 vornahmen. Die Prüfung war als Systemprüfung ausgelegt. Die Feststellungen beruhten auf nach dem Grundsatz der Wesentlichkeit ausgewählten Stichproben.

<sup>1</sup> Landesverfassungsgesetz vom 21. September 1988 über die Verfassung des Landes Tirol (Tiroler Landesordnung 1989), LGBl. Nr. 61/1988, zuletzt geändert durch LGBl. Nr. 36/2022.

<sup>2</sup> Gesetz vom 12. Dezember 2002 über den Tiroler Landesrechnungshof (Tiroler Landesrechnungshofgesetz), LGBl. Nr. 18/2003, zuletzt geändert durch LGBl. Nr. 32/2023.

<sup>3</sup> Verordnung der Landesregierung vom 30. März 1999 über die Geschäftsordnung der Tiroler Landesregierung, LGBl. Nr. 14/1999, zuletzt geändert durch LGBl. Nr. 91/2023.

<sup>4</sup> Verordnung des Landeshauptmannes vom 17. November 2020 über die Geschäftseinteilung des Amtes der Tiroler Landesregierung, LGBl. Nr. 126/2020, zuletzt geändert durch LGBl. Nr. 5/2024.

Überprüfer  
Zeitraum

Die Prüfung umfasste insbesondere das Finanzjahr 2022, somit den Zeitraum Jänner 2022 bis Dezember 2022. Bei Bedarf betrachtete der LRH zu einzelnen Themen auch einen längeren Zeitraum.

## 2. Rahmenbedingungen

Das der Prüfung zugrundeliegende Thema „Nicht voranschlagswirksame Gebarung des Landes Tirol“ betraf einen Teilbereich des Haushaltsrechts. Die zentralen Rechtsgrundlagen, deren Einordnung und historische Entwicklung werden im Folgenden dargestellt:

### 2.1. Rechtliche Grundlagen des Haushaltsrechts

Verfassungs-  
rechtliche  
Bestimmungen

Nach den kompetenzrechtlichen Vorschriften des Bundes-Verfassungsgesetzes (B-VG)<sup>5</sup> waren die Gebietskörperschaften (Bund, Länder, Gemeinden) grundsätzlich für ihr Haushaltsrecht jeweils autonom zuständig.<sup>6</sup>

Diese Autonomie wurde durch das Finanz-Verfassungsgesetz (F-VG)<sup>7</sup> eingeschränkt. Nach § 16 F-VG konnte der Bundesminister für Finanzen im Einvernehmen mit dem Rechnungshof Österreich Form und Gliederung der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse der Gebietskörperschaften insoweit regeln, als dies zur Vereinheitlichung notwendig war.

Heiligenbluter  
Vereinbarung

Die konkrete Reichweite dieser Bestimmung war umstritten.<sup>8</sup> Mit der „Heiligenbluter Vereinbarung“ aus dem Jahr 1974 waren Bund, Länder und Gemeinden auf politischer Ebene übereingekommen, die Regelungen betreffend die Vereinheitlichung der Rechenwerke künftig einvernehmlich zu gestalten.

VR-Komitee

Die „Heiligenbluter Vereinbarung“ sah auch vor, dass mit dem so genannten „VR-Komitee“ ein Gremium bestehend aus Vertretern des Bundes, der Länder und der Gemeinden eingerichtet wird, welches über erforderliche Änderungen berät und Empfehlungen erstattet. Die Gebietskörperschaften verpflichteten sich, im Sinne der Verhandlungsergebnisse vorzugehen.

### 2.2. Voranschlags- und Rechnungsabschlussverordnung

Genese der VRV

Auf Basis der verfassungsrechtlichen Grundlagen und des in der „Heiligenbluter Vereinbarung“ manifestierten politischen Konsens verordnete der Bundesminister für Finanzen Regelungen zur Form und Gliederung von Voranschlägen und Rechnungsabschlüssen in den Jahren 1974, 1983 und 1997. Diese als „Voranschlags- und

---

<sup>5</sup> Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG), BGBl. Nr. 1/1930 (WW) idF BGBl. I Nr. 194/1999 (DFB), zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 5/2024.

<sup>6</sup> Kofler, § 16 F-VG, in: Kneihls/Lienbacher (Hg), Rill-Schäffer-Kommentar Bundesverfassungsrecht (2020) Rz 3.

<sup>7</sup> Bundes-Verfassungsgesetz über die Regelung der finanziellen Beziehungen zwischen dem Bund und den übrigen Gebietskörperschaften (Finanz-Verfassungsgesetz 1948 — F-VG 1948), BGBl. Nr. 45/1948 idF BGBl. I Nr. 194/1999 (DFB), zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012.

<sup>8</sup> Kofler, § 16 F-VG, in: Kneihls/Lienbacher (Hg), Rill-Schäffer-Kommentar Bundesverfassungsrecht (2020) Rz 3 - 4.

Rechnungsabschlussverordnung (VRV)“ verlautbarten Verordnungen regelten ein System kameraler Haushaltsführung.

Die Informationsdefizite des kameralen Systems und die unzureichende Vereinheitlichung waren langjähriger Kritik ausgesetzt. So wurde mit der VRV 1997 zwar eine gemeinsame Grundlage für eine einheitliche Darstellung geschaffen, sie enthielt jedoch nur Rahmenregelungen, die insbesondere von den Ländern unterschiedlich gehandhabt wurden.<sup>9</sup>

In Verhandlungen zwischen Bund, Ländern, Gemeinden und Rechnungshof Österreich wurde die – auf der Verrechnungslogik des Bundeshaushaltsrechts basierende – für den überprüften Zeitraum gültige VRV 2015<sup>10</sup> erarbeitet.

Hinweis	Da nach Auffassung der Länder Teile der VRV 2015 über die Verordnungsermächtigung gemäß § 16 F-VG hinausgingen, unterzeichneten sie auf der Tagung der Landeshauptleutekonferenz vom 3.11.2015 eine Vereinbarung gemäß Art. 15a B-VG über gemeinsame Grundsätze der Haushaltsführung. Die in Tirol im LGBl. Nr. 121/2016 kundgemachte Vereinbarung enthielt dieselben Regelungen wie die VRV 2015.
VRV 2015	<p>Mit der Einführung der VRV 2015 sollten österreichweit einheitliche Regelungen betreffend die Form und Gliederung von Voranschlägen und Rechnungsabschlüssen für alle Bundesländer und Gemeinden geschaffen werden. Das Ziel der VRV 2015 lag u.a. in der Vereinheitlichung der Rechenwerke, um damit die Vergleichbarkeit zwischen den Gebietskörperschaften zu fördern.</p> <p>Das System der VRV 2015 basierte auf einer integrierten „Drei-Komponenten-Rechnung“ bestehend aus Ergebnishaushalt (≈ Gewinn- und Verlustrechnung), Finanzierungshaushalt (≈ Cash-Flow-Rechnung) und Vermögenshaushalt (≈ Bilanz).</p> <p>Die VRV 2015 enthielt dabei insbesondere Regelungen zum Voranschlag (in der Praxis wurde häufiger von Budget gesprochen) und Rechnungsabschluss.</p>
Voranschlag	<p>Im Voranschlag hatte die Gebietskörperschaft insbesondere die für das Finanzjahr geplanten</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Erträge und Aufwendungen im Ergebnisvoranschlag und</li> <li>• Ein- und Auszahlungen im Finanzierungsvoranschlag</li> </ul> <p>darzustellen (Planwerte).</p>
Rechnung	<p>Am Ende des Finanzjahres hatte die Gebietskörperschaft die tatsächlichen</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Erträge und Aufwendungen in der Ergebnisrechnung und</li> <li>• Ein- und Auszahlungen in der Finanzierungsrechnung</li> </ul> <p>auszuweisen (Istwerte).</p>

<sup>9</sup> Kofler, § 16 F-VG, in: Kneihls/Lienbacher (Hg), Rill-Schäffer-Kommentar Bundesverfassungsrecht (2020) Rz 4.

<sup>10</sup> Verordnung des Bundesministers für Finanzen: Voranschlags- und Rechnungsabschlussverordnung 2015 - VRV 2015, BGBl. II Nr. 313/2015, zuletzt geändert durch BGBl. II Nr. 316/2023.

Haushalte Die Gegenüberstellung der Planwerte mit den Istwerten erfolgte im Rechnungsabschluss in so genannten Haushalten, wobei sich der Ergebnishaushalt aus dem Ergebnisvoranschlag und der Ergebnisrechnung und der Finanzierungshaushalt aus dem Finanzierungsvoranschlag und der Finanzierungsrechnung (inklusive der nicht voranschlagswirksamen Gebarung) zusammensetzte:

Diagr. 1: Bestandteile des Ergebnis- und Finanzierungshaushaltes (eigene Darstellung)

Ergebnishaushalt		Finanzierungshaushalt	
Ergebnis- voranschlag =	Ergebnis- rechnung =	Finanzierungs- voranschlag =	Finanzierungs- rechnung =
geplante Erträge und Aufwendungen	tatsächliche Erträge und Aufwendungen	geplante Einzahlungen und Auszahlungen	tatsächliche Einzahlungen und Auszahlungen
Planwerte	Istwerte	Planwerte	Istwerte
			Nicht voranschlags- wirksame Einzahlungen und Auszahlungen

Veranschlagung Die VRV 2015 enthielt in den §§ 4 - 12 die rechtlichen Grundlagen zum Voranschlag, welche u.a. Folgendes regelten:

- sämtliche Mittelaufbringungen (Erträge/Einzahlungen) und Mittelverwendungen (Aufwendungen/Auszahlungen) waren in voller Höhe (brutto) aufzunehmen („Bruttoprinzip“),
- die Voranschlagsbeträge waren zu errechnen, sofern dies nicht möglich war, zu schätzen („True and fair view“),
- die Veranschlagung der Mittelaufbringungen und Mittelverwendungen war periodengerecht vorzunehmen sowie
- die Veranschlagung musste sämtliche Erträge und Aufwendungen sowie Ein- und Auszahlungen unter Angabe des Ansatzes und Kontos enthalten (= Detailnachweis).

Die Veranschlagung im Detailnachweis stellte das Kernstück des Voranschlages dar. In diesem Zusammenhang wurde in der Praxis auch häufig von Finanzpositionen oder Voranschlagsposten (z.B. 1-560108-7430019) gesprochen.

Ausnahmen von der Veranschlagung Von der grundsätzlichen Verpflichtung, sämtliche Ein- und Auszahlungen zu veranschlagen, gab es in § 12 VRV 2015 normierte Ausnahmen. Diese wurden als „nicht voranschlagswirksame Gebarung“ bezeichnet.

Die nicht voranschlagswirksame Gebarung, umgangssprachlich auch „Durchläufer“ genannt, enthielt gemäß § 12 Abs. 1 VRV 2015 Einzahlungen, die nicht endgültig für die Gebietskörperschaft angenommen wurden, sondern an Dritte weiterzuleiten

waren, und Auszahlungen, die nicht in Erfüllung von Aufgaben der Gebietskörperschaft, sondern für Rechnung eines Dritten vollzogen wurden.

Diese allgemeine Definition einer nicht voranschlagswirksamen Gebarung entsprach im Wesentlichen dem Verordnungstext der VRV 1997.

§ 12 Abs. 1  
VRV 2015

Die VRV 2015 enthielt jedoch im Gegensatz zu der VRV 1997 eine weitere Detaillierung der nicht voranschlagswirksamen Gebarung. So wurden in den Ziffern 1 - 6 leg cit die Fälle, in denen eine Veranschlagung unterbleiben konnte, demonstrativ aufgezählt:

- Ein- und Auszahlungen im Zusammenhang mit in Verwahrung genommenen Zahlungsmitteln (Verwahrgelder),
- Einzahlungen, deren Zweck zum Zeitpunkt ihres Einlangens noch nicht feststellbar ist, sowie deren Rückzahlung (temporäre Evidenz),
- Einzahlungen aus Abgaben und Zuschläge zu Abgaben, welche die Gebietskörperschaft für sonstige Rechtsträger des öffentlichen Rechts einhebt, sowie deren Weiterleitung,
- Auszahlungen, die eine Gebietskörperschaft für Dritte leistet, und die von diesen zurückzuzahlen sind (Vorschüsse),
- Einzahlungen, die irrtümlich erbracht worden sind oder für die nachträglich der Rechtsgrund wegfällt,
- Ein- und Auszahlungen aus Umsatz- und Vorsteuergebarungen, sofern die Gebietskörperschaft oder Teile davon gemäß den Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes 1994 zur Abfuhr der Umsatzsteuer verpflichtet oder zum Vorsteuerabzug berechtigt ist.

§ 12 Abs. 3  
VRV 2015

§ 12 Abs. 3 leg cit bestimmte darüber hinaus, dass die nicht voranschlagswirksam verbuchten Ein- und Auszahlungen grundsätzlich bis zum Ende des laufenden Finanzjahres auszugleichen waren. Offene Salden sollten nur bestehen, wenn dies aus sachlichen und zeitlichen Gründen gerechtfertigt war. Die offenen Salden waren am Ende des Jahres in der Beilage zum Rechnungsabschluss (Anlage 6t) nachzuweisen.

Ausweis

Die nicht voranschlagswirksame Gebarung war im Rechnungsabschluss in Bezug auf die

- Ein- und Auszahlungen in der Finanzierungsrechnung (Anlage 1b),
- offenen Forderungen/Verbindlichkeiten in der Vermögensrechnung (Anlage 1c) und
- Soll- und Haben-Buchungen samt Anfangs- und Endbestand in der Anlage 6t

auszuweisen.

Konten-  
zuordnung

Ob ein Sachverhalt voranschlagswirksam oder nicht voranschlagswirksam verrechnet wurde, hing in der Praxis davon ab, auf welches Konto der Geschäftsfall gebucht wurde.

Dies hing mit der Systematik der VRV 2015 zusammen, wonach jedes Konto gemäß dem der VRV 2015 angehängten Kontenplan (Anlage 3a) mit einem MVAG<sup>11</sup>-Code hinterlegt war. Dieser Code bestimmte in welchem Haushalt (Ergebnis-, Finanzierungs- und Vermögenshaushalt) der Geschäftsfall verbucht wurde und auch, ob es sich um eine voranschlagswirksame oder nicht voranschlagswirksame Ein- oder Auszahlung handelte.

Laut dem Kontenplan zur VRV 2015 wurden folgende Konten nicht voranschlagswirksam verbucht:

Tab. 1: Auszug aus dem Kontenplan der VRV 2015 betreffend nicht voranschlagswirksame Forderungs- und Rechnungsabgrenzungskonten samt MVAG-Verknüpfung (Quelle: Kontenplan VRV 2015; eigene Darstellung)

Konten- klassen	Kontenbezeichnung	MVAG-Code Vermögens- haushalt	MVAG-Code Finanzierungs- haushalt
2040-2099	Abrechnungs- und Verlagskonten	1134	4110/4210
2700-2789	Vorschüsse		
	Vorsteuern		
	Sonstige für Dritte geleistete Vorsteuern		
	Kontokorrentvorschüsse		
2811	Umsatzsteuer Verrechnungskonto		
2812	Umsatzsteuer Verrechnungskonto - Beihilfen		
2820	Sonstige kurzfristige Forderungen		
2840	Kautions kurzfristig		
2841	Kautions langfristig		
2900	Aktive Rechnungsabgrenzungsposten	1170	
MVAG 1134 = Sonstige kurzfristige Forderungen (nicht voranschlagswirksam) MVAG 1063 = Sonstige langfristige Forderungen (nicht voranschlagswirksam) MVAG 1170 = Aktive Rechnungsabgrenzungen MVAG 4110/4210 = Ein-/Auszahlungen aus nicht voranschlagswirksamen Forderungen			

<sup>11</sup> Mittelverwendungs- und -aufbringungsgruppen: Diese fassten mehrere Konten zusammen und ermöglichten damit eine aggregierte Darstellung.

Tab. 2: Auszug aus dem Kontenplan der VRV 2015 betreffend nicht voranschlagswirksame Verbindlichkeits- und Rechnungsabgrenzungskonten samt MVAG-Verknüpfung (Quelle: Kontenplan VRV 2015; eigene Darstellung)

Konten- klassen	Kontenbezeichnung	MVAG-Code Vermögens- haushalt	MVAG-Code Finanzierungs- haushalt
3600-3689	Erläge	1524	4120/4220
	Erläge von/für Dienststellen der Gebietskörperschaften		
	Umsatzsteuer		
	Lohnsteuer, Finanzamtsverrechnungskonto		
	Pensionsbeiträge		
	Besondere Pensionsbeiträge		
	Amtshaftungsbeiträge		
	Weitere Bezugsabzüge von /für Dienst- stellen der Gebietskörperschaften		
	Sozialversicherungsbeiträge und Urlaubs- kassengebarung		
	Verbote		
	Gewerkschaftsbeiträge		
	Weitere Bezugsabzüge (fremde Gelder)		
	Kautionen, Hafrücklässe		
	Finanzverwahrnisse		
	Gerichtliche Verwahrnisse		
	Sonstige Verwahrnisse		
	Sonstige Erläge		
	Kontokorrent-Erläge		
Wertpapiererläge			
Sacherläge	1524	4130/4230	
Barvorlagen			
3710-3799	Umsatzsteuer Verrechnungskonto	1524	4120/4220
	Sonstige Verbindlichkeiten		
	Erhaltene Anzahlungen		
3900	Passive Rechnungsabgrenzung	1540	
9020-9049	Allgemeine Verrechnungskonten	1151	
9080-9099	Verrechnungskonten		
MVAG 1524 = Sonstige kurzfristige Verbindlichkeiten (nicht voranschlagswirksam) MVAG 1540 = Passive Rechnungsabgrenzungen MVAG 1151 = Kassa, Bankguthaben MVAG 4120/4220 = Ein-/Auszahlungen aus nicht voranschlagswirksamen Verbindlichkeiten MVAG 4130/4230 = Ein-/Auszahlungen aus der Aufnahme/zur Tilgung von unterjährigen Kassenstärkern			

- Hinweis** Das Land Tirol hatte keine über den Kontenplan der Länder hinausgehende Strukturierung sowie Vorgaben für die Benennung von Konten festgelegt.<sup>12</sup>
- Systematik der VRV 2015** Die Systematik der VRV 2015, wonach die Ein- und Auszahlungen direkt aus der Buchung von bestimmten Konten ermittelt wurden und damit den Finanzierungshaushalt ansprachen, unterschied sich von der aus der Privatwirtschaft bekannten indirekten Ermittlung der Cash-Flow-Rechnung.
- Die Abteilung Landesbuchhaltung übernahm diese Systematik im Rahmen der technischen Implementierung der VRV 2015 im Buchhaltungssystem des Landes Tirol. Sie konnte dadurch jederzeit die Ein- und Auszahlungen auf den Zahlungsmittelkonten (Bank und Kassa) mit den Ein- und Auszahlungen auf den Sachkonten der Finanzierungsrechnung abgleichen. Damit konnte nicht nur die Zahlungsmittelart, sondern auch der Zahlungsgrund laufend nachvollzogen werden.
- In der technischen Umsetzung war es jedoch nicht möglich, zu unterscheiden, ob auf einem Sachkonto ein tatsächlicher Zahlungsfluss verbucht wurde oder lediglich eine Umbuchung vorgenommen wurde. Aufgrund der dargestellten Systematik (Konten-MVAG-Verknüpfung) führten beide Fälle zu einer Ein- oder Auszahlung in der Finanzierungsrechnung.
- Somit führte jede Buchung auf einem Sachkonto mit Finanzierungshaushalt-MVAG-Code zu einer Ein- oder Auszahlung in der Finanzierungsrechnung und zwar unabhängig davon, ob damit ein Zu- oder Abfluss liquider Mittel verbunden war.
- Buchungslogik** Diese Buchungslogik sollen folgende Tabelle und die anschließenden Beispiele veranschaulichen:

Tab. 3: Buchungslogik der direkten Ermittlung der Finanzierungsrechnung (eigene Darstellung)

Buchungsvorgang	Forderungskonto		Verbindlichkeitskonto	
	Buchung im Soll	Buchung im Haben	Buchung im Soll	Buchung im Haben
Finanzierungsrechnung	Auszahlung	Einzahlung	Auszahlung	Einzahlung
Vermögensrechnung	Erhöhung der Forderung	Verminderung der Forderung	Verminderung der Verbindlichkeit	Erhöhung der Verbindlichkeit

**Beispiel 1: Nicht voranschlagswirksame Auszahlung mit nachfolgender Umbuchung auf Voranschlagsposten**

- Geschäftsfall** Das Land Tirol zahlte im April an ein Alten- und Pflegeheim einen Vorschuss für den Monat Mai iHv € 200.000. Das Alten- und Pflegeheim stellte an das Land Tirol im Juni für die im Mai erbrachten Leistungen eine Rechnung iHv € 200.000:

<sup>12</sup> Der Kontenplan der Gemeinden unterschied sich von jenem der Länder, da er keinen Kontenrahmen für mehrere Sachverhalte, sondern pro Sachverhalt ein Konto vorgab (z.B. Vorsteuer 270; Vorschüsse 279).

Tab. 4: Beispiel zur direkten Ermittlung der Finanzierungsrechnung (eigene Darstellung)

Konto	Soll	Haben	Auswirkung in den Haushalten
<b>Buchung des Vorschusses</b>			
Vorschusskonto Alten- und Pflegeheim 2740 000	200.000		<b>Finanzierungsrechnung:</b> Auszahlung in der <u>nicht</u> voranschlagswirksamen Gebarung <b>Vermögensrechnung:</b> <u>nicht</u> voranschlagswirksame Forderungen erhöhen sich
Bank 2100 000		200.000	<b>Vermögensrechnung:</b> Bankguthaben verringert sich
<b>Umbuchung der Abrechnung</b>			
Voranschlagsposten 7680 023	200.000		<b>Ergebnisrechnung/Finanzierungsrechnung:</b> Aufwand und Auszahlung in der voranschlagswirksamen Gebarung
Vorschusskonto Alten- und Pflegeheim 2740 000		200.000	<b>Finanzierungsrechnung:</b> Einzahlung in der <u>nicht</u> voranschlagswirksamen Gebarung <b>Vermögensrechnung:</b> <u>nicht</u> voranschlagswirksame Forderungen reduzieren sich

Folgen für die Finanzierungsrechnung

Die Umbuchung führte im konkreten Beispiel zu einer Ein- und Auszahlung in der nicht voranschlagswirksamen Gebarung, die sich saldiert ausgleichen, sowie zu einer Auszahlung und einem Aufwand in der voranschlagswirksamen Gebarung.

#### Beispiel 2: Nicht voranschlagswirksame Auszahlung mit nachfolgendem Ausgleich von dritter Seite

Geschäftsfall

Das Land Tirol zahlte an ein Unternehmen im Dezember € 50.000 für die Durchführung von Laboruntersuchungen. Der Bund refundierte diese Zahlung im Jänner des Folgejahres:

Tab. 5: Beispiel zur direkten Ermittlung der Finanzierungsrechnung (eigene Darstellung)

Konto	Soll	Haben	Auswirkung in den Haushalten
<b>Buchung des Vorschusses im Vorjahr</b>			
Vorschusskonto Epidemiegesetz 2700 040	50.000		<b>Finanzierungsrechnung:</b> Auszahlung in der <u>nicht</u> voranschlagswirksamen Gebarung <b>Vermögensrechnung:</b> <u>nicht</u> voranschlagswirksame Forderungen erhöhen sich
Bank 2100 000		50.000	<b>Vermögensrechnung:</b> Bankguthaben verringert sich
<b>Refundierung durch Bund im Folgejahr</b>			
Bank 2100 000	50.000		<b>Vermögensrechnung:</b> Bankguthaben erhöht sich
Vorschusskonto Epidemiegesetz 2700 040		50.000	<b>Finanzierungsrechnung:</b> Einzahlung in der <u>nicht</u> voranschlagswirksamen Gebarung <b>Vermögensrechnung:</b> <u>nicht</u> voranschlagswirksame Forderungen reduzieren sich

Folgen für die Finanzierungsrechnung  
Die nicht voranschlagswirksame Auszahlung wurde in diesem Fall durch eine spätere Einzahlung von dritter Seite ausgeglichen. Diese Zahlungen wurden nie in den Voranschlag umgebucht, sondern waren ausschließlich in der Anlage 6t und in der Vermögensrechnung ersichtlich.

### **2.3. Kontierungsleitfaden und online Buchhaltungs- und Bilanzierungshandbuch**

Fehlende Kontenbeschreibung  
Die VRV 2015 enthielt keine Kontenbeschreibung. Sie erläuterte daher nicht, welche konkreten Gebarungsfälle auf den Konten verbucht werden sollten.

Kontierungsleitfaden und online Buchhaltungs- und Bilanzierungshandbuch  
Zur Unterstützung der Haushaltsrechtsreform (insbesondere zur Vereinheitlichung der Rechenwerke)<sup>13</sup> bei den Ländern und Gemeinden wurde von den Finanzausgleichspartnern<sup>14</sup> die über eine Portalanwendung online abrufbare „Plattform für öffentliches Rechnungswesen“ erstellt. Auf dieser Plattform waren sowohl der Kontierungsleitfaden als auch das online Buchhaltungs- und Bilanzierungshandbuch abrufbar.

Während der Kontierungsleitfaden eine Kontenbeschreibung und teilweise Buchungsbispiele enthielt, erläuterte das Handbuch die grundlegende Systematik der VRV 2015.

Die im Kontierungsleitfaden enthaltenen Kontenbeschreibungen waren für die Praxis eine durchaus relevante Hilfestellung für die anweisenden Stellen, um den konkreten Gebarungsfällen passende Konten zuzuordnen. Da jedoch nicht alle Konten beschrieben waren und der Kontierungsleitfaden einen bloßen Empfehlungscharakter<sup>15</sup> hatte, gab es weiterhin Ermessensspielräume im Rahmen der Kontierung.

### **2.4. Regularien betreffend das Rechnungswesen des Landes Tirol**

Grundlagen  
Auf Grundlage der Tiroler Landesordnung (Art. 61 - 63), der VRV 2015 und des Beschlusses des Tiroler Landtages zum Voranschlag (samt Finanzbeschluss) regelten

- die Geschäftseinteilung des Amtes der Tiroler Landesregierung die Zuständigkeiten im Amt der Tiroler Landesregierung,
- der LAD-Erlass Nr. 51 die Grundsätze des Rechnungswesens (z.B. Belegprüfung, Durchführung des Zahlungsverzuges) und

---

<sup>13</sup> „Bund, Länder und Gemeinden bekräftigten zum Finanzausgleich die Notwendigkeit, die Rechnungslegungsvorschriften aller öffentlichen Haushalte zu harmonisieren und durch Vorschriften, wie sie in der VRV 2015 vorgesehen waren, eine möglichst getreue, vollständige und einheitliche Darstellung der finanziellen Lage (Liquiditäts-, Ressourcen- und Vermögenssicht) aller Gebietskörperschaften sicherzustellen.“ (Paktum über den Finanzausgleich ab dem Jahr 2017).

<sup>14</sup> Die Finanzausgleichspartner (Bundesminister für Finanzen, LandesfinanzreferentInnen sowie der Städte- und Gemeindebund) vereinbarten einvernehmlich alle vier bis sechs Jahre den Finanzausgleich, in welchem Vereinbarungen betreffend die finanziellen Beziehungen zwischen den Gebietskörperschaften getroffen wurden.

<sup>15</sup> „Aufgrund der bestehenden Kompetenzlage können weitere Schritte nur einvernehmlich zwischen Bund, Ländern und Gemeinden in Angriff genommen werden. Leitfäden etc. haben daher ausschließlich Empfehlungscharakter.“ (Paktum über den Finanzausgleich ab dem Jahr 2017).

- der Bewirtschaftungserlass des Landeshauptmannes die Grundsätze zur Bewirtschaftung der Haushaltsmittel.

Darüber hinaus enthielt der Leitfaden Rechnungsabschluss der Abteilung Landesbuchhaltung Hilfestellungen für die Erstellung des Rechnungsabschlusses.

Aufbauorganisation	<p>Die Abteilung Landesbuchhaltung war demnach jene Stelle, die im zentralen Buchungssystem SAP sämtliche Geldströme des Landes Tirol wertmäßig dokumentierte und in Zusammenarbeit mit dem Sachgebiet Budgetwesen die notwendigen Informationen und Unterlagen für die Budgetabwicklung bereitstellte.</p> <p>Unterstützt wurde die Abteilung Landesbuchhaltung von den in der Gruppe Agrar, den Baubezirksämtern und den Bezirkshauptmannschaften eingerichteten dezentralen Rechenstellen mit eigenem Buchungskreis<sup>16</sup> und den bei Einrichtungen des Landes Tirol (z.B. Landesschulen) eingerichteten Kassen<sup>17</sup>.</p> <p>Für die konkrete Prüfung der Zahlungsansprüche und Zahlungsverpflichtungen sowie die Anordnung der Zahlung waren in erster Linie die anweisenden Stellen (z.B. Abteilung Wohnbauförderung, Sonderschulinternat Kramsach) zuständig. Anweisungsberechtigt waren jene Organe, denen das Anweisungsrecht für bestimmte Konten durch das zuständige Mitglied der Landesregierung delegiert worden war.</p>
Ablauf Sachkontenanlage	<p>Um ein neues Sachkonto zu eröffnen, war seitens der anweisenden Stellen ein Antrag bei der Abteilung Landesbuchhaltung notwendig. Diese prüfte den Antrag und eröffnete bei Vorliegen aller Voraussetzungen das Konto im SAP.</p>
Hinweis	<p>Auf Konten im Bereich der nicht voranschlagswirksamen Gebarung konnten ab diesem Zeitpunkt Buchungen/Zahlungen durchgeführt werden.</p>
Genehmigung eines Budgets durch den Tiroler Landtag	<p>Betraff das Konto den voranschlagswirksamen Bereich, war zusätzlich ein Budget erforderlich, um Buchungen/Zahlungen durchführen zu können. Das Budget auf den Konten (Voranschlag) wurde gemäß Art. 62 TLO durch Beschluss des Tiroler Landtages festgesetzt. Darüber hinaus hatte der Tiroler Landtag im Finanzbeschluss zu den Voranschlägen die Tiroler Landesregierung bisher stets ermächtigt, bei neu zu eröffnenden Voranschlagskonten Budgeterhöhungen bis zu einem Betrag von € 50.000 zu genehmigen, sofern eine Bedeckung gegeben war. Lag keine Bedeckung vor, war eine Genehmigung des Tiroler Landtages einzuholen.</p>

<sup>16</sup> Eine Rechenstelle bildete im zentralen Buchungssystem SAP eine eigenständige Organisationseinheit (Buchungskreis) mit hohem Gebarungsvolumen. Sie verfügte über eigene Buchungszeilen, eigene Stammdaten und Konten (Sachkonten, Voranschlagskonten, Debitoren und Kreditoren). Die Rechenstellen wickelten ihr Rechnungswesen weitgehend eigenverantwortlich ab.

<sup>17</sup> Kassen waren Bereiche von Organisationseinheiten, die ein relativ kleines Gebarungsvolumen eigenverantwortlich außerhalb einer Rechenstelle und in einem eigenen Buchungssystem abwickelten. Die Abrechnung mit dem zentralen Buchungssystem des Landes erfolgte in regelmäßigen Abständen.

**Ablauf der Belegprüfung und Zahlungsvollzug** Die den Ein- und Auszahlungen zugrundeliegenden Belege wurden zunächst von fachlich geeigneten Bediensteten der jeweiligen anweisenden Stelle geprüft. Diese mussten das zu buchende Konto festlegen und sodann die sachliche und rechnerische Richtigkeit prüfen. In diesem Zusammenhang erfolgte unter der Voraussetzung, dass es sich um ein voranschlagswirksames Konto handelte, eine systemintegrierte Budgetprüfung.

Nach der Kontierung und Prüfung der Richtigkeit hatte das für die jeweilige Organisationseinheit anweisungsberechtigte Organ die Zahlung an die zuständige Rechenstelle/Kasse anzuweisen. Die Rechenstelle/Kasse hatte sodann im Rahmen der Vorprüfung bestimmte weitere Prüfschritte (u.a. korrekte Erfassung des Sachkontos) vorzunehmen. Sofern der angewiesene Betrag € 100.000 überstieg, musste zudem eine Freigabe durch die Abteilung Finanzen erfolgen. Nach diesen Prüfschritten wurde die Zahlung verbucht und durchgeführt.

**Besonderheiten von nicht voranschlagswirksamen Gebarungsfällen** Die Belegprüfung und der Zahlungsvollzug unterschieden sich im Falle von nicht voranschlagswirksamen Gebarungsfällen darin, dass mangels Voranschlag keine systemintegrierte Budgetprüfung stattfand. Seit dem Jahr 2020 wurde seitens der Abteilung Landesbuchhaltung analog zur voranschlagswirksamen Gebarung die verpflichtende Anweisung der Buchung als zusätzlicher Prozessschritt in die Belegprüfung mitaufgenommen.

Der LRH bewertete diese Adaptierung des Prozesses positiv.

### **3. Bundesländervergleich der nicht voranschlagswirksamen Gebarung**

Der LRH verglich die auf Grundlage der VRV 2015 erstellten Rechnungsabschlüsse der Bundesländer einschließlich der Bundeshauptstadt Wien<sup>18</sup>. Er stellte anhand der veröffentlichten Rechnungsabschlüsse für jede Gebietskörperschaft

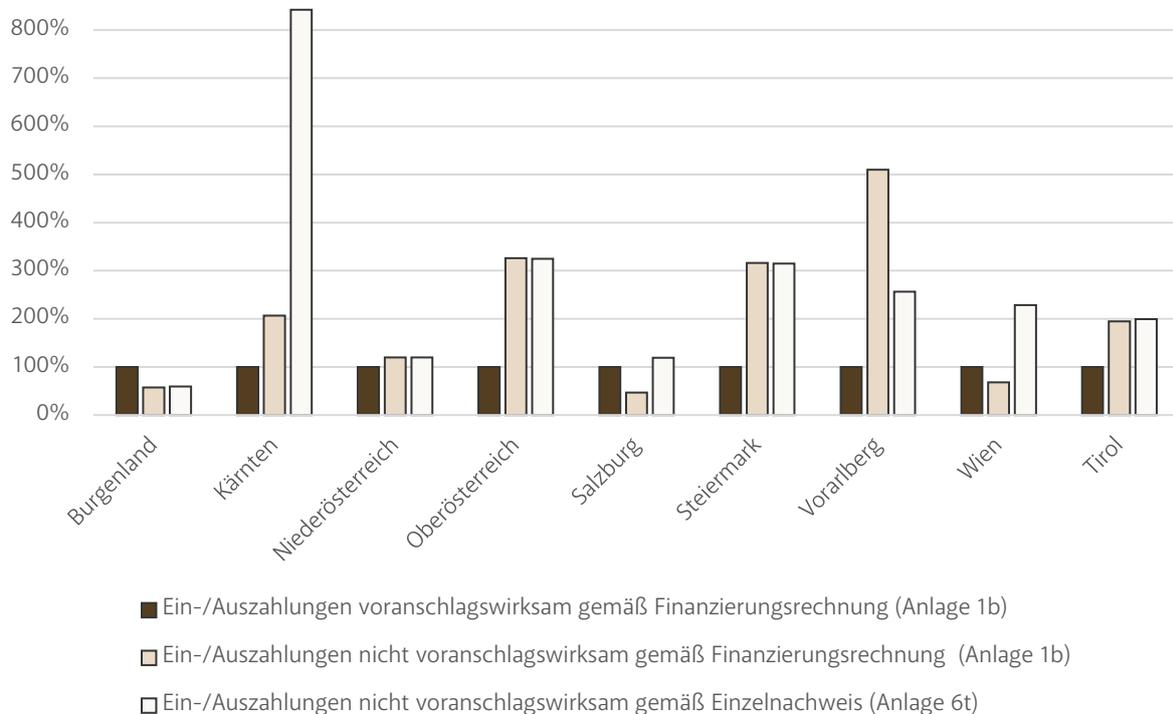
- die Summe der voranschlagswirksamen Ein- und Auszahlungen,
- der Summe der nicht voranschlagswirksamen Ein- und Auszahlungen gemäß Finanzierungsrechnung (Anlage 1b zum Rechnungsabschluss) sowie
- der Summe der nicht voranschlagswirksamen Ein- und Auszahlungen gemäß Anlage 6t (Einzelnachweis über die nicht voranschlagswirksame Gebarung)

jeweils für das Finanzjahr 2022 gegenüber. Er definierte zur besseren Vergleichbarkeit die voranschlagswirksamen Zahlungen als Basis (= 100 %) und stellte die nicht voranschlagswirksamen Umsätze als ein Vielfaches davon dar:

---

<sup>18</sup> Beim Vergleich des Rechnungsabschlusses der Bundeshauptstadt Wien war zu berücksichtigen, dass Wien gleichzeitig Land und Gemeinde war und der Kontenplan der Gemeinden (Anlage 3b) zur Anwendung gelangte.

Diagr. 2: Vergleich der voranschlagswirksamen und nicht voranschlagswirksamen Ein- und Auszahlungen  
 (Quelle: Rechnungsabschlüsse der Länder)



Der Vergleich zeigte, dass

- in den meisten Bundesländern die nicht voranschlagswirksamen Ein- und Auszahlungen höher waren als die voranschlagswirksamen Ein- und Auszahlungen und
- es teilweise erhebliche Unterschiede zwischen den nicht voranschlagswirksamen Ein- und Auszahlungen in der Anlage 1b (Finanzierungsrechnung) und Soll- und Habenbuchungen in der Anlage 6t (Nachweis über die nicht voranschlagswirksame Gebarung) gab.

Die darüberhinausgehende Analyse der Rechenwerke zeigte, dass

- sich die Darstellungsform in Bezug auf den Detailgrad und Gliederung unterschied und
- dieselben Sachverhalte auf unterschiedliche Konten verbucht wurden.

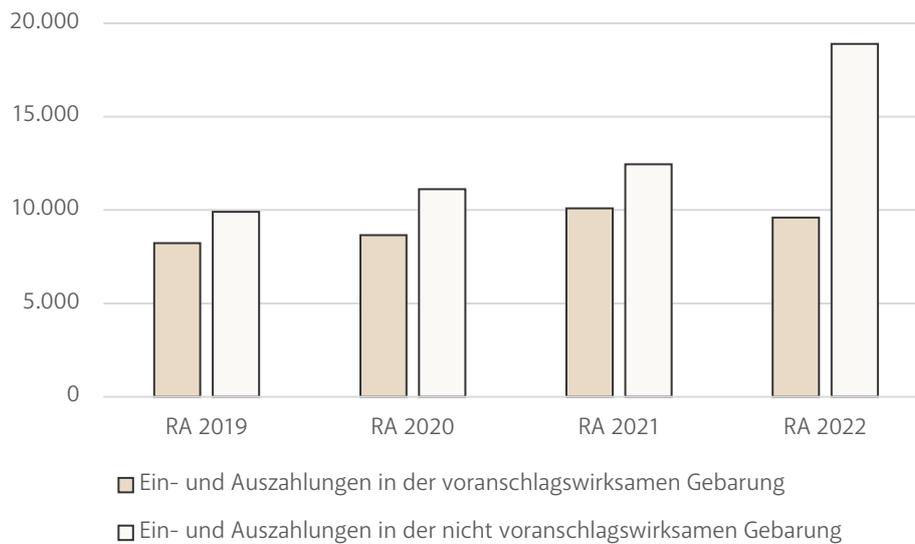
Diese Abweichungen waren nach Ansicht des LRH neben den in der Praxis bestehenden Spezifika in der Aufbau- und Ablauforganisation (z.B. Ausgliederungsstand) sowie Organisation des Rechnungswesens (zentral/dezentral) der jeweiligen Gebietskörperschaften insbesondere auch auf die geringe Regelungsdichte der VRV 2015 betreffend die nicht voranschlagswirksame Gebarung zurückzuführen.

**Hinweis** Der LRH wies in diesem Zusammenhang nochmals darauf hin, dass der Bund, die Länder und Gemeinden im Paktum zum Finanzausgleich 2017 die Notwendigkeit bekräftigten, die Rechnungslegungsvorschriften aller öffentlichen Haushalte zu harmonisieren und durch Vorschriften, wie sie in der VRV 2015 vorgesehen sind, eine möglichst getreue, vollständige und einheitliche Darstellung der finanziellen Lage (Liquiditäts-, Ressourcen- und Vermögenssicht) aller Gebietskörperschaften sicherzustellen.

#### 4. Entwicklung der nicht voranschlagswirksamen Gebarung des Landes Tirol

**Ein- und Auszahlungen** Die Ein- und Auszahlungen in der nicht voranschlagswirksamen Gebarung des Landes Tirol stiegen im Zeitraum RA 2019 bis RA 2022 kontinuierlich an und waren im gesamten Zeitraum höher als die Ein- und Auszahlungen in der voranschlagswirksamen Gebarung:

Diagr. 3: Vergleich der summierten Ein- und Auszahlungen (Beträge in Mio. €; Quelle: RA 2019 - 2022 des Landes Tirol)

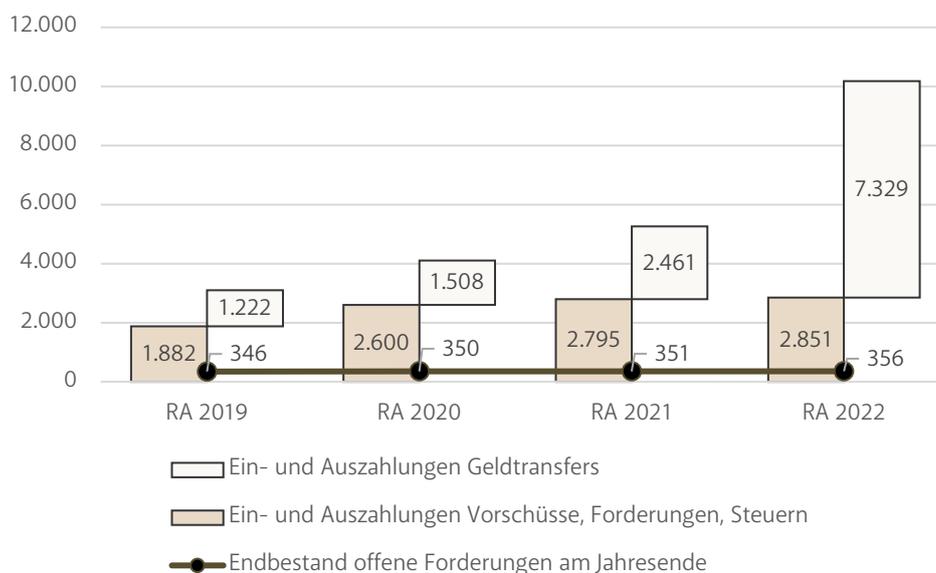


**Rahmenbedingungen** Bei der Entwicklung der Ein- und Auszahlungen war zu berücksichtigen, dass nicht voranschlagswirksame Buchungen in der Finanzierungsrechnung nicht zwingend tatsächliche Zahlungsflüsse zugrunde lagen. Durch die bereits dargestellte Buchungslage führten Umbuchungen in der nicht voranschlagswirksamen Gebarung teilweise dazu, dass dieselbe Ein- oder Auszahlung sowohl als voranschlagswirksame als auch nicht voranschlagswirksame Zahlung ausgewiesen wurde.

**Ein- und Auszahlungen Forderungen** Der LRH stellte fest, dass die Steigerung der Ein- und Auszahlungen v.a. auf die nicht voranschlagswirksamen Forderungskonten zurückzuführen war. Wesentlichen Einfluss hatten dabei die Ein- und Auszahlungen auf den in den nächsten Kapiteln erläuterten „Geldtransfer-Konten“, welche vom Finanzjahr 2019 bis zum

Finanzjahr 2022 um 500 % auf rd. 7.329 Mio. € anstiegen. Der Endbestand an offenen Forderungen per 31.12. des jeweiligen Finanzjahres blieb mit rd. 346 - 356 Mio. € in etwa konstant:

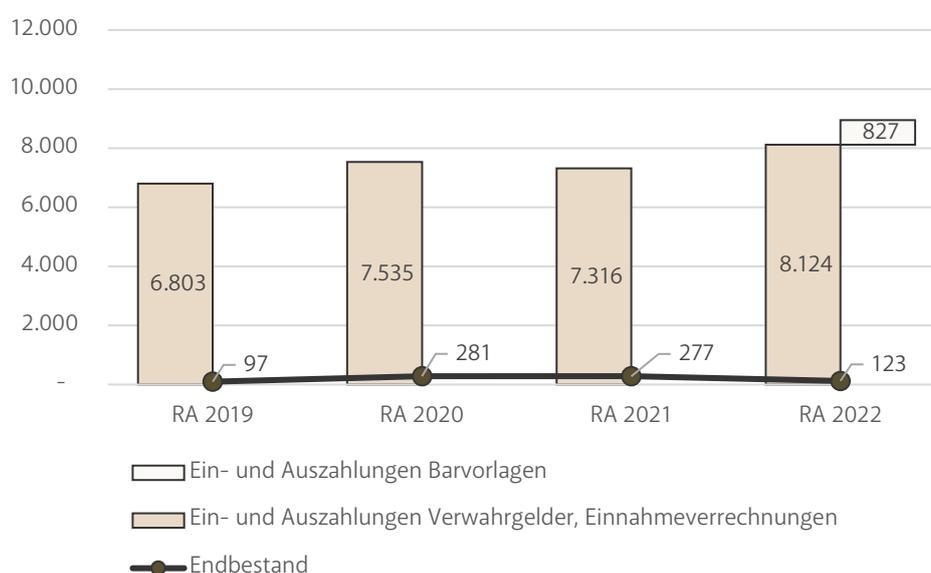
Diagr. 4: Summierte Ein- und Auszahlungen aus nicht voranschlagswirksamen Forderungen (Beträge in Mio. €; Quelle: RA 2019 - 2022 des Landes Tirol)



Ein- und Auszahlungen Verbindlichkeiten

Die Ein- und Auszahlungen bei den nicht voranschlagswirksamen Verbindlichkeiten stiegen im Vergleich moderater. Ein wesentlicher Grund für den Anstieg der Ein- und Auszahlungen im RA 2022 war der erstmalige Ausweis der Barvorlagen (siehe Kapitel 6.1.6. Barvorlagen):

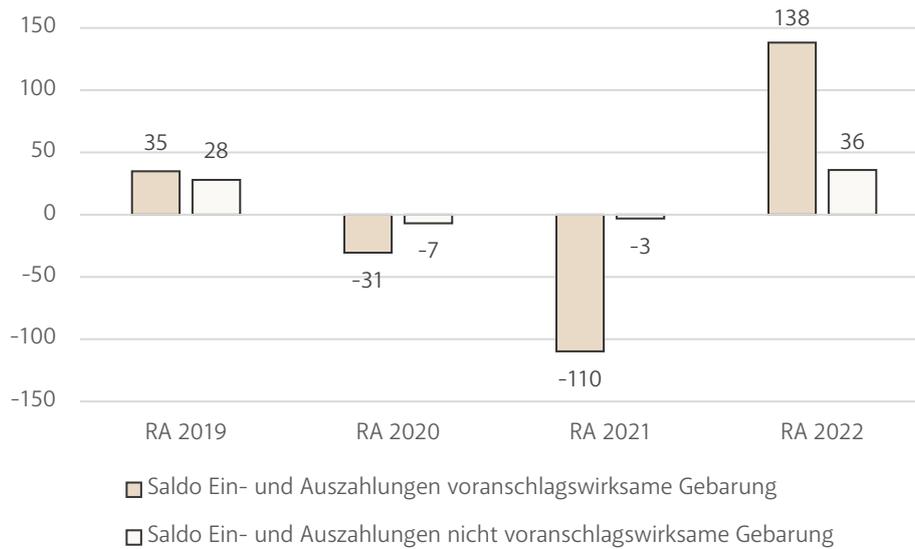
Diagr. 5: Summierte Ein- und Auszahlungen aus nicht voranschlagswirksamen Verbindlichkeiten (Beträge in Mio. €; Quelle: RA 2019 - 2022 des Landes Tirol)



Saldo Ein- und Auszahlungen

Die Differenz aus den Ein- und Auszahlungen der dargestellten Forderungs- und Verbindlichkeitskonten ergab den jährlichen Geldfluss aus der nicht voranschlagswirksamen Gebarung. Dieser beeinflusste in den Finanzjahren 2019 bis 2022 teilweise wesentlich die Veränderung der liquiden Mittel. Der Geldfluss aus der nicht voranschlagswirksamen Gebarung hatte somit auch Einfluss auf die Liquiditätsplanung und mittelbar auch auf die Budgetierung:

Diagr. 6: Saldo Ein- und Auszahlungen (Beträge in Mio. €; Quelle: RA 2019 - 2022 des Landes Tirol)



Analyse der Ein- und Auszahlungen

In den folgenden beiden Kapiteln erfolgt eine Analyse der insgesamt 672 nicht voranschlagswirksamen Konten, welche aufgrund der dargestellten Systematik der VRV 2015 zu jeweils rd. 9,5 Mrd. € an Ein- und Auszahlungen führten.<sup>19</sup>

Entsprechend der VRV 2015 unterschied der LRH dabei zwischen

- Ein- und Auszahlungen aus nicht voranschlagswirksamen Forderungen und
- Ein- und Auszahlungen aus nicht voranschlagswirksamen Verbindlichkeiten.

Der LRH kategorisierte innerhalb der Forderungs- und Verbindlichkeitskonten zunächst nach der Kontenklasse und fasste die Konten in weiterer Folge thematisch in Cluster zusammen.

<sup>19</sup> Der LRH wies darauf hin, dass zwischen den Buchungen auf den Sachkonten (Anlage 6t) und den Ein- und Auszahlungen in der Finanzierungsrechnung (Anlage 1b) verhältnismäßig geringfügige Unterschiede entstanden. Diese ergaben sich im Wesentlichen aus unterschiedlichen Auswertungsmethoden.

Der LRH prüfte sodann mittels analytischen Prüfhandlungen die jeweiligen Cluster und wählte auf Grundlage quantitativer und qualitativer Wesentlichkeiten Stichproben aus. Auf dieser Basis konnte der LRH für die wesentlichen Cluster feststellen, welche Sachverhalte den Ein- und Auszahlungen in der nicht voranschlagswirksamen Gebarung zugrunde lagen.

Die sich daraus ergebenden Anregungen und Empfehlungen werden zur Vermeidung von Redundanzen im Kapitel „8. Zusammenfassende Bewertung“ dargestellt.

## 5. Ein- und Auszahlungen aus nicht voranschlagswirksamen Forderungen

### Übersicht

Das Land Tirol wies im RA 2022 in Summe 363 nicht voranschlagswirksame Forderungskonten und 9 Aktive Rechnungsabgrenzungskonten aus.

Der größte Teil der Ein- und Auszahlungen entfiel auf Abrechnungs- und Verlagskonten („Geldtransfers“), gefolgt von Vorschüssen sowie Steuern und sonstigen nicht voranschlagswirksamen Forderungen. Die Salden der Geldtransfer-Konten waren zu den jeweiligen Rechnungsabschlussstichtagen ausgeglichen, wogegen die Vorschussskonten hohe offene Forderungen auswiesen:

Tab. 6: Übersicht zu den nicht voranschlagswirksamen Forderungs- und Rechnungsabgrenzungskonten (Beträge in €; Quelle: RA 2022; eigene Darstellung)

Kategorie	Kontenklassen	Anzahl Konten	Stand 31.12.2021	Umsatz Soll	Umsatz Haben	Stand 31.12.2022
Abrechnungs- und Verlagskonten "Geldtransfers"	2080	65	-	3.664.590.196	3.664.590.196	-
Vorschüsse und Vorsteuern	2700-2789	250	271.534.248	1.186.829.680	1.186.191.701	272.172.227
Steuerverrechnungskonten	2811-2812	2	-	113.169.926	112.851.284	318.641
Sonstige nicht voranschlagswirksame Forderungen	2820	42	8.868.282	37.869.771	38.127.907	8.610.146
Kautionen	2841	4	2.228.202	3.858	-	2.232.060
<b>Zwischensumme</b>		<b>363</b>	<b>282.630.732</b>	<b>5.002.463.431</b>	<b>5.001.761.088</b>	<b>283.333.074</b>
Aktive Rechnungsabgrenzungen	2900	9	68.009.158	90.030.363	85.591.728	72.447.794
<b>Summe</b>		<b>372</b>	<b>350.639.890</b>	<b>5.092.493.794</b>	<b>5.087.352.816</b>	<b>355.780.869</b>

### 5.1. Abrechnungs- und Verlagskonten („Geldtransfers“)

#### VRV 2015

Gemäß dem der VRV 2015 angehängten Kontenplan der Länder waren Abrechnungs- und Verlagskonten in der Kontenklasse 2040-2099 zu führen. Die VRV 2015 enthielt keine Legaldefinition von „Abrechnungs- und Verlagskonten“.

Kontierungsleitfaden Laut dem Kontierungsleitfaden war auf diesen Konten die „Gebarung der nachgeordneten Dienststellen“ zu verrechnen. Eine Definition des Begriffes „nachgeordnete Dienststelle“ lag nicht vor.

RA 2022 Das Land Tirol wies im RA 2022 in der Kontenklasse 2040-2099 insgesamt 65 Konten aus, welche es ausnahmslos in der Kontenklasse 2080 führte. Die Konten enthielten jeweils die Bezeichnung „Geldtransfer“ oder „schwebende Gebarung“. Die Ein- und Auszahlungen auf diesen Konten betragen jeweils rd. 3.664,6 Mio. € und konnten in folgende Kategorien unterteilt werden:

Tab. 7: Abrechnungs- und Verlagskonten - „Geldtransfers“ in der Kontenklasse 2080  
 (Beträge in €; Quelle: RA 2022; eigene Darstellung)

Kategorie	Anzahl Konten	Stand 31.12.2021	Umsatz Soll	Umsatz Haben	Stand 31.12.2022
Geldtransfer - schwebende Gebarung	2	-	3.096.373.989	3.096.373.989	-
Geldtransfer an Organisationseinheit des Landes	18	-	460.153.101	460.153.101	-
Geldtransfer an Bezirkshauptmannschaften	8	-	83.239.068	83.239.068	-
Geldtransfer an Schulen und sonstige pädagogische Einrichtungen	32	-	19.048.464	19.048.464	-
Geldtransfer an Baubezirksämter	5	-	5.775.574	5.775.574	-
<b>Summe</b>	<b>65</b>	<b>-</b>	<b>3.664.590.196</b>	<b>3.664.590.196</b>	<b>-</b>

Sachverhalt Die Ein- und Auszahlungen auf den Konten betrafen vor allem technische Buchungen sowie schwebende Geldbewegungen.<sup>20</sup> Da die tatsächlichen Zahlungen bereits auf anderen Konten abgebildet waren, handelte es sich hierbei im weiteren Sinn um Umbuchungen ohne weiteren Geldfluss.

Mit jeweils rd. 3,0 Mrd. € verzeichnete das Konto 2080 601 „Bankverrechnung - schweb. Gebarung“ die höchsten Ein- und Auszahlungen in der nicht voranschlagswirksamen Gebarung im RA 2022. Dieses Konto bildete sämtliche Auszahlungen gemäß der elektronischen Kontoauszüge des Bankkontos Ordinario<sup>21</sup> bei der Hypo Tirol Bank AG ab.

<sup>20</sup> Schwebende Geldbewegungen entstanden bei der Überweisung zwischen zwei Bankkonten, da es zu einer zeitlichen Verzögerung zwischen der Lastschrift auf dem Senderkonto und der Gutschrift auf dem Empfängerkonto kam.

<sup>21</sup> Hierbei handelte es sich um das laufende Geschäftskonto des Landes Tirol.

Die weiteren Geldtransfer-Konten bildeten im Wesentlichen die bei der Überweisung zwischen Bankkonten des Landes Tirol entstehende „schwebende Geldbewegung“ ab.

Bewertung	<p>Der LRH verwies im Zuge der Prüfung auf den Kontenplan der Länder, wonach Verrechnungskonten in der Kontenklasse 9 zu führen waren und auf diesen laut dem Kontierungsleitfaden auch die schwebende Gebarung zu buchen war. Der LRH regte daher an, die korrekte Kontenzuordnung der als Geldtransfers bezeichneten Gebarungsfälle zu überprüfen. Die Abteilung Landesbuchhaltung evaluierte daraufhin die Kontierung und ordnete bereits im Zuge der Überprüfung insgesamt 31 „Geldtransfer-Konten“ der Kontenklasse 9 zu, wodurch Geldtransfers - im Speziellen die technischen Verrechnungen - nicht mehr zu Ein- und Auszahlungen in der Finanzierungsrechnung führten. Dies bewirkte - bezogen auf das Finanzjahr 2022 - eine Reduktion der nicht voranschlagswirksamen Ein- und Auszahlungen iHv insgesamt rd. 7.098 Mio. €.</p> <p>Der LRH bewertete die mit der Umstellung einhergehende wesentliche Reduktion der nicht voranschlagswirksamen Ein- und Auszahlungen positiv.</p>
Ausgeglichene Salden	<p>Der LRH stellte positiv fest, dass die Salden sämtlicher „Geldtransfer-Konten“ zu den jeweiligen Stichtagen der RA 2020 bis 2022 ausgeglichen waren.</p>

## 5.2. Vorschüsse und Vorsteuer

VRV 2015	<p>Gemäß dem Kontenplan der Länder waren in der Kontenklasse 2700-2789</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Vorschüsse, Sonstige für Dritte geleistete Vorschüsse, Kontokorrentvorschüsse sowie</li> <li>• Vorsteuern (siehe Kapitel „7. Vor- und Umsatzsteuern sowie GSBG-Beiträge“)</li> </ul> <p>zu verbuchen.</p> <p>Die VRV 2015 definierte in § 12 Abs. 1 Z 4 den Begriff Vorschüsse als „Auszahlungen, die eine Gebietskörperschaft für Dritte leistet, und von diesen zurückzuzahlen sind“. Sie erläuterte jedoch nicht, worin der Unterschied zwischen den im Kontenplan unterschiedenen Kategorien „Vorschüsse“, „Sonstige für Dritte geleistete Vorschüsse“ und „Kontokorrentvorschüssen“ lag.</p>
Auszahlungen im eigenen Namen	<p>Die Erläuterungen zur VRV 2015 idF BGBl. Nr. 17/2018 enthielten darüber hinaus folgende Klarstellung: „Auszahlungen, die eine Gebietskörperschaft in eigenem Namen aufgrund einer rechtlichen Verpflichtung im Außenverhältnis zu leisten hat, sind zu veranschlagen, auch wenn diese von Dritten refundiert werden.“ Mit dieser Klarstellung wurde die bereits in § 12 Abs. 1 Z 4 VRV 2015 restriktive Auslegung eines Vorschusses weiter eingeschränkt.</p>

Die erläuternden Bemerkungen zur Novelle BGBl. Nr. 93/2023, welche spätestens ab dem Finanzjahr 2025 anzuwenden waren, enthielten diese Klarstellung nicht mehr.

Hinweis	Die Definition des Vorschusses gemäß VRV 2015 unterschied sich damit von der im allgemeinen Sprachgebrauch verwendeten, wonach ein Vorschuss ein Geldbetrag war, der einem Dritten vorausgezahlt wurde, obwohl dieser sonst erst später Anspruch auf die Leistung des Geldbetrages gehabt hätte. <sup>22</sup> Der Begriff Vorschuss kam in verschiedenen Rechtsmaterien vor und unterschied sich nur unwesentlich von einem Kredit. <sup>23</sup>
Kontierungsleitfaden	Nach den Empfehlungen des Kontierungsleitfadens war innerhalb der Bandbreite 2700–2789 für jeden der erwähnten vier Sachverhalte ein eigenes Konto einzurichten. Die Schaffung von Konten für andere Sachverhalte war nicht zulässig.  Der Kontierungsleitfaden definierte betreffend die Vorschüsse lediglich Kontokorrentvorschüsse als „Gebarungsfälle bei kontokorrentmäßigen Verrechnungen zwischen Landesstellen bzw. mit anderen Gebietskörperschaften“.
RA 2022	Der RA 2022 des Landes Tirol wies in der Kontenklasse 2700–2789 insgesamt 250 Konten aus. Die Ein- und Auszahlungen auf diesen Konten betragen rd. 1.186 Mio. €. Der Stand an offenen Forderungen betrug zum Jahresanfang und Jahresende jeweils rd. 272 Mio. €.

---

<sup>22</sup> Vgl. dazu OGH 8 Ob 157/99t, der weiter ausführt: Vorschüsse sind Vorauszahlungen eines noch nicht fälligen Entgelts, sie können bereits erbrachte Leistungen vor Fälligkeit der entsprechenden Forderungen vorweg entgelten oder auf noch nicht Geleistetes entfallen. Ähnlich definierte der Kontierungsleitfaden des Bundes den Vorschuss: „Ein Vorschuss ist eine Zahlung, deren endgültige Zuordnung erst zu einem späteren Zeitpunkt nach erfolgter Abrechnung feststeht und für einen bestimmten Zweck (z.B. konkrete Projekte, Dienstreise udgl.) gewährt wird.“

<sup>23</sup> Vgl. etwa im Zusammenhang mit § 393 UGB Rauter/Merzo in Straube/Ratka/Rauter (Hrsg), Wiener Kommentar zum Unternehmensgesetzbuch I<sup>4</sup> § 393 Rz 10. Aus der Sicht der Lohnsteuerrichtlinien handelte es sich dann um einen Vorschuss, sofern die Vorauszahlung mit der nächsten Abrechnung zurückzahlen war und um einen Kredit sofern die Verrechnung erst mit den künftigen Abrechnungen erfolgte (Lohnsteuerrichtlinien 2002, Rz 633).

Tab. 8: Vorschüsse und Vorsteuer (Beträge in €; Quelle: RA 2022; eigene Darstellung)

Kategorie	Konten- klasse	Anzahl Konten	Stand 31.12.2021	Umsatz Soll	Umsatz Haben	Stand 31.12.2022
Vorschuss COVID-19	2700	3	51.943.913	194.168.296	209.113.022	36.999.187
Diverse Vorschüsse	2700, 2702 und 2704	42	5.326.269	55.069.126	55.560.780	4.834.615
Vorschüsse an Sozial- u. Gesund- heitseinrichtungen	2740 und 2750	188	71.761.367	582.605.718	578.744.780	75.622.306
Vorschüsse an Tirol Kliniken, TSD und DVT- GmbH	2770	3	142.502.699	298.013.637	285.800.216	154.716.119
<b>Zwischensumme</b>		<b>236</b>	<b>271.534.248</b>	<b>1.129.856.777</b>	<b>1.129.218.798</b>	<b>272.172.227</b>
Vorsteuer und GSBG Beiträge <sup>24</sup>	2729-2730	14	-	56.972.903	56.972.903	-
<b>Summe</b>		<b>250</b>	<b>271.534.248</b>	<b>1.186.829.680</b>	<b>1.186.191.701</b>	<b>272.172.227</b>

### 5.2.1. Vorschüsse COVID-19

Zur Abwicklung der im Zusammenhang mit COVID-19 einhergehenden Auszahlungen und damit verbundenen erwarteten Refundierungen seitens des Bundes eröffnete das Land Tirol in den Jahren 2020 und 2021 auf Grundlage vorliegender Regierungsbeschlüsse folgende drei Vorschusskonten:

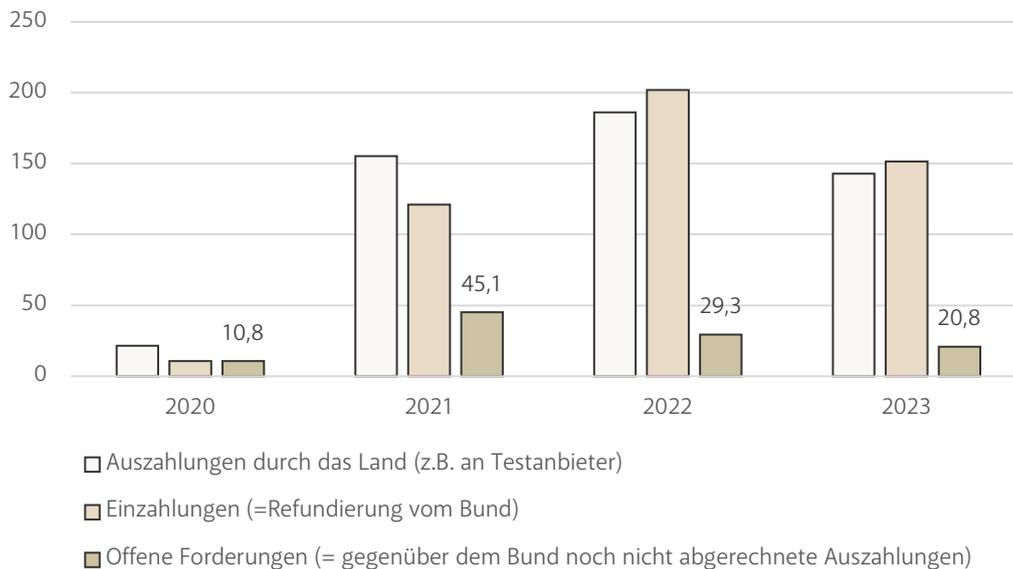
Vorschuss-  
zahlungen nach  
dem EpiG

Das Konto 2700 040 „Vorschusszahlungen nach dem EpiG<sup>25</sup>“ war im RA 2022 mit Auszahlungen iHv rd. 186,2 Mio. € und Einzahlungen iHv rd. 202,0 Mio. € das gearungsmäßig wesentlichste Konto. Das Land Tirol wickelte v.a. Auszahlungen für COVID-19 Testungen sowie Vergütungen für den erlittenen Verdienstentgang (z.B. aufgrund einer Absonderung) über das Konto ab. Da der Bund gemäß § 36 Epidemiegesetz definierte Kosten iZm COVID-19 zu tragen hatte, refundierte dieser die vom Land vorfinanzierten Auszahlungen. Die Auszahlungen und Einzahlungen (= Refundierungen seitens des Bundes) samt den offenen Forderungen zu den Stichtagen der RA 2020 bis 2023 stellte sich wie folgt dar:

<sup>24</sup> Siehe Kapitel 7. Vor- und Umsatzsteuern sowie GSBG-Beiträge.

<sup>25</sup> Epidemiegesetz 1950 (EpiG), BGBl. Nr. 186/1950, zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 69/2023.

Diagr. 7: Aus- und Einzahlungen sowie offene Forderungen des Kontos 2700 040 „Vorschusszahlungen nach dem EpiG“ zu den Stichtagen der RA 2020 - 2023 (Beträge in Mio. €; Quelle: RA 2020 - 2022 sowie SAP-Auswertungen)



Das Land Tirol bezahlte in den Jahren 2020 bis 2023 insgesamt rd. 505 Mio. € aus, wovon der Bund rd. 485 Mio. € refundierte. Die Abrechnungen erfolgten in der Regel zeitnah, dennoch bestanden zu den RA-Stichtagen hohe offene Forderungen (zwischen rd. 45,1 Mio. € zum 31.12.2021 und rd. 20,8 Mio. € zum 31.12.2023), welche das Land Tirol mitunter durch (voranschlagswirksame) Darlehensaufnahmen vorfinanzieren musste.

#### Bewertung

Der LRH vertrat bereits in seiner Prüfung zur „Gesamten Teststrategie des Landes - Causa HG Pharma“ die Ansicht, dass eine nicht voranschlagswirksame Verbuchung der Ein- und Auszahlungen - zumindest im Zusammenhang mit den Laboruntersuchungen - nicht der VRV 2015 entsprach, da die Auszahlungen im Namen des Landes und nicht eines Dritten erfolgten. Der LRH empfahl daher im VR-Komitee zu klären, ob Auszahlungen - wie jene für Laboruntersuchungen - welche Länder im eigenen Namen im Rahmen der mittelbaren Bundesverwaltung leisteten, auch dann zu veranschlagen waren, wenn für diese eine gesetzliche Refundierungsbestimmung - wie jene gemäß § 36 EpiG - bestand. Der Bericht der Landesregierung über die zu dieser Empfehlung getroffenen Maßnahmen (Art. 69 Abs. 4 TLO) lag zur Zeit der Überprüfung noch nicht vor.

#### Vorschusszahlungen an Gemeinden

Das zweite Vorschuss-Konto iZm COVID-19, 2700 042 „Zweckzuschüsse Gemeinden“, wies im RA 2022 Forderungen des Landes Tirol gegenüber Gemeinden iHv rd. 7,7 Mio. € aus.

Die Gemeinden errichteten auf eigene Rechnung Impfzentren und Teststationen. Auf Grundlage des Zweckzuschussgesetzes beantragten sie Kostenerstattungen beim Bund. Da die Beantragung und Bewilligung der Mittel meist längere Zeit in Anspruch nahm und dies die Liquidität der Gemeinden beeinträchtigte, beschloss die Tiroler Landesregierung, die Kosten der Gemeinden bis zur Rückerstattung seitens des Bundes zu bevorschussen.

**Bewertung** Der LRH verwies auf die eingangs dargestellte Ähnlichkeit des Vorschusses mit einem Kredit und stellte fest, dass der vorliegende Sachverhalt dem Charakter nach mehr einen Kredit als einen Vorschuss darstellte. Der LRH sah auch sonst keinen Ausnahmetatbestand nach § 12 Abs. 1 VRV 2015 verwirklicht.

**Übertrag in den Haushalt** Die beiden beschriebenen COVID-19 bedingten Vorschusszahlungen waren insofern besonders relevant, als es sich um wesentliche Ein- und Auszahlungen handelte, die ausschließlich außerhalb des Haushaltes verbucht wurden. Eine Umbuchung dieser Vorschüsse auf voranschlagswirksame Posten fand in diesen Fällen nicht statt. Für die Vorfinanzierung dieser Auszahlungen waren jedoch mitunter Darlehensaufnahmen notwendig.

**Vorschusszahlungen COVID-Belastungen Krankenanstalten** Das dritte COVID-19 betreffende Vorschusskonto 2700 041 „Vorschüsse Fonds-krankenanstalten“ wurde im Jahr 2021 eröffnet, um den öffentlichen Krankenanstalten einen Zuschuss zur Abdeckung von COVID-19 bedingten Mindererlösen auszubezahlen. Die Tiroler Landesregierung ging in ihrem Beschluss vom 10.11.2020 davon aus, dass der Bund diese Auszahlungen zumindest zum Teil refundieren würde.

Das Land Tirol zahlte dementsprechend im Laufe des Jahres 2021 Zuschüsse iHv rd. 79,9 Mio. € an die Krankenanstalten. Die nicht voranschlagswirksamen Auszahlungen wurden - mangels Refundierungen des Bundes im Jahr 2021 - Ende des Jahres 2021 über einen voranschlagswirksamen Aufwandsposten ausgeglichen. Im Jahr 2022 erfolgte schließlich eine Finanzaufweisung seitens des Bundes iHv rd. 76,8 Mio. €. Diese Einzahlung wurde ebenso voranschlagswirksam vereinbart.

**Bewertung** Nach Ansicht des LRH entsprach dieser Sachverhalt keinem der Ausnahmetatbestände des § 12 Abs. 1 VRV 2015. Eine allenfalls zu erwartende Refundierung einer Auszahlung konnte nach Ansicht des LRH keine nicht voranschlagswirksame Verrechnung rechtfertigen.

### 5.2.2. Diverse Vorschüsse

RA 2022

Weitere 42 Konten in der Kontenklasse 2700-2789 betrafen sehr unterschiedliche Gebarungsfälle. Der LRH kategorisierte die diversen Vorschüsse wie folgt:

Tab. 9: Diverse Vorschüsse (Beträge in €; Quelle: RA 2022; eigene Darstellung)

Diverse Vorschüsse	Konten- klasse	Anzahl Konten	Stand 31.12.2021	Umsatz Soll	Umsatz Haben	Stand 31.12.2022
Vorschuss Agrar	2700	1	-	32.392.457	32.392.457	-
Kreditkarten- und Bankomatinkasso	2700	2	76	3.742.173	3.734.666	7.582
Vorfinanzierung von Förderungen der EU	2700	2	3.989.908	3.080.180	3.681.570	3.388.518
Übergensüsse und sonstige Verrechnungen iZm Bezügen	2700, 2702, 2704, 2731	7	111.434	2.930.638	2.855.803	186.268
Diverse	2700, 2779	30	1.224.853	12.923.678	12.896.285	1.252.246
<b>Summe</b>		<b>42</b>	<b>5.326.269</b>	<b>55.069.126</b>	<b>55.560.780</b>	<b>4.834.615</b>

**Vorschuss Agrar** Auf dem Konto 2700 300 „Vorschüsse Agrartechnik und Agrarförderung“ wurden zunächst Fördermittel des Landes iZm der ländlichen Entwicklung von diversen Finanzpositionen gebucht, welche in weiterer Folge an die Agrarmarkt Austria (AMA) ausbezahlt wurden. Die AMA war für die Abwicklung der zwischen EU, Bund und Land kofinanzierten Förderaktionen im Bereich der gemeinsamen Agrarpolitik zuständig.

**Kreditkarten- und Bankomatinkasso** Die zwei Konten betreffend Kreditkarten- und Bankomatinkasso betrafen die buchhalterische Abwicklung von „Kartenzahlungen“. Zahlte ein Kunde bei einer Einrichtung des Landes Tirol mit Bankomat- oder Kreditkarte, wurde eine Forderung gegenüber dem Bankinstitut des Karteninhabers gebucht. Mit der Monatsabrechnung wurde diese Forderung wiederum ausgebucht.

**Vorfinanzierung von Förderungen der EU** Die beiden Konten 2700 030 „Vorschüsse - EFRE“ und 2700 035 „ESF-Strukturfondsperiode 2014 - 2020“ betrafen Förderaktionen der EU, welche das Land Tirol vorfinanzierte. Diese Vorschüsse waren ähnlich gelagert wie jene iZm COVID-19, da die Ein- und Auszahlungen nicht in den Voranschlag umgebucht wurden, sondern ausschließlich in der nicht voranschlagswirksamen Gebarung abgebildet waren.

**Übergensüsse** Bei den Konten betreffend Übergensüsse erfolgte der Ausweis vom Land Tirol irrtümlich ausbezahlter Bezüge, welche das Land Tirol in weiterer Folge rückforderte oder mit späteren Bezugsauszahlungen verrechnete. Die hohen Ein- und Auszahlungen waren v.a. auf Umbuchungen zurückzuführen.

### 5.2.3. Vorschüsse an Sozial- und Gesundheitseinrichtungen

RA 2022

Die in Summe höchsten Ein- und Auszahlungen und offenen Forderungen im Bereich der Vorschüsse verzeichneten die 188 Konten in der Kontenklasse 2740 und 2750, auf welchen die Abrechnung mit diversen Sozial- und Gesundheitseinrichtungen erfolgte:

Tab. 10: Vorschüsse an Sozial- und Gesundheitseinrichtungen (Beträge in €; Quelle: RA 2022; eigene Darstellung)

Einrichtungen	Konten- klasse	Anzahl Konten	Stand 31.12.2021	Umsatz Soll	Umsatz Haben	Stand 31.12.2022
Alten-, Wohn- und Pflegeheime	2740	92	47.918.495	321.055.190	320.414.585	48.559.100
Behinderteneinrichtun- gen und sonstige soziale Einrichtungen	2740	27	4.289.773	56.349.994	54.481.391	6.158.375
Mobile Dienste und Sozialsprengel	2750	69	19.553.100	205.200.533	203.848.803	20.904.830
<b>Summe</b>		<b>188</b>	<b>71.761.367</b>	<b>582.605.718</b>	<b>578.744.780</b>	<b>75.622.306</b>

Sachverhalt

Das Land Tirol überwies den Alten-, Wohn- und Pflegeheimen (z.B. Altenwohnheim Kitzbühel), Behinderteneinrichtungen (z.B. Lebenshilfe Tirol GmbH), sonstigen sozialen Einrichtungen (z.B. Psychosozialer Pflegedienst) und mobilen Diensten (z.B. Sozial- und Gesundheitssprengel Matrei i.O.) mittels Daueraufträgen monatliche Vorauszahlungen.

In weiterer Folge stellten die Einrichtungen dem Land Tirol monatlich oder quartalsmäßig die tatsächlichen Aufwendungen abzüglich der Vorauszahlungen in Rechnung.

Nach der Rechnungslegung durch die Einrichtungen erfolgte seitens der zuständigen Fachabteilungen mithilfe des SAP-Vorprogrammes „Tiroler Informationssystem Sozialverwaltung (TISO)“ eine Umbuchung<sup>26</sup> der nicht voranschlagswirksamen Auszahlungen in den Haushalt auf die entsprechenden Voranschlagsposten (z.B. 1-411304-7680023 „Hilfe für pflegebedürftige Personen“ oder 1-411304-7680029 „Hilfe für pflegebedürftige Personen mobile Dienste“). Im Zuge der Umbuchung erfolgte jedoch nicht nur die Aufteilung der nicht voranschlagswirksamen Auszahlungen auf die Aufwandsposten, sondern wurde die gesamte im TISO hinterlegte Klienten-Verrechnung in SAP übertragen. So wurden z.B. auch die vereinnahmten Erträge (Pflegegeld, Pensionsleistungen) als auch die geltend gemachten GSBG-Beiträge verbucht, ohne dass tatsächliche Zahlungen zwischen dem Land Tirol und den Einrichtungen stattfanden.

<sup>26</sup> Im Zuge der Umbuchung wurden auch die teils vom Land Tirol und teils von den sozialen Einrichtungen vereinnahmten Erträge wie etwa das Bundespflegegeld und (Pensions-)Einnahmen der Unterstützten, sowie nicht voranschlagswirksame Beihilfen gemäß GSBG verrechnet.

Diese Buchungslogik führte dazu, dass die Ein- und Auszahlungen auf den Forderungskonten aufgrund der internen Verrechnung höher waren als der sich aus dem Vorschuss ergebende Geldfluss.

Offene Forderungen Die hohen offenen Forderungen zu den jeweiligen RA-Stichtagen betrafen bereits ausbezahlte, jedoch noch nicht abgerechnete Vorschüsse.

#### 5.2.4. Vorschüsse an Tirol Kliniken GmbH, Tiroler Soziale Dienste GmbH und Datenverarbeitung Tirol GmbH

RA 2022 Die Vorschüsse an die Tirol Kliniken GmbH, Tiroler Soziale Dienste GmbH (TSD) und Datenverarbeitung Tirol GmbH (DVT) wiesen sowohl wesentliche Ein- und Auszahlungen als auch offene Forderungen aus:

Tab. 11: Vorschüsse an Tirol Kliniken GmbH, Tiroler Soziale Dienste GmbH und Datenverarbeitung Tirol GmbH (Quelle: Beträge in €; RA 2022; eigene Darstellung)

Einrichtungen	Konto	Stand 31.12.2021	Umsatz Soll	Umsatz Haben	Stand 31.12.2022
Tirol Kliniken GmbH	2770 000	138.227.972	234.339.485	236.906.297	135.661.160
Tiroler Soziale Dienste GmbH	2770 001	4.049.000	53.243.339	38.559.339	18.733.000
Datenverarbeitung Tirol GmbH	2770 002	225.728	10.430.813	10.334.581	321.960
<b>Summe</b>		<b>142.502.699</b>	<b>298.013.637</b>	<b>285.800.216</b>	<b>154.716.119</b>

Tirol Kliniken GmbH Die Auszahlungen auf dem Konto 2770 000 „Gegenverrechnung Forderungen des Landes - tirol kliniken“ betrafen Zahlungen des Landes Tirol zur Stützung der Liquidität der Tirol Kliniken GmbH.

Die Liquiditätsaushilfen waren notwendig, da es zwischen der Leistungserbringung der Tirol Kliniken GmbH und der Abrechnung dieser Leistungen mit den verschiedenen Stellen (v.a. Tiroler Gesundheitsfonds)<sup>27</sup> eine zeitliche Verschiebung gab.

Die Einzahlungen auf dem Konto 2770 000 betrafen im Wesentlichen

- Rückzahlungen der Liquiditätsaushilfen durch die Tirol Kliniken GmbH nach erfolgter Abrechnung und Vorhandensein etwaiger Liquiditätsüberschüsse sowie
- die Umbuchung der vom Land Tirol über Voranschlagsposten ausbezahlten Betriebszuschüsse (1-560109-7403012), Betriebsabgangsdeckungen (1-560108-7403019) und Zuschüsse für Bauaufwendungen (1-560109-7453002).

<sup>27</sup> Vgl. dazu die Ausführungen zur Finanzierung der Tirol Kliniken GmbH im Bericht des LRH zu den Betriebsergebnissen der öffentlichen Fondskrankenanstalten Tirols [https://www.tirol.gv.at/fileadmin/landtag/landesrechnungshof/downloads/berichte/2020/Betriebsergebnisse\\_der\\_oeffentlichen\\_Fondskrankenanstalten\\_Tirols.pdf](https://www.tirol.gv.at/fileadmin/landtag/landesrechnungshof/downloads/berichte/2020/Betriebsergebnisse_der_oeffentlichen_Fondskrankenanstalten_Tirols.pdf).

Die zum Jahresende offenen Forderungen des Landes Tirol gegenüber der Tirol Kliniken GmbH betrafen noch ausstehende Abrechnungen der Tirol Kliniken GmbH (v.a. gegenüber dem Tiroler Gesundheitsfonds).

Tiroler Soziale Dienste GmbH

Über das Konto 2770 002 „Tiroler Soziale Dienste - Gegenverrechnung Forderungen“ buchte das Land Tirol (meist monatliche) Vorschusszahlungen an die TSD für zu erbringende Grundversorgungsleistungen und damit im Zusammenhang stehende Zusatzleistungen. Anhand der von der TSD nachträglich übermittelten Leistungsabrechnungen belastete das Land Tirol auch allfällige nicht bevorschusste Leistungsentgelte am Vorschusskonto und buchte das gesamte Leistungsentgelt als Aufwand auf die entsprechenden voranschlagswirksamen Finanzpositionen um.

Der offene Forderungsstand zum 31.12.2022 iHv rd. 18,7 Mio. € resultierte aus noch ausstehenden oder seitens des Landes Tirol noch nicht geprüften Leistungsabrechnungen.

Datenverarbeitung Tirol GmbH

Auf dem Konto 2770 002 „Vorschüsse DVT-Datenverarbeitung-Tirol-GmbH“ stellte das Land Tirol der DVT Liquidität zur Beschaffung von IT-Leistungen für das Land Tirol zur Verfügung. Nach der erfolgreichen Abwicklung der Beschaffung erfolgte seitens der DVT eine Abrechnung der erbrachten Leistungen. Mithilfe dieser Abrechnung erfolgte eine Umbuchung vom Vorschusskonto auf die entsprechenden Finanzpositionen (z.B. 1-020031-7210000 Patent- und Lizenzgebühren).

Die relativ geringen Forderungen zum 31.12.2022 betrafen noch nicht abgerechnete Beschaffungen.

### 5.2.5. Zusammenfassende Betrachtung der Vorschüsse

Kategorien von Vorschüssen

Der LRH stellte anhand der untersuchten Gebarungsfälle fest, dass auf den 236 in der Anlage 6t dargestellten Vorschusskonten sehr unterschiedliche Sachverhalte verbucht wurden, welche er in folgende Kategorien unterteilte:

1. Auszahlungen, bei denen davon ausgegangen wurde, dass sie von dritter Seite (z.B. Bund, EU) refundiert werden. Diese Auszahlungen wurden, sofern es tatsächlich zu einer Refundierung kam (=Einzahlung), nie in den Haushalt übernommen,
2. Auszahlungen zur Vorfinanzierung von Leistungen, welche nach erfolgter Abrechnung auf Voranschlagsposten umgebucht wurden (z.B. Vorschüsse an Alten- und Pflegeheime)<sup>28</sup>,
3. Verrechnungskonten insbesondere zur buchhalterischen Abwicklung von Umbuchungen (z.B. Vorschusskonten iZm Übergüssen).

<sup>28</sup> Die Vorschüsse an die Tirol Kliniken GmbH stellten insofern eine Besonderheit dar, als hier die laufende Bevorschussung eher den Charakter eines Kontokorrentkredites hatte.

- Hinweis** Mit Ausnahme der ersten Kategorie handelte es sich um Auszahlungen, die nach erfolgter Abrechnung mittels Umbuchungen in den Voranschlag übernommen wurden, oder Umbuchungen, denen kein tatsächlicher Geldfluss zugrunde lag.
- Bewertung** Das Land Tirol verbuchte unterschiedliche Sachverhalte auf nicht voranschlagswirksame Vorschusskonten. Der LRH konnte - u.a. aufgrund nicht vorliegender Kontobeschreibungen für die verschiedenen Arten von Vorschüssen gemäß Kontenplan - nicht abschließend beurteilen, ob diese Verbuchung gerechtfertigt war. Nach Ansicht des LRH entsprachen die geprüften Gebarungsfälle unter Berücksichtigung der erläuternden Bemerkungen jedoch nicht der restriktiven Definition eines Vorschusses nach § 12 Abs. 1 Z 4 VRV 2015.

### 5.3. Sonstige kurzfristige nicht voranschlagswirksame Forderungen

- VRV 2015** Gemäß dem Kontenplan der Länder waren in der Kontenklasse 2820 sonstige kurzfristige nicht voranschlagswirksame Forderungen zu verrechnen. Die VRV 2015 sah keine Definition für diese sonstigen Forderungen vor.
- Kontierungsleitfaden** Laut dem Kontierungsleitfaden sollten auf diesen Konten jene Gebarungsfälle verrechnet werden, die auf keinem anderen Konto Berücksichtigung fanden wie z.B. Gebarungen aus der Verwaltung fremden Eigentums (u.a. Stiftungen, Fonds, fremder Haus- und Grundbesitz).<sup>29</sup>
- RA 2022** Der RA 2022 wies in der Kontenklasse 2820 insgesamt 42 Konten mit Ein- und Auszahlungen iHv rd. 38,0 Mio. € und offenen Forderungen zum 31.12.2022 von rd. 8,6 Mio. € aus:

Tab. 12: Sonstige kurzfristige nicht voranschlagswirksame Forderungen in der Kontenklasse 2080 (Beträge in €; Quelle: RA 2022, eigene Darstellung)

Kategorie	Anzahl Konten	Stand 31.12.2021	Umsatz Soll	Umsatz Haben	Stand 31.12.2022
Forderungen Schulen und pädagogische Einrichtungen	29	1.371.304	19.803.056	19.904.034	1.270.326
Forderungen Einrichtungen des Landes	7	1.030.457	11.442.917	11.365.338	1.108.036
Diverse Forderungskonten	6	6.466.520	6.623.799	6.858.535	6.231.784
<b>Summe</b>	<b>42</b>	<b>8.868.282</b>	<b>37.869.771</b>	<b>38.127.907</b>	<b>8.610.146</b>

<sup>29</sup> Der Kontierungsleitfaden im Bereich der Gemeinden empfahl darüber hinaus, die Verrechnung von kontokorrentmäßigen Verrechnungen zwischen Gemeindestellen bzw. mit anderen Gebietskörperschaften auf diesem Konto zu verbuchen, welche laut dem Leitfaden der Länder jedoch als Vorschüsse zu verrechnen waren.

Forderungen  
Schulen und  
Einrichtungen  
des Landes

Die höchsten Ein- und Auszahlungen wiesen die 29 Forderungskonten betreffend Schulen samt den dazugehörigen Internaten des Landes Tirol (Berufsschulen und Landwirtschaftliche Lehranstalten) und pädagogische Einrichtungen (z.B. Zentrum für Hör- und Sprachpädagogik Mils) aus. Diese Einrichtungen verwendeten ebenso wie sieben weitere Einrichtungen des Landes Tirol (z.B. Landesforstdirektion, Grillhof, Kranken- und Unfallfürsorge) ein SAP-Vorsystem.

Die Ein- und Auszahlungen betrafen im Wesentlichen die Umbuchung der im Vorsystem erfassten Gebarung auf Voranschlagskonten. Der Stand zum jeweiligen Stichtag stellte die offenen Forderungen der Einrichtung dar, welche im SAP-Vorsystem einzeln erfasst und als Sammelbuchung in SAP übernommen wurden.

Diese Forderungen konnten laut Angaben der Abteilung Landesbuchhaltung aus technischen Gründen nicht voranschlagswirksam verrechnet werden.

Da die einzelnen Forderungen nicht im SAP hinterlegt waren, konnte auch nicht zentral nachvollzogen werden, seit wann die Forderungen bestanden. Eine solche Abfrage konnten ausschließlich die jeweiligen Einrichtungen durchführen.

Diverse  
Forderungskonten

Die nicht weiter kategorisierbaren Forderungskonten betrafen v.a. Forderungen im Zusammenhang mit der Wohnbauförderung. Sie umfassten zum einen die Verrechnung der Gemeindebeiträge für die Mietzins- und Annuitätenbeihilfe und zum anderen Zinsrückstände aus der Gewährung von Wohnbauförderungsdarlehen. Auch diese Forderungen konnten aus technischen Gründen nicht voranschlagswirksam verrechnet werden.

Bewertung

Der LRH konnte die technischen Gründe für die nicht voranschlagswirksame Verrechnung nachvollziehen, stellte jedoch fest, dass es sich dem Grunde nach um voranschlagswirksame Forderungen handelte und die Gebarungsfälle daher auf dem falschen Konto verbucht waren.

Der LRH stellte positiv fest, dass die Abteilung Landesbuchhaltung bereits vor und während der Prüfung bei insgesamt 17 der o.a. Einrichtungen die Vorsysteme abgelöst und stattdessen vollständig in die SAP-Buchführung des Landes Tirol integriert hatte. Dadurch konnte sie die nicht voranschlagswirksamen Forderungen reduzieren und eine zentrale Erfassung der einzelnen Forderungen gewährleisten.

#### 5.4. Geleistete Kauttionen

VRV 2015

§ 12 Abs. 1 VRV 2015 umfasste keine Gebarungsfälle im Zusammenhang mit Kauttionen. Gemäß dem Kontenplan der Länder waren jedoch in der Kontenklasse 2840 kurzfristige und in der Kontenklasse 2841 langfristige (bezahlte) Kauttionen nicht voranschlagswirksam zu verrechnen.

RA 2022 Der RA 2022 wies auf folgenden Konten langfristige bezahlte Kautionen aus:

Tab. 13: Geleistete Kautionen (Beträge in €; Quelle: RA 2022; Kategorisierung durch LRH)

Kategorien	Stand 31.12.2021	Umsatz Soll	Umsatz Haben	Stand 31.12.2022
Kaution Tigewosi Zubau Landhaus 1	2.226.817	-	-	2.226.817
Kautionen Liegenschaftsverwaltung	241	3.858	-	4.099
Kautionen von Landesschulen	1.144	-	-	1.144
<b>Summe</b>	<b>2.228.202</b>	<b>3.858</b>	<b>-</b>	<b>2.232.060</b>

**Kaution Tigewosi** Das Konto „Kaution Tigewosi Zubau Landhaus 1“ betraf die vom Land Tirol im Rahmen des Mietvertrages betreffend den Zubau im Innenhof des Landhaus 1 an die TIGWOSI<sup>30</sup> bezahlte Kaution.

**Kautionen Liegenschaftsverwaltung** Die von der Abteilung Liegenschaftsverwaltung ausgewiesenen Kautionen iHv € 4.099 betrafen einzelne Mietverträge, bei denen das Land Tirol als Mieter eine Kaution zu bezahlen hatte.

Dieser geringe Wert war laut Angaben der Abteilung Liegenschaftsverwaltung dadurch begründet, dass die VermieterInnen gegenüber dem Land Tirol in den meisten Fällen auf die Einhebung einer Kaution verzichteten. Bei den vom LRH stichprobenartig geprüften Mietverträgen waren keine Kautionen vereinbart.

**Bewertung** Die Verbuchung geleisteter Kautionen erfolgte in Übereinstimmung mit dem Kontenplan der Länder als nicht voranschlagswirksame Forderung.

### 5.5. Aktive Rechnungsabgrenzungen

**VRV 2015** Gemäß dem Kontenplan der Länder waren auf dem Konto 2900 „Aktive Rechnungsabgrenzungen“ zu verrechnen. Nach § 13 Abs. 7 VRV 2015 waren Aufwendungen zeitlich abzugrenzen, sofern der Wert des zugrundeliegenden Geschäftsfalles € 10.000 überstieg.

**Hinweis** Der LRH wies darauf hin, dass aufgrund der MVAG-Verknüpfung eine Buchung auf dem Konto 2900 zu einer Ein- oder Auszahlung aus nicht voranschlagswirksamen Forderungen führte, obwohl Rechnungsabgrenzungen im Ausnahmetatbestand nach § 12 VRV 2015 nicht genannt wurden.

**Kontierungsleitfaden** Laut dem Kontierungsleitfaden waren Aufwendungen abzugrenzen, die im Verwaltungsjahr bezahlt wurden, wirtschaftlich jedoch dem folgenden Jahr zuzurechnen waren (z.B. Bezahlung der Miete für Jänner erfolgte bereits im Dezember).

<sup>30</sup> Tiroler Gemeinnützige Wohnungsbau- und Siedlungsgesellschaft mbH.

RA 2022

Der RA 2022 wies auf folgenden Konten Rechnungsabgrenzungen aus:

Tab. 14: Aktive Rechnungsabgrenzungen (Beträge in €; Quelle: RA 2022; eigene Darstellung)

Kategorie	Stand 31.12.2021	Umsatz Soll	Umsatz Haben	Stand 31.12.2022
ARA - Leistungen f. Personal	30.975.221	33.747.106	30.975.221	33.747.106
ARA - sonstiger Aufwand	36.696.748	28.602.162	26.961.340	38.337.570
ARA - Dauerzahler	-	27.227.391	27.227.391	-
ARA - Mietaufwand	272.232	304.900	272.232	304.900
ARA - Disagien	9.506	100.375	100.094	9.788
ARA - Energiebezüge	55.452	48.430	55.452	48.430
<b>Summe</b>	<b>68.009.158</b>	<b>90.030.363</b>	<b>85.591.728</b>	<b>72.447.794</b>

**Leistungen für Personal** Auf dem Konto Leistungen für Personal erfolgte die Abgrenzung des bereits Ende Dezember für Anfang Jänner angewiesenen Personalaufwandes.

**Bewertung** Der LRH stellte fest, dass die Buchung auf Rechnungsabgrenzungskonten - der VRV 2015 entsprechend - nicht voranschlagswirksame Ein- und Auszahlungen generierte. Dies führte dazu, dass auf der Finanzposition nicht nur der Aufwand abgegrenzt wurde, sondern auch die Auszahlung. Bei einer Rechnungsabgrenzung sollte jedoch nur der Aufwand abgegrenzt werden. Die Auszahlung sollte im entsprechenden Rechnungsjahr auf der Finanzposition ersichtlich sein und nicht in der nicht voranschlagswirksamen Gebarung.

**Sonstiger Aufwand** Die auf den Konten „sonstiger Aufwand“ abgegrenzten Beträge iHv rd. 27,0 Mio. € betrafen zum überwiegenden Teil die bereits dargestellten Vorschusszahlungen an Sozialeinrichtungen. Die Anweisung der Vorschüsse für Jänner erfolgte dabei bereits im Dezember. Die Auflösung der Rechnungsabgrenzung erfolgte im Jänner.

**Dauerzahler** Das Konto Dauerzahler wurde als zusätzliches Zwischenkonto verwendet, um die mittels Daueraufträgen geleisteten Aufwendungen/Auszahlungen umzubuchen.

**Bewertung** Der LRH stellte fest, dass es sich bei den abgegrenzten Vorschusszahlungen lediglich um Auszahlungen und keine Aufwendungen handelte, weswegen eine Abgrenzung dieser Zahlungen nicht zweckmäßig war.

## 6. Ein- und Auszahlungen aus nicht voranschlagswirksamen Verbindlichkeiten

### Übersicht

Das Land Tirol wies im RA 2022 insgesamt 296 nicht voranschlagswirksame Verbindlichkeits- und 4 Passive Rechnungsabgrenzungskonten aus. Im Sinne der Gliederung gemäß Anlage 3a zur VRV 2015 entfielen 249 Verbindlichkeitskonten auf die Kategorie „Verwahrgelder und Umsatzsteuer“, 47 Konten auf die Kategorie „Erhaltene Anzahlungen und sonstige Verbindlichkeiten“. Zum 31.12.2022 bestanden nicht voranschlagswirksame Verbindlichkeiten und Passive Rechnungsabgrenzungen iHv insgesamt rd. 123,1 Mio. €.

Tab. 15: Übersicht zu den nicht voranschlagswirksamen Verbindlichkeits- und Rechnungsabgrenzungskonten (Beträge in €; Quelle: RA 2022; eigene Darstellung)

Kategorie	Kontenklassen	Anzahl Konten	Saldo 31.12.2021	Umsatz Soll	Umsatz Haben	Saldo 31.12.2022
Verwahrgelder und Umsatzsteuer	3600-3689	249	238.707.573	3.204.964.666	3.051.352.116	85.095.024
Erhaltene Anzahlungen und sonstige Verbindlichkeiten	3710-3799	47	38.421.968	1.347.337.355	1.341.788.503	32.873.117
<b>Zwischensumme</b>		<b>296</b>	<b>277.129.542</b>	<b>4.552.302.021</b>	<b>4.393.140.620</b>	<b>117.968.141</b>
Passive Rechnungsabgrenzung	3900	4	336.181	734.327	5.492.743	5.094.597
<b>Summe</b>		<b>300</b>	<b>277.465.723</b>	<b>4.553.036.348</b>	<b>4.398.633.363</b>	<b>123.062.738</b>

### 6.1. Verwahrgelder und Umsatzsteuer

#### VRV 2015

Der Kontenplan der Länder sah 22 unterschiedliche, mit Kurzbegriffen beschriebene Sachverhalte vor, die allesamt nicht voranschlagswirksam in der Kontenklasse 3600-3689 zu verbuchen waren. Diese umfassten u.a. Erläge, Umsatzsteuer, Verbindlichkeiten an Dritte, Barvorlagen und Ersatzschulden. Die VRV 2015 enthielt - abgesehen von „Verwahrgeldern“ - keine nähere Definition dieser Sachverhalte.

#### Kontierungsleitfaden

Der Kontierungsleitfaden umfasste hingegen diverse Kurzbeschreibungen zu mehreren der im Kontenplan verwendeten Begriffe (z.B. Erläge, Verbote, Barvorlagen, Bezugsabzüge, Ersatzschulden).

#### Gliederung durch LRH

Der LRH ordnete im Sinne einer nachvollziehbaren Darstellung die 249 Konten der Kategorie „Verwahrgelder und Umsatzsteuer“ sieben von ihm nach inhaltlichen Kriterien gewählten Untergruppen zu:

Tab. 16: Kategorisierung der Konten „Verwahrgelder und Umsatzsteuer“ (Beträge in €; Quelle: RA 2022; eigene Darstellung)

Kategorie	Anzahl Konten	Saldo 31.12.2021	Umsatz Soll	Umsatz Haben	Saldo 31.12.2022
Verwahrgelder	99	195.312.793	872.811.031	734.030.702	56.532.464
Einnahmenverrechnung	56	21.409.555	135.611.880	115.757.202	1.554.877
Bezugsverrechnung	46	13.063.937	1.640.764.374	1.641.427.015	13.726.578
Umsatzsteuer und GSBG-Beiträge <sup>31</sup>	13	-3.464.677	129.578.711	134.229.614	1.186.227
Kautionen/Haftrücklässe	11	339.088	494.210	618.687	463.565
Konkurrenzgebarung	7	12.046.877	12.058.662	11.643.098	11.631.313
Barvorlagen/Kassenkredite	17	-	413.645.798	413.645.798	-
<b>Summe</b>	<b>249</b>	<b>238.707.573</b>	<b>3.204.964.666</b>	<b>3.051.352.116</b>	<b>85.095.024</b>

### 6.1.1. Verwahrgelder

VRV 2015

§ 12 Abs. 1 Z. 1 VRV 2015 definierte Verwahrgelder als in Verwahrung genommene Zahlungsmittel. Als weiteren Sachverhalt der nicht voranschlagswirksamen Gebahrung nannte § 12 Abs. 1 Z. 3 VRV 2015 Einzahlungen aus Abgaben und Zuschläge zu Abgaben, welche die Gebietskörperschaft für sonstige Rechtsträger des öffentlichen Rechts einhebt, sowie deren Weiterleitung.

Der Kontenplan sah zur Verbuchung in der Kontenklasse 3600-3689 neben Finanzverwahrnissen sowie gerichtlichen und sonstigen Verwahrnissen auch unterschiedliche Arten von „Erlägen“ vor, ohne diesen Begriff näher zu erläutern.

Kontierungsleitfaden

Der Kontierungsleitfaden definierte Erläge als Verwahrgelder, welche die Länder nicht voranschlagswirksam zu verrechnen hatten.

Unterschiedliche Sachverhalte

Der LRH analysierte die auf 99 Konten verbuchten, als Verwahrgelder sowie Erläge klassifizierten nicht voranschlagswirksamen Verbindlichkeiten des Landes Tirol. Er stellte fest, dass diese Verbindlichkeiten grundsätzlich drei unterschiedlichen Sachverhalten zugeordnet werden konnten:

- Verwahrung von Zahlungsmitteln für Dritte sowie deren Weiterleitung (Verwahrgelder gemäß § 12 Abs. 1 Z. 1 und Z. 3 VRV 2015),
- Darstellung von Zahlungsverpflichtungen gegenüber öffentlich-rechtlichen Körperschaften,
- Interne Verrechnung voranschlagswirksamer Ein- und Auszahlungen.

<sup>31</sup> Siehe Kapitel 7 Vor- und Umsatzsteuern sowie GSBG Beiträge.

Tab. 17: Kategorisierung der Konten Verwahrgelder (Beträge in €; Quelle: RA 2022; eigene Darstellung)

<b>Verwahrgelder</b>	<b>Anzahl Konten</b>	<b>Saldo 31.12.2021</b>	<b>Umsatz Soll</b>	<b>Umsatz Haben</b>	<b>Saldo 31.12.2022</b>
Verwahrung von Zahlungsmitteln für Dritte	85	163.697.456	235.797.023	94.397.323	22.297.756
Zahlungsverpflichtungen ggü. öffentl.-rechtl. Körperschaften	3	15.482.631	15.258.234	18.038.361	18.262.758
Interne Verrechnungen	11	16.132.707	621.755.774	621.595.018	15.971.951
<b>Summe</b>	<b>99</b>	<b>195.312.793</b>	<b>872.811.031</b>	<b>734.030.702</b>	<b>56.532.464</b>

### Verwahrung von Zahlungsmitteln für Dritte

Verwahrgelder gemäß § 12 Abs. 1 Z. 1 VRV 2015

Von den insgesamt 99 als Verwahrgeld kategorisierten Konten bildeten 85 Konten tatsächliche Verwahrgelder gemäß § 12 Abs. 1 Z. 1 und Z. 3 VRV 2015 ab, indem das Land Tirol Einzahlungen nicht endgültig für sich annahm, sondern diese an Dritte weiterzuleiten hatte. Der Stand dieser Konten per 31.12.2022 betrug rd. 22,3 Mio. €.

Bei den Verwahrgeldern handelte es sich im Wesentlichen um

- für andere Körperschaften vereinnahmte Strafgebühren, Gebühren und Beiträge (z.B. an den Bund abzuführende Bundesgebühren und -stempelmarken sowie Verwaltungsstrafen, an die Tourismusverbände abzuführende Tourismus-Pflichtbeiträge),
- für Unmündige verwahrte Unterhaltszahlungen und Mündelgelder,
- für sonstige Dritte vereinnahmte Zahlungsmittel (z.B. Gebühren für den Tiroler Fischereiverband sowie die Tiroler Landesstelle für Brandverhütung, Beiträge „Wunschkennezeichen“ für den Österreichischen Verkehrssicherheitsfonds),
- vom Bund zwecks Auszahlung an Dritte erhaltene Zahlungsmittel (z.B. Bundeszuschüsse gemäß Epidemiegesetz sowie COVID-19-Zweckzuschussgesetz, Sonderfördermittel „Sauber Heizen“, Kostenersatz für Wählererevidenz und Auflage von Volksbegehren).

Dauer der Verwahrung

Der LRH stellte bei der stichprobenartigen Prüfung einzelner Konten fest, dass die anweisenden Stellen grundsätzlich für eine zeitnahe Weiterleitung der verwahrten Zahlungsmittel Sorge trugen.

In Einzelfällen festgestellte mehrjährige Verwahrdauern konnten die anweisenden Stellen entsprechend begründen.

## Zahlungsverpflichtungen gegenüber öffentlich-rechtlichen Körperschaften

Gemeinden und Tourismus- verbände	<p>Drei der insgesamt 99 Verwahrgeldkonten mit einem Saldo zum 31.12.2022 iHv insgesamt rd. 18,3 Mio. € bildeten grundsätzlich voranschlagswirksame Verbindlichkeiten des Landes Tirol gegenüber Tiroler Gemeinden sowie Tourismusverbänden ab.</p>
Verwahrungen Strafgeldanteil Gemeinden	<p>Das Konto 3657 115 „Verwahrungen Strafgeldanteil Gemeinden“ wies zum 31.12.2022 Verbindlichkeiten iHv rd. 7,5 Mio. € aus. Dabei handelte es sich um nicht zweckgewidmete Strafgelder gemäß § 15 VStG<sup>32</sup>, welche dem Land Tirol zuflossen.</p> <p>Gemäß Beschluss der Tiroler Landesregierung vom 6.12.2005 erhielten die Gemeinden jährlich einen Anteil von 65 % dieser Strafgelder.</p> <p>Das Land Tirol vereinnahmte die Strafgelder unterjährig als Ertrag im Landeshaushalt und verbuchte den 65 %-Anteil der Gemeinden im Zuge der Abschlussarbeiten zum RA 2022 als Aufwand. Die damit entstandene Verbindlichkeit wies das Land nicht voranschlagswirksam auf dem Konto 3657 115 aus. Im Finanzjahr 2023 erfolgte für jede Gemeinde die Aufrechnung der jeweiligen Verbindlichkeit mit allfälligen Forderungen des Landes Tirol und die Einforderung/Auszahlung der daraus resultierenden saldierten Forderung/Verbindlichkeit.</p>
Übertrag Debitorguthaben	<p>Das Konto 3657 111 „Übertrag Debitorguthaben“ wies zum 31.12.2022 Verbindlichkeiten iHv rd. 10,5 Mio. € aus. Dabei handelte es sich um Guthaben der Gemeinden aufgrund von geleisteten Vorauszahlungen von Finanzierungsbeiträgen für Sozialausgaben (z.B. Mindestsicherung, Behindertenhilfe).</p> <p>Das Land Tirol verbuchte die Vorschreibungen an die Gemeinden unterjährig als voranschlagswirksame Forderungen. Die zum Stichtag des RA 2022 bestehenden Guthaben der Gemeinden aus Vorauszahlungen wies es demgegenüber als nicht voranschlagswirksame Verbindlichkeit aus.</p>
Tourismus- Aufenthalts- abgabe	<p>Das Konto 3600 012 „Tourismus-Aufenthaltsabgabe“ wies zum 31.12.2022 einen Saldo iHv rd. € 262.000 aus.</p> <p>Die Aufenthaltsabgabe gemäß Tiroler Aufenthaltsabgabegesetz 2003<sup>33</sup> war eine Landesabgabe auf touristische Nächtigungen und diente der Förderung des Tourismus in Tirol.</p> <p>Die Tourismusverbände hatten die von ihnen vereinnahmten Abgaben jährlich dem Land Tirol bekannt zu geben, womit diese Abgaben gleichzeitig dem Tourismusverband als zugewiesen galten. Das Land Tirol verbuchte die gemeldeten Beträge einmal jährlich als Abgabenertrag und betragsgleich als Aufwand für die Zuweisung an die Tourismusverbände.</p> <p>Falls Unterkunftgeber die Aufenthaltsabgabe nicht oder nicht vollständig abführten, hatte das Land Tirol die Aufenthaltsabgabe bescheidmäßig vorzuschreiben.</p>

<sup>32</sup> Verwaltungsstrafgesetz 1991 (VStG), BGBl. Nr. 755/1992, zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 88/2023.

<sup>33</sup> Gesetz vom 2. Juli 2003 über die Erhebung einer Aufenthaltsabgabe (Tiroler Aufenthaltsabgabegesetz 2003), LGBl. Nr. 85/2003, zuletzt geändert durch LGBl. Nr. 85/2023.

Die Einzahlungen aus diesen Vorschriftenen verbuchte das Land Tirol - im Gegensatz zu den Vereinnahmungen durch die Tourismusverbände - nicht als Ertrag/Aufwand, sondern als nicht voranschlagswirksame Verbindlichkeit gegenüber den Tourismusverbänden.

#### Bewertung

Der LRH stellte fest, dass das Land Tirol aus voranschlagswirksamen Erträgen/Aufwendungen resultierende Verpflichtungen gegenüber den Gemeinden aus Strafgeldanteilen und geleisteten Vorauszahlungen sowie gegenüber Tourismusverbänden aus Aufenthaltsabgaben als nicht voranschlagswirksame Verbindlichkeiten darstellte. Nach Auskunft der Abteilung Landesbuchhaltung waren vorwiegend technische Rahmenbedingungen für die gewählten Buchungsmethoden verantwortlich, was der LRH nachvollziehen konnte.

Trotzdem stand aus seiner Sicht die Darstellung auf nicht voranschlagswirksamen Verbindlichkeitskonten insofern im Widerspruch zu den Gebarungsgrundsätzen der VRV 2015, als diese für derartige Verpflichtungen die Buchung von voranschlagswirksamen Verbindlichkeiten vorsah.<sup>34</sup>

#### Interne Verrechnungen

#### Buchungstechnische Hilfsmittel

11 der 99 Verwahrgeldkonten in der Kontenklasse 3600-3689 dienten aus Sicht des LRH nicht der Verwahrung von Zahlungsmitteln für Dritte, sondern erfüllten die Funktion interner Verrechnungskonten. Sie waren somit buchungstechnische Hilfsmittel, um die Verwendung von Geldern im Landeshaushalt abzubilden. Die nicht voranschlagswirksamen Ein- und Auszahlungen auf diesen Konten betragen im Finanzjahr 2022 in Summe jeweils rd. 622 Mio. €. Der Saldo der Konten zum 31.12.2022 betrug rd. 16 Mio. €.

Die Konten dienten u.a. der Verwaltung der nachfolgend dargestellten Gebarungsfälle:

#### Transferzahlungen Bund (Personalkostenersatz)

Gemäß § 4 FAG 2017<sup>35</sup> hatte der Bund den Ländern die Personalkosten (Aktivbezüge und Pensionen) des Lehrpersonals an allgemeinbildenden Pflichtschulen zu 100 % und an berufsbildenden Pflichtschulen sowie land- und forstwirtschaftlichen Berufs- und Fachschulen zu 50 % zu ersetzen. Die diesbezüglichen Transferzahlungen überwiesen die zuständigen Ministerien monatlich an das Land Tirol.

Das Land Tirol verbuchte die Zahlungen im Sinne einer „Einnahmenverrechnung“ auf drei Verwahrgeldkonten, bevor es die Beträge zur Gänze auf voranschlagswirksame Ertragskonten umbuchte.

Die beschriebene Verbuchung auf Verwahrgeldkonten hatte zur Folge, dass die Finanzierungsrechnung zum RA 2022 die voranschlagswirksame Einzahlung der Personalkostenersätze iHv rd. 582 Mio. € zusätzlich betragsgleich auch als nicht

<sup>34</sup> Vgl. § 26 Abs. 1 VRV 2015.

<sup>35</sup> Bundesgesetz, mit dem der Finanzausgleich für die Jahre 2017 bis 2023 geregelt wird und sonstige finanzausgleichsrechtliche Bestimmungen getroffen werden (Finanzausgleichsgesetz 2017 - FAG 2017), BGBl. I Nr. 144/2017 idF. BGBl. I Nr. 132/2022.

voranschlagswirksame Ein- und Auszahlung darstellte, obwohl nur eine tatsächliche Einzahlung vorlag.

Korrektur Fehldarstellung RA 2022

Die Abteilung Landesbuchhaltung nahm im Zuge der Erstellung des RA 2022 in der ersten Hälfte des Jahres 2023 Korrekturen in Form von Sammelbuchungen vor, um vor dem 1.1.2023 ausgestellte Eingangsrechnungen (mit Leistungszeitraum 2022) periodengerecht im Finanzjahr 2022 als Verbindlichkeiten auszuweisen.

Die Korrektur (Erhöhung) der Verbindlichkeiten mittels Sammelbuchungen generierte im Finanzjahr 2022 Auszahlungen auf den Voranschlagsposten, denen jedoch kein tatsächlicher Zahlungsfluss zugrunde lag.

Um die mit den gesammelten Korrekturbuchungen generierten „künstlichen“ Auszahlungen in der Finanzierungsrechnung auszugleichen, buchte die Abteilung Landesbuchhaltung einen Betrag iHv rd. 36,8 Mio. € als nicht voranschlagswirksame Einzahlung auf dem Konto 3657 873 „Verwahrgeld FHH-Fehler“.

Geldgeschenke für Hochzeitsjubilare

Auf Grundlage eines Regierungsbeschlusses vom 26.2.1974 zahlte das Land Tirol zu „Jubelhochzeiten“ Geldgeschenke<sup>36</sup> an Eheleute aus. Der Voranschlag 2022 sah einen Aufwand für Ehrengeschenke zu Ehejubiläen iHv rd. 1,8 Mio. € vor.

Die diesbezügliche Datenerhebung erfolgte einheitlich durch die Abteilung Repräsentationswesen, welche die vorbereiteten Schreiben mit der Bitte um Übergabe an die zuständige Bezirkshauptmannschaft übermittelte und die auszahlenden Geldbeträge mittels voranschlagswirksamer Aufwandsbuchung auf die Bankkonten der Bezirkshauptmannschaften überwies.

Die Bezirkshauptmannschaften verbuchten die bereits als zahlungswirksamen Aufwand verbuchten Geldgeschenke bis zur Übergabe/Überweisung an die Hochzeitspaare nicht voranschlagswirksam auf dem Verwahrgeldkonto 3670 708 „Hochzeitsjubiläen“, wo sie auch die tatsächlichen Auszahlungen verbuchen konnten.

Der LRH stellte fest, dass ein Teil der im Finanzjahr 2022 an die Bezirkshauptmannschaften überwiesenen Geldgeschenke nicht zur Auszahlung gelangte. Dadurch erhöhte sich der Saldo auf dem Verwahrgeldkonto im Vergleich zum RA 2021 um rd. € 61.000 auf rd. € 167.000. Dieser Saldo stellte im Ergebnishaushalt einen bereits ausbezahlten Aufwand dar.

Sachgebiet Südtirol-Europaregion

Das Verwahrgeldkonto 3661 000 „Sachgebiet Südtirol-Europaregion“ verzeichnete im Finanzjahr 2022 Einzahlungen iHv rd. € 110.000 und Auszahlungen iHv rd. € 165.000. Der Saldo zum 31.12.2022 betrug unter Berücksichtigung des Anfangsbestandes rd. € 165.000.

Die Abteilung Südtirol, Europaregion und Außenbeziehungen des Amtes der Tiroler Landesregierung wickelte über das Verwahrgeldkonto diverse Auszahlungen für Werkverträge, Unterstützung von Schulexkursionen (Brüssel, Straßburg), Unterstützung für Südtiroler sowie Projekte wie das Euregio Jugendblasorchester ab.

<sup>36</sup> Goldene Hochzeit € 750, Diamantene Hochzeit € 1.000, Gnaden-Hochzeit € 1.100.

Der LRH stellte fest, dass der überwiegende Teil der auf dem Verwahrgeldkonto verbuchten Einzahlungen aus diversen voranschlagswirksamen Aufwandspositionen im Landeshaushalt stammte und somit keine Verwahrung von Zahlungsmitteln Dritter vorlag.

#### Bewertung

Aus Sicht des LRH erfüllten die beispielhaft dargestellten, großteils mit technischen Besonderheiten begründeten, internen Verrechnungen nicht die Voraussetzungen, um eine nicht voranschlagswirksame Gebarung zu rechtfertigen. Sie führten dazu, dass voranschlagswirksam gebuchte Ein- und Auszahlungen in der Finanzierungsrechnung zusätzlich als nicht voranschlagswirksame Zahlungsflüsse erfasst wurden. Sie erschwerten damit die Nachvollziehbarkeit der Finanzierungsrechnung und des Budgetvollzugs.

Die nicht voranschlagswirksame Vereinnahmung von Transferzahlungen des Bundes (Personalkostenersatz) im Sinne einer Einnahmenverrechnung (temporäre Evidenz) war aufgrund des bereits bei Einlangen der Zahlung bekannten Einzahlers und Zahlungszwecks nicht erforderlich. Die Verbuchung auf den Verrechnungskonten führten in der Finanzierungsrechnung 2022 zu nicht voranschlagswirksamen Ein- und Auszahlungen iHv rd. 1.163 Mio. € ohne zugrundeliegende Zahlungsflüsse.

Die nicht voranschlagswirksame Verbuchung einer Verwahrgeldverbindlichkeit zum Zwecke der Richtigstellung der Finanzierungsrechnung nach einer Periodenkorrektur im RA 2022 war laut Abteilung Landesbuchhaltung buchungstechnisch erforderlich, entsprach jedoch nicht den Bestimmungen des § 12 VRV 2015.

Aus Sicht des LRH stand die pauschale Zuweisung von voranschlagswirksamen Auszahlungen des Landes Tirol auf Verwahrgeldkonten (Geldgeschenke Ehejubiläum, Sachgebiet Südtirol-Europaregion) im Widerspruch zu einem transparenten und nachvollziehbaren Budgetvollzug, da die tatsächliche Verwendung der ausbezahlten Mittel keiner Kontrolle der ursprünglich anweisenden Stelle unterlag.

#### 6.1.2. Einnahmenverrechnung

#### VRV 2015

Gemäß § 12 Abs. 1 Z. 1 und 5 VRV 2015 umfasste die nicht voranschlagswirksame Gebarung u.a. Einzahlungen, deren Zweck zum Zeitpunkt ihres Einlangens noch nicht feststellbar war (temporäre Evidenz) sowie irrtümlich erbrachte Einzahlungen.

Der Kontenplan der Länder sah in keiner Kategorie Sachverhalte wie „Einnahmenverrechnung“, „temporäre Evidenz“ und „irrtümliche Einzahlung“ vor.

#### Einnahmenverrechnungskonten

Das Land Tirol führte im Finanzjahr 2022 in der Kontenklasse 3658 insgesamt 35 nicht voranschlagswirksame „Einnahmenverrechnungskonten“. Sie dienten den jeweils zuständigen Organisationseinheiten des Landes Tirol zur Abwicklung von nicht zuordenbaren oder irrtümlich erfolgten Einzahlungen.

Einnahmenverrechnung auf Verwahrgeldkonten	<p>Der LRH stellte fest, dass das Land Tirol in der Kontenklasse 3600-3689 weitere 21 Konten führte, deren Kontowortlaut auf „Verwahrungen“ schließen ließ. Anhand der Kontoumsätze war ersichtlich, dass diese Konten jedoch nur teilweise der Verwahrung von Zahlungsmitteln für Dritte dienten, vordergründig erfüllten sie den gleichen Zweck wie die o.a. „Einnahmenverrechnungskonten“. Der LRH ordnete diese vermeintlichen „Verwahrgeldkonten“ somit ebenfalls der Kategorie „Einnahmenverrechnung“ zu.</p> <p>Somit führte das Land Tirol insgesamt 56 nicht voranschlagswirksame Verbindlichkeitskonten für die Zuordnung, Bearbeitung, Weiter- oder Rückleitung von Einzahlungen auf Bankkonten.</p>
Automatische Verbuchung von Bankeinzahlungen	<p>Eine automatisierte Buchungslogik generierte für auf den Bankkonten des Landes Tirol eingehende Zahlungen eine betragsgleiche Gegenbuchung auf internen Verrechnungskonten der Kontenklasse 9050-9051 (ohne Auswirkungen auf die Finanzierungsrechnung). Falls die zuständige Rechenstelle die jeweilige Einzahlung unverzüglich einem Zahlungszweck zuordnen konnte (z.B. automatisches Matching der Geschäftszahl, passender Einzahlungs-Empfangsauftrag), erfolgte eine entsprechende Vereinnahmung der Einzahlung (z.B. Ausgleich einer offenen „Debitorenrechnung“).</p>
Unbekannter Zahlungszweck	<p>War der Zweck einer Einzahlung hingegen vorerst nicht ersichtlich, leitete die zuständige Rechenstelle die Einzahlung auf ein der jeweiligen Organisationseinheit zugeordnetes „Einnahmenverrechnungskonto“<sup>37</sup> weiter. Damit wies das Land Tirol den eingezahlten Betrag vorerst als Rückzahlungsverpflichtung (Verbindlichkeit) gegenüber einem Dritten ohne Zusammenhang mit budgetierten Auszahlungen aus.</p> <p>Nach der Klärung des Sachverhalts erfolgte über das Einnahmenverrechnungskonto</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• eine (voranschlagswirksame) Zuordnung der Einzahlung (z.B. Ertrag aus Gebühren),</li> <li>• eine Weiterleitung an allfällige externe EmpfängerInnen (Verwahrgeld) oder</li> <li>• die Rücküberweisung irrtümlicher Einzahlungen an die AuftraggeberInnen.</li> </ul>
Organisation der Einnahmenverrechnung	<p>Für die Einnahmenverrechnung lagen keine formellen Richtlinien vor, die Abwicklung in den Rechenstellen und anweisenden Stellen des Landes Tirol erfolgte - u.a. in Abhängigkeit von verwendeten SAP-Vorsystemen - individuell. Dabei standen einzelnen Organisationseinheiten auch mehrere Einnahmenverrechnungskonten zur Verfügung.</p>

<sup>37</sup> oder dem gleichen Zweck dienendes Verwahrgeldkonto.

Periodische Einforderung offener Posten	Nach Angaben der Abteilung Landesbuchhaltung erhielten die dem jeweiligen Einnahmenverrechnungskonto zugeordneten anweisenden Stellen täglich eine automatisch erstellte Mail-Nachricht mit der Aufforderung, die auf dem Konto noch nicht ausgeglichenen (und im Mail aufgelisteten) offenen Einzahlungen zu bearbeiten. Dies sollte zu einer raschen Klärung des Verwendungszwecks beitragen.
Bewertung	Der LRH stellte fest, dass die vom Land Tirol geführten Einnahmenverrechnungskonten den nicht voranschlagswirksamen Zwecken gemäß § 12 Abs. 1 Z. 1 und Z. 5 VRV 2015 entsprachen.
Keine formellen Richtlinien	<p>Er stellte jedoch fest, dass das Land Tirol über keine formellen Richtlinien für die Abwicklung der Einnahmenverrechnung sowie die dafür zu verwendenden Konten verfügte. Die Abwicklung der Einnahmenverrechnung erfolgte daher uneinheitlich, einzelne Konten dienten sowohl zur Einnahmenverrechnung als auch zur Verwahrung von Zahlungsmitteln Dritter.</p> <p>Die - u.a. in den Bezirkshauptmannschaften praktizierten - mehrmaligen Umbuchungen von Einzahlungen zwischen unterschiedlichen Verwahrgeldkonten führten in der Finanzierungsrechnung wiederum zu hohen nicht voranschlagswirksamen Ein- und Auszahlungen, denen keine tatsächlichen Zahlungsflüsse zugrunde lagen.</p>
Empfehlung gemäß Art. 69 Abs. 4 TLO	Der LRH empfahl, für die Abwicklung der Einnahmenverrechnung formelle Richtlinien festzulegen. In diesem Zuge sollte die Abwicklung für alle Rechenstellen und anweisenden Stellen möglichst vereinheitlicht werden, nicht erforderliche Verrechnungskonten eliminiert und die zu verwendenden Konten aussagekräftig bezeichnet werden. Darüber hinaus sollte festgelegt werden, dass keine Vermischung von Einnahmenverrechnung und Verwahrgeldern auf demselben Konto erfolgt.
<i>Stellungnahme der Regierung</i>	<i>Der Empfehlung des Landesrechnungshofes, für die Abwicklung der Einnahmenverrechnung formelle Richtlinien festzulegen und in diesem Zuge die Abwicklung für alle Rechenstellen sowie anweisenden Stellen möglichst zu vereinheitlichen, nicht erforderliche Verrechnungskonten zu eliminieren und die zu verwendenden Konten aussagekräftig zu bezeichnen und darüber hinaus festzulegen, dass keine Vermischung von Einnahmeverrechnung und Verwahrgeldern auf demselben Konto erfolgt, wird Rechnung getragen. Es werden formelle Richtlinien für die Einnahmenverrechnung erarbeitet. Die Vereinheitlichung der Verrechnung soll - soweit technisch möglich - weiter vorangetrieben werden.</i>

### **6.1.3. Bezugsverrechnung**

VRV 2015	<p>§ 12 Abs. 1 VRV 2015 umfasste keine Gebarungsfälle im Zusammenhang mit der Bezugsverrechnung der Bediensteten von Gebietskörperschaften.</p> <p>Der Kontenplan der Länder sah jedoch für die Kontenklasse 3600-3689 u.a. die Verbuchung von Erlägen/Verbindlichkeiten aus Lohnsteuer und Pensionsbeiträgen,</p>
----------	--

	<p>Bezugsabzügen von/für Dienststellen, Sozialversicherungsbeiträgen und Gewerkschaftsbeiträgen vor.</p>
Verbindlichkeitskonten	<p>Das Land Tirol wies im RA 2022 insgesamt 46 nicht voranschlagswirksame Verbindlichkeitskonten für die Verrechnung der Bezüge der Bediensteten und der damit in Zusammenhang stehenden Abzugspositionen, Einbehalte sowie Dienstgeberbeiträge aus. Die Ein- und Auszahlungen auf diesen Konten betragen im Finanzjahr 2022 jeweils rd. 1.641 Mio. €.</p>
Verrechnungskonten Lohnüberleitung	<p>Die Abteilung Landesbuchhaltung verbuchte im Rahmen der monatlichen Bezugsabrechnungen sämtliche aus einem Vorkontenplan der Lohnverrechnung ermittelten Brutto Bezüge sowie Dienstgeberbeiträge als voranschlagswirksame Aufwendungen zu Lasten des Kontos 3620 000 „Verrechnungskonto Lohnüberleitung“. Dieses gemäß Auskunft der Abteilung Landesbuchhaltung technisch notwendige Verrechnungskonto stellte eine nicht voranschlagswirksame Verbindlichkeit des Landes Tirol dar.</p>
Verrechnungs- und Beitragskonten	<p>Vom „Verrechnungskonto Lohnüberleitung“ buchte die Abteilung Landesbuchhaltung in weiterer Folge die Netto Bezüge der Bediensteten zwecks Auszahlung auf voranschlagswirksame Verbindlichkeitskonten.</p> <p>Sämtliche Lohnnebenkosten (einbehaltene Dienstnehmerbeiträge sowie voranschlagswirksame Dienstgeberbeiträge) verbuchte die Abteilung Landesbuchhaltung vom „Verrechnungskonto Lohnüberleitung“ auf nachgelagerte, nicht voranschlagswirksame Verbindlichkeitskonten (inhaltlich „Verwahrgelder“) und führte diese an die jeweiligen Empfänger (u.a. Finanzamt, Sozialversicherungsanstalten, Gemeinden) ab. Dies betraf u.a. einbehaltene Lohnsteuer, Gewerkschaftsbeiträge, Sozial- und Pensionsversicherungsbeiträge, Kommunalsteuer und sonstige Einbehalte.</p> <p>Zu viel ausbezahlte Bezüge (Übergenüsse) bildete die Abteilung Landesbuchhaltung auf nicht voranschlagswirksamen Vorschusskonten ab und glich diese mit reduzierte Bezugsauszahlungen in Folgeperioden aus.</p>
Bewertung	<p>Aus Sicht des LRH erfolgte die Verwahrung und Abführung von einbehaltenen Bezugsabzügen unter Verwendung nicht voranschlagswirksamer Verbindlichkeitskonten in Übereinstimmung mit dem Kontenplan der Länder. Inhaltlich entsprachen diese vom Land abzuführenden Zahlungsmitteln von den Bediensteten eingebrachten Verwahrgeldern.</p> <p>Im Gegensatz dazu stellte er jedoch fest, dass die Übertragung von voranschlagswirksam verbuchten Aufwendungen für Dienstgeberbeiträge (gesetzliche Zahlungsverpflichtung) auf nicht voranschlagswirksame Verbindlichkeitskonten insofern im Widerspruch zu den Gebaltungsgrundsätzen der VRV 2015 stand, als diese für derartige Verpflichtungen die Buchung von voranschlagswirksamen Verbindlichkeiten vorsah.<sup>38</sup></p>

<sup>38</sup> Vgl. § 26 Abs. 1 VRV 2015.

Der LRH wies darauf hin, dass die Zwischenbuchung sämtlicher Bezugsbestandteile auf das „Verrechnungskonto Lohnüberleitung“ die tatsächlichen Auszahlungen aus der Bezugsverrechnung in der Finanzierungsrechnung zusätzlich als nicht voranschlagswirksame Ein- und Auszahlungen darstellte, denen keine tatsächlichen Zahlungsflüsse zugrunde lagen. Diese Ein- und Auszahlungen betragen im Finanzjahr jeweils rd. 1.145 Mio. €.

#### 6.1.4. Kauttionen und Haftrücklässe

VRV 2015 § 12 Abs. 1 VRV 2015 umfasste keine Gebarungsfälle im Zusammenhang mit Kauttionen und Haftrücklässen. Der Kontenplan der Länder sah jedoch für die Kontenklasse 3600-3689 u.a. die Verbuchung von Kauttionen/Haftrücklässen vor.

RA 2022 Das Land Tirol wies im RA 2022 insgesamt elf Konten für erhaltene Kauttionen und Haftrücklässe aus, welche zum 31.12.2022 mit einem Saldo von rd. € 464.000 aushafteten:

Tab. 18: Kauttionen und Haftrücklässe (Beträge in €, Quelle: RA 2022, eigene Darstellung)

Kategorie	Anzahl Konten	Stand 31.12.2021	Umsatz Soll	Umsatz Haben	Stand 31.12.2022
Kauttionen	6	61.619	59.078	120.128	122.669
Haftrücklässe	5	277.469	435.132	498.559	340.896
<b>Summe</b>	<b>11</b>	<b>339.088</b>	<b>494.210</b>	<b>618.687</b>	<b>463.565</b>

**Kauttionen** Die auf insgesamt sechs Konten verbuchten Kauttionszahlungen erhielt das Land Tirol im Wesentlichen im Zusammenhang mit vermieteten Liegenschaften sowie für die Sicherstellung angeordneter Ausgleichsmaßnahmen im Rahmen eines naturschutzrechtlichen Bewilligungsverfahrens.

**Haftrücklässe** Die Haftrücklass-Konten dienten der Verbuchung einbehaltener Haftrücklässe<sup>39</sup> im Rahmen der Abrechnung von beauftragten Bauprojekten. Dabei war jeweils ein Konto für die Abteilung Hochbau und die fünf Baubezirksämter eingerichtet.

**Bewertung** Die Verbuchung erhaltener Kauttionen und einbehaltener Haftrücklässe erfolgte in Übereinstimmung mit dem Kontenplan der Länder als nicht voranschlagswirksame Verbindlichkeit.

Die Einzahlung und Verwahrung erhaltener Kauttionen war aus Sicht des LRH inhaltlich als „Verwahrgeld“ zu klassifizieren. Die in der Finanzierungsrechnung abgebildeten, nicht voranschlagswirksamen Ein- und Auszahlungen fanden tatsächlich statt.

<sup>39</sup> Ein Haftrücklass bezeichnete die Einbehaltung eines Teils des vom Leistungserbringer in Rechnung gestellten Leistungsentgelts durch den Leistungsnahmer zur Sicherstellung allfälliger Gewährleistungs- und Schadensersatzansprüche. Die Auszahlung des einbehaltenen Leistungsentgelts erfolgte nach Ablauf der Gewährleistungsfrist ohne Eintritt eines Schadens oder bei ersatzweiser Sicherstellung der Ansprüche des Leistungsnahmers (z.B. durch eine Bankgarantie des Leistungserbringers).

Den in der Finanzierungsrechnung dargestellten, nicht voranschlagswirksamen Ein- und Auszahlungen beim Einbehalt von Haftrücklässen lagen hingegen keine tatsächlichen Zahlungsflüsse zugrunde.

### 6.1.5. Konkurrenzgebarung

VRV 2015 Die VRV 2015 sowie der Kontenplan der Länder enthielten keine Erläuterungen, Vorgaben oder Empfehlungen zur Verbuchung von Konkurrenzgebarungsfällen.

Definition Als Konkurrenzgebarung wurde die Gebarung eines (Bau-)Vorhabens bezeichnet, das mehrere Gebietskörperschaften – mit oder ohne Beteiligung von anderen Interessenten – gemeinsam finanzierten.

Der häufigste Anwendungsbereich für Konkurrenzgebarung waren Baumaßnahmen an öffentlichen Gewässern. Diese wickelte die mit den Aufgaben der Bundeswasserbauverwaltung betraute Abteilung Wasserwirtschaft des Amtes der Tiroler Landesregierung sowie die Fachbereiche Wasserbau der Baubezirksämter (im Sinne eines Treuhänders) ab.<sup>40</sup> Weitere Konkurrenzgebarungsfälle stellten diverse Projekte im Bereich der Agrarwirtschaft dar.

Verbindlichkeitskonten Das Land Tirol wies im RA 2022 insgesamt sieben nicht voranschlagswirksame Verbindlichkeitskonten „Konkurrenzgebarung“ mit einem Stand zum 31.12.2022 iHv rd. 11,6 Mio. € aus. Auf den Konten wurden im Finanzjahr 2022 nicht voranschlagswirksame Einzahlungen iHv rd. 11,6 Mio. € und Auszahlungen iHv rd. 12,1 Mio. € gebucht.

Tab. 19: Konkurrenzgebarung (Beträge in €; Quelle: RA 2022; eigene Darstellung)

Kontobezeichnung	Stand 31.12.2021	Umsatz Soll	Umsatz Haben	Stand 31.12.2022
Konkurrenzgebarung - Agrar	1.170.321	1.182.106	1.322.127	1.310.342
Konkurrenzgebarung - Wasserbau LBD	6.803.681	6.803.681	5.903.832	5.903.832
Konkurrenzgebarung - Wasserbau BBA Kufstein	1.476.109	1.476.109	1.075.967	1.075.967
Konkurrenzgebarung - Wasserbau BBA Innsbruck	720.490	720.490	1.606.777	1.606.777
Konkurrenzgebarung - Wasserbau BBA Imst	791.434	791.434	577.231	577.231
Konkurrenzgebarung - Wasserbau BBA Reutte	411.235	411.235	392.830	392.830
Konkurrenzgebarung - Wasserbau BBA Lienz	673.608	673.608	764.333	764.333
<b>Summe</b>	<b>12.046.877</b>	<b>12.058.662</b>	<b>11.643.098</b>	<b>11.631.313</b>

<sup>40</sup> Vgl. Prüfbericht „Ausgewählte Bereiche der Wasserwirtschaft“ des LRH Tirol vom 24.8.2020.

**Abwicklung** Das Land Tirol vereinnahmte die für die Finanzierung von Projekten der Konkurrenzgebarung bereitgestellten Geldmittel Dritter (z.B. Bund, Gemeinden) nicht voranschlagswirksam auf den o.a. Verbindlichkeitskonten. Zusammen mit den ebenfalls eingebuchten eigenen Finanzierungsbeiträgen (voranschlagswirksame Aufwendungen des Landes Tirol) bildeten die Verbindlichkeitskonten somit die für die Projektumsetzung verfügbaren „Treuhandgelder“ ab, die sich durch die Bezahlung von Leistungsabrechnungen verminderten.

Um die Besonderheiten der Projektabwicklung im Rahmen der Konkurrenzgebarung (u.a. unterschiedliche Finanzierungsanteile für einzelne Teilgewerke) abzubilden, verrechnete das Land Tirol die gesamte Konkurrenzgebarung unterjährig in eigenen Buchungskreisen. Für die vollständige Darstellung der Vermögens- und Finanzierungsrechnung erfolgte im Rahmen der Erstellung des Rechnungsabschlusses eine Konsolidierung mit den Buchungskreisen der restlichen Landesgebarung.

**Bewertung** Aus Sicht des LRH entsprach die Abwicklung von Konkurrenzgebarungsfällen grundsätzlich den Bestimmungen des § 12 VRV 2015, da Einzahlungen nicht endgültig für die Gebietskörperschaft angenommen, sondern an Dritte weitergeleitet wurden.

#### 6.1.6. Barvorlagen

**VRV 2015** § 32 Abs. 2 VRV 2015 definierte „Kassenstärker“ als zur vorübergehenden Kassenstärkung eingegangene Geldverbindlichkeiten. Falls diese nicht innerhalb desselben Finanzjahres getilgt wurden, waren sie als Finanzschulden auszuweisen.

Gemäß Kontenplan der Länder sowie den Erläuterungen zur VRV 2015 waren unterjährige Kassenstärker nicht voranschlagswirksam in der Kontenklasse 3600-3689 „Barvorlagen“ zu verbuchen. Ein- und Auszahlungen aus Barvorlagen waren in der Finanzierungsrechnung den MVAG 4130 und 4230 zuzuordnen.

**Buchung von Barvorlagen** Das Land Tirol verbuchte zur Liquiditätsstärkung im Finanzjahr 2022 auf insgesamt 17 Konten die nicht voranschlagswirksame Aufnahme und Rückzahlung von Barvorlagen iHv rd. 414 Mio. €. Zum 31.12.2022 hatte es sämtliche Barvorlagen wieder zurückgezahlt.

Tab. 20: Barvorlagen (Beträge in €; Quelle: RA 2022; eigene Darstellung)

Barvorlagen	Anzahl Konten	Stand 31.12.2021	Umsatz Soll	Umsatz Haben	Stand 31.12.2022
Fonds, Stiftungen	11	-	60.865.808	60.865.808	-
Tochtergesellschaft	2	-	2.904.000	2.904.000	-
Verwaltungseinheiten ohne Rechtspersönlichkeit	4	-	349.875.990	349.875.990	-
<b>Summe</b>	<b>17</b>	<b>-</b>	<b>413.645.798</b>	<b>413.645.798</b>	<b>-</b>

Tatsächliche Zahlungsflüsse

Der LRH stellte - abweichend zu den gebuchten Ein- und Auszahlungen - fest, dass das Land Tirol im Finanzjahr 2022 von

- Stiftungen/Fonds mit eigener Rechtspersönlichkeit,
- Tochtergesellschaften sowie
- von ihm verwalteten Einheiten ohne Rechtspersönlichkeit

Geldmittel iHv rd. 317,4 Mio. € als kurzfristige Kassenstärker in Anspruch nahm.

Falsche MVAG-Zuordnung

Zu Beginn des Jahres 2022 verbuchte das Land Tirol die Ein- und Auszahlungen aus Barvorlagen irrtümlich auf Verbindlichkeitskonten, welche in der Finanzierungsrechnung den MVAG 4120 und 4220 zugeordnet waren. Auf Hinweis des LRH buchte es die Barvorlagen unterjährig auf korrekt zugeordnete Konten um. Aufgrund dieser Umbuchungen waren die nicht voranschlagswirksamen Ein- und Auszahlungen gemäß Finanzierungsrechnung höher als die tatsächlichen Zahlungsflüsse.

Verwaltungseinheiten ohne Rechtspersönlichkeit

Der LRH stellte bereits im Rahmen der Prüfung des RA 2022 fest, dass der Großteil der erhaltenen „Kassenkredite“ (Zahlungsflüsse iHv rd. 278 Mio. €) aus unterjährigen Liquiditätsüberträgen von Organisationseinheiten des Landes Tirol (Abteilung Wohnbauförderung) oder von ihm verwalteter Einrichtungen ohne Rechtspersönlichkeit (Gemeindeausgleichsfonds sowie Kranken- und Unfallfürsorge) resultierte. Dies stellte einen Widerspruch dar, als die genannten Einheiten Bestandteil des Landeshaushaltes waren und das Land Tirol somit Ausleihungen gegenüber sich selbst auswies. Die Abteilung Finanzen begründete diese Vorgangsweise damit, dass die Transparenz für die Liquiditätsplanung erhöht wurde.<sup>41</sup>

## 6.2. Erhaltene Anzahlungen und sonstige nicht voranschlagswirksame Verbindlichkeiten

VRV 2015 und Kontierungsleitfaden

Gemäß dem Kontenplan der Länder waren in der Kontenklasse 3710-3799 sonstige nicht voranschlagswirksame Verbindlichkeiten, die Verrechnung der Umsatzsteuer sowie erhaltene Anzahlungen zu verbuchen. Weder die VRV 2015 noch der Kontierleitfaden sahen eine konkrete Definition dieser Begriffe vor.

RA 2022

Der RA 2022 wies in der Kontenklasse 3710-3799 insgesamt 47 Verbindlichkeitskonten mit Einzahlungen iHv rd. 1.342 Mio. € und Auszahlungen iHv rd. 1.347 Mio. € aus. Die offenen Verbindlichkeiten zum 31.12.2022 betragen rd. 33 Mio. €.

<sup>41</sup> Vgl. Prüfbericht „Rechnungsabschluss 2022 des Landes Tirol“ des LRH Tirol vom 18.10.2023.

Tab. 21: Sonstige kurzfristige nicht voranschlagswirksame Verbindlichkeiten (Beträge in €; Quelle: RA 2022; eigene Darstellung)

Kategorie	Anzahl Konten	Stand 31.12.2021	Umsatz Soll	Umsatz Haben	Stand 31.12.2022
Verbindlichkeiten Schulen und pädagogische Einrichtungen	28	994.176	11.895.017	12.225.456	1.324.615
Verbindlichkeiten sonstige Einrichtungen des Landes	10	811.070	23.519.719	24.091.310	1.382.661
Sonstige Verbindlichkeiten	8	35.913.857	1.310.516.889	1.304.075.395	29.472.363
USt-Verrechnungskonto <sup>42</sup>	1	702.865	1.405.731	1.396.343	693.478
<b>Summe</b>	<b>47</b>	<b>38.421.968</b>	<b>1.347.337.355</b>	<b>1.341.788.503</b>	<b>32.873.117</b>

### 6.2.1. Verbindlichkeiten von Schulen und Einrichtungen des Landes

Eigenständige Buchführung SAP-Vorsysteme 38 Verbindlichkeitskonten entfielen auf Organisationseinheiten des Landes Tirol ohne eigene Rechtspersönlichkeit wie Schulen samt den dazugehörigen Internaten (Tiroler Fachberufsschulen und Landwirtschaftliche Lehranstalten), pädagogische Einrichtungen (z.B. Sozialpädagogisches Institut St. Martin in Schwaz) und sonstige Einrichtungen (z.B. Landesjagd Pitztal, Seeverwaltung Reintalersee).

Die genannten Organisationseinheiten führten eine eigenständige doppelte Buchhaltung in SAP-Vorsystemen. Monatlich übertrug die Abteilung Landesbuchhaltung die Salden aus den Abschlüssen der Vorsysteme in das SAP-System des Landes Tirol. Die Salden der Verbindlichkeitskonten bildeten dabei die Summe offener Verbindlichkeiten, allfälliger Verwahrgelder und des rechnerischen „Nettovermögens“ der jeweiligen Einrichtung ab.

Eine voranschlagswirksame Darstellung der „Verbindlichkeiten“ war laut Angaben der Abteilung Landesbuchhaltung - analog zu den Forderungen - technisch nicht möglich.

Integration in SAP Die Abteilung Landesbuchhaltung integrierte bereits vor und während der Prüfung insgesamt 17 der genannten Einrichtungen vollständig in die SAP-Buchführung des Landes Tirol. Damit war für diese integrierten Einrichtungen die oben dargestellte monatliche Übertragung obsolet.

Bewertung Der LRH konnte die technischen Gründe für die gewählte Buchungsmethode nachvollziehen. Trotzdem stellte er fest, dass es sich größtenteils um voranschlagswirksame Verbindlichkeiten handelte und diese daher nicht korrekt verbucht waren. Dementsprechend bewertete er die bereits begonnene Integration der Einrichtungen in die SAP-Buchführung des Landes Tirol positiv.

<sup>42</sup> Siehe dazu das Kapitel „Vorsteuer, GSBG-Beiträge und Umsatzsteuer“.

### 6.2.2. Sonstige nicht voranschlagswirksame Verbindlichkeiten

Sonstige Verbindlichkeiten	Abgesehen von den Verbindlichkeitskonten der Schulen und Einrichtungen führte das Land Tirol in der Kontenklasse 3710-3799 acht Konten für „Sonstige Verbindlichkeiten“. Diese wiesen zum 31.12.2022 offene Verbindlichkeiten iHv rd. 29,5 Mio. € aus und betrafen u.a. folgende Sachverhalte:
Abgaben- ertragsanteile Gemeinden	Mit jeweils rd. 1.240 Mio. € entfielen mehr als 95 % der Ein- und Auszahlungen der Kategorie „Sonstige Verbindlichkeiten“ auf das Konto 3730 000 „Abgabenertragsanteile der Gemeinden“. Das Bundesministerium für Finanzen überwies dem Land Tirol monatlich die auf die Gemeinden Tirols entfallenden Abgabenertragsanteile, welche das Land Tirol nach Abzug diverser einzubehaltender Beiträge (z.B. Schuldendienst- und Mitgliedsbeiträge) anteilmäßig an die Gemeinden auszahlte.
Bewertung	<p>Aus Sicht des LRH handelte es sich bei den Ein-/Auszahlungen auf Konto 3730 000 um Verwahrgelder gemäß § 12 Abs. 1 Z. 1 VRV 2015. Die nicht voranschlagswirksame Verrechnung war somit gerechtfertigt.</p> <p>Gemäß dem Kontenplan der Länder sollte das Land Tirol die Verwahrgelder aus Abgabenertragsanteilen jedoch auf einem Verwahrgeldkonto der Kontenklasse 3600-3689 verbuchen.</p>
Verrechnungs- konten Stadtmagistrat Innsbruck	Die Kontenklasse 3710-3799 umfasste zwei Verbindlichkeitskonten „Stadtmagistrat Innsbruck“ mit Ein- und Auszahlungen im Finanzjahr 2022 iHv insgesamt jeweils rd. 47 Mio. €. Der LRH stellte fest, dass das Land Tirol über diese Konten die monatliche Auszahlung von Beiträgen der bedarfsorientierten Mindestsicherung sowie der Kinder- und Jugendhilfe (jeweils voranschlagswirksamer Aufwand) an die Stadt Innsbruck verrechnete. Die Stadt Innsbruck zahlte diese Leistungen im Rahmen ihrer Zuständigkeit als Bezirksverwaltungsbehörde an die jeweiligen Leistungsempfänger aus.
Bewertung	<p>Aus Sicht des LRH handelte es sich bei den Verbindlichkeitskonten „Stadtmagistrat Innsbruck“ um interne Verrechnungskonten. Ein inhaltliches oder technisches Erfordernis für die Verbuchung nicht voranschlagswirksamer Verbindlichkeiten lag aus seiner Sicht nicht vor.</p> <p>Somit sollte das Land Tirol die dargestellte Verrechnung mit dem Stadtmagistrat Innsbruck auf eine ausschließlich voranschlagswirksame Verbuchung umstellen.</p>
Ratenbevor- schussung WBF	Das Konto 3724 000 „Ratenbevor schussung WBF“ haftete zum 31.12.2022 mit einem Saldo von rd. 24 Mio. € aus und stellte eine Geldverbindlichkeit des Landes Tirol gegenüber der Hypo Tirol Bank AG dar.

Das Land Tirol hatte mit der Hypo Tirol Bank AG am 14.1.1998 vertraglich vereinbart, dass die Bank für 40 ausgewählte Wohnbauförderungsdarlehen (maximale Laufzeit bis zum Jahr 2027) mit einem damals aushaftenden Betrag von rd. 138 Mio. € eine einmalige Barwertablöse von rd. 71 Mio. € leistete. Diese liquiden Mittel verwendete das Land Tirol im Finanzjahr 1998 in Übereinstimmung mit dem Voranschlag zum Ausgleich des hohen Ausgabenvolumens<sup>43</sup>.

Rückzahlung -  
Uneinheitliche  
Verbuchung

Das Land Tirol hatte die jährlichen Rückflüsse (voranschlagswirksame Erträge) aus den betreffenden Wohnbauförderungsdarlehen zur Abdeckung der Bevorschussung an die Hypo Tirol Bank AG weiterzuleiten (voranschlagswirksame Aufwendungen). Zusätzlich hatte es vertraglich vereinbarte Zinszahlungen zu leisten.

Das Land Tirol budgetierte die jährlichen Rückzahlungsraten in den Voranschlägen als Aufwand auf der Finanzposition 1-482108-7297000 „Wohnbauförderung - Übrige Aufwendungen“. Der LRH stellte fest, dass die Rückzahlungen in den Finanzjahren 2019-2020 aufwandswirksam über diese Finanzposition erfolgten. Im Gegensatz dazu unterblieb in den Finanzjahren 2021-2022 eine Verbuchung des budgetierten Rückzahlungsaufwandes (2021: rd. 11,8 Mio. €, 2022: rd. 11,1 Mio. €), die Rückzahlung erfolgte stattdessen als nicht voranschlagswirksame Auszahlung über das Verbindlichkeitskonto.

Bewertung

Die erhaltene Ratenbevorschussung und deren Rückzahlung innerhalb von 30 Jahren stellte für das Land Tirol eine langfristige Geldverbindlichkeit dar. Aus Sicht des LRH wies die mit der Hypo Tirol Bank AG getroffene Vereinbarung konkrete Merkmale einer Finanzschuld<sup>44</sup> auf. Das Land Tirol verwendete die Geldmittel im Jahr 1998 voranschlagswirksam für den Ausgleich des Landeshaushaltes.<sup>45</sup> Der Ausweis einer nicht voranschlagswirksamen Verbindlichkeit war somit nicht gerechtfertigt.

Das Land Tirol stellte die Rückzahlungsraten im Zeitablauf insofern uneinheitlich dar, als es diese in den Jahren 2019 und 2020 voranschlagswirksam und in den Jahren 2021 und 2022 nicht voranschlagswirksam verbuchte.

Empfehlung gem.  
Art. 69 Abs. 4 TLO

Der LRH empfahl,

- die Rückzahlungsraten zur Ratenbevorschussung - wie im Voranschlag vorgesehen - als voranschlagswirksame Auszahlungen zu verbuchen und
- langfristige Geldverbindlichkeiten voranschlagswirksam im Vermögenshaushalt auszuweisen.

*Stellungnahme  
der Regierung*

*Zur Empfehlung des Landesrechnungshofes, die Rückzahlungsraten zur Ratenbevorschussung - wie im Vorschlag vorgesehen - als voranschlagswirksame Auszahlungen zu verbuchen und langfristige Geldverbindlichkeiten voranschlagswirksam im Vermögenshaushalt auszuweisen, wird mitgeteilt, dass auf Anregung des Landesrechnungshofes ab dem Finanzjahr 2020 der Geschäftsfall als Verbindlichkeit in*

---

<sup>43</sup> Vgl. Prüfbericht „Wohnbauförderung des Landes Tirol“ des LRH Tirol vom 11.11.2011.

<sup>44</sup> gemäß § 32 VRV 2015.

<sup>45</sup> Regierungsbeschluss vom 13.1.1998.

der Vermögensrechnung abgebildet wurde. Für zukünftige ähnlich gelagerte Geschäftsfälle wird der Empfehlung des Landesrechnungshofes entsprochen.

### 6.3. Passive Rechnungsabgrenzungen

VRV 2015 und Kontierungsleitfaden	Gemäß dem Kontenplan der Länder waren in der Kontenklasse 3900 „Passive Rechnungsabgrenzungen“ zu verbuchen. Nach § 13 Abs. 7 VRV 2015 waren Aufwendungen zeitlich abzugrenzen, sofern der Wert des zugrundeliegenden Geschäftsfalles € 10.000 überstieg.
Kontierungsleitfaden	Der Kontierungsleitfaden sah vor, im aktuellen Finanzjahr verrechnete Erträge abzugrenzen, die wirtschaftlich dem folgenden Jahr zuzurechnen waren (z.B. Verrechnung von Gebühren für Jänner bereits im Dezember).
RA 2022	Der RA 2022 wies auf folgenden vier Konten Rechnungsabgrenzungen aus:

Tab. 22: Passive Rechnungsabgrenzungen (Quelle: RA 2022, eigene Darstellung)

Kontenbezeichnung	Stand 31.12.2021	Umsatz Soll	Umsatz Haben	Stand 31.12.2022
Passive Rechnungsabgrenzung	12.076	12.076	4.769.015	4.769.015
PRA - Sonstige Erträge WBF	308.140	308.140	268.859	268.859
PRA - KUF Beamte	6.553	133.086	144.215	17.682
PRA - KUF Lehrer	9.413	281.025	310.653	39.041
<b>Summe</b>	<b>336.181</b>	<b>734.327</b>	<b>5.492.743</b>	<b>5.094.597</b>

Abgrenzung Mietvorauszahlung	Der deutliche Anstieg der Passiven Rechnungsabgrenzungen im RA 2022 gegenüber dem RA 2021 war im Wesentlichen auf die Abgrenzung einer Mietzinsvorauszahlung der MCI Management Center Innsbruck Internationale Hochschule GmbH zurückzuführen. Den für die Jahre 2023 bis 2028 abgegrenzten Betrag iHv rd. 4,5 Mio. € verbuchte das Land Tirol auf Konto 3900 000. <sup>46</sup>
Erträge Wohnbauförderung und Disagien	Weitere Passive Rechnungsabgrenzungen betrafen Erträge der Wohnbauförderung (Konto 3900 500) sowie Erträge der Kranken- und Unfallfürsorge aus Disagien bei gekauften Wertpapieren (Konten 3900 502 und 3900 503).
Bewertung	Der LRH stellte fest, dass die gemäß den Vorgaben der VRV 2015 durchgeführte Buchung von Rechnungsabgrenzungen nicht voranschlagswirksame Ein- und Auszahlungen ohne zugrundeliegende Zahlungsflüsse generierte und neben dem abzugrenzenden Aufwand/Ertrag auch den voranschlagswirksamen Zahlungsfluss von den entsprechenden Finanzpositionen abgrenzte. <sup>47</sup>

<sup>46</sup> Vgl. Prüfbericht „Rechnungsabschluss 2022 des Landes Tirol“ des LRH Tirol vom 18.10.2023.

<sup>47</sup> Vgl. Kapitel 5.5. Aktive Rechnungsabgrenzung.

## 7. Vor- und Umsatzsteuern sowie GSBG-Beiträge

- VRV 2015 Gemäß § 12 Abs. 1 VRV 2015 waren die Ein- und Auszahlungen aus der Umsatz- und Vorsteuergebarung, sofern die Gebietskörperschaft oder Teile davon gemäß den Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes 1994 zur Abfuhr der Umsatzsteuer verpflichtet oder zum Vorsteuerabzug berechtigt war, nicht voranschlagswirksam zu verrechnen.
- GSBG-Beihilfen Die so genannten GSBG-Beihilfen wurden zwar in § 12 VRV 2015 nicht explizit erwähnt, waren jedoch laut dem Kontenplan analog zur Vorsteuergebarung nicht voranschlagswirksam zu verrechnen. Diese auf dem Gesundheits- und Sozialbereich Beihilfengesetz (GSBG)<sup>48</sup> basierenden Beihilfen stellten einen vom Bund geleisteten Ersatz für die fehlende Vorsteuerabzugsberechtigung von Leistungserbringern im Gesundheits- und Sozialbereich dar. Die Beihilfen konnten die Einrichtungen (z.B. Krankenhäuser, Sozialhilfeverbände) mittels Beihilfeerklärung bei zwischengelagerten Einreichstellen (z.B. Land) beantragen. In weiterer Folge erfolgte auch die Auszahlung der Beihilfen über diese Einreichstellen.<sup>49</sup>
- RA 2022 Der RA 2022 des Landes Tirol wies betreffend die Vorsteuer-, Umsatzsteuer- und Beihilfengebarung folgende Konten aus:

Tab. 23: Übersicht Steuergebarung (Beträge in €; Quelle: RA 2022; eigene Darstellung)

Kategorie	Kontenklasse	Anzahl Konten	Stand 31.12.2021	Umsatz Soll	Umsatz Haben	Stand 31.12.2022
Vorsteuer	2729	10	-	1.912.535	1.912.535	-
GSBG-Beihilfen	2730	4	-	55.060.368	55.060.368	-
Verrechnungskonten - Gutschrift Steuern	2811	1	-	11.287.753	10.969.112	318.641
Verrechnungskonten - Beihilfen	2812	1	-	101.882.173	101.882.173	-
<b>Summe Forderungskonten</b>		<b>16</b>	<b>-</b>	<b>170.142.829</b>	<b>169.824.188</b>	<b>318.641</b>
Umsatzsteuer	3629	12	-	3.094.234	3.094.234	-
Entgangene Vorsteuer nach GSBG	3657	1	-3.464.677	126.484.477	131.135.381	1.186.227
Verrechnungskonten - Lastschrift	3711	1	702.865	1.405.731	1.396.343	693.478
<b>Summe Verbindlichkeitskonten</b>		<b>14</b>	<b>-2.761.812</b>	<b>130.984.441</b>	<b>135.625.957</b>	<b>1.879.704</b>

<sup>48</sup> Bundesgesetz, mit dem Beihilfen im Gesundheits- und Sozialbereich geregelt werden (Gesundheits- und Sozialbereich-Beihilfengesetz - GSBG), BGBl. Nr. 746/1996.

<sup>49</sup> Vgl. Bericht des Rechnungshofes Österreich, Sozialhilfeverband Wolfsberg, Reihe Kärnten 2023/4.

Vorsteuern - Umsatzsteuern	<p>Das Land Tirol verbuchte seine Vor- und Umsatzsteuern laufend in den Kontenklassen 2729 und 3629. Am Monatsende erfolgte eine Umbuchung dieser Vor- und Umsatzsteuern zusammen mit dem Saldo aus der Umsatzsteuergebarung der Tirol Klinik GmbH<sup>50</sup> auf das Verrechnungskonto (Forderungen) 2811 000.</p> <p>Der sich aus der Vor- und Umsatzsteuer ergebende Saldo wurde sodann als Gutschrift (bei Überwiegen der Vorsteuer) oder Zahllast (bei Überwiegen der Umsatzsteuer) zusammen mit der Lohnsteuer und dem Dienstgeberbeitrag mit dem Finanzamt verrechnet und somit das Konto 2811 000 ausgeglichen.</p> <p>Die zum Stichtag des RA aus der Vorsteuer- und Umsatzsteuergebarung bestehenden (saldierten) Forderungen gegenüber dem Finanzamt wies das Land Tirol auf dem Konto 2811 000 aus, allfällige (saldierte) Zahllasten wurden auf das Umsatzsteuerverrechnungskonto (Verbindlichkeit) 3711 000 umgebucht.</p>
GSBG-Beihilfen	<p>Das Land Tirol beantragte und verrechnete bis inklusive 31.12.2023 Beihilfen gemäß GSBG nicht nur für eigene Einrichtungen, sondern auch für dritte Rechtsträger wie z.B. Krankenhäuser und Gemeinden. Ab 1.1.2024 hatten die Rechtsträger aufgrund einer Novelle des GSBG<sup>51</sup> die Anträge selbst zu stellen.</p> <p>Die GSBG-Beihilfen der Landeseinrichtungen wurden laufend auf verschiedenen Konten in der Kontenklasse 2730 verbucht und zum Monatsende auf das Beihilfenverrechnungskonto 2812 000 umgebucht. Zwecks Abrechnung mit dem Finanzamt nahm das Land Tirol eine weitere Umbuchung auf das Verrechnungskonto 3657 014 „entgangene Vorsteuer nach GSBG“ vor.</p>
Bewertung	<p>Das Land Tirol verbuchte die Vorsteuer-, Umsatzsteuer- und Beihilfengebarung entsprechend den Vorgaben gemäß § 12 Abs. 1 Z. 6 VRV 2015 nicht voranschlagswirksam. Der LRH stellte fest, dass die auf den Verrechnungskonten dargestellten Ein- und Auszahlungen aufgrund von Umbuchungen höher waren als die tatsächlichen Steuer- und Beihilfenzahlungen.</p>

---

<sup>50</sup> Das Land Tirol und die Tirol Kliniken GmbH bildeten eine umsatzsteuerliche Organschaft.

<sup>51</sup> Vgl. BGBl. I Nr. 110/2023, Artikel 13.

## 8. Zusammenfassende Bewertung

### Die VRV 2015 als österreichweiter Standard

VRV 2015	<p>Die VRV 2015 legte österreichweit einheitliche Regelungen betreffend die Form und Gliederung von Voranschlägen und Rechnungsabschlüssen der Bundesländer und Gemeinden fest. Diese Regelungen sollten die Rechenwerke vereinheitlichen und damit die Vergleichbarkeit der Gebietskörperschaften fördern.</p> <p>Bei der VRV 2015 handelte es sich zwar um eine Verordnung des Bundesministers für Finanzen, deren Regelungen jedoch auf Grundlage einer politischen Vereinbarung zwischen den Gebietskörperschaften (Bund, Länder, Gemeinden) auf Basis der Empfehlungen des für diesen Zweck eingerichteten VR-Komitees einvernehmlich gestaltet wurden.</p> <p>Die Gebietskörperschaften hatten der VRV 2015 entsprechend ihre Gebarung auf Basis einer integrierten „Drei-Komponenten-Rechnung“, bestehend aus Ergebnishaushalt (<math>\approx</math> Gewinn- und Verlustrechnung), Finanzierungshaushalt (<math>\approx</math> Cash-Flow-Rechnung) und Vermögenshaushalt (<math>\approx</math> Bilanz), darzustellen.</p>
Voranschlag und Rechnung	<p>Im Voranschlag (Budget) waren die für das Finanzjahr geplanten Erträge und Aufwendungen (Ergebnisvoranschlag) sowie Ein- und Auszahlungen (Finanzierungsvoranschlag) darzustellen (Planwerte).</p> <p>In der Rechnung am Ende des Finanzjahres (Rechnungsabschluss) waren die tatsächlichen Erträge und Aufwendungen (Ergebnisrechnung) sowie Ein- und Auszahlungen (Finanzierungsrechnung) auszuweisen (Istwerte).</p>
Ein- und Auszahlungen	<p>Die im Finanzierungshaushalt (Finanzierungsvoranschlag und Finanzierungsrechnung) auszuweisenden Einzahlungen definierte § 3 Abs. 3 VRV 2015 als Zuflüsse, Auszahlungen als Abflüsse liquider Mittel in einem Finanzjahr.</p>
Ein-/Auszahlungen ohne Veranschlagung	<p>§ 12 Abs. 1 VRV 2015 definierte bestimmte Ein- und Auszahlungen, welche von der Veranschlagung im Finanzierungsvoranschlag ausgenommen, in der Finanzierungsrechnung gemäß § 17 Abs. 3 VRV 2015 jedoch in der nicht voranschlagswirksamen Gebarung auszuweisen waren. Es handelte sich dabei um Einzahlungen, die die Gebietskörperschaft nicht endgültig für sich annahm, sondern an Dritte weiterzuleiten hatte, sowie Auszahlungen, die die Gebietskörperschaft nicht in Erfüllung eigener Aufgaben, sondern für Rechnung eines Dritten vollzog.</p> <p>Diese Zahlungen waren somit auch nicht vom Beschluss über den Landesvoranschlag durch den Tiroler Landtag umfasst.</p> <p>Die VRV 2015 definierte in der Anlage 3a, welche Forderungs- und Verbindlichkeitskonten zu nicht voranschlagswirksamen Ein- und Auszahlungen führten (MVAG-Verknüpfung). Die konkrete Einordnung von Gebarungsfällen (Ein-/Auszahlungen) als „nicht voranschlagswirksam“ hing daher vom herangezogenen Konto ab.</p>

## Die nicht voranschlagswirksame Gebarung des Landes Tirol

Finanzjahr 2022 Das Land Tirol wies im RA 2022 insgesamt 672 nicht voranschlagswirksame Forderungs- und Verbindlichkeitskonten aus. Der LRH kategorisierte diese - in den vorherigen Berichtskapiteln analysierten - Konten wie folgt:

Tab. 24: Übersicht nicht voranschlagswirksame Forderungs- und Verbindlichkeitskonten  
(Beträge in €; Quelle: RA 2022; eigene Darstellung)

Kategorie	Anzahl Konten	Umsatz Soll	Umsatz Haben	Saldo 31.12.2022
<b>Forderungskonten</b>				
Abrechnungs- und Verlagskonten "Geldtransfers"	65	3.664.590.196	3.664.590.196	-
Vorschüsse und Vorsteuern	250	1.186.829.680	1.186.191.701	272.172.227
Steuerverrechnungskonten	2	113.169.926	112.851.284	318.641
Sonstige nicht voranschlagswirksame Forderungen	42	37.869.771	38.127.907	8.610.146
Kautionen	4	3.858	-	2.232.060
Aktive Rechnungsabgrenzung	9	90.030.363	85.591.728	72.447.794
<b>Summe Forderungskonten</b>	<b>372</b>	<b>5.092.493.795</b>	<b>5.087.352.816</b>	<b>355.780.868</b>
<b>Verbindlichkeitskonten</b>				
Verwahrgelder und Umsatzsteuer	249	3.204.964.666	3.051.352.116	85.095.024
Erhaltene Anzahlungen und sonstige Verbindlichkeiten	47	1.347.337.355	1.341.788.503	32.873.117
Passive Rechnungsabgrenzung	4	734.327	5.492.743	5.094.597
<b>Summe Verbindlichkeitskonten</b>	<b>300</b>	<b>4.553.036.348</b>	<b>4.398.633.363</b>	<b>123.062.738</b>
<b>Summe Gesamt</b>	<b>672</b>	<b>9.645.530.142</b>	<b>9.485.986.179</b>	<b>478.843.606</b>

Die vom Land Tirol auf diesen Konten verbuchten Gebarungsfälle führten aufgrund der dargestellten Systematik der VRV 2015 zu jeweils rd. 9,5 Mrd. € an Ein- und Auszahlungen.

Forderungs-  
konten

Der LRH prüfte basierend auf Stichproben die Ein- und Auszahlungen aus nicht voranschlagswirksamen Forderungen und stellte fest, dass das Land Tirol dabei im Wesentlichen

- technische Verrechnungen und schwebende Geldbewegungen verbuchte („Geldtransfers“),
- Leistungen von Sozial- und Gesundheitseinrichtungen vorfinanzierte, die es später in den Voranschlag umbuchte,
- Auszahlungen iZm COVID-19 und EU-Förderungen durchführte, die der Bund oder die EU später refundierte,

- die Gebarung von Landesschulen und sonstigen Landeseinrichtungen mit SAP-Vorsystemen in den Voranschlag umbuchte und
- Vorsteuern sowie GSBG-Beiträge verrechnete.

Die offenen Forderungen zum 31.12.2022 betrafen zum größten Teil vorfinanzierte Leistungen, welche noch abgerechnet werden mussten, Forderungen aus SAP-Vorsystemen sowie Rechnungsabgrenzungen.

Verbindlichkeitskonten

Bei der stichprobenartigen Prüfung der Ein- und Auszahlungen aus nicht voranschlagswirksamen Verbindlichkeiten stellte der LRH fest, dass das Land Tirol im Wesentlichen

- Zahlungsmittel für Dritte verwahrte und an diese weiterleitete,
- bereits im Voranschlag gebuchte Zahlungen intern verrechnete,
- vorerst nicht zuordenbare oder irrtümlich erfolgte Einzahlungen verbuchte,
- die Verrechnung der Bezüge der Landesbediensteten, abzuführende Bezugsbestandteile sowie Dienstgeberbeiträge darstellte,
- die Verwendung liquider Mittel für Projekte der Konkurrenzgebarung verrechnete,
- den Zu- und Abfluss liquider Mittel aus kurzfristigen Barvorlagen verbuchte,
- die Gebarung von Landesschulen und sonstigen Landeseinrichtungen mit SAP-Vorsystemen in den Voranschlag umbuchte und
- Umsatzsteuern sowie GSBG-Beiträge verrechnete.

Die offenen Verbindlichkeiten zum 31.12.2022 betrafen vor allem noch nicht weitergeleitete Verwahrgelder, Verpflichtungen gegenüber öffentlich-rechtlichen Körperschaften, Verbindlichkeiten gegenüber dem Finanzamt aus Lohnsteuer und Dienstgeberbeiträgen sowie die Geldverbindlichkeit gegenüber der Hypo Tirol Bank AG aus der Ratenbevorschussung von Wohnbauförderungsdarlehen.

### **Weit gefasste Regelungen als Herausforderung**

Ausnahmebestimmung

Die VRV 2015 wies hinsichtlich der „nicht voranschlagswirksamen Gebarung“ eine geringe Regelungsdichte auf. Für den LRH war es nur teilweise möglich, die nicht voranschlagswirksamen Konten laut Kontenplan (z.B. sonstige geleistete Vorschüsse, Abrechnungs- und Verlagskonten, Verbote, Sonstige Erläge) den Ausnahmebestimmungen gemäß § 12 VRV 2015 zuzuordnen. Erläuternde Kontobeschreibungen lagen größtenteils nicht vor.

Der LRH konnte daher nicht abschließend beurteilen, ob die vom Land Tirol praktizierte, nicht voranschlagswirksame Verbuchung der unterschiedlichen Gebarungsfälle gerechtfertigt war. Nach Ansicht des LRH waren jedoch mehrere der nicht voranschlagswirksam verbuchten Gebarungsfälle nicht von den Ausnahmebestimmungen gemäß § 12 VRV 2015 umfasst (z.B. Geldtransfers, Ratenbevorschussung Wohnbauförderung, Forderungen und Verbindlichkeiten aus SAP-Systemen, interne Verrechnungen).

Umbuchungen  
ohne Zahlungs-  
fluss

Der LRH stellte weiters fest, dass die in der Finanzierungsrechnung ausgewiesenen nicht voranschlagswirksamen Zahlungen zu einem großen Teil keine Zu- und Abflüsse liquider Mittel iSd § 3 Abs. 3 VRV 2015 darstellten, sondern Umbuchungen und technische Verrechnungen auf oder zwischen nicht voranschlagswirksamen Konten betrafen (z.B. interne Geldtransferkonten, Verrechnungskonten Lohnüberleitung). Jene Zahlungen, denen ein Zu- oder Abfluss liquider Mittel zugrunde lag, wurden oftmals auf budgetierte Konten umgebucht (z.B. Vorschusszahlungen an Alten- und Pflegeheime, Transferzahlungen des Bundes).

Bundesländer-  
vergleich

Der LRH konnte auch keine länderübergreifenden Standards feststellen, was sich insbesondere im Vergleich des Ausmaßes und der Inhalte der nicht voranschlagswirksamen Gebarung der Bundesländer im Finanzjahr 2022 zeigte (siehe Diagramm 2).

Empfehlung gem.  
Art. 69 Abs. 4 TLO

Der LRH empfahl, im VR-Komitee

- auf eine einheitliche und eindeutige Auslegung der VRV 2015 hinsichtlich „nicht voranschlagswirksamer Ein- und Auszahlungen“ hinzuwirken,
- zu klären, welche konkreten Gebarungsfälle auf den laut Kontenplan nicht voranschlagswirksamen Konten zu verbuchen sind sowie
- die korrekte Verbuchung technischer Umbuchungen ohne tatsächlichen Zahlungsfluss zu klären.

Damit sollte die Rechtssicherheit bei der Auslegung der VRV 2015 erhöht und die Vergleichbarkeit/Aussagekraft der Finanzierungsrechnung verbessert werden.

Darauf aufbauend sollte das Land Tirol eine Bestandsaufnahme durchführen, die Kontierung überprüfen und gegebenenfalls Änderungen der Kontenzuordnung vornehmen.

*Stellungnahme  
der Regierung*

*Betreffend die Empfehlung des Landesrechnungshofes, im VR-Komitee auf eine einheitliche und eindeutige Auslegung der VRV 2015 hinsichtlich „nicht voranschlagswirksamer Ein- und Auszahlungen“ hinzuwirken und zu klären, welche konkreten Gebarungsfälle auf den laut Kontenplan nicht voranschlagswirksamen Konten zu verbuchen sind sowie die korrekte Verbuchung technischer Umbuchungen ohne tatsächlichen Zahlungsfluss zu klären, da damit die Rechtssicherheit bei der Auslegung der VRV 2015 erhöht und die Vergleichbarkeit/Aussagekraft der Finanzierungsrechnung verbessert werden sollte und darauf aufbauend*

*eine Bestandsaufnahme durchzuführen, die Kontierung zu überprüfen und gegebenenfalls Änderungen der Kontenzuordnung vorzunehmen, wird festgehalten, dass die Empfehlung des Landesrechnungshofes im Wege des gemeinsamen Ländervertreeters dem VR-Komitee vorgelegt wird.*

### **Regularien und Maßnahmen des Landes Tirol**

Der LRH stellte fest, dass die internen Regularien des Landes Tirol nicht explizit auf die Besonderheiten der nicht voranschlagswirksamen Gebarung eingingen.

Fehlende interne Gliederung	Das Land Tirol verfügte über keine über den Kontenplan der VRV 2015 hinausgehende Gliederung oder Spezifizierung der nicht voranschlagswirksamen Konten. Es lag auch keine über den Kontierungsleitfaden hinausgehende Kontenbeschreibung vor.
Auszahlungen ohne Budget	Nach den Bestimmungen der VRV 2015 lag den Zahlungen in der nicht voranschlagswirksamen Gebarung kein Voranschlag zugrunde. Damit konnten Ein- und Auszahlungen ohne formelle Budgetbewilligung des Tiroler Landtages durchgeführt werden. Der Ausgleich der nicht budgetierten Auszahlungen erfolgte entweder durch Einzahlungen von Dritten (z.B. Bund und EU) oder durch eine zeitlich verzögerte Umbuchung auf voranschlagswirksame (budgetierte) Konten.
Potenzielles Risiko	Falls ein erwarteter Ausgleich durch Dritte unterbliebe, hätte eine Budgetbewilligung oder -umschichtung durch den Tiroler Landtag ex post - nach bereits erfolgter Auszahlung - zu erfolgen. Aus Sicht des LRH würde dies die Budgethoheit des Tiroler Landtages einschränken.

Empfehlung gem. Art. 69 Abs. 4 TLO	<p>Der LRH empfahl,</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>interne Richtlinien für einen nachvollziehbaren Umgang mit nicht voranschlagswirksamen Gebarungsfällen festzulegen. Diese sollten insbesondere die Kriterien für die Eröffnung und Anwendung nicht voranschlagswirksamer Konten, diesbezügliche Berechtigungen und Informationspflichten sowie allfällige interne Kontrollmaßnahmen (IKS) umfassen;</li> <li>landesintern für alle Kategorien nicht voranschlagswirksamer Forderungen und Verbindlichkeiten eine über den derzeitigen Kontenplan der Länder (Anlage 3a zur VRV 2015) hinausgehende Untergliederung festzulegen. Bei richtiger Zuordnung zu den untergliederten Sachverhalten und aussagekräftiger Benennung der Konten sollte diese eine transparente Übersicht und Analyse der nicht voranschlagswirksamen Konten gewährleisten.</li> </ul>
------------------------------------	---

*Stellungnahme der Regierung* Die Empfehlung des Landesrechnungshofes, interne Richtlinien für einen nachvollziehbaren Umgang mit nicht voranschlagswirksamen Gebarungsfällen festzulegen, wobei diese insbesondere die Kriterien für die Eröffnung und Anwendung nicht voranschlagswirksamer Konten, diesbezügliche Berechtigungen und Informationspflichten sowie allfällige interne Kontrollmaßnahmen (IKS) umfassen sollten sowie landesintern für alle Kategorien nicht voranschlagswirksamer Forderungen und Verbindlichkeiten eine über den derzeitigen Kontenplan der Länder (Anlage 3a zur VRV 2015) hinausgehende Untergliederung festzulegen, da bei richtiger Zuordnung zu den untergliederten Sachverhalten und aussagekräftiger Benennung der Konten diese eine transparente Übersicht und Analyse der nicht voranschlagswirksamen Konten gewährleisten sollte, wird umgesetzt.

Anstieg der Ein- und Auszahlungen Die Ein- und Auszahlungen in der nicht voranschlagswirksamen Gebarung des Landes Tirol stiegen im Zeitraum RA 2019 bis RA 2022 kontinuierlich an und waren im gesamten Zeitraum höher als die Ein- und Auszahlungen in der voranschlagswirksamen Gebarung.

Empfehlung gem. Art. 69 Abs. 4 TLO Der LRH empfahl unabhängig von allfälligen Klärungen im VR-Komitee, die nicht voranschlagswirksame Gebarung restriktiv auszulegen und nicht voranschlagswirksame Verrechnungen soweit wie zweckmäßig zu reduzieren. Damit sollte eine verbesserte Nachvollziehbarkeit des Budgetvollzugs und Plausibilität der Finanzierungsrechnung einhergehen.

*Stellungnahme der Regierung* Zur Empfehlung des Landesrechnungshofes, unabhängig von allfälligen Klärungen im VR-Komitee, die nicht voranschlagswirksame Gebarung restriktiv auszulegen und nicht voranschlagswirksame Verrechnungen soweit wie zweckmäßig zu reduzieren, da damit eine verbesserte Nachvollziehbarkeit des Budgetvollzugs und Plausibilität der Finanzierungsrechnung einhergehen sollte, wird mitgeteilt, dass weiter daran gearbeitet wird, die Ein- und Auszahlungen in der Finanzierungsrechnung zu verringern.

Veranlassungen des Landes Tirol Die Abteilung Landesbuchhaltung des Amtes der Tiroler Landesregierung traf bereits vor und während der Prüfung Veranlassungen, um das Ausmaß nicht voranschlagswirksamer Ein- und Auszahlungen in der Finanzierungsrechnung zu verringern. Diese Veranlassungen betrafen Buchungen in SAP-Vorsystemen sowie die Gebarung auf Geldtransferkonten.

SAP- Vorsysteme Diverse Einrichtungen des Landes Tirol (insbesondere Schulen) verbuchten ihre laufende, voranschlagswirksame Gebarung in eigenständigen SAP-Vorsystemen. Der LRH stellte fest, dass die periodische (meist monatliche) Übernahme dieser Gebarungsfälle in das SAP-Buchführungssystem des Landes aus technischen Gründen nicht voranschlagswirksame Ein- und Auszahlungen generierte, welche nicht den Ausnahmebestimmungen gemäß § 12 Abs. 1 VRV 2015 entsprachen.

Integration in SAP	Die Abteilung Landesbuchhaltung integrierte vor und während der Prüfung insgesamt 17 der genannten Einrichtungen in das SAP-Buchführungssystem des Landes, was neben der Anzahl der Bankkonten auch die nicht voranschlagswirksamen Ein- und Auszahlungen verminderte. Durch die Umstellung wurden die bisher nicht voranschlagswirksam auf Sammelkonten verbuchten Forderungen und Verbindlichkeiten nunmehr einzeln, voranschlagswirksam dargestellt und dem zentralen Forderungs- und Verbindlichkeitsmanagement unterworfen.
Geldtransfer-Konten	Das Land Tirol führte im Finanzjahr 2022 insgesamt 65 sogenannte „Geldtransferkonten“ (nicht voranschlagswirksame Forderungskonten) für die Verrechnung von Zahlungsausgängen am Konto ordinario des Landes Tirol bei der Hypo Tirol Bank AG sowie für die Abbildung „schwebender Geldbewegungen“ zwischen Bankkonten des Landes Tirol. Die Buchungen auf den Geldtransfer-Konten führten zu nicht voranschlagswirksamen Ein- und Auszahlungen ohne tatsächlichen Zahlungsfluss.
Umstellung auf Verrechnungskonten	Auf Anregung des LRH ersetzte die Abteilung Landesbuchhaltung bereits während der Prüfung 31 Geldtransferkonten durch nicht zahlungswirksame Verrechnungskonten der Kontenklasse 9. Die verbleibenden Geldtransfer-Konten betrafen jene Einrichtungen des Landes Tirol, welche ihre Gebarung noch in SAP-Vorsystemen abbildeten.
Reduktion nicht voranschlagswirksamer Ein- und Auszahlungen	Der LRH stellte fest, dass die beschriebenen Umstellungen (SAP-Vorsysteme, Geldtransfer-Konten) - bezogen auf das Finanzjahr 2022 - eine Reduktion der nicht voranschlagswirksamen Ein- und Auszahlungen iHv jeweils rd. 3.550 Mio. € bewirkten.

Empfehlung gem. Art. 69 Abs. 4 TLO

Der LRH empfahl, die bereits begonnene Integration von Vorsystemen in das SAP-Buchführungssystem des Landes Tirol weiterhin voranzutreiben, um eine landesweit einheitliche Buchungslogik zu implementieren und die nicht gerechtfertigte Anwendung nicht voranschlagswirksamer Ein- und Auszahlungen weiter zu verringern.

*Stellungnahme der Regierung*

*Betreffend die Empfehlung des Landesrechnungshofes, die bereits begonnene Integration von Vorsystemen in das SAP-Buchführungssystem des Landes Tirol weiterhin voranzutreiben, um eine landesweit einheitliche Buchungslogik zu implementieren und die nicht gerechtfertigte Anwendung nicht voranschlagswirksamer Ein- und Auszahlungen weiter zu verringern, wird festgehalten, dass die Integration von Vorsystemen in das SAP-Buchführungssystem weiter vorangetrieben wird.*

Innsbruck, am 20.5.2024

Die Direktorin

MMag.<sup>a</sup> Dr.<sup>in</sup> Monika Aichholzer-Wurzer eh.

Hinweis

Gemäß § 7 Abs. 1 des Gesetzes über den Tiroler Landesrechnungshof hat der Landesrechnungshof die Äußerung der Tiroler Landesregierung in seine Erwägungen einzubeziehen und in den Bericht einzuarbeiten. Dies ist unter der jeweiligen Randzeile „*Stellungnahme der Regierung*“ vollzogen worden. Darüber hinaus hat der Landesrechnungshof die Äußerung dem Bericht als Beilage anzuschließen.





Amtssigniert, SID2024051060305  
Informationen unter: [amtssignatur.tirol.gv.at](https://amtssignatur.tirol.gv.at)

Amt d. Tiroler Landesreg., Eduard-Wallnöfer-Platz 3, 6020 Innsbruck, Österreich

An den  
Landesrechnungshof  
Eduard-Wallnöfer-Platz 3  
6020 Innsbruck

Amt der Tiroler Landesregierung  
Sachgebiet Innenrevision und IT

Mag. Mathias Winkler  
Eduard-Wallnöfer-Platz 3  
6020 Innsbruck  
+43 512 508 1941  
[innenrevision.it@tirol.gv.at](mailto:innenrevision.it@tirol.gv.at)  
[www.tirol.gv.at](https://www.tirol.gv.at)

Informationen zum rechtswirksamen Einbringen und  
Datenschutz unter [www.tirol.gv.at/information](https://www.tirol.gv.at/information)

Geschäftszahl – beim Antworten bitte angeben  
IRIT-RL-184/3-2024  
Innsbruck, 30.04.2024

**Vorläufiges Ergebnis der Überprüfung des Landesrechnungshofes  
"Die nicht voranschlagswirksame Gebarung des Landes Tirol";  
Äußerung der Landesregierung**

Der Landesrechnungshof hat von Juni 2023 bis Juli 2023 sowie von Jänner 2024 bis Februar 2024 die nicht voranschlagswirksame Gebarung des Landes Tirol geprüft und das vorläufige Ergebnis vom 22.03.2024, LR-0945/131, erstellt. Die Tiroler Landesregierung erstattet aufgrund ihres Beschlusses vom 30.04.2024 hierzu folgende

## **Äußerung:**

### **Zu Punkt 6.1.2. Einnahmenverrechnung**

#### **Empfehlung nach Art. 69 Abs. 4 TLO (Seite 39)**

Der Empfehlung des Landesrechnungshofes, für die Abwicklung der Einnahmenverrechnung formelle Richtlinien festzulegen und in diesem Zuge die Abwicklung für alle Rechenstellen sowie anweisenden Stellen möglichst zu vereinheitlichen, nicht erforderliche Verrechnungskonten zu eliminieren und die zu verwendenden Konten aussagekräftig zu bezeichnen und darüber hinaus festzulegen, dass keine Vermischung von Einnahmeverrechnung und Verwahrgeldern auf demselben Konto erfolgt, wird Rechnung getragen. Es werden formelle Richtlinien für die Einnahmenverrechnung erarbeitet. Die Vereinheitlichung der Verrechnung soll – soweit technisch möglich – weiter vorangetrieben werden.

## **Zu Punkt 6.2.2. Sonstige nicht voranschlagswirksame Verbindlichkeiten**

### **Empfehlung nach Art. 69 Abs. 4 TLO (Seite 47)**

Zur Empfehlung des Landesrechnungshofes, die Rückzahlungsraten zur Ratenbevorschussung – wie im Vorschlag vorgesehen – als voranschlagswirksame Auszahlungen zu verbuchen und langfristige Geldverbindlichkeiten voranschlagswirksam im Vermögenshaushalt auszuweisen, wird mitgeteilt, dass auf Anregung des Landesrechnungshofes ab dem Finanzjahr 2020 der Geschäftsfall als Verbindlichkeit in der Vermögensrechnung abgebildet wurde. Für zukünftige ähnlich gelagerte Geschäftsfälle wird der Empfehlung des Landesrechnungshofes entsprochen.

## **Zu Punkt 8. Zusammenfassende Bewertung**

### **Empfehlung nach Art. 69 Abs. 4 TLO (Seite 54)**

Betreffend die Empfehlung des Landesrechnungshofes, im VR-Komitee auf eine einheitliche und eindeutige Auslegung des VRV 2015 hinsichtlich „nicht voranschlagswirksamer Ein- und Auszahlungen“ hinzuwirken und zu klären, welche konkreten Gebarungsfälle auf den laut Kontenplan nicht voranschlagswirksamen Konten zu verbuchen sind sowie die korrekte Verbuchung technischer Umbuchungen ohne tatsächlichen Zahlungsfluss zu klären, da damit die Rechtssicherheit bei der Auslegung der VRV 2015 erhöht und die Vergleichbarkeit/Aussagekraft der Finanzierungsrechnung verbessert werden sollte und darauf aufbauend eine Bestandsaufnahme durchzuführen, die Kontierung zu überprüfen und gegebenenfalls Änderungen der Kontenzuordnung vorzunehmen, wird festgehalten, dass die Empfehlung des Landesrechnungshofes im Wege des gemeinsamen Ländervertreters dem VR-Komitee vorgelegt wird.

### **Empfehlung nach Art. 69 Abs. 4 TLO (Seite 55)**

Die Empfehlung des Landesrechnungshofes, interne Richtlinien für einen nachvollziehbaren Umgang mit nicht voranschlagswirksamen Gebarungsfällen festzulegen, wobei diese insbesondere die Kriterien für die Eröffnung und Anwendung nicht voranschlagswirksamer Konten, diesbezügliche Berechtigungen und Informationspflichten sowie allfällige interne Kontrollmaßnahmen (IKS) umfassen sollten sowie landesintern für alle Kategorien nicht voranschlagswirksamer Forderungen und Verbindlichkeiten eine über den derzeitigen Kontenplan der Länder (Anlage 3a zur VRV 2015) hinausgehende Untergliederung festzulegen, da bei richtiger Zuordnung zu den untergliederten Sachverhalten und aussagekräftiger Benennung der Konten diese eine transparente Übersicht und Analyse der nicht voranschlagswirksamen Konten gewährleisten sollte, wird umgesetzt.

### **Empfehlung nach Art. 69 Abs. 4 TLO (Seite 55)**

Zur Empfehlung des Landesrechnungshofes, unabhängig von allfälligen Klärungen im VR-Komitee, die nicht voranschlagswirksame Gebarung restriktiv auszulegen und nicht voranschlagswirksame Verrechnungen soweit wie zweckmäßig zu reduzieren, da damit eine verbesserte Nachvollziehbarkeit des Budgetvollzugs und Plausibilität der Finanzierungsrechnung einhergehen sollte, wird mitgeteilt, dass weiter daran gearbeitet wird, die Ein- und Auszahlungen in der Finanzierungsrechnung zu verringern.

## Empfehlung nach Art. 69 Abs. 4 TLO (Seite 56)

Betreffend die Empfehlung des Landesrechnungshofes, die bereits begonnene Integration von Vorsystemen in das SAP-Buchführungssystem des Landes Tirol weiterhin voranzutreiben, um eine landesweit einheitliche Buchungslogik zu implementieren und die nicht gerechtfertigte Anwendung nicht voranschlagswirksamer Ein- und Auszahlungen weiter zu verringern, wird festgehalten, dass die Integration von Vorsystemen in das SAP-Buchführungssystem weiter vorangetrieben wird.

Personenbezogene Begriffe in dieser Äußerung haben keine geschlechtsspezifische Bedeutung. Sie sind bei der Anwendung auf bestimmte Personen in der jeweils geschlechtsspezifischen Form zu verwenden.

Für die Landesregierung

Anton Mattle  
Landeshauptmann