

# RECHT & RFG FINANZEN FÜR GEMEINDEN

Mit  
Sachregister  
2003-2017!

Herausgeber **Walter Leiss, Alois Steinbichler**  
Schriftleitung und Redaktion **Markus Achatz, Peter Pils**  
Redaktion **Alexander Enzinger, Christoph Grabenwarter, Ferdinand Kerschner,  
Wolfgang Meister, Katharina Pabel, Alfred Riedl, Ursula Stingl-Lösch**

Juni 2018

02

45 – 108

## Schwerpunkt

### Datenschutz

Geldbußenbefreiung für Gemeinden *Martin Führer* ➔ 48

## Übersicht

Steuer-Radar ➔ 51

## Beiträge

### Gemeinde im verwaltungs(gerichtlichen) Verfahren *Wolfgang Steiner und Johanna Weilguni* ➔ 58

Alkoholverbote in der Rechtsprechung  
*Anna Leisner-Egensperger* ➔ 67

Kompetenz des Bürgermeisters in der laufenden Verwaltung  
*Dieter Neger* ➔ 76

Moderne Formen der Urnenbeisetzung *Anna Obereder* ➔ 84

Nachbarrecht Entscheidungen 2016/2017 *Erika Wagner* ➔ 92

Serie VRV 2015: Vermögenserfassung und -bewertung  
*Veronika Meszarits* ➔ 98

Anforderungen an die Kommune – Agilität als Lösung?  
*Christina Duller und Veronika Meszarits* ➔ 103

# VRV 2015 – Vermögenserfassung und -bewertung

**Die konkreten Tätigkeiten im Rahmen der Umstellung auf die VRV 2015 beginnen mit der Erstellung der Eröffnungsbilanz. Was gibt die VRV 2015 iZm der Vermögenserfassung und -bewertung vor? Wie geht man das in der Praxis konkret an?**

RFG 2018/17  
VRV 2015  
Eröffnungsbilanz;  
Gemeindevermögen;  
Anschaffungskosten;  
Herstellungskosten

Spätestens ab 2020 müssen Länder und Gemeinden auf die VRV 2015 umsteigen. Die konkreten Umstellungstätigkeiten beginnen mit der Erstellung der Eröffnungsbilanz, deren zentraler Teil die Erfassung und Bewertung des bestehenden Gemeindevermögens ist. Nicht immer ist es dabei einfach zu entscheiden, welche Bewertungsmethode die Richtige ist. Wie viel Aufwand für Erfassung und Bewertung lohnt sich? Wie können die Ergebnisse auf ihre Plausibilität überprüft werden? Dieser Beitrag gibt einen Überblick und Tipps für die Praxis.

Von Veronika Meszarits

## Inhaltsübersicht:

- A. Die einzelnen Schritte für die Erstellung der Eröffnungsbilanz im Überblick
- B. Schritt 1 und 2: Erfassung und Bewertung der Sachanlagen inklusive der immateriellen Vermögenswerte
  1. Begriffsdefinitionen
  2. Handlungsleitende Prinzipien
  3. Bewertungsmethoden
  4. Wahl der passenden Bewertungsmethode am Beispiel der Grundstücke

## A. Die einzelnen Schritte für die Erstellung der Eröffnungsbilanz im Überblick

Im ersten Beitrag der Serie VRV 2015<sup>1)</sup> wurde auf die Phasen im Rahmen eines erfolgreichen Umstiegs auf die VRV 2015 eingegangen (siehe Abb 1). Nachdem man sich einen ersten Überblick über die Inhalte der VRV 2015 verschafft hat, beginnt die konkrete Umstellung mit der Erstellung der Eröffnungsbilanz.

1) Meszarits, Umstieg auf die VRV 2015, RFG 2017/21.



Abb 1: Prozess des Umstiegs auf die VRV 2015 per 1. 1. 2020

AKTIVA	PASSIVA
<b>Langfristiges Vermögen</b>	<b>Nettovermögen</b>
Immaterielle Vermögenswerte	Saldo der Eröffnungsbilanz
Sachanlagen	<b>Investitionszuschüsse (Kapitaltransfers)</b>
Aktive Finanzinstrumente/Langfristiges Finanzvermögen	<b>Langfristige Fremdmittel</b>
Beteiligungen	Langfristige Finanzschulden
Langfristige Forderungen	Langfristige Verbindlichkeiten
<b>Kurzfristiges Vermögen</b>	Langfristige Rückstellungen
Kurzfristige Forderungen	<b>Kurzfristige Fremdmittel</b>
Vorräte	Kurzfristige Finanzschulden
Liquide Mittel	Kurzfristige Verbindlichkeiten
Aktive Finanzinstrumente/Kurzfristiges Finanzvermögen	Kurzfristige Rückstellungen
Aktive Rechnungsabgrenzung	Passive Rechnungsabgrenzung
<b>SUMME AKTIVA</b>	<b>SUMME PASSIVA</b>

Abb 2: Gliederung der Eröffnungsbilanz auf erster Gliederungsebene gemäß VRV 2015 Anlage 1 c

Die Gliederung der Eröffnungsbilanz ist in der VRV 2015 in Anlage 1 c festgelegt. Abb 2 zeigt eine Übersicht auf der ersten Gliederungsebene. Die meisten Positionen ergeben sich dabei aus dem bestehenden Rechenwerk: So ist der Stand der liquiden Mittel aus dem Kassenabschluss bekannt; die am 31. 12. bzw 1. 1. eines Jahrs offenen Forderungen und Verbindlichkeiten sollten aus Aufzeichnungen – im besten Fall einer vollständigen Debitoren- und Kreditorenbuchhaltung – herausgelesen werden können. Andere Werte werden zu Beginn des Jahrs 2020 bei der Finalisierung der Eröffnungsbilanz erhoben oder errechnet werden müssen. Dazu zählen die Bewertungsansätze für Beteiligungen oder die Rückstellungen für Abfertigungen und Jubiläumsgelder (langfristige Rückstellungen) sowie nicht konsumierte Urlaube (kurzfristige Rückstellungen).

Den größten Aufwand stellt jedoch in den meisten Gemeinden die rückwirkende Erfassung und Bewertung der Sachanlagen sowie der immateriellen Vermögenswerte dar. Daher sollte damit auch frühzeitig begonnen werden.

Diese rückwirkende Erfassung und Bewertung ist nicht trivial. Insb bei der Wahl der Bewertungsme-

thode gibt es zahlreiche Entscheidungsspielräume. Damit hier die adäquaten Entscheidungen getroffen werden können, ist es empfehlenswert, sich möglichst frühzeitig ein Gesamtbild über die ungefähren Beträge je Position der Eröffnungsbilanz zu verschaffen. Daher ist es empfehlenswert, „am Papier“ eine Probeeröffnungsbilanz bspw per 31. 12. 2018 zu erstellen. Der gesamte empfohlene Ablauf im Rahmen der Erstellung der Eröffnungsbilanz ist in Abb 3 dargestellt.

#### Praxistipp

Die Erstellung einer Probeeröffnungsbilanz „am Papier“ bspw per 31. 12. 2018 erleichtert die Festlegung konkreter Bewertungen (siehe Abbildung 3).

Im Idealfall werden die Schritte 1 bis 4 bis zum Zeitpunkt der Voranschlagserstellung für das Jahr 2020 erledigt. In kleineren Einheiten wird dies wahrscheinlich der Herbst 2019 sein, in größeren Einheiten kann dies bereits im Frühjahr bzw vor dem Sommer 2019 beginnen.





Abb 3: Empfohlener Ablauf im Rahmen der Phase 2 „Erstellung Eröffnungsbilanz“.

## B. Schritt 1 und 2: Erfassung und Bewertung der Sachanlagen inklusive der immateriellen Vermögenswerte

### 1. Begriffsdefinitionen

Bevor die Erfassung der Sachanlagen beginnt, ist es notwendig, sich einen Überblick über die wichtigsten Begriffe und ihren Bedeutungsinhalt zu verschaffen.

#### a) Wirtschaftliches Eigentum

Wirtschaftliches Eigentum (§ 19 Abs 1 und 2 VRV 2015): Vermögenswerte sind dann zu erfassen, wenn die Gebietskörperschaft zumindest wirtschaftliches Eigentum daran erworben hat. Wirtschaftlicher Eigentümer ist jener, der wie ein Eigentümer über eine Sache herrscht, indem er

- sie besitzt,
  - gebraucht,
  - die Verfügungsmacht über sie innehat und
  - das Risiko ihres Verlusts/ihrer Zerstörung trägt.
- Meist liegen wirtschaftliches und zivilrechtliches Eigentum gleichzeitig vor, sie können aber in Einzelfällen auch auseinanderfallen.

#### Beispiel

##### Wirtschaftliches Eigentum am Beispiel einer Landesstraße

Fragestellung: Welche Vermögenswerte erfasst das Land und welche die Gemeinde?

Eine Landesstraße führt durch die Gemeinde. Das gesamte Straßengrundstück ist im zivilrechtlichen Besitz des Landes. Die Straße, dh der Straßenaufbau, wurde vom Land errichtet und wird laut

dem gesetzlich festgelegten Auftrag auch vom Land erhalten. Für den Gehsteig an beiden Seiten dieser Landesstraße ist die Gemeinde verantwortlich, sowohl für die Errichtung als auch die Erhaltung.

#### Lösung

- Das **Land** erfasst in diesem Fall
  - das zur Landesstraße inklusive Gehsteig zugehörige Straßengrundstück,
  - den Straßenaufbau für die Landesstraße.
- Die **Gemeinde** erfasst in diesem Fall den Gehsteig, dh den Aufbau, und nicht das Grundstück darunter.

#### b) (Fortgeschriebene) Anschaffungs- und Herstellungskosten

Anschaffungskosten (§ 19 Abs 6 VRV 2015) sind alle Kosten des Erwerbs, die den Vermögensgegenstand in einen betriebsbereiten Zustand versetzen. Nicht zu den Anschaffungskosten gehören Kosten, die sich aus der Aufnahme von Fremdmitteln ergeben wie bspw Zinsen.

Herstellungskosten (§ 19 Abs 7 VRV 2015) sind sämtliche Kosten, die dem jeweiligen Vermögenswert direkt zuordenbar sind.

#### Beispiele

##### Anschaffungskosten: ja/nein?

Fragestellung: Welche der folgenden Positionen sind bei den Anschaffungskosten zu berücksichtigen?

**Beispiel 1:** Die Gemeinde schafft sich einen **Unimog für den Gemeindebauhof** an.

- Nettopreis für den Unimog
- zuzüglich 20% Umsatzsteuer
- abzüglich 3% Skonto
- Kreditfinanzierung: Zinskosten

**Lösung:** Zu den Anschaffungskosten zu zählen sind der Preis für den Unimog inklusive Umsatzsteuer, abzüglich des in Anspruch genommenen Skontos.

**Beispiel 2:** Die Gemeinde errichtet ein neues Gebäude für die Volksschule.

- Abbruchkosten altes Gebäude
- Planungskosten neues Gebäude
- Errichtung des neuen Gebäudes
- jeweilige Umsatzsteuern
- Kosten für die Eröffnungsfeier
- nachträgliche Verbreiterung des Eingangsbereichs

**Lösung:** Zu den Anschaffungskosten zählen alle angeführten Positionen bis auf die Kosten der Eröffnungsfeier.

Fortgeschriebene Anschaffungs- und Herstellungskosten (§ 19 Abs 8 VRV 2015) sind die ursprünglichen Anschaffungs- und Herstellungskosten, die um den linearen Abschreibungsbetrag vermindert wurden. Dieser Wert wird auch oft als Buchwert bezeichnet.

### Beispiel

#### Fortgeschriebene Anschaffungs- und Herstellungskosten Kindergarten

**Fragestellung:** Wie hoch sind die fortgeschriebenen Anschaffungskosten zum 31. 12. 2019 bzw 1. 1. 2020?

Die Gemeinde hat 2014 mit dem Neubau des Kindergartens begonnen. Das neue Gebäude wurde im April 2015 in Betrieb genommen. Die seinerzeitigen Baukosten betragen € 2.480.000,-. Die Nutzungsdauertabelle (VRV 2015, Anlage 7) sieht 50 Jahre vor.

Anschaffungskosten	€ 2.480.000,-
Abschreibung für 5 Jahre (– € 49.600,- mal 5):	– € 248.000,-
fortgeschriebene Anschaffungskosten = Buchwert per 1. 1. 2020	€ 2.232.000,-

**Anzahl der bereits genutzten Jahre:** Die Abschreibung fällt aufgrund der Inbetriebnahme im ersten Halbjahr 2015 in diesem Jahr zur Gänze an (siehe § 19 Abs 10 VRV 2015). Insgesamt sind somit 5 Jahre an Abschreibungen zu berücksichtigen.

**Höhe der Abschreibung:** Dividiert man die Anschaffungskosten durch die 50 Jahre Nutzungsdauer bzw 2% der Anschaffungskosten ergeben sie einen jährlichen Abschreibungsbetrag von € 49.600,-.

#### c) Beizulegender Zeitwert

Der beizulegende Zeitwert oder „Fair Value“ (§ 19 Abs 9 VRV 2015) ist jener Wert, zu dem ein Vermö-

genswert zwischen sachverständigen, vertragswilligen und voneinander unabhängigen Personen getauscht oder eine Verpflichtung beglichen werden kann. Es handelt sich somit um einen fairen Preis, der am freien Markt für einen Vermögenswert zu erzielen wäre.

Gebraucht wird der beizulegende Zeitwert, abgesehen von der Erstbewertung im Rahmen der Eröffnungsbilanz, immer bei unentgeltlichen Erwerben wie bspw Schenkungen oder Erbschaften.

#### d) Weitere Begriffe und ihre Definitionen

§ 19 VRV 2015 definiert auch noch andere Begriffe, die im Rahmen der Erfassung und Bewertung eine Rolle spielen können. Dazu gehören ua der Barwert, der zu verwendende Zinssatz, Umgang mit Vermögenswerten in Fremdwährungen, die Definition von Neubewertungsrücklagen für die Bewertung von Beteiligungen. Diese werden zu einem späteren Zeitpunkt im Rahmen dieser Serie behandelt.

## 2. Handlungsleitende Prinzipien

Nach welchen Prinzipien ist nun das Sachanlagevermögen inklusive der immateriellen Vermögenswerte zu erfassen? Welche Werte sind plausibel, welche Bewertungsmethoden sind erlaubt?

Für die Bewertung maßgeblich sind

- verwaltungsökonomisches Vorgehen (§ 40 Abs 4 VRV 2015),
- Prinzip der Wesentlichkeit (§§ 19 und 24 VRV 2015),

→ Bewertung möglichst nahe dem tatsächlichen Wert. Das **verwaltungsökonomische Vorgehen** bezieht sich auf die Effizienz. Diese Bestimmung ist als Erleichterung gedacht und besagt, dass auf das Verhältnis zwischen Mehraufwand und Mehrwert an Information zu achten ist. Wenn bspw iZm der Bewertung historische Anschaffungskosten nur schwer rückwirkend ermittelbar sind, kann auf einfachere Ersatzmethoden ausgewichen werden.

Dies kann iZm dem **Prinzip der Wesentlichkeit** gesehen werden: Je höher der jeweilige Vermögenswert, umso aufwändiger darf die rückwirkende Erfassung und Bewertung sein. Ob etwas wesentlich ist, kann in Anlehnung an die Bewertungsvorgaben auf Bundesebene mit rund 10% an Änderungen angenommen werden.

Bezüglich des Ausnutzens von Bewertungsspielräumen wird Gemeinden nahegelegt, eine **möglichst realitätsnahe und die tatsächlichen Werte spiegelnde Bewertung** aus Eigeninteresse durchzuführen. Eine tendenziell hoch angesetzte Vermögensbewertung kann in der Folge zwar zu einem höheren Nettovermögen („Eigenkapital“), gleichzeitig jedoch zu tendenziell hohen Abschreibungen und damit zu einer stärkeren aufwandsseitigen Belastung der Ergebnisrechnung führen. Andererseits ist auch eine tendenziell zu niedrige Bewertung nicht zu empfehlen. Diese mag zwar kurzfristig die Ergebnisrechnung entlasten, weil geringere Abschreibungen zu verbuchen sind, gleichzeitig wird aber der jährliche Ressourcenbedarf der Gemeinde niedriger ausgewiesen als der tatsächliche Bedarf. Der tatsächliche Finanzierungsbedarf der Ge-

meinde wird daher über einige Jahre unterschätzt und kann bei Finanzierungsentscheidungen/-verhandlungen schwerer nachgewiesen werden.

#### Praxistipp

##### Handlungsleitende Prinzipien für die Vermögensbewertung

- verwaltungsökonomisches Vorgehen (§ 40 Abs 4 VRV 2015)
- Prinzip der Wesentlichkeit (§§ 19, 24 VRV 2015)
- Bewertung möglichst nahe dem tatsächlichen Wert

### 3. Bewertungsmethoden

Bei den Bewertungsmethoden ist zu unterscheiden, welche Methoden nur im Rahmen der Erstanwendung der VRV 2015 erlaubt sind und welche generell gelten.

#### a) Generelles Grundprinzip: Fortgeschriebene Anschaffungs- und Herstellungskosten

Grundsätzlich sind Sachanlagen und immaterielle Vermögenswerte immer zu fortgeschriebenen Anschaffungs- und Herstellungskosten zu bewerten (§ 24 Abs 4 VRV 2015). Bei der erstmaligen Erfassung für Zwecke der Eröffnungsbilanz sollen jene Werte erfasst werden, die Anlagengegenstände aufweisen würden, wäre die VRV 2015 schon zum Zeitpunkt der Anschaffung der jeweiligen Anlagengegenstände gültig gewesen. Diese Bewertungsmethode ist somit auch im Zuge der Erstanwendung die erste Wahl.

#### b) Generelles Grundprinzip bei unentgeltlichen Erwerben: Beizulegender Zeitwert

Grundsätzlich sind Sachanlagen und immaterielle Vermögenswerte im Fall von unentgeltlichen Erwerben wie bspw. Schenkungen oder Erbschaften mit dem beizulegenden Zeitwert zu bewerten (§ 24 Abs 4 VRV 2015).

#### c) Ersatzmethoden für die Erstbewertung

Für die Erstbewertung im Rahmen des Umstiegs auf die VRV 2015 stehen eine Reihe von Ersatzmethoden zur Verfügung, sofern die fortgeschriebenen Anschaffungs- und Herstellungskosten nicht oder nur schwer ermittelt werden können.

Diese Ersatzmethoden sind in §§ 38 und 39 VRV 2015 erläutert. Dazu zählen:

- beizulegender Zeitwert auf Basis eines vorhandenen Gutachtens,
- interne plausible Wertfeststellung,
- Schätzwertverfahren (zB Grundstücksrasterverfahren für Grundstücke),
- Durchschnittswerte von Anschaffungs- und Herstellungskosten von Gebäuden mit ähnlicher Funktionalität (bei Gebäuden) oder
- sonstige Nachweise wie aktuelle Durchschnittspreisermittlungen (bei Grundstückseinrichtungen und Gebäuden).

#### Praxistipp

##### Die Qual der Wahl bei der passenden Bewertungsmethode bei der Erstanwendung der VRV 2015

Welche der Ersatzmethoden die passende ist, kann am besten vor Ort von den Verantwortlichen entschieden werden und ist abhängig von der gemeindeinternen Daten- und Faktenlage:

**Unentgeltlicher Erwerb:** Ist der beizulegende Zeitwert verlässlich und mit vertretbarem Aufwand (verwaltungsökonomisch) ermittelbar? Wenn nein, dann Ersatzmethode auswählen.

**Entgeltlicher Erwerb:** Sind die fortgeschriebenen Anschaffungs- und Herstellungskosten verlässlich und mit vertretbarem Aufwand (verwaltungsökonomisch) ermittelbar? Wenn nein, dann Ersatzmethode auswählen.

**Welche Ersatzmethode?** Es soll jene Methode sein, die

→ das verlässlichste Bewertungsergebnis erbringt und zugleich

→ mit vertretbarem Aufwand ermittelbar ist.

Die Bestimmungen der VRV zielen darauf ab, dass die Erfassung und Bewertung weitestgehend **gemeindeintern** erfolgen soll. Daher kommen im Verordnungstext auch immer wieder Begriffe vor wie „vorhandene“ (und keinen neuen) Gutachten oder insb die „interne“, plausible Wertfeststellung. Wichtig ist, die gewählte Methode gut zu **dokumentieren**.

### 4. Wahl der passenden Bewertungsmethode am Beispiel der Grundstücke

Wie kann nun bspw. bei der Bewertung der Grundstücke konkret vorgegangen werden?

→ **Schritt 1 – Erfassung:** Zunächst sind die vorhandenen Grundstücke allesamt zu erheben. Vorhandene Aufzeichnungen sind hinsichtlich ihrer Vollständigkeit zu kontrollieren.

→ **Schritt 2 – Kategorisierung:** Grundstücke sind in Gemeinden laut Kontenplan (VRV 2015 Anlage 3b) zumindest in die drei Kategorien einzuteilen: bebaute Grundstücke (Konto 000), unbebaute Grundstücke (Konto 001), Grundstücke zu Straßenbauten (Konto 003).

→ **Schritt 3 – Wahl der Bewertungsmethode:** Für jene Grundstücke, wo Anschaffungskosten vorhanden sind, sind diese heranzuziehen. Die übrigen Grundstücke sollten mit verwaltungsökonomisch vertretbarem Aufwand verlässlich bewertet werden. § 39 Abs 3 VRV 2015 sieht hier für Grundstücke vor, dass

- entweder der beizulegende Zeitwert auf Basis vorhandener Gutachten,
- eine interne plausible Wertfeststellung
- oder ein Schätzwertverfahren

angewendet werden kann. Beim Schätzwertverfahren kann das Grundstücksrasterverfahren laut § 39 Abs 4 VRV 2015 angewendet werden. Es kann aber auch ein abgewandeltes, plausibles Schätzwertverfahren angewendet werden.

Für das Grundstücksrasterverfahren oder ein daran angelehntes Schätzwertverfahren muss die Gemeinde lediglich zwei **Basispreise** festlegen, nämlich jenen für Bauflächen und jenen für landwirtschaftliche Nutzflächen. Für diese Festlegungen können bspw die vom Bundesministerium für Finanzen herausgegebenen Basispreise zugrunde gelegt werden.<sup>2)</sup>

Allerdings sagen die BMF-Erläuterungen zu den Basispreisen aus, dass im Fall von „unrealistischen“ Preisen andere VRV-konforme Methoden anzuwenden sind. Dazu gehören bspw auch die Immobilien-Durchschnittspreise der Statistik Austria oder gemeindeeigene plausible und begründbare Einschätzungen.

Sind die **Basispreise** gewählt, werden für die betreffenden Grundstücke

→ die Anzahl an Quadratmetern und

→ die Benützungsort laut Grundbuch

benötigt. Die Basispreise können dann mit den **Ab-schlagssätzen je Benützungsort** laut § 39 Abs 4 VRV 2015 und mit der Anzahl der Quadratmeter multipliziert werden.

Am Beispiel der Grundstücke zeigt sich, dass der Entscheidungsspielraum bei der Wahl der Bewertungsmethode relativ groß ist. Welche Möglichkeiten bei der Bewertung des übrigen Sachanlagevermögens möglich sind, ist Thema des Folgebeitrags.

2) [www.bmf.gv.at/budget/finanzbeziehungen-zu-laendern-und-gemeinden/basispreise.htm](http://www.bmf.gv.at/budget/finanzbeziehungen-zu-laendern-und-gemeinden/basispreise.htm) (Stand 30. 5. 2018).

### → Zum Thema

#### Über die Autorin:

Mag. Veronika Meszarits, MBA, ist Geschäftsführerin des Instituts für Öffentliches Rechnungswesen (IfÖR).  
Kontaktadresse: IfÖR Unternehmensberatungs GmbH, QBC – Am Belvedere 4, 1100 Wien.  
Tel: +43 (0)1 311 26 260, +43 (0)664 816 15 87  
E-Mail: [veronika.mesarits@public-finance.at](mailto:veronika.mesarits@public-finance.at)  
Internet: [www.public-finance.at](http://www.public-finance.at)

#### Von derselben Autorin erschienen:

Die Aussagekraft der Vermögensrechnung im öffentlichen Bereich, ÖHW Das öffentliche Haushaltswesen in Österreich, 2014 Bd 54, 12 (gemeinsam mit *Saliterer*);

Die Bundeshaushaltsrechtsreform – Ausgangspunkt und Zielkorridor für eine neue Voranschlags- und Rechnungsabschlussverordnung für Länder und Gemeinden, RWZ 2013, 15 (gemeinsam mit *Saliterer*).

#### Serie VRV 2015:

Dieser Beitrag ist der dritte Beitrag einer Serie über die VRV 2015. Bisher erschienen sind:  
*Mesarits*, Umstieg auf die VRV 2015, RFG 2017/21;  
*Mesarits*, VRV 2015 – anschaulich erklärt (Teil 1), RFG 2017/33;  
*Mesarits*, VRV 2015 – anschaulich erklärt (Teil 2), RFG 2018/4.

