



# ÖHW

## Das öffentliche Haushaltswesen in Österreich

Überlegungen zur Vereinheitlichungskompetenz für das Haushaltsrecht nach §16 Abs. 1 F-VG.

Zur Reform des Haushaltsrechts der Länder in Österreich.

Finanzregeln in föderalen Systemen und Föderalismus als Schuldenbremse.

EURORAI Arbeitsgruppe „Leitlinien für unabhängige regionale Einrichtungen der externen öffentlichen Finanzkontrolle“.

VRV – Quo vadis?

Die Vor- und Nachteile internationaler Rechnungslegungsstandards für das nationale Haushaltsrecht am Beispiel IPSAS mit einem kurzen Ausblick auf EPSAS.

Entwicklung des kommunalen Haushaltsrechts bis zur VRV 2015.

Reformoptionen des Gemeinde-Finanzausgleichs

**Jahrgang 57 (2016) · Heft 1-3**

# Überlegungen zur Vereinheitlichungskompetenz für das Haushaltsrecht nach § 16 Abs. 1 F-VG

Von

A. Univ.-Prof. Dr. Dietmar Aigner  
Univ.-Ass. MMag. Peter Bräumann  
Univ.-Prof. MMag. Dr. Gottfried Haber  
Univ.-Prof. DDr. Georg Kofler, LL.M.  
Univ.-Prof. Dr. Michael Tumpel



*Am 19. Oktober 2015 wurde die Voranschlags- und Rechnungsabschlussverordnung 2015 (VRV 2015) im Bundesgesetzblatt veröffentlicht,<sup>1</sup> die für Länder und Gemeinden eine auf der Verrechnungslogik des Bundeshaushaltsrechts basierende Drei-Komponenten-Rechnung anordnet. Diese vereinheitlichende Verordnung wurde vom*

*Bundesminister für Finanzen im Einvernehmen mit dem Rechnungshof erlassen, wobei als Kompetenzgrundlage § 16 Abs. 1 des Finanz-Verfassungsgesetzes 1948 (F-VG 1948)<sup>2</sup> herangezogen wurde. Dieser Beitrag nimmt die VRV 2015 zum Anlass, der Frage nachzugehen, welche Reichweite diese Kompetenzgrundlage hat.<sup>3</sup>*

## I. Historische Entwicklung und Problemstellung

Mit der Wiederherstellung der österreichischen Selbständigkeit nach dem Zweiten Weltkrieg traten auch die einheitlichen reichsrechtlichen Haushaltsvorschriften – insbesondere die GemHVO 1937<sup>4</sup> – außer Kraft,<sup>5</sup> was rasch in einer

<sup>1</sup> BGBl II 2015/313.

<sup>2</sup> BGBl 1948/45.

<sup>3</sup> Die Autoren dieses Beitrages waren im Vorfeld der Erlassung der VRV 2015 gemeinsam als Gutachter sowohl für Bund als auch Länder im Hinblick auf die kompetenzrechtlichen Grundlagen tätig.

<sup>4</sup> Verordnung über die Aufstellung und Ausführung des Haushaltsplanes der Gemeinden (GemHVO) vom 4. September 1937, dRGBl I 1937, S 921.

<sup>5</sup> Kundmachung der Provisorischen Staatsregierung vom 10. Juli 1945 über die Aufhebung des Deutschen Gemeinderechtes (15. Kundmachung über die Aufhebung von Rechtsvorschriften des Deutschen Reiches), StGBI 68/1945. Betroffen von dieser Aufhebung waren unter anderem (1) die Verordnung über die Aufstellung und Ausführung des Haushaltsplanes der Gemeinden (GemHVO) vom 4. September 1937, dRGBl I 1937, S 921; (2) die Rücklagenverordnung vom 5. Mai 1936, dRGBl I 1936, S 435; (3) die Verordnung über das Kassen- und Rechnungswesen der Gemeinden (KuRVO) vom 2. November 1938, dRGBl I 1938, S 1583; (4) die Eigenbetriebsverordnung vom 21. November 1938, dRGBl I 1938, S 1650; und (5) die Verordnung über die Einführung von Vorschriften des Gemeindekreditrechtes im Lande Österreich vom 28. September 1938, dRGBl I 1938, S 1322 (GBIÖ 1938/459).

Rechtsverschiedenheit zwischen Ländern und Gemeinden zu resultieren drohte<sup>6</sup> und „angesichts der starken Verflechtung ihrer Haushalte das Bedürfnis nach neuerlicher Herstellung der Einheitlichkeit der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse“ ergab.<sup>7</sup> Die wieder in Kraft getretenen, früheren Haushaltsvorschriften der Gebietskörperschaften waren nämlich „länderweise verschieden, zum Teil veraltet und zum Teil unzureichend“.<sup>8</sup> Ein erster Anlauf dazu wurde im Entwurf des – nie verabschiedeten – Finanzausgleichs-Übergangsgesetzes 1946<sup>9</sup> gemacht, nach dessen § 5 Abs. 1 die Bundesgesetzgebung „das Haushaltsrecht der Gebietskörperschaften einschließlich des Gebarung- und Verrechnungswesens insoweit regeln“ hätte können, „als dies zur Vereinheitlichung und Anpassung an die für die Bundesverwaltung geltende Regelung erforderlich ist“. Dadurch sollte „eine verfassungsmäßige Grundlage für eine wünschenswerte einheitliche Regelung des Haushaltsrechts der Gebietskörperschaften“ geschaffen werden, „da die reichsrechtliche einheitliche Regelung durch das Außerkrafttreten der Deutschen Gemeindeordnung und des Deutschen Gemeindehaushaltsrechts beseitigt erscheint“.<sup>10</sup> Diese weitreichende Kompetenz des Bundes fand allerdings – womöglich aus bundesstaatlichen Erwägungen (Art. 2 B-VG) – keinen Eingang in die Rechtsordnung.

So ist nach dem Konzept des B-VG das Haushaltsrecht in die Autonomie der jeweiligen Gebietskörperschaft gelegt, und zwar für den Bund in Art. 10 Abs. 1 Z 4 B-VG, für die Länder in Art. 15 Abs. 1 B-VG<sup>11</sup> und für die Gemeinden in Art. 116 Abs. 2 B-VG;<sup>12</sup> diese eigenständige Haushaltsführung der Gebietskörperschaften wird auch von Art. 13 Abs. 2 und Abs. 3 B-VG vorausgesetzt. Hinsichtlich des Vereinheitlichungsbedarfs wurde im Finanz-Verfassungsgesetz 1948 (F-VG 1948)<sup>13</sup> in § 16 Abs. 1 erster Satz lediglich eine unter der Überschrift „Haushaltsrecht und Finanzstatistik“<sup>14</sup> stehende Kompetenznorm geschaffen, wonach der Bundesminister für Finanzen im Einvernehmen mit dem Rechnungs-

<sup>6</sup>) Dazu *Schwab*, Das Budgetrecht der Länder – Eine Bestandsaufnahme, in: *Institut für angewandte Sozial- und Wirtschaftsforschung* (Hrsg), Budgetrecht und Budgetpolitik der Länder (1980) 11 (21).

<sup>7</sup>) *Pfaundler*, Die Finanzausgleichsgesetzgebung 1948/582 (1958) 58; siehe auch *Kriegseisen*, Grundgedanken zur Neuordnung des Haushaltsrechts der Länder, ÖHW 1970, 239 (239); *Schwab*, Harmonisierung im Rechnungswesen öffentlicher Haushalte, ÖHW 1976, 150 (165).

<sup>8</sup>) Siehe den Tätigkeitsbericht des Rechnungshofes für das Verwaltungsjahr 1951, 535 BlgNR VI. GP, 105.

<sup>9</sup>) RV 99 BlgNR V. GP, 2.

<sup>10</sup>) ErlRV 99 BlgNR V. GP, 6.

<sup>11</sup>) Die Haushaltsautonomie der Länder ist durch Art. 15 B-VG vorausgesetzt und ergibt sich positivrechtlich auch aus § 6 F-VG, der das Recht der Gebietskörperschaften zur Verfügung über den Ertrag im eigenen Haushalt anspricht; siehe dazu *Schwab*, Harmonisierung im Rechnungswesen öffentlicher Haushalte, ÖHW 1976, 150 (164).

<sup>12</sup>) Dazu *Schwab*, Harmonisierung im Rechnungswesen öffentlicher Haushalte, ÖHW 1976, 150 (164); *Hengstschläger*, Gemeindehaushaltsrecht, in: *Klug/Oberndorfer/Wolny* (Hrsg), Das österreichische Gemeinderecht (2008) 12. Teil Rz 9 ff.

<sup>13</sup>) Bundesverfassungsgesetz vom 21. Jänner 1948 über die Regelung der finanziellen Beziehungen zwischen dem Bund und den übrigen Gebietskörperschaften (Finanz-Verfassungsgesetz 1948 — F-VG. 1948), BGBl 1948/45.

<sup>14</sup>) Die Überschrift wurde in BGBl 1948/45 kundgemacht.

hof „Form und Gliederung der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse der Gebietskörperschaften insoweit regeln [kann], als dies zur Vereinheitlichung erforderlich ist“. Eine darüber hinausgehende Bundeskompetenz sieht das F-VG nicht vor; auch das B-VG (z. B. in Art. 13)<sup>15</sup> spricht – ebensowenig wie das Unionsrecht<sup>16</sup> – unmittelbar die Kompetenzverteilung zwischen den Gebietskörperschaften in diesem Bereich an.<sup>17</sup>

<sup>15</sup> So haben nach Art. 13 Abs. 2 B-VG Bund, Länder und Gemeinden „bei ihrer Haushaltsführung die Sicherstellung des gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichtes und nachhaltig geordnete Haushalte anzustreben“ und sie „haben ihre Haushaltsführung in Hinblick auf diese Ziele zu koordinieren“. Das B-VG gebietet somit ausdrücklich (arg „haben ... zu“) die Koordinierung zwischen den Gebietskörperschaften hinsichtlich beider der Haushaltsdisziplin gewidmeten Budgetzielsetzungen (*Lödl*, Stufungen im neuen Haushalts(verfassungs)recht, BMF Working Paper 1/2008, 34). Während diese Regelung explizit erst durch die B-VGNH eingeführt wurde, war bereits bisher von einem Koordinierungsgebot ausgegangen worden (*Schäffer*, Konsultationsmechanismus und innerstaatlicher Stabilitätspakt, ZÖR 2001, 145 (172); *Lödl*, Anmerkungen zum Haushaltsverfassungsrecht, ÖHW 2002, 52 (66 f); siehe auch *Gantner*, Haushaltspolitik und Haushaltsrecht – Anmerkungen zur Haushaltsrechtsreform des Bundes aus ökonomischer Sicht, in: *Gantner* (Hrsg.), Handbuch des öffentlichen Haushaltswesens (1991) 13 (21 f)). Das Koordinierungsgebot des Art. 13 Abs. 2 B-VG umfasst nur jene Akte der Gesetzgebung und Vollziehung, die sich jeweils auf eine Gebietskörperschaft bzw. Verbandsebene – Bund, die einzelnen Länder bzw. die einzelnen Gemeinden – beziehen (arg „ihre Haushaltsführung“). Dementsprechend kommen gesamtstaatliche, alle Gebietskörperschaften umfassende Regelungen als Gegenstand der Koordination im Hinblick auf die Haushaltsführung nicht in Betracht (*Lödl*, Überlegungen zum neuen Bundeshaushalts(verfassungs-)recht: Gesetzgebungskompetenzen und -verfahren, in: *Jablonec/Kucsko-Stadlmayer/Muzak/Perthold-Stoitzner/Stöger* (Hrsg.), Vom praktischen Wert der Methode, FS Mayer (2011) 339 (344)). Ausgenommen sind damit insbesondere die auf Basis des F-VG ergehenden bundesrechtlichen Regelungen (FAG, VRV), aber auch das RHG. Für die durch Art. 13 Abs. 2 B-VG gebotene Koordination stellt das Bundesverfassungsgesetz über Ermächtigungen des Österreichischen Gemeindefundes und des Österreichischen Städtebundes (BGBl I 1998/61) ein entsprechendes rechtliches Instrumentarium zur Verfügung (siehe *Schwabl*, Die Haushaltsrechtsreform, JAP 2008/2009, 80 (81); *Lödl/Antl/Petridis-Pierre/Pfau/Seiwald*, Bundeshaushaltsrecht<sup>3</sup> (2012) Art. 13 B-VG Anm 7.), wobei als Koordinierungsinstrument der Gebietskörperschaften der Österreichische Stabilitätspakt dient (dazu z. B. *Lödl*, Die Reform des Bundeshaushaltsrechts, JRP 2008, 101 (104); *Seiwald/Schindler*, Was konkret bedeutet „Gender Budgeting im Bund“ ab 2013? ÖHW 2012, 53 (54); *Lödl/Matzinger/Zimmer*, Europarechtliche Rechtsetzungen zur Haushaltsdisziplin der Mitgliedstaaten und deren Umsetzung in Österreich, ÖHW 2012, 16 (29)). Dieses Koordinierungsziel findet etwa in Art. 1 des Stabilitätspakts 2012 (BGBl I 2013/30) explizit Ausdruck, wonach Bund, Länder und Gemeinden „ihre Haushaltsführung gemäß Art. 13 B-VG im Hinblick auf dieses Ziel“, der nachhaltig geordneten Haushalte, „entsprechend dieser Vereinbarung“ koordinieren. Aus dem Koordinierungsgebot Art. 13 Abs. 2 B-VG wird in diesem Sinne auch eine Verpflichtung aller Gebietskörperschaften zum Abschluss von Stabilitätspakten (oder gleichwertigen Koordinationsinstrumenten) abgeleitet (*Lödl*, Stufungen im neuen Haushalts(verfassungs)recht, BMF Working Paper 1/2008, 34; *Lödl/Antl/Petridis-Pierre/Pfau/Seiwald*, Bundeshaushaltsrecht<sup>3</sup> (2012) Art. 13 B-VG Anm 7; siehe auch *Lödl*, Die Reform des Bundeshaushaltsrechts, JRP 2008, 101 (106)). Justizabel ist diese Verpflichtung allerdings nicht (*Lödl*, Stufungen im neuen Haushalts(verfassungs)recht, BMF Working Paper 1/2008, 35).

<sup>16</sup> Dazu z. B. *Lödl/Matzinger/Zimmer*, Europarechtliche Rechtsetzungen zur Haushaltsdisziplin der Mitgliedstaaten und deren Umsetzung in Österreich, ÖHW 2012, 16 (16 ff).

<sup>17</sup> Ähnlich *Bröthaler*, Rahmenbedingungen und Perspektiven des kommunalen Haushaltswesens in Österreich, in: *Blaas/Bröthaler/Getzner/Gutheil-Knopp-Kirchwald* (Hrsg.), Perspektiven der staatlichen Aufgabenerfüllung – Zwischen budgetärer Knappheit und integrativem Anspruch (2014) 219 (222 f).

Basierend auf § 16 Abs. 1 erster Satz F-VG wurden bereits 1949 nach eingehenden Beratungen in Erlassform Richtlinien für die Erstellung der Voranschläge der Länder, Gemeindeverbände und Gemeinden sowie für die Rechnungsabschlüsse dieser Körperschaften geschaffen,<sup>18</sup> die sich inhaltlich durchaus am reichsrechtlichen Kommunalhaushaltsrecht orientierten.<sup>19</sup> Zur weiteren Vereinheitlichung hat sich auch eine „Arbeitsgemeinschaft der Länder und Gemeinden, der auch der Rechnungshof angehört, gebildet [...], um die Grundsätze für ein gemeinsames Haushaltsrecht festzulegen, die dann von den Gebietskörperschaften für ihren Bereich als verbindliches Recht in Wirksamkeit gesetzt werden sollen“.<sup>20</sup> In der „Heiligenbluter Vereinbarung“ des Jahres 1974<sup>21</sup> sind sodann Bund, Länder und Gemeinden übereingekommen, Form und Gliederung der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse der Länder, Gemeinden und Gemeinde-

<sup>18</sup> Erlass des Bundesministeriums für Finanzen im Einvernehmen mit dem Rechnungshof vom 9. Juli 1949, Z. 51.400-20/49, an die Landeshauptmänner und nachrichtlich an den Österreichischen Städtebund und den Österreichischen Gemeindebund, betreffend die Vereinheitlichung der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse der Länder, Gemeindeverbände (Bezirke als Selbstverwaltungskörper) und Gemeinden, AÖF 1949/138. Siehe dazu z. B. *Schwab*, Harmonisierung im Rechnungswesen öffentlicher Haushalte, ÖHW 1976, 150 (165).

<sup>19</sup> Siehe *Schwab*, Das Budgetrecht der Länder – Eine Bestandsaufnahme, in: *Institut für angewandte Sozial- und Wirtschaftsforschung* (Hrsg.), Budgetrecht und Budgetpolitik der Länder (1980) 11 (21).

<sup>20</sup> Siehe den Tätigkeitsbericht des Rechnungshofes für das Verwaltungsjahr 1951, 535 BlgNR VI. GP, 105.

<sup>21</sup> Die Präambel zum Schlussprotokoll vom 28. Juni 1974 lautet:

„BUND, LÄNDER UND GEMEINDEN sind übereingekommen, Form und Gliederung der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse der Länder, der Gemeinden und von Gemeindeverbänden einvernehmlich zu gestalten.

Die in Aussicht genommene Regelung beruht auf der beschränkten Ermächtigung des § 16 Abs. 1 des Finanz-Verfassungsgesetzes 1948, Form und Gliederung der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse der Gebietskörperschaften insoweit durch Verordnung zu regeln, als dies zur Vereinheitlichung erforderlich ist.

Eine solche Regelung hat im Dienste einer weit gehenden Vergleichbarkeit der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse der Gebietskörperschaften zu stehen und den Erfordernissen einer automationsgerechten Veranschlagung und Verrechnung zu entsprechen.

Unbeschadet des Umstandes, dass eine Regelung nach § 16 Abs. 1 des Finanz-Verfassungsgesetzes 1948 nur insoweit zu treffen ist, als dies mangels einer auf anderem Wege erreichten Vereinheitlichung der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse der Gebietskörperschaften erforderlich ist, besteht Übereinstimmung, dass dies dadurch erreicht werden kann, dass der Bundesminister für Finanzen im Einvernehmen mit dem Rechnungshof eine Verordnung nach dem gemeinsam erarbeiteten Text erlässt, der durch ebenfalls gemeinsam erarbeitete Anmerkungen erläutert wird. Diese Anmerkungen werden die einheitliche Anwendung der Verordnung erleichtern und sicherstellen.

Zur Aufrechterhaltung des erzielten Grades der Vereinheitlichung, insbesondere hinsichtlich des Ansatzverzeichnisses für Länder und Gemeinden (Gemeindeverbände) und hinsichtlich des Postenverzeichnisses für Bund, Länder und Gemeinden (Gemeindeverbände) werden Anpassungen an künftige Erfordernisse ebenfalls gemeinsam ausgearbeitet werden. Zu diesem Zweck wird ein ständiges Komitee von Vertretern des Bundes, der Länder und der Gemeinden eingesetzt, das mindestens einmal jährlich unter wechselndem Vorsitz der Bundes-, Landes- oder Gemeindevertreter zusammentritt, erforderliche Änderungen berät und Empfehlungen erstattet.

Bund, Länder und Gemeinden verpflichten sich, im Sinne des Verhandlungsergebnisses vorzugehen.“

verbände einvernehmlich zu gestalten. Basierend auf dieser – politisch, nicht aber verfassungsrechtlich relevanten – Vereinbarung wurden nachfolgend derartige Regelungen zunächst im Jahr 1974<sup>22</sup> und sodann – ohne grundlegende Neuregelung – im Jahr 1983<sup>23</sup> und im Jahr 1996 (VRV 1997)<sup>24</sup> im Verordnungswege erlassen und wiederholt novelliert. Dabei wurde aber keine inhaltlich-materielle Änderung vollzogen. Zu betonen ist allerdings, dass etwa die VRV 1997 hinsichtlich des Verrechnungsstils nicht unbedingt von einer kameral-finanzwirtschaftliche Ausrichtung geprägt ist,<sup>25</sup> sondern sich in diesem Aspekt neutral verhält und sowohl mit Techniken der Doppik als auch der Kameralistik vollziehbar ist.<sup>26</sup> Das sogenannte „VR-Komitee“, ein ständiges Komitee von Vertretern des Bundes, der Länder und der Gemeinden, dient der Aufrechterhaltung des erzielten Grades der Vereinheitlichung und Ausarbeitung von Anpassungen der Haushaltssystematiken an künftige Erfordernisse. Bund, Länder und Gemeinden verpflichteten sich in der bereits erwähnten „Heiligenbluter Vereinbarung“ im Sinne der im VR-Komitee erzielten Verhandlungsergebnisse vorzugehen. Darüber hinaus wird in der jeweiligen „Vereinbarung über Form und Gliederung der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse der Länder, der Gemeinden und von Gemeindeverbänden“ die VRV mit Anmerkungen zur einheitlichen Anwendung versehen.<sup>27</sup> Die Bindung der Gebietskörperschaften an die Ergebnisse des VR-Komitees beruht mit der „Heiligenbluter Vereinbarung“ freilich wiederum nur auf einer politischen Willenserklärung, nicht auf einer tatsächlichen verfassungsrechtlichen Pflicht.

Das föderal aufgespaltene Haushaltswesen und die nur unzureichende Vereinheitlichung durch die historischen VRV sahen sich der laufenden Kritik durch den Rechnungshof in seinen Berichten zur Haushaltsstruktur der Länder<sup>28</sup> und zu den Konsolidierungsmaßnahmen der Länder und der Gemeinde Wien ausgesetzt.<sup>29</sup> Bereits vor einem knappen Jahrzehnt hat der Rechnungshof in seinem Positionspapier zur „Verwaltungsreform“ auf den bestehenden Reformbedarf im Bereich der Rechnungslegungsvorschriften der Länder und Gemeinden hinge-

<sup>22</sup> Voranschlags- und Rechnungsabschluss-Verordnung (VRV), BGBl 1974/493 idF BGBl 1976/604.

<sup>23</sup> Voranschlags- und Rechnungsabschluss-Verordnung (VRV), BGBl 1983/159 idF BGBl 1986/440.

<sup>24</sup> Derzeit die Voranschlags- und Rechnungsabschluss-Verordnung 1997 (VRV 1997), BGBl 787/1996 idF BGBl II 400/1997, BGBl II 369/1999, BGBl II 433/2001, BGBl II 45/2006 und BGBl II 118/2007.

<sup>25</sup> Dazu *Wolny/Schmid*, Gemeindliches Haushalts- und Rechnungswesen, in: *Klug/Oberndorfer/Wolny* (Hrsg), Das österreichische Gemeinderecht (2008) 13. Teil Rz 30.

<sup>26</sup> Dazu mwN *Schwab*, Harmonisierung im Rechnungswesen öffentlicher Haushalte, ÖHW 1976, 150 (166).

<sup>27</sup> Siehe auch *Bröthaler*, Rahmenbedingungen und Perspektiven des kommunalen Haushaltswesens in Österreich, in: *Blaas/Bröthaler/Getzner/Gutheil-Knopp-Kirchwald* (Hrsg), Perspektiven der staatlichen Aufgabenerfüllung – Zwischen budgetärer Knappheit und integrativem Anspruch (2014) 219 (221).

<sup>28</sup> Siehe die Berichte Reihe Burgenland 2009/4; Reihe Kärnten 2009/5; Reihe Niederösterreich 2009/4; Reihe Oberösterreich 2009/5; Reihe Salzburg 2009/3; Reihe Steiermark 2009/4; Reihe Tirol 2009/3; Reihe Wien 2010/6.

<sup>29</sup> Siehe die Reihe Kärnten 2012/2, Reihe Niederösterreich 2012/3, Reihe Tirol 2012/3; Reihe Oberösterreich 2014/3; Reihe Steiermark 2014/4; Reihe Burgenland 2015/2; Reihe Vorarlberg 2015/2; Reihe Wien 2015/2.

wiesen<sup>30</sup> und diese Position zuletzt verstärkt.<sup>31</sup> So werde mit der VRV 1997 „zwar eine gemeinsame Grundlage für eine einheitliche Darstellung geschaffen, sie enthält jedoch nur Rahmenregelungen, die insbesondere von den Ländern unterschiedlich gehandhabt werden. Darüber hinaus sind einzelne Regelungen der VRV nur für die Gemeinden, nicht aber für die Länder verbindlich. Dies führt zu unterschiedlichen Vorgangsweisen.“<sup>32</sup> Eine – auch bundesverfassungsgesetzliche – Grundlage für eine vollständige Vereinheitlichung des Haushaltsrechts aller Gebietskörperschaften wurde bisher nicht verwirklicht. Weder im Zuge des Österreich-Konvents<sup>33</sup> noch anlässlich der Bundeshaushaltsrechtsreform 2008<sup>34</sup> konnte Konsens erzielt werden, die Haushaltsautonomie der Länder und Gemeinden einzuschränken. Auch eine Vereinheitlichung im Wege einer Kompetenzzusübungsbindung, wonach „[d]ie Länder [...] mit Landesgesetz Regelungen betreffend die Führung der Haushalte der Länder und der Gemeinden nach dem Vorbild der bundesrechtlichen Haushaltsvorschriften zu erlassen“ haben, ist letztlich gescheitert.<sup>35</sup> Eine statistische „Vereinheitlichung“ wurde durch das Unionsrecht verwirklicht: Die Gebietskörperschaften übermitteln nach der Gebärungsstatistikverordnung<sup>36</sup> ihre Haushaltsdaten an die Bundesanstalt Statistik Austria, die aus diesen Daten die Haushaltsergebnisse des öffentlichen Sektors nach dem Europäischen System Volkswirtschaftlicher Gesamtrechnungen (ESVG) ermittelt.

<sup>30</sup> Siehe Pkt. 4.9 des Positionspapiers des Rechnungshofes zur Verwaltungsreform, Reihe Positionen 2007/1, 19.

<sup>31</sup> Siehe zu den „Anforderungen an das Rechnungswesen der Länder und Gemeinden aus der Sicht des Rechnungshofes“ die Reihe Bund 2012/13, 34 ff.

<sup>32</sup> Siehe zu den „Anforderungen an das Rechnungswesen der Länder und Gemeinden aus der Sicht des Rechnungshofes“ die Reihe Bund 2012/13, 35.

<sup>33</sup> So fand eine im Zuge des Österreich-Konvents angedachte Vereinheitlichung des Haushaltswesens – etwa durch die bundesverfassungsgesetzliche Anordnung der sinngemäßen Anwendbarkeit der Haushaltsgrundsätze des Bundes für Länder und Gemeinden – keinen Konsens (siehe dazu und zum Vorschlag eines Art. 51e B-VG, wonach die Haushaltsgrundsätze des Bundes „sinngemäß für Länder und Gemeinden“ gelten, Österreich-Konvent, Teil 4A: Textvorschläge, 1/ENDB-K, 1 (245 ff)). Die Länder hielten schon vielmehr die bestehenden finanzverfassungsrechtlichen Bestimmungen für „jedenfalls ausreichend“ und die Regelung der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse durch die Voranschlags- und Rechnungsabschlussverordnung für „mehr als ausreichend“, wobei aber einer „Weiterentwicklung in ein doppisches System“ nichts entgegenstehe (Österreich-Konvent, Teil 4C: Länderpositionen zum Österreich-Konvent – Kompetenzverteilung, 1/ENDB-K, 1 (19 f)).

<sup>34</sup> Der Begutachtungsentwurf zur Bundeshaushaltsrechtsreform (369/ME XXII. GP) sah in Art. 51e B-VG-E vor, dass Länder und Gemeinden „bei ihrer Haushaltsführung die in Art. 51 Abs. 8 genannten Grundsätze anwenden“ können, wogegen etwa vom Land Niederösterreich der Vorwurf erhoben wurde, dass diese Änderung „massiv in die Budgethoheit der Länder bzw. in deren Autonomie [eingreife] und daher aus diesem Grund abgelehnt“ werde und die Ermächtigung ohnehin „entbehrlich“ sei (siehe die Stellungnahme 4/SN-369/ME XXII. GP).

<sup>35</sup> Siehe Art. 97a B-VG des Entwurfs 1516 BlgNR XXIV. GP für ein „Bundesverfassungsgesetz, mit dem das Bundes-Verfassungsgesetz und das Bundesverfassungsgesetz über Ermächtigungen des Österreichischen Gemeindebundes und des Österreichischen Städtebundes geändert werden“; dazu auch AB 1602 BlgNR XXIV. GP.

<sup>36</sup> BGBl II 2013/345.

Die Kluft zwischen den Haushaltsrechten der Gebietskörperschaften hat sich seit der Haushaltsrechtsreform 2008 des Bundes vergrößert, die auf Ebene des Bundes eine Modernisierung unter Einbeziehung internationaler Erfahrungen und bester Praktiken bewirkte.<sup>37</sup> Ein zentrales Element der Bundeshaushaltsrechtsreform ist der integrierte Ergebnis-, Finanzierungs- und Vermögenshaushalt („3-Komponenten-Rechnung“): Im Ergebnishaushalt ist der periodenrein abgegrenzte, wirtschaftliche Erfolg als Nettoergebnis sichtbar, welches das Nettovermögen ändert und in die Bilanz einfließt; im Finanzierungshaushalt bleiben die Zahlungsströme der Ein- und Auszahlungen sichtbar und ergeben als

<sup>37</sup> Siehe zur Haushaltsrechtsreform und deren zweistufiger Umsetzung insbesondere Steger, Die Erneuerung der Verfassungsgrundlagen für die Haushaltsführung des Bundes, ÖHW 2007, 5 (5 ff); Lödl, Die Reform des Bundeshaushaltsrechts, JRP 2008, 101 (101 ff); Lödl, Stufungen im neuen Haushalts(verfassungs)recht, BMF Working Paper 1/2008; Schwabl, Die Haushaltsrechtsreform, JAP 2008/2009, 80 (80 ff); Steger, Die Haushaltsrechtsreform des Bundes, in: Sorger/Beyrer/Koren/Mara (Hrsg), Herausforderung Verwaltungsreform (2008) 275 (275 ff); Steger, Ziele und Umsetzung der Haushaltsrechtsreform des Bundes, ÖHW 2008, 5 (5 ff); Steger/Pichler, Das neue Haushaltsrecht des Bundes (2008); Steger, Die Haushaltsrechtsreform des Bundes, JRP 2009, 23 (23 ff); Stöger, Die Haushaltsrechtsreform 2008, in: Lienbacher/Wielinger (Hrsg), Jahrbuch Öffentliches Recht 2009 (2009) 105 (105 ff); Steger, Die Haushaltsrechtsreform des Bundes, in: Steger (Hrsg), Öffentliche Haushalte in Österreich<sup>3</sup> (2010) 483 (483 ff); Lödl, Überlegungen zum neuen Bundeshaushalts(verfassungs-)recht: Gesetzgebungskompetenzen und -verfahren, in: Jabloner/Kucsko-Stadlmayer/Muzak/Perthold-Stoitzner/Stöger (Hrsg), Vom praktischen Wert der Methode, FS Mayer (2011) 339 (339 ff); Steger, Bundeshaushaltsrechtsreform in Österreich, RFG 2011/33, 137 (137 ff); Stöger, Verfassungsrechtliche Aspekte der Haushaltsrechtsreform 2008, ZfV 2011, 347 (347 ff). Bemerkt sei, dass auf Bundesebene bereits seit den 1960er Jahren Bemühungen zur – auch verfassungsrechtlichen – Neufassung des formal aus der ersten Republik stammenden Bundeshaushaltsrechts bestanden. Eine 1967 eingebachte Regierungsvorlage zur Abänderung und Ergänzung haushaltsrechtlicher Bestimmungen des B-VG blieb allerdings erfolglos (RV 633 BlgNR XI. GP; dazu mwN Hengstschläger in Korinek/Holoubek (Hrsg), B-VG (1. Lfg 1999), Art. 51 B-VG Rz 10). Auch ein im Gefolge einer Mitte 1978 abgehaltenen parlamentarischen Enquete zum Thema „Probleme eines modernen österreichischen Haushaltsrechts“ (Parlamentarische Enquete 9. Mai 1978, XVI. Gesetzgebungsperiode des Nationalrates, zum Thema „Probleme eines modernen österreichischen Haushaltsrechts“) eingebrachter Initiativantrag zur Änderung des B-VG hinsichtlich der haushaltsrechtlichen Bestimmungen (IA 130/A II-4467 BlgNR XIV. GP) wurde aufgrund des Auslaufens der Gesetzgebungsperiode nicht mehr in Beratung gezogen (siehe zu dieser Entwicklung auch die Darstellung in AB 875 BlgNR XVI. GP 1 f). In inhaltlicher Hinsicht mündeten diese Überlegungen aber letztlich in der Haushaltsrechtsreform 1986 (für einen Überblick zur Entstehung siehe AB 875 BlgNR XVI. GP 1 f; für eine zusammenfassende inhaltliche Analyse siehe z.B. Rödler, Bundeshaushaltsrecht (1992) 1 ff). Dadurch wurde das Haushaltsrecht auf verfassungsgesetzlicher und einfachgesetzlicher Ebene neu kodifiziert: Anstelle von verschiedenen, zersplitterten Rechtsquellen trat ein kompaktes Normensystem, das sich in den folgenden Jahren als äußerst funktionsfähig erwiesen hat (wo ErlRV 203 BlgNR XXIII. GP, 2, zur B-VGNH). Grundgedanken bzw. Schwerpunkte der Haushaltsrechtsreform 1986 waren die Vergrößerung der Flexibilität beim Budgetvollzug, die begleitende Budgetkontrolle durch den Nationalrat, das grundsätzliche Gebot der Ausrichtung aller öffentlicher Haushalte nach konjunkturellen Erfordernissen sowie umfassende Neuregelungen für den Fall des Budgetprovisoriums (AB 875 BlgNR XVI. GP, 2, zur B-VG-Novelle 1986). Die verfassungsrechtlichen Regelungen der Haushaltsrechtsnovelle 1986 wurden durch die B-VG-Novelle 1986 (BGBl 1986/212) geschaffen, insbesondere indem Art. 13 Abs. 2, Art. 42 Abs. 5, Art. 51 und Art. 51a bis Art. 51c B-VG eingefügt bzw. geändert wurden.

Ergebnis die Veränderung der liquiden Mittel, die in die Bilanz einfließt; schließlich werden in der Vermögensrechnung (quasi Bilanz) der Bestand an Vermögen sowie die Vermögensänderungen sichtbar, wobei das Vermögen den Schulden gegenübergestellt wird und sich so das Nettovermögen ergibt. Die entsprechende Novellierung der haushaltsrechtlichen Verfassungsbestimmungen brachte als erste Reformetappe eine Modernisierung der Zielbestimmungen und der Grundsätze der Haushaltsführung und sollte die Etablierung eines mittelfristig verbindlichen, auf den Ressourcenverbrauch des Bundesbudgets bezogenen Finanzrahmens ermöglichen.<sup>38</sup> Das BHG 2013<sup>39</sup> enthält sodann die einfachgesetzliche Positivierung bzw. Präzisierung der verfassungsrechtlichen Vorgaben für die Haushaltsführung ab dem Finanzjahr 2013 im Rahmen der zweiten Etappe der Haushaltsrechtsreform.<sup>40</sup> Das BHG 2013 findet durch mehrere Verordnungen nähere Ausführung, und zwar z. B. durch Verordnungen zur Durchführung des BHG,<sup>41</sup> zum Kontenplan im Rahmen der Veranschlagung<sup>42</sup> oder zur Erstellung der Eröffnungsbilanz.<sup>43</sup>

Vor dem Hintergrund der Bundeshaushaltsrechtsreform ist auch die Zielsetzung der „Harmonisierung der Rechnungslegungsvorschriften für alle öffentlichen Haushalte“ im Regierungsprogramm zu sehen.<sup>44</sup> Vereinbart wurde die „Einführung von harmonisierten Rechnungslegungsvorschriften in allen öffentlichen Haushalten“ mit dem Ziel der „Sicherstellung einer möglichst getreuen, vollständigen und einheitlichen Darstellung der finanziellen Lage (Liquiditäts-, Ressourcen- und Vermögenssicht) aller Gebietskörperschaften“.<sup>45</sup> Dazu sind folgende Maßnahmen vorgesehen:

*„Die Haushaltsregelungen werden nach den Grundsätzen der Transparenz, Effizienz und Vergleichbarkeit gestaltet, wobei diese Grundsätze – soweit dies nicht bereits in Art. 51 B-VG erfolgt ist – für alle Gebietskörperschaften rechtlich verbindlich zu verankern sind.*

*Gemäß der Ermächtigung des § 16 Abs. 1 Finanz-Verfassungsgesetz betreffend die Form und Gliederung der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse*

<sup>38</sup> ErlRV 203 BlgNR XXIII. GP, 1 (zur B-VGNH).

<sup>39</sup> Bundesgesetz über die Führung des Bundeshaushaltes (Bundeshaushaltsgesetz 2013 – BHG 2013), BGBl I 2009/139.

<sup>40</sup> Die seit dem Finanzjahr 2009 in Kraft getretene erste Etappe der Reform war auf einfachgesetzlicher Ebene (lediglich) durch eine umfangreiche Novelle des geltenden Bundeshaushaltsgesetzes (BGBl I 20/2008) umgesetzt worden. Durch das BHG 2013 sollen die grundlegenden Änderungen der zweiten Etappe ab dem Finanzjahr 2013 über ein vollständig neues Bundeshaushaltsgesetz implementiert werden; siehe zum zwischenzeitlichen Derogationsverhältnis zwischen Art. 13 B-VG und § 2 BHG insb Lödl, Stufungen (FN 71) 34.

<sup>41</sup> Bundeshaushaltsverordnung 2013 (BHV 2013), BGBl II 2010/266.

<sup>42</sup> Kontenplanverordnung 2013 (KPV 2013), BGBl II 2012/74.

<sup>43</sup> Eröffnungsbilanzverordnung, BGBl II 2011/434; dazu z. B. Bauer, Die Erstellung der Eröffnungsbilanz des Bundes zum 01.01.2013, RWZ 2013/62, 244 (244 ff).

<sup>44</sup> Arbeitsprogramm der österreichischen Bundesregierung 2013–2018 „Erfolgreich. Österreich.“ (Dezember 2013) 103.

<sup>45</sup> Arbeitsprogramm der österreichischen Bundesregierung 2013–2018 „Erfolgreich. Österreich.“ (Dezember 2013) 103.

*wird der Bundesminister für Finanzen im Einvernehmen mit dem Rechnungshof die obigen Grundsätze in einer neuen Voranschlags- und Rechnungsabschlussverordnung umsetzen, wobei Länder und Gemeinden in deren Erstellung intensiv eingebunden werden. Diese Verordnung ist bis Mitte 2014 zu erlassen. Im Hinblick auf die erforderliche Vorbereitungszeit ist eine ausreichende Übergangsfrist bis zu deren Inkrafttreten vorzusehen, wobei etwaige landesrechtliche Umsetzungen jedenfalls bis Ende 2014 erfolgen sollen (Inkrafttreten bis spätestens Ende 2017 mit Wirkung für das Budget 2018). Sonstige Vorschriften für die Voranschläge und Rechnungsabschlüsse der Gebietskörperschaften werden bundesweit einheitlich durch eine Vereinbarung gemäß Art. 15a B-VG geregelt.“<sup>46</sup>*

Auf dieser Basis hat das BMF im April 2015 einen – auch wissenschaftlich begleiteten<sup>47</sup> – Entwurf einer Voranschlags- und Rechnungsabschlussverordnung 2015 (VRV 2015) übermittelt, während die übrige Harmonisierung einer Art. 15a B-VG-Vereinbarung vorbehalten sein soll. Eine gegenüber dem Entwurf leicht veränderte VRV 2015 wurde schließlich am 19. Oktober 2015 im Bundesgesetzblatt veröffentlicht,<sup>48</sup> wobei als Kompetenzgrundlage § 16 Abs. 1 F-VG herangezogen wurde. Die VRV 2015 basiert dem Grunde nach auf der Verrechnungslogik des Bundshaushaltsrechts, da die Rechnungsorganisation in der VRV künftig ebenfalls auf einer analogen Drei-Komponenten-Rechnung beruhen soll. Diese umfasst zwei zeitraumbezogene Rechnungen, einen Finanzierungshaushalt zur Gewährleistung der Liquidität und einen Ergebnishaushalt zur Gewährleistung der Effektivität und Effizienz (Wirtschaftlichkeit) des Verwaltungshandelns, die am Ende der Rechnungsperiode mit einer zeitpunktbezogenen Vermögensrechnung verbunden sind.<sup>49</sup> Die Verordnung ist für Länder und Gemeinden, die der Rechnungshofkontrolle unterliegen, ab dem Finanzjahr 2019 anwendbar, für die übrigen Gemeinden ab dem Finanzjahr 2020 (§ 40 Abs. 2 VRV 2015).

<sup>46</sup> Arbeitsprogramm der österreichischen Bundesregierung 2013–2018 „Erfolgreich. Österreich.“ (Dezember 2013) 103.

<sup>47</sup> *Saliterer*, Einheitliche Weiterentwicklung des Haushalts- und Rechnungswesens der Länder und Gemeinden, ÖHW 2013/1–3, 1 (1 ff) (Teil I) und ÖHW 2013/4, 12 (12 ff) (Teil II), sowie *Saliterer/Herbst*, Einheitliche Weiterentwicklung des Haushalts- und Rechnungswesens der Länder und Gemeinden – der Vermögenshaushalt – Implikationen und Vorschläge für eine „VRV Neu“, ÖHW 2014/4, 1 (1 ff) (Teil III); siehe dazu auch *Schauer*, Die österreichische Haushaltsrechtsreform im Lichte der betriebswirtschaftlichen Rechnungstheorie und internationaler Entwicklungen, ÖHW 2014/1–3, 1 (18 ff); *Meszarits/Saliterer*, Die Haushaltsrechtsreform des Bundes – Ausgangspunkt oder Zielkorridor für eine neue Voranschlags- und Rechnungsabschlussverordnung, RWZ 2013/61, 238 (283 ff).

<sup>48</sup> BGBl II 2015/313.

<sup>49</sup> Siehe nur *Schauer*, Die österreichische Haushaltsrechtsreform im Lichte der betriebswirtschaftlichen Rechnungstheorie und internationaler Entwicklungen, ÖHW 2014, 1 (1 und 21); weiters z. B. *Schallmeiner*, Rechnungswesen des Bundes und der Länder – Reformen in Deutschland und Österreich, RWZ 2013/58, 219 (222 ff).

## II. Inhalt und Bedeutung des § 16 Abs. 1 F-VG

### A. Konzeption

§ 16 F-VG steht unter der – irreführenden – Überschrift „Haushaltsrecht und Finanzstatistik“, erfasst aber zwei grundlegend unterschiedliche Regelungskomplexe. Der erste Absatz sieht eine Bedarfskompetenz zur Erlassung einer gesetzesvertretenden Verordnung im Hinblick auf die Form und Gliederung der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse der Gebietskörperschaften vor, was wohl die in der Überschrift genannten Bereiche nur am Rande betrifft.<sup>50</sup> Der zweite Absatz enthält ein an die Gemeinden adressiertes Verbot der rechtsgeschäftlichen Verfügung über Abgabenrechte und Ansprüche aus dem Finanzausgleich und ein korrespondierendes Zwangsvollstreckungsverbot, obwohl beides mit dem Haushaltsrecht und der Finanzstatistik im Grunde nichts zu tun hat.<sup>51</sup> § 16 F-VG<sup>52</sup> lautet:

„§ 16. (1) Der Bundesminister für Finanzen kann im Einvernehmen mit dem Rechnungshof Form und Gliederung der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse der Gebietskörperschaften insoweit regeln, als dies zur Vereinheitlichung erforderlich ist. Der Bundesminister für Finanzen ist berechtigt, sich die Voranschläge und Rechnungsabschlüsse der Gebietskörperschaften vorlegen zu lassen und Auskünfte über deren Finanzwirtschaft einzuholen.

(2) Eine Abtretung oder Verpfändung von Abgabenrechten, Abgabenertragsanteilen und vermögensrechtlichen Ansprüchen, die den Gebietskörperschaften mit Ausnahme der Länder, der Landeshauptstädte und der Städte mit eigenem Statut auf Grund des Finanzausgleichsgesetzes gegen den Bund oder andere Gebietskörperschaften zustehen, ist unzulässig. Eine Zwangsvollstreckung auf solche Rechte und Ansprüche findet nicht statt. Der Bundesminister für Finanzen kann auf Antrag der Landesregierung Ausnahmen von diesem Verbot bewilligen.“

Der für diese Untersuchung bedeutsame § 16 Abs. 1 F-VG ist auf den ersten Blick ein „Fremdkörper“ im Finanz-Verfassungsgesetz und hat auch weder im F-VG 1922 noch im F-VG 1934 Vorbilder.<sup>53</sup> Hintergrund dieser Vorschrift ist – wie bereits erwähnt – der Umstand, dass nach dem Zweiten Weltkrieg das

<sup>50</sup> Dazu Kofler, Finanz-Verfassungsgesetz, in: *Kneibs/Lienbacher* (Hrsg), Rill-Schäffer-Kommentar zum Bundesverfassungsrecht<sup>7</sup> (2011) § 16 Rz 3.

<sup>51</sup> Siehe zu diesem systematischen Einwand auch Pfaundler, Die Finanzausgleichsgesetzgebung 1948/582 (1958) 61; Ruppe in *Korinek/Holoubek* (Hrsg), F-VG, § 16 Rz 2; Hengstschläger, Gemeindehaushaltsrecht, in: *Klug/Oberndorfer/Wolny* (Hrsg), Das österreichische Gemeinderecht (2008) 12. Teil Rz 34.

<sup>52</sup> BGBl 1948/45 (RV 510 AB 531 BlgNR V. GP) idF BGBl I 2003/100 (RV 93 AB 243 BlgNR XXII. GP) (KundmachungreformG 2004). § 16 F-VG besteht daher auch heute noch in seiner Stammfassung des Jahres 1948; lediglich durch das KundmachungreformG 2004 (BGBl I 2003/100) wurde der zuvor fälschlicherweise verwendete Begriff des Bundesministeriums für Finanzen durch jenen des Bundesministers für Finanzen ersetzt.

<sup>53</sup> Siehe Kofler, Finanz-Verfassungsgesetz, in: *Kneibs/Lienbacher* (Hrsg), Rill-Schäffer-Kommentar zum Bundesverfassungsrecht<sup>7</sup> (2011) § 16 Rz 2.

einheitliche reichsrechtliche Haushaltsrecht außer Kraft trat<sup>54</sup> und dies rasch in einer Rechtsverschiedenheit zwischen den Ländern und Gemeinden resultierte, weshalb sich „angesichts der starken Verflechtung ihrer Haushalte das Bedürfnis nach neuerlicher Herstellung der Einheitlichkeit der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse“ ergab.<sup>55</sup> Eine nahezu vollständige Vereinheitlichungskompetenz hinsichtlich des Haushaltsrechts, wie sie im Entwurf des Finanzausgleichs-Übergangsgesetzes 1946<sup>56</sup> vorgesehen war, fand allerdings keinen Eingang in die Bundesverfassung. Vielmehr wurde die Zielsetzung des § 16 Abs. 1 F-VG in den Erläuterungen zur Regierungsvorlage folgendermaßen umschrieben:

„§ 16, Abs. (1), soll die Aufstellung einheitlicher Grundsätze für Form und Gliederung der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse aller Gebietskörperschaften ermöglichen. Diese Regelung soll durch das Bundesministerium für Finanzen im Einvernehmen mit dem Rechnungshof erfolgen. Ferner soll es dem Bundesministerium für Finanzen ermöglicht werden, sich die für die Regelung des Finanzausgleichs unerläßlichen statistischen Grundlagen zu verschaffen, jedoch soll dadurch kein Eingriff in die Aufsichtsrechte der Landesregierung über die ihr nachg[e]ordneten Gebietskörperschaften geschaffen werden. Selbstverständlich muß es dem Bundesministerium für Finanzen vorbehalten bleiben, falls sich bei seinen Arbeiten Bedenken gegen die Gebarung von Gebietskörperschaften ergeben, das Einschreiten der Landesregierung als Aufsichtsbehörde zu veranlassen.“<sup>57</sup>

Nach § 16 Abs. 1 erster Satz F-VG kann somit der Bundesminister für Finanzen im Einvernehmen mit dem Rechnungshof – und insofern auch mittelbar parlamentarisch abgesichert<sup>58</sup> – „Form und Gliederung der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse der Gebietskörperschaften“ regeln. Im Budgetkreislauf sind mit § 16 Abs. 1 erster Satz F-VG damit lediglich der Anfangspunkt des Haushalts, also die Aufstellung des Voranschlags (des Haushaltsplanes<sup>59</sup>), und der Endpunkt, die Rechnungslegung (der Rechnungsabschluss), angesprochen, nicht aber die Ausführung (Vollzug) und die Prüfung (Kontrolle) des Haushalts.<sup>60</sup> Damit bezieht

<sup>54</sup> Kundmachung der Provisorischen Staatsregierung vom 10. Juli 1945 über die Aufhebung des Deutschen Gemeinderechtes (15. Kundmachung über die Aufhebung von Rechtsvorschriften des Deutschen Reiches), StGBI 68/1945.

<sup>55</sup> Pfaundler, Die Finanzausgleichsgesetzgebung 1948/582 (1958) 61.

<sup>56</sup> ErlRV 99 BlgNR V. GP, 6.

<sup>57</sup> ErlRV 510 BlgNR V. GP, 6 (zum F-VG 1948).

<sup>58</sup> Darauf weist vor allem Hengstschläger, Das Budgetrecht des Bundes (1977) 63, aufgrund der Stellung des Rechnungshofes als Hilfsorgan des Nationalrats (Art. 122 B-VG) hin.

<sup>59</sup> Schwab, Das Budgetrecht der Länder – Eine Bestandsaufnahme, in: *Institut für angewandte Sozial- und Wirtschaftsforschung* (Hrsg), Budgetrecht und Budgetpolitik der Länder (1980) 11 (30).

<sup>60</sup> Siehe auch die Definition in § 3 BHG 2013 (BGBl I 139/2009), wonach die Haushaltsführung umfasst: 1. die Vorbereitung und Erstellung der Entwürfe für das Bundesfinanzrahmengesetz und das Bundesfinanzgesetz sowie deren Beschlussfassung; 2. das Führen des Ergebnis-, Finanzierungs- und Vermögenshaushalts; 3. das Controlling; 4. die Verrechnung, die Kosten- und Leistungsrechnung, den Zahlungsverkehr und die Innenprüfung; sowie 5. die Erstellung von Abschlussrechnungen und die Rechnungsprüfung.

sich § 16 Abs. 1 erster Satz F-VG auch nur auf das externe Rechnungswesen.<sup>61</sup>

Die Regelungskompetenz geht aber nur so weit, „als dies zur Vereinheitlichung erforderlich ist“. Dem Vereinheitlichungsbedarf widersetzt es aber nach hA nicht, wenn – wie auch in der VRV 1997 – eine nach Arten von Gebietskörperschaften differenzierende Regelung getroffen wird,<sup>62</sup> also etwa die Vereinheitlichungsregelung nur für Länder und Gemeinden (und nicht für den Bund) und dies zudem mit unterschiedlicher Intensität (z. B. aufgrund von Wahlrechten für die Länder) gilt.

Staatsrechtlich handelt es sich hierbei um die Ermächtigung zur Schaffung gesetzvertretender Verordnungen,<sup>63</sup> im Fall der Inanspruchnahme der Kompetenz des § 16 Abs. 1 F-VG haben die Länder – soweit die Bundesregelung reicht – die Zuständigkeit zur Erlassung eigener unmittelbarer Vorschriften verloren, spätere unbedingte Regelungen der Länder wären wegen Unzuständigkeit verfassungswidrig.<sup>64</sup> Soweit aber eine Verordnung den in § 16 Abs. 1 F-VG „umschriebenen Zuständigkeitsbereich überschreitet und über die ‚Form und Gliederung‘ der Voranschläge hinausgeht, ist sie verfassungswidrig und auf die Zuständigkeit der Länder in diesem Bereich ohne Auswirkung“.<sup>65</sup>

Wie bereits eingangs erwähnt, wurden auf Basis des § 16 Abs. 1 erster Satz F-VG bereits 1949 in Erlassform Richtlinien für die Erstellung der Voranschläge der Länder, Gemeindeverbände und Gemeinden sowie für die Rechnungsabschlüsse dieser Körperschaften geschaffen,<sup>66</sup> aus denen – auf Basis der „Heiligenbluter Vereinbarung“ des Jahres 1974 – zwischen Bund, Ländern und

<sup>61</sup> Siehe auch *Bröthaler*, Rahmenbedingungen und Perspektiven des kommunalen Haushaltswesens in Österreich, in: *Blaas/Bröthaler/Getzner/Gutheil-Knopp-Kirchwald* (Hrsg), Perspektiven der staatlichen Aufgabenerfüllung – Zwischen budgetärer Knappheit und integrativem Anspruch (2014) 219 (221); allgemein *Wolny/Schmid*, Gemeindliches Haushalts- und Rechnungswesen, in: *Klug/Oberndorfer/Wolny* (Hrsg), Das österreichische Gemeinderecht (2008) 13. Teil Rz 8.

<sup>62</sup> *Hengstschläger*, Das Budgetrecht des Bundes (1977) 61; *Hengstschläger*, Gemeindehaushaltsrecht, in: *Klug/Oberndorfer/Wolny* (Hrsg), Das österreichische Gemeinderecht (2008) 12. Teil Rz 38; *Kofler*, Finanz-Verfassungsgesetz, in: *Kneibis/Lienbacher* (Hrsg), Rill-Schäffer-Kommentar zum Bundesverfassungsrecht<sup>7</sup> (2011) § 16 Rz 3; kritisch wohl *Kohl*, Zur Neuordnung des Haushaltsrechtes, ÖHW 1963/2, 1 (15); *Kriegeseisen*, Grundgedanken zur Neuordnung des Haushaltsrechtes der Länder, ÖHW 1970, 239 (239); *Schwab*, Harmonisierung im Rechnungswesen öffentlicher Haushalte, ÖHW 1976, 150 (169); *Schwab*, Das Budgetrecht der Länder – Eine Bestandsaufnahme, in: *Institut für angewandte Sozial- und Wirtschaftsforschung* (Hrsg), Budgetrecht und Budgetpolitik der Länder (1980) 11 (24 f).

<sup>63</sup> Zur Suspensionswirkung *Hengstschläger*, Das Budgetrecht des Bundes (1977) 62, und *Hengstschläger*, Gemeindehaushaltsrecht, in: *Klug/Oberndorfer/Wolny* (Hrsg), Das österreichische Gemeinderecht (2008) 12. Teil Rz 37 und Rz 48.

<sup>64</sup> *Hengstschläger*, Gemeindehaushaltsrecht, in: *Klug/Oberndorfer/Wolny* (Hrsg), Das österreichische Gemeinderecht (2008) 12. Teil Rz 48.

<sup>65</sup> *Ruppe* in *Korinek/Holoubek* (Hrsg), F-VG, § 16 Rz 3; *Hengstschläger*, Gemeindehaushaltsrecht, in: *Klug/Oberndorfer/Wolny* (Hrsg), Das österreichische Gemeinderecht (2008) 12. Teil Rz 48.

<sup>66</sup> Erlass des Bundesministeriums für Finanzen im Einvernehmen mit dem Rechnungshof vom 9. Juli 1949, Z. 51.400-20/49, an die Landeshauptmänner und nachrichtlich an den Österreichischen Städtebund und den Österreichischen Gemeindebund, betreffend die Vereinheitlichung der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse der Länder, Gemeindeverbände (Bezirke als Selbstverwaltungskörper) und Gemeinden“, AÖF 1949/138.

Gemeinden verhandelte Regelungen in Verordnungsform zunächst im Jahr 1974<sup>67</sup> und sodann – ohne grundlegende Neuregelung – im Jahr 1983<sup>68</sup> und im Jahr 1996 (VRV 1997)<sup>69</sup> geschaffen wurden. Mit der VRV wurde historisch die Grundlage für eine einheitliche Haushaltsgliederung aller Gebietskörperschaften nach funktionellen und ökonomischen Gesichtspunkten geschaffen, was eine Auswertung nach finanz-, betriebs- und volkswirtschaftlichen Kriterien erleichterte.<sup>70</sup> Derzeit werden mit der bis zum Inkrafttreten der VRV 2015 noch in Geltung stehenden Voranschlags- und Rechnungsabschlussverordnung 1997 (VRV 1997)<sup>71</sup> Form und Gliederung der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse der Länder und Gemeinden umfassend festgelegt;<sup>72</sup> in ihrem Anwendungsbereich haben die Länder die Zuständigkeit zur Erlassung eigener unmittelbarer Vorschriften verloren.<sup>73</sup> Die VRV 1997 bezieht sich nicht auf den Bund, erfasst aber nach ihrem Titel – entsprechend der „Heiligenbluter Vereinbarung“ – auch Gemeindeverbände.<sup>74</sup>

<sup>67</sup> Voranschlags- und Rechnungsabschluss-Verordnung (VRV), BGBl 1974/493 idF BGBl 1976/604.

<sup>68</sup> Voranschlags- und Rechnungsabschluss-Verordnung (VRV), BGBl 1983/159 idF BGBl 1986/440.

<sup>69</sup> Derzeit die Voranschlags- und Rechnungsabschluss-Verordnung 1997 (VRV 1997), BGBl 787/1996 idF BGBl II 400/1997, BGBl II 369/1999, BGBl II 433/2001, BGBl II 45/2006 und BGBl II 118/2007.

<sup>70</sup> Klug, Einführung in das kommunale Haushalts- und Rechnungswesen (2011) 7.

<sup>71</sup> Verordnung des Bundesministers für Finanzen mit der Form und Gliederung der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse der Länder, der Gemeinden und von Gemeindeverbänden geregelt werden (Voranschlags- und Rechnungsabschlussverordnung 1997 – VRV 1997), BGBl 787/1996 idF BGBl II 400/1997, BGBl II 369/1999, BGBl II 433/2001, BGBl II 45/2006 und BGBl II 118/2007; zur Rechtsentwicklung vor der VRV 1997 siehe z. B. Hüttner, Die Voranschlags- und Rechnungsabschlußverordnung 1997, ÖGZ 4/1998, 16 (17 f).

<sup>72</sup> Ausführlich zu dieser Verordnung *Hengstschläger*, Gemeindehaushaltsrecht, in: *Klug/Oberndorfer/Wolny* (Hrsg), Das österreichische Gemeinderecht (2008) 12. Teil Rz 101 ff; siehe auch *Hauth*, Aktuelle Regeln und Anwendungen des Haushaltswesens in den Bundesländern: Eine kritische Analyse, Studie im Auftrag des Staatsschuldenaussschusses (März 2009).

<sup>73</sup> *Hengstschläger*, Gemeindehaushaltsrecht, in: *Klug/Oberndorfer/Wolny* (Hrsg), Das österreichische Gemeinderecht (2008) 12. Teil Rz 37 und Rz 48

<sup>74</sup> Die Vereinheitlichungskompetenz des Bundesministers für Finanzen nach § 16 Abs. 1 F VG betrifft allerdings nur die „Gebietskörperschaften“, zu denen die Gemeindeverbände aber nicht zählen (dazu *Kofler*, Finanz-Verfassungsgesetz, in: *Kneihls/Lienbacher* (Hrsg), Rill-Schäffer-Kommentar zum Bundesverfassungsrecht<sup>7</sup> (2011) § 3 Rz 13); damit würde die VRV 1997 insofern einer gesetzlichen Deckung entbehren (*Ruppe* in *Korinek/Holoubek* (Hrsg), F-VG, § 16 Rz 5; *Kofler*, Finanz-Verfassungsgesetz, in: *Kneihls/Lienbacher* (Hrsg), Rill-Schäffer-Kommentar zum Bundesverfassungsrecht<sup>7</sup> (2011) § 16 Rz 4). Allerdings zeigt sich, dass die VRV 1997 inhaltlich keine Regelung für Gemeindeverbände schafft, sodass sie – entgegen ihrem Titel – verfassungskonform ohne Weiteres dahingehend ausgelegt werden kann, dass sie sich nicht auf Gemeindeverbände bezieht (*Hengstschläger*, Gemeindehaushaltsrecht, in: *Klug/Oberndorfer/Wolny* (Hrsg), Das österreichische Gemeinderecht (2008) 12. Teil Rz 49; *Kofler*, Finanz-Verfassungsgesetz, in: *Kneihls/Lienbacher* (Hrsg), Rill-Schäffer-Kommentar zum Bundesverfassungsrecht<sup>7</sup> (2011) § 16 Rz 4). Eine solche Auslegung erscheint überdies sachlich gerechtfertigt, da die Gemeindeverbände in Struktur und Aufgabe untereinander und auch gegenüber den Gemeinden derart abweichen, dass eine Gleichschaltung von Form und Gliederung ihrer Voranschläge und Rechnungsabschlüsse kaum zielführend wäre (*Hengstschläger*, Gemeindehaushaltsrecht, in: *Klug/Oberndorfer/Wolny* (Hrsg), Das österreichische Gemeinderecht (2008) 12. Teil Rz 36, mit dem Beispiel eines nur mit einer einzigen Privatwirtschaftsverwaltungsaufgabe betrauten Verbandes).

## B. Reichweite der Kompetenzgrundlage

### 1. Meinungsstand in der politischen Diskussion

In der gegenwärtigen politischen Diskussion lassen sich zwei „Extrempositionen“ ausmachen: Rechnungshof,<sup>75</sup> Bundesministerium für Finanzen<sup>76</sup> und z.T. auch die politische Opposition im Nationalrat<sup>77</sup> sehen in §16 Abs. 1 F-VG eine weitreichende Vereinheitlichungskompetenz, die neben den rein formalen Gliederungsgesichtspunkten (iS einer Überschriften- bzw. Kontenliste) auch die inhaltliche „Ausfüllung“ erfasst. Demgegenüber nehmen insbesondere die Bundesländer überwiegend den Standpunkt ein, dass bereits die bestehende VRV 1997 teilweise über die Kompetenz des §16 Abs. 1 F-VG hinausgehe (aber durch die „Heiligenbluter Vereinbarung“ politisch gedeckt sei) und dass von dieser Kompetenz nur die formellen Regelungen, keinesfalls jedoch materielle Bestimmungen (insbesondere betreffend die Grundsätze der Veranschlagung und Verrechnung, die Bewertung, den Inhalt der Vermögensrechnung, die inhaltliche Ausgestaltung der Anlagen usw.) erfasst seien.<sup>78</sup> Die Länderposition ist nicht nur im Rahmen des Begutachtungsverfahrens zum Entwurf einer VRV 2015 sichtbar geworden, sondern bereits im Rahmen des Österreich-Konvents, wo „teilweise angemerkt [wurde], dass die VRV 1997 auf einer Ermächtigung in der Finanzverfassung beruht, die sich lediglich auf die Form und Gliederung der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse, nicht aber auf Inhalte, bezieht. Inhaltlich weiterreichende Vorschläge, die in einer verbindlichen Norm (modernisierte VRV) für Länder und Gemeinden vorgegeben werden, wären entsprechend zu vereinbaren“.<sup>79</sup> Diesen Überlegungen liegt wohl eine – vermeintlich trennscharfe – Abgrenzbarkeit von „Form“ bzw. „Gliederung“ einerseits und „Inhalt“ andererseits zu Grunde.<sup>80</sup>

Der Rechnungshof äußerte sich im Begutachtungsverfahren zur VRV 2015 zur Kompetenzlage folgendermaßen:

*„Der RH weist auf Art. 13 Abs. 1 B-VG hin, wonach die Zuständigkeiten des Bundes und der Länder auf dem Gebiet des Abgabewesens durch ein eigenes Bundesverfassungsgesetz („Finanz-Verfassungsgesetz“ – F-VG) geregelt werden. Seit der Stammfassung des F-VG 1948, BGBl. Nr. 45/1948, ist in dessen §16 die Verordnungsmächtigung des Bundesministers für Finanzen im Einvernehmen mit dem RH vorgesehen, Form und Gliederung der Voranschläge und*

<sup>75</sup> Stellungnahme des Rechnungshofes zum Entwurf einer VRV 2015, GZ 301.474/006-2B1/15 (20.05.2015), 11.

<sup>76</sup> BMF-Abteilung II/3, „Zur Kompetenz des Bundesministers für Finanzen gemäß §16 Abs. 1 F-VG“ (20.05.2015).

<sup>77</sup> Siehe die Dringliche Anfrage 1120/J XXV. GP.

<sup>78</sup> Siehe insbesondere die Stellungnahme des Landes Wien zum Entwurf einer VRV 2015, MDR – 324483-2015-1 (19.05.2015), 2; ähnlich auch die Stellungnahmen des Gemeindebundes (B,K-904-1/200515/GK,SE [20.05.2015]), des Landes Niederösterreich (LAD1-VD-13001/016-2015 [18.05.2015]), des Landes Tirol (VD-447/311-2015 [20.05.2015]) und des Landes Vorarlberg (Prsg-333.00 [19.05.2015]).

<sup>79</sup> Österreich-Konvent, Bericht des Ausschusses 10: Finanzverfassung, 12/AUB-K, 1 (40).

<sup>80</sup> So wohl auch die Anfragebeantwortung des BMF in StenProt NR 17. Sitzung XXV. GP, 152 f.

*Rechnungsabschlüsse der Gebietskörperschaften insoweit zu regeln, als dies zur Vereinheitlichung erforderlich ist.*

*Schon aus diesem Grund ist der RH der Auffassung, dass die primäre Zuständigkeit des Bundesministers für Finanzen zur – im Einvernehmen mit dem RH erfolgenden – Erlassung des vorliegenden Verordnungstextes zur Gänze aus der Verfassungsermächtigung gemäß Art. 13 Abs. 1 B-VG i.V.m. § 16 Abs. 1 des F-VG folgt. Für eine Harmonisierung von Form und Gliederung der Voranschläge und der Rechnungsabschlüsse der Gebietskörperschaften in Form einer Vereinbarung nach Art. 15a B-VG besteht daher vor dem Hintergrund dieser bundesverfassungsgesetzlichen und finanzverfassungsgesetzlichen Rechtslage nach Ansicht des RH kein Raum.<sup>81</sup>*

Das Bundesministerium für Finanzen<sup>82</sup> orientiert sich bei seiner Auslegung des § 16 Abs. 1 F-VG an Teleologie und Historie:

*„Zweck der der Einräumung dieser VO-Kompetenz ist es, die Vergleichbarkeit der RA und VA (arg.: ‚zur Vereinheitlichung erforderlich‘) herzustellen. ‚Form und Gliederung‘ im Sinne des § 16 Abs. 1 F-VG kann daher nicht nur das Layout der RA und VA umfassen, denn um tatsächlich einheitliche RA und VA zu erreichen, muss die Kompetenz nicht nur die einheitliche Bezeichnung der RA- bzw. VA-Positionen (im Sinne von Überschriften) umfassen, sondern auch, wie die Werte, die jeweils in der Finanzposition einzusetzen sind, inhaltlich zustande kommen.“*

Anhand der Beispiele der §§ 10 bis 12 VRV 1997 (Zeitraum und Gegenstand der Rechnungslegung, zeitliche Abgrenzung der Verrechnung, Bruttoverrechnung) zeige sich, dass „[d]ie (einvernehmlich mit Ländern und Gemeinden erarbeitete) VRV 1997 [...] somit nicht nur Aussagen [enthält], wo und mit welcher Gliederung Einnahmen und Ausgaben zu verbuchen sind, sondern auch, welche Zahlungsströme überhaupt Einnahmen und Ausgaben und wie diese zu ermitteln sind.“

*„Gleiches müsse für die neuen Regelungen gelten, die durch die neue integrierte Ergebnis-, Finanzierungs- und Vermögenshaushalte erforderlich werden, z. B. für die Ansatz- und Bewertungsregeln: Ohne einheitliche Vorgabe für die Ermittlung von Vermögenswerten (z. B. über die Abschreibung eines Vermögenswertes) könnte mit der VO-Kompetenz des § 16 F-VG keine Einheitlichkeit der RA und VA erreichen, denn länderweise unterschiedliche Regeln für die Abschreibung würden miteinander nicht vergleichbare, uneinheitliche RA und VA ergeben.“*

Zusammenfassend folgert das BMF, dass „Form und Gliederung“ „daher nicht nur das Layout (‚Gliederung‘) der RA und VA [umfasst], sondern auch die Inhalte (also ‚in welcher Form‘ RA und VA zu erstellen sind)“. Diese Auslegung werde nach Ansicht des BMF auch durch das historische Verständnis der Finanzvergleichspartner unterstützt:

<sup>81</sup>) Stellungnahme des Rechnungshofes zum Entwurf einer VRV 2015, GZ 301.474/006-2B1/15 (20.05.2015), 11.

<sup>82</sup>) BMF-Abteilung II/3, „Zur Kompetenz des Bundesministers für Finanzen gemäß § 16 Abs. 1 F-VG“ (20.05.2015).

„Im Sinne der Versteinerungstheorie ist von Interesse, dass der Bundesminister für Finanzen zeitnah zum Beschluss des F-VG 1948 gemeinsam mit RH und Finanzausgleichspartnern in den ‚Richtlinien für die Erstellung der Voranschläge der Länder, Gemeindeverbände (Bezirke als Selbstverwaltungskörper) und Gemeinden‘ vom 09. 07. 1949, AÖF 138, VR-Richtlinien erlassen hat, die im VA-Teil ausdrücklich sowohl in Abschnitte „A. Materielle Richtlinien.“ und „B. Formale Richtlinien.“ unterteilt sind und in denen im Übrigen auch zukünftige Richtlinien für die Erstellung von Vermögensrechnungen in Aussicht gestellt wurden (Pkt. VIII. des RA-Teils).“

Die Länder vertreten demgegenüber ein engeres Verständnis des § 16 Abs. 1 F-VG und gehen davon aus, dass der Entwurf einer VRV 2015 „die Verordnungsermächtigung des § 16 Abs. 1 Finanz-Verfassungsgesetz 1948 (F-VG 1948) in erheblichem Maße überschreitet“.<sup>83</sup> Das Land Wien folgert aus dem Wortlaut des § 16 Abs. 1 F-VG,

„dass eine Kompetenz des Bundes nur hinsichtlich der formellen Regelungen, keinesfalls jedoch hinsichtlich materieller Bestimmungen (insbesondere betreffend die Grundsätze der Veranschlagung und Verrechnung, der Bewertung, den Inhalt der Vermögensrechnung, die inhaltliche Ausgestaltung der Anlagen usw.), besteht. Da auch die derzeit geltende VRV 1997 die Ermächtigung des § 16 Abs. 1 F-VG 1948 überschreitet, wurde zu deren verfassungsrechtlichen Absicherung die sogenannte ‚Heiligenbluter Vereinbarung‘ abgeschlossen.“<sup>84</sup>

Unter Berufung auf *Ruppe*, wonach sich die Kompetenz des Bundesministers für Finanzen von vornherein nicht auf Inhalte der Haushaltsführung beziehe,<sup>85</sup> führt das Land Wien weiters aus „dass dies selbstredend auch für die bereits dargelegten und im vorliegenden Entwurf zahlreich enthaltenen materiellen Bestimmungen (insbesondere Regelungen betreffend die Grundsätze der Veranschlagung und Verrechnung, der Bewertung, den Inhalt der Vermögensrechnung, die inhaltliche Ausgestaltung der Anlagen usw.) gilt.“<sup>86</sup> Das Land Tirol ergänzt spezifisch, dass „Regelungen über Begriffsdefinitionen sowie inhaltliche Ansatz- und Bewertungsregeln [...] von der Ermächtigung nach Art. 16 F-VG nicht umfasst sind“.<sup>87</sup>

<sup>83</sup> Stellungnahme des Landes Wien zum Entwurf einer VRV 2015, MDR – 324483-2015-1 (19.05.2015), 2; ähnlich auch die Stellungnahmen des Gemeindebundes (B,K-904-1/200515/GK,SE [20.05.2015]), des Landes Niederösterreich (LAD1-VD-13001/016-2015 [18.05.2015]), des Landes Tirol (VD-447/311-2015 [20.05.2015]) und des Landes Vorarlberg (Prsg-333.00 [19.05.2015]).

<sup>84</sup> Stellungnahme des Landes Wien zum Entwurf einer VRV 2015, MDR – 324483-2015-1 (19.05.2015), 2; wie oben bereits ausgeführt sei aber darauf hingewiesen, dass die „Heiligenbluter Vereinbarung“ entgegen der Ansicht des Landes Wien lediglich als politische Willenserklärung zu würdigen ist und keine taugliche verfassungsrechtlich bindende Grundlage für die geltende VRV 1997 darstellen kann

<sup>85</sup> *Ruppe* in *Korinek/Holoubek* (Hrsg), F-VG, § 16 Rz 3.

<sup>86</sup> Stellungnahme des Landes Wien zum Entwurf einer VRV 2015, MDR – 324483-2015-1 (19.05.2015), 4.

<sup>87</sup> Siehe z.B. die Stellungnahme des Landes Tirol zum Entwurf einer VRV 2015, VD-447/311-2015 (20.05.2015), 4.

## 2. Meinungsstand in Rechtsprechung und Schrifttum

Die Reichweite der Kompetenz nach § 16 Abs. 1 erster Satz F-VG wurde bislang – soweit ersichtlich – weder in der Rechtsprechung<sup>88</sup> noch im Schrifttum<sup>89</sup> umfassend untersucht, wenngleich die literarischen Stellungnahmen ein eher technisch-enges Verständnis des § 16 Abs. 1 erster Satz F-VG nahelegen. So wird zwar am Ausgangspunkt bisweilen auf die fehlenden Eingriffsmöglichkeiten des Bundes zur Wahrung stabilitäts-, konjunktur- und verteilungspolitischer Erfordernisse verwiesen, zugleich aber darauf aufmerksam gemacht, dass mit § 16 Abs. 1 F-VG nur punktuell „Formvorschriften für die Budgetgliederung“ ermöglicht würden.<sup>90</sup> Im haushaltsrechtlichen Schrifttum finden sich vor allem Überlegungen zur VRV mit gelegentlichen Bezugnahmen auf die verfassungsrechtliche Grundlegung: So fehle es nach *Schwab* zwar für „Bestimmungen des materiellen Haushaltsrechts“ in der VRV an einer verfassungsgemäßen Legitimation, doch sei „[d]ie Aufnahme von Abgrenzungsregeln [...] sachlich gerechtfertigt, weil und insoferne das formale Haushaltsrecht (Form und Gliederung der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse) bei seiner Vereinheitlichung eine Klarstellung des Inhalts voraussetzt, um dessen Vergleichbarkeit überhaupt erst zu ermöglichen“.<sup>91</sup> *Schwab* hegte speziell gegen die §§ 1 bis 5 der VRV 1974<sup>92</sup> – also die Regelung des Zeitraums der Veranschlagung, des Gegenstands der Veranschlagung, der Ausnahmen von der Bruttoveranschlagung, der Begriffsbestimmung von außerordentlichen Einnahmen und Ausgaben und der Leistungen für das Personal – keine kompetenzrechtlichen Bedenken,<sup>93</sup> obwohl diese sich inhaltlich weitgehend ähnlich unter der ausdrücklichen Überschrift „Materielle

<sup>88</sup> In VfSlg 5637/1967 ließ es der VfGH lediglich ausdrücklich offen, ob die (damaligen) Richtlinien für die Voranschläge und Rechnungsabschlüsse (AÖF 1949/138) „im § 16 Abs. 1 F-VG Deckung finden“.

<sup>89</sup> Mehr oder weniger knappe Stellungnahmen zur Reichweite der Kompetenz finden sich bei *Kohl*, Zur Neuordnung des Haushaltsrechtes, ÖHW 1963/2, 1 (14 ff); *Kriegseisen*, Grundgedanken zur Neuordnung des Haushaltsrechtes der Länder, ÖHW 1970, 239 (239 f); *Schwab*, Harmonisierung im Rechnungswesen öffentlicher Haushalte, ÖHW 1976, 150 (165 ff); *Hengstschläger*, Das Budgetrecht des Bundes (1977) 60 ff; *Schwab*, Das Budgetrecht der Länder – Eine Bestandsaufnahme, in: *Institut für angewandte Sozial- und Wirtschaftsforschung* (Hrsg), Budgetrecht und Budgetpolitik der Länder (1980) 11 (20); *Ruppe* in *Korinek/Holoubek* (Hrsg), F-VG, § 16 Rz 3-5; *Hengstschläger*, Gemeindehaushaltsrecht, in: *Klug/Oberndorfer/Wolny* (Hrsg), Das österreichische Gemeinderecht (2008) 12. Teil Rz 38 (und mittelbar in Rz 55 ff); *Kofler*, Finanz-Verfassungsgesetz, in: *Kneibls/Lienbacher* (Hrsg), Rill-Schäffer-Kommentar zum Bundesverfassungsrecht (2011) § 16 Rz 3-4; *Saliterer/Herbst*, Einheitliche Weiterentwicklung des Haushalts- und Rechnungswesens der Länder und Gemeinden – der Vermögenshaushalt – Implikationen und Vorschläge für eine „VRV Neu“, ÖHW 2014/4, 1 (1 ff) (Teil III).

<sup>90</sup> *Schwab*, Das Budgetrecht der Länder – Eine Bestandsaufnahme, in: *Institut für angewandte Sozial- und Wirtschaftsforschung* (Hrsg), Budgetrecht und Budgetpolitik der Länder (1980) 11 (19).

<sup>91</sup> *Schwab*, Harmonisierung im Rechnungswesen öffentlicher Haushalte, ÖHW 1976, 150 (167).

<sup>92</sup> BGBl 1974/493.

<sup>93</sup> *Schwab*, Harmonisierung im Rechnungswesen öffentlicher Haushalte, ÖHW 1976, 150 (167).

Richtlinien“ in der erlassmäßigen Regelung des Jahres 1949 fanden.<sup>94</sup> In diesem Sinne lehnte auch *Kohl* ein zu enges Verständnis, wonach die Vereinheitlichungsregelung „– von der Gliederung abgesehen – nur insoweit Bestimmungen enthalten [könnte], als diese notwendig wären, damit das Ergebnis ihrer Auslegung und Anwendung objektiv als Voranschlag bzw. Rechnungsabschluß anerkannt werden kann“, ab.<sup>95</sup> Es sollte daher, so *Kohl*, der Frage nach der Form „nicht mehr Bedeutung zugemessen werden, als notwendig ist, um einen für alle Gebietskörperschaften brauchbaren Rahmen innerhalb dessen diese bei der Führung der Haushalte einheitlich vorgehen können, zu garantieren“.<sup>96</sup> Im Unterschied zu *Kohl* und *Schwab* erachtete *Kriegseisen* aber offenbar die „Materiellen Richtlinien“ in der erlassmäßigen Regelung des Jahres 1949<sup>97</sup> bereits als „extensive Auslegung der Verfassungsnorm“.<sup>98</sup> Lediglich der jüngere – wenngleich unbegründet gebliebene – Ansatz von *Saliterer/Herbst* vertritt dezidiert eine weite Auslegung, wonach es von § 16 Abs. 1 F-VG „explizit gefordert“ sei, in der VRV „grundlegende Gliederungs-, Ansatz- und Bewertungsfragen zu klären“.<sup>99</sup>

Das staatsrechtlich orientierte Schrifttum fokussierte hingegen eine direkte Interpretation des § 16 Abs. 1 F-VG: So wurde von *Hengstschläger* aus dem „Ausnahmecharakter“ der Sonderermächtigung und deren Spannungsverhältnis zur haushaltsrechtlichen Gebietskörperschaft gefolgert, dass es um die Gestaltung „formaler Rahmenbedingungen“ gehe und „die Begriffe ‚Form‘ und ‚Gliederung‘ eng zu interpretieren“, aber zumindest als Ermächtigung dahingehend zu verstehen seien, „einen für alle Gebietskörperschaften brauchbaren Rahmen zu erstellen, innerhalb dessen diese bei der Führung ihrer Haushalte einheitlich vorgehen können“.<sup>100</sup> Zudem sei § 16 Abs. 1 erster Satz F-VG „auf die technischen Fragen der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse zu beschränken“.<sup>101</sup> Allerdings hegt *Hengstschläger* gegen die konkreten Regelungen der VRV 1997 offenbar keine kompetenzrechtlichen Bedenken, und zwar auch nicht im Hinblick auf die in der VRV 1997 normierten Budgetgrundsätze (z. B. Einjährigkeit, Spezialität, Einheit und Vollständigkeit, Bruttoprinzip).<sup>102</sup> *Ruppe* betont zudem,

<sup>94</sup> AÖF 1949/138.

<sup>95</sup> *Kohl*, Zur Neuordnung des Haushaltsrechtes, ÖHW 1963/2, 1 (15).

<sup>96</sup> *Kohl*, Zur Neuordnung des Haushaltsrechtes, ÖHW 1963/2, 1 (15); in diese Richtung aber nachfolgend auch *Schwab*, Das Budgetrecht der Länder – Eine Bestandsaufnahme, in: *Institut für angewandte Sozial- und Wirtschaftsforschung* (Hrsg), Budgetrecht und Budgetpolitik der Länder (1980) 11 (21).

<sup>97</sup> AÖF 1949/138.

<sup>98</sup> *Kriegseisen*, Grundgedanken zur Neuordnung des Haushaltsrechtes der Länder, ÖHW 1970, 239 (240).

<sup>99</sup> Einheitliche Weiterentwicklung des Haushalts- und Rechnungswesens der Länder und Gemeinden – der Vermögenshaushalt – Implikationen und Vorschläge für eine „VRV Neu“, ÖHW 2014/4, 1 (1).

<sup>100</sup> *Hengstschläger*, Das Budgetrecht des Bundes (1977) 63; siehe auch *Hengstschläger*, Gemeindehaushaltsrecht, in: *Klug/Oberndorfer/Wolny* (Hrsg), Das österreichische Gemeinderecht (2008) 12. Teil Rz 38.

<sup>101</sup> *Hengstschläger*, Gemeindehaushaltsrecht, in: *Klug/Oberndorfer/Wolny* (Hrsg), Das österreichische Gemeinderecht (2008) 12. Teil Rz 38.

<sup>102</sup> *Hengstschläger*, Gemeindehaushaltsrecht, in: *Klug/Oberndorfer/Wolny* (Hrsg), Das österreichische Gemeinderecht (2008) 12. Teil Rz 54 ff.

dass durch § 16 Abs. 1 F-VG der Bundesminister für Finanzen „nicht auf die Aufstellung von Grundsätzen“ beschränkt werde, sondern „letzten Endes Regelungen treffen [kann], die darauf hinauslaufen, dass die Gebietskörperschaften Voranschläge und Rechnungsabschlüsse hinsichtlich Form und Gliederung nach einem einheitlichen Muster erstellen“.<sup>103</sup> Den Gebietskörperschaften könne „hinsichtlich dieser Fragen – Form und Gliederung – kein Freiraum mehr bleiben, da sonst Einheitlichkeit gerade nicht erreicht ist“.<sup>104</sup> *Ruppe* gibt abschließend zu bedenken, dass sich die Kompetenz des Bundesministers für Finanzen „von vornherein nicht“ „[a]uf Inhalte der Haushaltsführung“ beziehe,<sup>105</sup> ohne die Begrifflichkeiten aber positiv oder negativ voneinander abzugrenzen.

### 3. Würdigung

Die Reichweite des § 16 Abs. 1 F-VG kann nur durch Auslegung dieser Bestimmung mit juristischen Methoden ermittelt werden. Dabei ergeben sich freilich gewisse Spielräume, wie auch die bisher dargestellten Meinungen des BMF, des Rechnungshofes, der Länder und im Schrifttum zeigen. Bei Sortierung dieses Meinungsstandes nach methodischen Gesichtspunkten zeigen sich im Wesentlichen zwei Stoßrichtungen, welche quasi als „Pole“ aufgefasst werden können, innerhalb deren Feld das richtige Ergebnis zu finden sein wird: Dem ersten Ansatz folgend ist großes Gewicht auf den Wortlaut des § 16 Abs. 1 F-VG zu legen, weshalb insbesondere dem Verständnis und Inhalt der dort verwendeten Begriffe „Form und Gliederung“ entscheidende Bedeutung zukommt. Richtigerweise ist dabei vor allem auch danach zu fragen, welchen Inhalt der historische Verfassungsgesetzgeber des Jahres 1948 diesen Worten beigemessen haben könnte und welche späteren systematischen Entwicklungen in diesem Verständnis Deckung finden. Wie im Folgenden gezeigt wird, führt dieser Zugang im Ergebnis tendenziell zu einem eher engeren Verständnis des § 16 Abs. 1 F-VG und damit zu einer inhaltlich beschränkteren Verordnungskompetenz des Bundes. Der zweite mögliche Zugang orientiert sich stärker am objektiven Sinn und Zweck (dem *Telos*) des § 16 Abs. 1 F-VG und rückt dabei vor allem den Gedanken der Vereinheitlichung und der Daseinsberechtigung dieser Bestimmung im österreichischen bundesstaatlichen System mit seinem Finanzausgleich ins Zentrum. Aus dieser Ansicht ergibt sich ein vergleichsweise weiterer Umfang des § 16 Abs. 1 F-VG, was für eine umfassendere Verordnungskompetenz des Bundes sprechen kann. Die Übergänge zwischen diesen beiden Ansatzpunkten sind im herrschenden Meinungsstand letztlich fließend, da eine methodisch stichhaltige Interpretation freilich einer Würdigung beider Gesichtspunkte bedarf. Die unterschiedlichen Schwerpunktsetzungen in der Abwägung führen jedoch im Wesentlichen zu den angesprochenen Ergebnissen: einem letztlich eher historisch-wortlautorientier-

<sup>103</sup>) *Ruppe* in *Korinek/Holoubek* (Hrsg), F-VG, § 16 Rz 3.

<sup>104</sup>) *Ruppe* in *Korinek/Holoubek* (Hrsg), F-VG, § 16 Rz 3.

<sup>105</sup>) *Ruppe* in *Korinek/Holoubek* (Hrsg), F-VG, § 16 Rz 3.

ten engen Verständnis oder einem letztlich eher teleologisch orientierten weiteren Verständnis der Bedarfskompetenz des Bundes in § 16 Abs. 1 F-VG.

Bei einer grundlegenden Näherung an die Weite der Bedarfskompetenz anhand der verwendeten Worte „Form“ und „Gliederung“ ergibt sich lediglich ein unscharfes Bild. Der Begriff der „Gliederung“ etwa scheint im ersten Schritt tatsächlich sehr technisch-restriktiv im Sinne der Vorgabe einer Positionsliste oder eines Kontenplanes mit Vorgabe verschiedener Ebenen als grobes formelles „Korsett“ für den Haushalt gewählt zu sein. Doch obwohl das Wort „Gliederung“ relativ klar mit Inhalt zu füllen ist und dabei ein recht formelles Verständnis nahe liegt, zeigt sich schon hier eine schwere Eingrenzbarkeit auf reine Formalia. Die Festlegung einer Gliederung bedeutet schließlich – auch im engsten Wortsinne – eine Entscheidung über die Frage, welche Positionen im Haushalt geführt bzw. auf welcher Aggregationsebene diese ausgewiesen werden und berührt damit zwangsläufig auch inhaltliche Themenstellungen. Noch schwerer zu fassen ist der Begriff der „Form“. Unter „Form“ kann einerseits sehr restriktiv nur die äußere Ordnung der entsprechenden Darstellung (z. B. Medium, Spaltenzahl, Zahlenformat) verstanden werden. Andererseits könnte „Form“ auch die Gesamtgestalt der Haushaltsführung und damit insbesondere wesentliche Grundsatzfragen, wie etwa die Entscheidung zwischen kameralistischen Systemen und dem Drei-Komponenten-System, umfassen. Diese hier bewusst knapp gehaltene Beschäftigung mit den verwendeten Worten alleine und ohne weiteren Kontext liefert bereits ein wichtiges Zwischenergebnis. Sie zeigt, dass die Begriffe „Form“ und „Gliederung“ zumindest einen Begriffskern aufweisen, der jedenfalls von der Kompetenznorm umfasst sein wird (und wie geschildert insbesondere die Festlegung von Positionen und Darstellungsebenen sowie die äußere Form der Darstellung umfassen wird). Während Fragen der Form und Gliederung im engsten Sinn also jedenfalls vonseiten des Bundes mittels Verordnung festgelegt werden können, ist dieser bloße Wortlaut an sich aufgrund seiner unscharfen Grenzen wohl noch nicht geeignet, inhaltlich-materielle Fragen kategorisch davon auszuschließen. Eine Analyse der Wendung „Form und Gliederung“ aus anderen, umfassenderen Gesichtspunkten ist daher notwendig.

Am Ausgangspunkt eines derart umfassenderen Verständnisses der Kompetenznorm des § 16 Abs. 1 F-VG steht dabei vor allem dessen „versteineringstheoretische“ Auslegung. Die sogenannte „Versteineringstheorie“ wurde vom VfGH als Interpretationsmaxime zur Deutung der in Art. 10, 11 und 12 B-VG enthaltenen Kompetenztatbestände entwickelt; sie zielt darauf ab, den Willen des historischen (Verfassungs-)Gesetzgebers unter Bedachtnahme auf die im Zeitpunkt des In-Kraft-Tretens seiner Anordnung geltende unterverfassungsgesetzliche Rechtslage zu ergründen.<sup>106</sup> Unterstellt man daher das Erfordernis einer

<sup>106)</sup> So sind nach der ständigen Rechtsprechung des VfGH verfassungsrechtliche Begriffe, die in der Verfassung selbst nicht näher umschrieben sind, in dem Sinn zu verstehen, der ihnen nach dem Stand und der Systematik der Rechtsordnung zum Zeitpunkt des Wirksamwerdens der die entsprechenden Begriffe enthaltenden Verfassungsnormen

versteinerungstheoretischen Auslegung des § 16 Abs. 1 F-VG, so bleibt dennoch der verwendete Terminus der „Form und Gliederung“ auch aus historischer, unterverfassungsgesetzlicher Perspektive kaum zu fassen. Dies liegt schon daran, dass § 16 Abs. 1 F-VG gerade die Rechtsverschiedenheit zwischen den Ländern und Gemeinden ins Visier nahm und „angesichts der starken Verflechtung ihrer Haushalte das Bedürfnis nach neuerlicher Herstellung der Einheitlichkeit der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse“ bestand.<sup>107</sup> Ein gewisser begrifflicher Konsens von „Form und Gliederung“ lässt sich aber auch bei weiter Abstrahierung und mit Blick auf das „Regelungsumfeld“ iWV nicht letztgültig erschließen. Die Regelung der „Voranschläge“ und der „Rechnungslegung“ des Bundes in Art. 6 des Verwaltungsentlastungsgesetzes 1925<sup>108</sup> spricht zwar die „Gliederung“ der Veranschlagung von Einnahmen und Ausgaben ausdrücklich an, bettet diese aber in die allgemeine Regelung des Gebarung- und Verrechnungswesens in der Bundesverwaltung ein. Wäre womöglich der Begriff der „Gliederung“ aus diesem Rechtsmaterial noch fassbar und als klare Übersicht über die Herkunft und Verwendung der öffentlichen Mittel nach verschiedenen – funktionellen, ökonomischen und finanzwirtschaftlichen – Gesichtspunkten verstehbar, versagt die Methodik bei der Feststellung des Begriffsinhalts der – soweit ersichtlich im unterverfassungsrechtlichen Rechtsmaterial nicht erwähnten – „Form“.<sup>109</sup> So lassen sich auch aus den (1948 nicht mehr formell in Kraft stehenden) reichsrechtlichen Haushaltsvorschriften – insbesondere der GemHVO 1937<sup>110</sup> – nur vage Anhaltspunkte gewinnen: Zwar enthielt die GemHVO 1937 spezifische Regelungen zur „Gliederung des Haushaltsplans“, doch scheint auch innerhalb dieser Regelungen eine Grenzziehung zwischen „formellen“ und „materiellen“ Bestimmungen kaum möglich. Ein ähnliches Bild ergibt sich hinsichtlich der unterverfassungsrechtlichen Landesregelungen,<sup>111</sup> in denen bisweilen eine Orientierung am Bundesrecht der Ersten Republik, bisweilen eine solche am reichsdeutschen

zugekommen ist (siehe z. B. VfSlg 9337/1982; VfSlg 10.831/1986; VfSlg 14.266/1995; VfSlg 19.583/2011; VfGH 04.03.2015, G167/2014, V83/2014 u. a.). Nach dieser „Versteinerungstheorie“ zur Auslegung speziell von Kompetenznormen können sich Regelungen demnach auf einen Kompetenztatbestand nur insoweit stützen, als sie ihrem Inhalt nach dem betreffenden Rechtsgebiet, wie es durch die im Zeitpunkt des Inkrafttretens der Kompetenzartikel bestehenden Regelungen bestimmt ist, systematisch zugehören (VfSlg 7074/1973; VfSlg 10.831/1986; VfSlg 12.996/1992, VfSlg 14.187/1995; VfSlg 17.000/2003; VfSlg 19.583/2011). Über den aufgrund der „Versteinerungstheorie“ ermittelten Sinngehalt einer Kompetenznorm hinaus ist lediglich eine intrasystematische Fortentwicklung möglich (siehe nur *Walter/Mayer/Kucsko-Stadlmayer*, ÖBvFR<sup>11</sup> (2015) Rz 296).

<sup>107</sup> *Pfaundler*, Die Finanzausgleichsgesetzgebung 1948/582 (1958) 58; siehe auch *Kriegeseisen*, Grundgedanken zur Neuordnung des Haushaltsrechts der Länder, ÖHW 1970, 239 (239); *Schwab*, Harmonisierung im Rechnungswesen öffentlicher Haushalte, ÖHW 1976, 150 (165).

<sup>108</sup> BGBl 1925/277.

<sup>109</sup> Ebenso letztlich *Kohl*, Zur Neuordnung des Haushaltsrechts, ÖHW 1963/2, 1 (15).

<sup>110</sup> Verordnung über die Aufstellung und Ausführung des Haushaltsplanes der Gemeinden (GemHVO) vom 4. September 1937, dRGBI I 1937, S 921.

<sup>111</sup> Siehe z. B. die Salzburger Landshaushaltsverordnung, Sbg LGBl 1928/9.

Kommunalhaushaltsrecht auszumachen ist.<sup>112</sup> Gleichermäßen sprach etwa das AktG 1937<sup>113</sup> in seinem § 131 die „Gliederung der Jahresbilanz“ an, doch war diese Gliederung offenbar mit der in anderen Bestimmungen enthaltenen inhaltlichen „Auffüllung“ der verwendeten Begriffe verknüpft.

Aufgrund ihrer zeitlichen Nähe zum Versteinerungszeitpunkt mag aber womöglich die im Jahr 1949 erlassene Richtlinienregelung<sup>114</sup> Anhaltspunkte bieten, wengleich die Frage nach deren Deckung in § 16 Abs. 1 F-VG bisher von der verfassungsgerichtlichen Rechtsprechung nicht beurteilt wurde.<sup>115</sup> Die Heranziehung der Richtlinien ist auch mit gebotener Vorsicht zu würdigen, da diese weder zeitgleich mit dem F-VG (sondern erst 1949) erlassen wurden noch von der Gesetzgebung selbst stammen. Die zeitliche Nähe der Entstehung kann jedoch als Indiz dafür gewertet werden, dass den Richtlinienerstellern vergleichsweise deutlicher bewusst war, wie die verwendeten Begriffe im Kontext dieser Zeit zu verstehen waren. Die Richtlinienregelung enthielt für die Voranschläge ausdrücklich „Materielle Richtlinien“ und „Formelle Richtlinien“. Letzteres könnte als Umsetzung des schwierig zu fassenden Begriffes der „Form“ interpretiert werden. Die „Materielle Richtlinien“ enthielten eine Regelung des Zeitraums der Veranschlagung, des Gegenstands der Veranschlagung, der Ausnahmen von der Bruttoveranschlagung, der Begriffsbestimmung von außerordentlichen Einnahmen und Ausgaben und der Leistungen für das Personal. Demgegenüber befassten sich die „Formalen Richtlinien“ unter anderem mit der konkreten Ordnung der Einnahmen und Ausgaben in Gruppen und in weitere Unterteilungen, Überschüssen und Fehlbeträgen des Vorjahres, der Bruttoverrechnung und den anzuschließenden Anlagen. Zumal die „Materiellen Richtlinien“ nachfolgend weitgehend unverändert – aber ohne eine ausdrückliche Bezeichnung – in die VRV 1974,<sup>116</sup> die VRV 1983<sup>117</sup> und die VRV 1997<sup>118</sup> übernommen wurden, zeigt sich aber erneut die schwierige Abgrenzbarkeit des Umfanges von „Form und Gliederung“ und damit auch die Schwierigkeit der Beantwortung, was denn überhaupt eine „technische“ und was eine „inhaltliche“ Regelung darstellt.

Gerade die Regelungen der bisherigen VRVen scheinen aber – auch aufgrund ihrer historischen Verwurzelung – ein gewichtiges Indiz dafür abzugeben, dass „Form und Gliederung“ sich nicht im bloßen „Layout“ erschöpft. Umgekehrt

<sup>112</sup> Siehe dazu und zu den entsprechenden Rechtsquellen *Schwab*, Das Budgetrecht der Länder – Eine Bestandsaufnahme, in: *Institut für angewandte Sozial- und Wirtschaftsforschung* (Hrsg), Budgetrecht und Budgetpolitik der Länder (1980) 11 (25 ff).

<sup>113</sup> dRGBI I 1937, S. 107.

<sup>114</sup> AÖF 1949/138.

<sup>115</sup> In VfSlg 5637/1967 ließ es der VfGH ausdrücklich offen, ob die (damaligen) Richtlinien für die Voranschläge und Rechnungsabschlüsse (AÖF 1949/138) „im § 16 Abs. 1 F-VG Deckung finden“.

<sup>116</sup> Voranschlags- und Rechnungsabschluss-Verordnung (VRV), BGBl 1974/493 idF BGBl 1976/604.

<sup>117</sup> Voranschlags- und Rechnungsabschluss-Verordnung (VRV), BGBl 1983/159 idF BGBl 1986/440.

<sup>118</sup> Derzeit die Voranschlags- und Rechnungsabschluss-Verordnung 1997 (VRV 1997), BGBl 787/1996 idF BGBl II 400/1997, BGBl II 369/1999, BGBl II 433/2001, BGBl II 45/2006 und BGBl II 118/2007.

scheint speziell die im Jahr 1949 erlassene Richtlinienregelung<sup>119</sup> darauf hinzuweisen, dass mit „Form und Gliederung“ iS des § 16 Abs. 1 F-VG grundsätzlich nur die „technischen“ Aspekte der „Gliederung“ (also z. B. der Veranschlagung nach verschiedenen – funktionellen, ökonomischen und finanzwirtschaftlichen – Gesichtspunkten in Ansätzen, Posten etc.) und der „Form“ (iS einer spaltenmäßigen Darstellung, etwa zum interperiodischen Vergleich)<sup>120</sup> gemeint waren, aber, so *Schwab*, „[d]ie Aufnahme von Abgrenzungsregeln [...] sachlich gerechtfertigt“ ist, „weil und insoferne das formale Haushaltsrecht (Form und Gliederung der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse) bei seiner Vereinheitlichung eine Klarstellung des Inhalts voraussetzt, um dessen Vergleichbarkeit überhaupt erst zu ermöglichen“.<sup>121</sup> Wenngleich selbst die verfassungsrechtliche Deckung dieser „materiellen“ Komponenten umstritten war<sup>122</sup> und ist,<sup>123</sup> deckt sich ein solches Verständnis wohl auch mit jenem von *Hengstschläger*, der zwar „die Begriffe ‚Form‘ und ‚Gliederung‘ eng“ interpretiert<sup>124</sup> und § 16 Abs. 1 erster Satz F-VG „auf die technischen Fragen der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse“ beschränkt,<sup>125</sup> aber umgekehrt auch keine Bedenken gegen die konkreten Regelungen der VRV 1997 hinsichtlich der Budgetgrundsätze (z. B. Einjährigkeit, Spezialität, Einheit und Vollständigkeit, Bruttoprinzip) hegt.<sup>126</sup> Für dieses – mit den notwendigen „materiellen“ Elementen – „formal“ ausgerichtete Auslegungsergebnis könnte auch der Umstand sprechen, dass der Bundesminister für Finanzen gemeinsam mit dem Rechnungshof zur Verordnungserlassung ermächtigt ist, da diese beiden Stellen für die technischen Fragen von Form und Gliederung „die besten sachlichen und personellen Voraussetzungen mitbringen“ und daher aus pragmatischer Sicht vieles dafür spricht, „diese beiden Stellen mit der Gestaltung jener formalen Rahmenbedingungen zu betrauen“.<sup>127</sup>

Folgt man der historisch-verbale Auffassung, könnte man letztlich sogar zu dem Schluss kommen, dass eine Weiterentwicklung der VRV zu einem Drei-Komponenten-System vom historischen Finanz-Verfassungsgesetzgeber nicht erdacht war, also gleichermaßen die Begriffe der „Voranschläge und Rechnungs-

<sup>119</sup> AÖF 1949/138.

<sup>120</sup> Keinerlei Anhaltspunkte ergeben sich hingegen dafür, dass mit „Form“ die Qualität des Rechtssetzungsaktes gemeint war.

<sup>121</sup> *Schwab*, Harmonisierung im Rechnungswesen öffentlicher Haushalte, ÖHW 1976, 150 (167).

<sup>122</sup> Siehe *Kriegseisen*, Grundgedanken zur Neuordnung des Haushaltsrechts der Länder, ÖHW 1970, 239 (240).

<sup>123</sup> Siehe die Stellungnahme des Landes Wien zum Entwurf einer VRV 2015, MDR – 324483-2015-1 (19.05.2015), 2, wonach „auch die derzeit geltende VRV 1997 die Ermächtigung des § 16 Abs. 1 F-VG 1948 überschreitet“, aber „zu deren verfassungsrechtlichen Absicherung die sogenannte ‚Heiligenbluter Vereinbarung‘ abgeschlossen“ wurde.

<sup>124</sup> *Hengstschläger*, Das Budgetrecht des Bundes (1977) 63; siehe auch *Hengstschläger*, Gemeindehaushaltsrecht, in: *Klug/Oberndorfer/Wolny* (Hrsg), Das österreichische Gemeinderecht (2008) 12. Teil Rz 38.

<sup>125</sup> *Hengstschläger*, Gemeindehaushaltsrecht, in: *Klug/Oberndorfer/Wolny* (Hrsg), Das österreichische Gemeinderecht (2008) 12. Teil Rz 38.

<sup>126</sup> *Hengstschläger*, Gemeindehaushaltsrecht, in: *Klug/Oberndorfer/Wolny* (Hrsg), Das österreichische Gemeinderecht (2008) 12. Teil Rz 54 ff.

<sup>127</sup> *Hengstschläger*, Das Budgetrecht des Bundes (1977) 63.

abschlüsse“ versteinierungstheoretisch – in Anlehnung an Art. 6 des Verwaltungsentlastungsgesetzes 1925<sup>128</sup> oder der reichsdeutschen GemHVO 1937<sup>129</sup> – is einer kameral-finanzwirtschaftlichen Ausrichtung zu verstehen wären. Sodann obliegt es aber – wie *Ruppe* hervorhebt – der Vereinheitlichungsregelung, nicht bloß einen (optional ausfüllbaren) „Rahmen“ vorzugeben, sondern es dürfe den Gebietskörperschaften „hinsichtlich dieser Fragen – Form und Gliederung – kein Freiraum mehr bleiben, da sonst Einheitlichkeit gerade nicht erreicht ist“.<sup>130</sup> Als Gegenposition zum eben Gesagten könnte hingegen die vom VfGH im Rahmen der „Versteinierungstheorie“ anerkannte Möglichkeit einer intrasystematischen Fortentwicklung von Kompetenztatbeständen ins Treffen geführt werden.<sup>131</sup> Auf dieser Grundlage sind auch jüngere Entwicklungen von einem „versteinerten“ Kompetenztatbestand umfasst, wenn sie als systematischer Teil des dem Verfassungsgesetzgeber ursprünglich vorschwebenden Regelungsbereiches betrachtet werden können. Auch wenn der Verfassungsgesetzgeber des Jahres 1948 selbst noch keine Weiterentwicklung zu einem Drei-Komponenten-System im Auge hatte, ist daher eine kompetenzrechtliche Deckung von Vorschriften zu „Form und Gliederung“ mit Ausrichtung auf ein doppisches System möglich. Dass § 16 Abs. 1 F-VG ein kameralistisch geprägtes Haushaltswesen fixieren wollte, lässt sich nicht erkennen. Solange der von dieser Bestimmung explizit verfolgte Gesichtspunkt der Vereinheitlichung mit einem für Voranschläge und Rechnungsabschlüsse von Gebietskörperschaften geeigneten System verfolgt wird, ist eine Fortentwicklung dieses Systems wohl nicht weniger von § 16 Abs. 1 F-VG gedeckt als das kameralistisch-finanzwirtschaftliche System, welches bei Inkrafttreten dieser Bestimmung ursprünglich bestand. Das Drei-Komponenten-System kann in diesem Rahmen als präzisere und inhaltlich durchaus umfassendere (wenngleich eben systematisch gleichwertige) Weiterentwicklung verstanden werden, welche durch die zwischenzeitlichen Fortschritte im Bereich der nationalen und internationalen Rechnungslegung und weiter verbreiteter kaufmännischer Ausbildung ermöglicht wurde. Ebenso für eine solche Ansicht spricht, dass die Anforderungen der bestehenden VRV 1997, wie ausgeführt wurde, sowohl durch ein kameralistisches als auch durch ein doppisches System der Haushaltsführung erfüllt werden können. Dies könnte als Zeichen eines quasi „fließenden“ Übergangs gewertet werden.

Insgesamt zeigt sich jedoch, dass der am Wortlaut orientierte, historische Zugang für sich alleine nicht geeignet ist, der Kompetenznorm des § 16 Abs. 1 F-VG eine scharfe Grenze zu geben. Auch das diese Norm eher eng im Hinblick auf technisch-formeller Grundlagen auslegende Schrifttum akzeptiert weitgehend, dass gewisse gleichermaßen „notwendige“ materiell-inhaltliche Vorgaben als Teil technisch-formeller Vorschriften verstanden werden müssen. Die Frage,

<sup>128</sup>) BGBl 1925/277.

<sup>129</sup>) Verordnung über die Aufstellung und Ausführung des Haushaltsplanes der Gemeinden (GemHVO) vom 4. September 1937, dRGBl I 1937, S 921.

<sup>130</sup>) *Ruppe* in *Korinek/Holoubek* (Hrsg), F-VG, § 16 Rz 3.

<sup>131</sup>) Siehe dazu z. B. VfSlg 10.292/1984, VfSlg 11.777/1988, VfSlg 16.474/2002.

welche materiellen Komponenten in diesem Sinne als „notwendig“ erachtet werden müssen (oder auch, welche Entwicklungen noch als intrasystematisch im versteinierungstheoretischen Sinne verstanden werden können), nähert sich bereits einer Begründung anhand von Sinn und Zweck des § 16 Abs. 1 F-VG. Auch die historisch-formale Auslegung mit ihren beachtlichen Argumenten für einen restriktiven Umfang des § 16 Abs. 1 F-VG muss also letztlich auf teleologische Wertungen zurückgreifen. Teleologische Gesichtspunkte, insbesondere die Zielsetzung des § 16 Abs. 1 F-VG und seine Einbettung in das F-VG, lassen aber womöglich insgesamt Zweifel an der historisch-formalen Auslegung aufkommen.

§ 16 Abs. 1 F-VG steht – nicht zuletzt aufgrund seiner systematischen Stellung im Finanz-Verfassungsgesetz – in einem engen inhaltlichen Bezug zum Finanzausgleich. Inhaltlich ist § 16 Abs. 1 F-VG damit eine finanzausgleichsrechtliche Bestimmung, zumal durch die Vereinheitlichung offenbar die Vergleichbarkeit für Zwecke der sachgerechten Regelung des Finanzausgleichs gesichert werden soll.<sup>132</sup> So wies insbesondere *Hengstschläger* darauf hin, dass „[n]ur einheitlich strukturierte Voranschläge und Rechnungsabschlüsse [...] eine taugliche statistische Grundlage für die sachgerechte Gestaltung des Finanzausgleichs [liefern]. Lediglich sie ermöglichen ohne weiteres einen Finanzvergleich der gleichstufigen Gebietskörperschaften sowie die Zusammenfassung der geplanten und erzielten Gebarungsergebnisse aller Gebietskörperschaften im Bundesgebiet und damit die Ermittlung des Anteils der Gebietskörperschaften als mittelbare und unmittelbare Träger der Staatshoheit am Sozialprodukt“.<sup>133</sup> Insofern besteht auch ein enger Bezug zur Finanzstatistik, als es dem Bundesminister für Finanzen ermöglicht werden soll, „sich die für die Regelung des Finanzausgleichs unerlässlichen statistischen Grundlagen zu verschaffen“.<sup>134</sup>

§ 16 Abs. 1 F-VG ist daher auch historisch so zu verstehen, dass eine Vergleichbarkeit der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse für finanzausgleichsrechtliche Zwecke erreicht werden soll. Bei diesem Verständnis kommt sodann § 4 F-VG gewissermaßen eine Brückenfunktion zu, zumal der Finanzausgleich in „Übereinstimmung mit der Verteilung der Lasten der öffentlichen Verwaltung“ und unter Bedachtnahme auf „die Grenzen der Leistungsfähigkeit der beteiligten Gebietskörperschaften“ zu gestalten ist. Da die Gestaltung des Finanzausgleiches nach dem System des Finanz-Verfassungsgesetzes – und trotz

<sup>132</sup> *Pfaundler*, Die Finanzausgleichsgesetzgebung 1948/582 (1958) 58; *Ruppe* in *Korinek/Holoubek* (Hrsg.), F-VG, § 16 Rz 3; *Kofler*, Finanz-Verfassungsgesetz, in: *Kneib/Lienbacher* (Hrsg.), Rill-Schäffer-Kommentar zum Bundesverfassungsrecht<sup>7</sup> (2011) § 16 Rz 3.

<sup>133</sup> *Hengstschläger*, Das Budgetrecht des Bundes (1977) 62 f.

<sup>134</sup> ErlRV 510 BlgNR V. GP, 6 (zum F-VG 1948); siehe auch *Hengstschläger*, Das Budgetrecht des Bundes (1977) 62 f.; *Kofler*, Finanz-Verfassungsgesetz, in: *Kneib/Lienbacher* (Hrsg.), Rill-Schäffer-Kommentar zum Bundesverfassungsrecht<sup>7</sup> (2011) § 16 Rz 3. Dem trägt auch § 16 Abs. 1 zweiter Satz F-VG Rechnung, wonach der Bundesminister für Finanzen berechtigt ist, „sich die Voranschläge und Rechnungsabschlüsse der Gebietskörperschaften vorlegen zu lassen und Auskünfte über deren Finanzwirtschaft einzuholen“. Allerdings ist diese Bestimmung eine *lex imperfecta*, die keinerlei Sanktion für den Fall der Nichtvorlage vorsieht (*Kofler*, Finanz-Verfassungsgesetz, in: *Kneib/Lienbacher* (Hrsg.), Rill-Schäffer-Kommentar zum Bundesverfassungsrecht<sup>7</sup> (2011) § 16 Rz 3).

des politischen Faktums der Finanzausgleichspakte<sup>135</sup> – dem einfachen Bundesgesetzgeber zukommt, müsste dieser grundsätzlich die – aus den hoheitlichen und privatwirtschaftlichen „Pflichtaufgaben“ abzuleitenden<sup>136</sup> – „Lasten“ und die „Leistungsfähigkeit“<sup>137</sup> ermitteln, um den Anforderungen des § 4 F-VG Genüge zu tun. In der Tat hat nämlich der VfGH den Finanzausgleich in der älteren Judikatur zwar nur als einer „Gleichheit der Gliedstaaten im Bundesstaat“<sup>138</sup> anhand des allgemeinen Gleichheitssatzes des Art. 7 B VG gemessen,<sup>139</sup> beginnend mit VfSlg 9.280/1981<sup>140</sup> den § 4 F-VG allerdings explizit als – justiziable<sup>141</sup> – „Konkretisierung des Gleichheitssatzes für das Gebiet des Finanzausgleiches“ angesehen, der damit die Bedeutung eines speziellen finanzverfassungsrechtlichen Gleichheitssatzes erlangt hat.<sup>142</sup> Parallel zur Rechtsprechung zum allgemeinen Gleichheitsgrundsatz, die sich vom bloßen Exzessverbot zur Prüfung der sachlichen Rechtfertigung gesetzlicher Regelungen entwickelte und dadurch dem

<sup>135</sup> Ausführlich zum Finanzausgleichspaktum und dessen staatsrechtlicher Bedeutung *Kofler in Kneibls/Lienbacher* (Hrsg), Rill-Schäffer-Kommentar Bundesverfassungsrecht<sup>7</sup> (2011) § 4 F-VG Rz 7 ff. Betont sei, dass der VfGH beginnend mit VfSlg 12.505/1990 das spezifisch finanzausgleichsrechtliche Sachlichkeitsgebot des § 4 F-VG – im Sinne einer „Legitimation durch Verhandlung“ (*Schäffer*, Das Finanzsystem im österreichischen Bundesstaat, in: *Merten* (Hrsg), Der Bundesrat in Deutschland und Österreich (2001) 71 (88)) – in Zusammenhang mit den Finanzausgleichsverhandlungen und dem Finanzausgleichspaktum gebracht (siehe nachfolgend z. B. VfSlg 12.784/1991; VfSlg 12.832/1991; VfSlg 14.262/1995; VfSlg 15.039/1997; VfSlg 15.681/1999; VfSlg 15.938/2000; VfSlg 16.457/2002; VfSlg 16.458/2002; VfSlg 16.849/2003; VfSlg 17.603/2005). Diese Rechtsprechung basiert auf der Überlegung, dass bei einem komplexen Regelungsgefüge, wie es der dem Finanzausgleichsgesetz (FAG) zugrundeliegende Finanzausgleich zwischen dem Bund und den übrigen Gebietskörperschaften darstellt, eine isolierte Sachlichkeitsprüfung einzelner Normen nicht in Betracht kommt, weil die Regelungen einen Interessenausgleich zum Ausdruck bringen und daher nur als Einheit beurteilt werden können (zusammenfassend VfSlg 15.039/1997). Beruht daher dieser Regelungskomplex auf Verhandlungen, dem Finanzausgleichspaktum, dann hat er insgesamt die Vermutung der Richtigkeitsgewähr auch unter dem Aspekt des Gleichheitssatzes für sich (siehe z. B. VfSlg 15.039/1997; VfSlg 16.457/2002; VfSlg 16.849/2003). Diese Vermutung der Richtigkeitsgewähr greift nach dem VfGH selbst dann, wenn die einzelne Regel isoliert betrachtet unsachlich wäre (VfSlg 16.849/2003). Die Einigung bildet daher ein sachlichkeitsbegründendes Element, das eine weitere Sachlichkeitsprüfung weitgehend entbehrlich macht. Lediglich besonders qualifizierte Fehler lassen den VfGH von der Sachlichkeitsvermutung paktierter Lösungen abweichen. Diese gleichheitsrechtlichen Regelungsmuster – der Widerspruch einzelner Bestimmungen, die völlig verfehlten Prämissen oder die grobe Missachtung der artikulierten Interessenlage eines Partners – erscheinen freilich bei einer paktierten Lösung lediglich als theoretisch mögliche Grenzfälle (dazu mwN *Kofler in Kneibls/Lienbacher* (Hrsg), Rill-Schäffer-Kommentar Bundesverfassungsrecht<sup>7</sup> (2011) § 4 F-VG Rz 8).

<sup>136</sup> Siehe dazu VfSlg 12.505/1990.

<sup>137</sup> Auch die einfachgesetzlich in den Finanzausgleichsgesetzen erwähnte „Finanzkraft“ ist einer der Indikatoren für die finanzielle Leistungskraft der Gemeinde; siehe z. B. VfSlg 11.577/1987; VfSlg 12.505/1990.

<sup>138</sup> *Walter/Mayer/Kucsko-Stadlmayer*, ÖBVfR<sup>11</sup> (2015) Rz 1356.

<sup>139</sup> Siehe z. B. VfSlg 8.578/1979 (Verbot der unsachlichen Differenzierung zwischen den Ländern).

<sup>140</sup> Nachfolgend z. B. VfSlg 10.068/1984; VfSlg 10.633/1985.

<sup>141</sup> VfSlg 11.663/1988.

<sup>142</sup> VfSlg 9.280/1981; VfSlg 10.633/1985; VfSlg 11.663/1988; VfSlg 12.505/1990; VfSlg 12.784/1991; VfSlg 12.832/1991; VfSlg 14.262/1995; VfSlg 15.039/1997; VfSlg 15.432/1999; VfSlg 16.849/2003; VfSlg 17.646/2005.

Gesetzgeber verstärkt inhaltliche Determinanten vorgab, verfeinerte der VfGH auch seinen Prüfungsmaßstab zu § 4 F-VG und hat letztlich in VfSlg 10.633/1985 die Lastenadäquanz und die Berücksichtigung der Leistungsfähigkeit iS des § 4 F-VG als spezielle Sachlichkeitsgebote verstanden. Vor dem Hintergrund der – auch aufgrund der Rechtsprechungsentwicklung gestiegenen – Anforderungen des § 4 F-VG kann § 16 Abs. 1 F-VG also dahingehend verstanden werden, dass die Bedarfskompetenz gerade dazu dient, eine Vergleichbarkeit der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse der Gebietskörperschaften soweit herzustellen, um einen sachgerechten Finanzausgleich iS des § 4 F-VG gestalten zu können. Die „Vereinheitlichung“ ist daher nicht Selbstzweck, sondern dient der Informationsbeschaffung des Bundes für Zwecke des Finanzausgleichs, macht diese also iS des § 16 Abs. 1 F-VG „erforderlich“. Der Bedarfskompetenz des § 16 Abs. 1 F-VG wäre also eine gewisse „Dynamik“ inhärent, soweit dies für Finanzausgleichszwecke erforderlich ist. Umfang und Inhalt der Vereinheitlichung wäre sodann spezifisch finanzausgleichsrechtlich zu determinieren, was etwa die kaum beantwortbare Frage in das Blickfeld rückt, ob und inwieweit eine Angleichung der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse der Länder und Gemeinden an das System des Bundes für Finanzausgleichszwecke „erforderlich“ ist. Jedenfalls würde eine solche Auslegung aber nicht von vornherein ausschließen, dass sich auf Basis des § 16 Abs. 1 F-VG eine Vereinheitlichung an der – bundesverfassungsgesetzlich – weiterentwickelten Haushaltssystematik des Bundes orientieren könnte. Ein derartiges Verständnis dürften im Ergebnis wohl *Saliterer/Herbst* vertreten, wonach es von § 16 Abs. 1 F-VG „explizit gefordert“ sei, in der VRV „grundlegende Gliederungs-, Ansatz- und Bewertungsfragen zu klären“.<sup>143</sup>

Hinzu tritt, dass der der Hintergrund der Bedarfskompetenz in § 16 Abs. 1 F-VG explizit der Gedanke der „Vereinheitlichung“ ist. Würde „Form und Gliederung“ denkbar eng mit strenger Begrenzung auf technisch-formelle Gesichtspunkte interpretiert werden, so könnte eine Vereinheitlichung in Wahrheit nie erreicht werden. Ohne ein grundlegendes System an materiell-inhaltlichen Vorgaben bliebe damit das von § 16 Abs. 1 F-VG sogar als Bedingung für die Verordnungskompetenz des Bundes festgesetzte Ziel ein inhaltsleerer Torso. Die Vorgabe von Gliederungsebenen und -positionen alleine sorgt noch für keinerlei Vereinheitlichung, wenn – pointiert formuliert – damit grundlegend zusammenhängende Fragen wie die Bedeutung und Inhalt derselben oder gar die Haushaltsperiode gänzlich im Belieben der Gebietskörperschaften liegen und damit erheblich voneinander abweichen könnten. Die Kompetenz zur Regelung von „Form und Gliederung“ muss daher auch zwangsläufig zumindest die Kompetenz enthalten, die Inhalte der festgesetzten Darstellungsweise zu definieren, wenn sie dem Schlagwort der Vereinheitlichung untergeordnet ist. Zu diesem Ergebnis gelangen, wie oben dargestellt wurde, letztlich (in unterschiedlicher Ausprägung) auch die eher an einer formal-historischen Auslegung des § 16 Abs. 1 F-VG orientierten Stimmen im Schrifttum.

<sup>143</sup> Einheitliche Weiterentwicklung des Haushalts- und Rechnungswesens der Länder und Gemeinden – der Vermögenshaushalt – Implikationen und Vorschläge für eine „VRV Neu“, ÖHW 2014/4, 1 (1).

Entwickelt man die zuletzt dargestellten, teleologischen Überlegungen konsequent weiter, so können letztendlich auch Bewertungsvorschriften von § 16 Abs. 1 F-VG gedeckt sein. Der gänzliche Verzicht auf Regeln zur Bewertung der ausgewiesenen Gliederungspunkte verhindert die Vergleichbarkeit der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse nämlich ähnlich wie das Fehlen einer Definition der formal vorgeschriebenen Inhalte. Bewertet etwa eine Gebietskörperschaft ihre Immobilien zu Marktpreisen, während eine andere Gebietskörperschaft im Rahmen ihrer Autonomie einen Fixwert je Quadratmeter Wohnfläche ansetzt, so sind die ausgewiesenen Werte trotz formaler und dem Grunde nach inhaltlicher Übereinstimmung in keiner Weise mehr vergleichbar.<sup>144</sup> § 16 Abs. 1 F-VG würde damit streng betrachtet ins Leere laufen, weil durch die Festsetzung von „Form und Gliederung“ im engsten Sinne alleine noch keinerlei Vereinheitlichung erzielt werden könnte, welche aber gleichzeitig rechtliche Bedingung für die Verordnungskompetenz des Bundes ist. Gleichzeitig würde, wie zuvor ausführlich dargestellt, die Informationsbasis des Bundes zur Herstellung eines sachlichen und daher dem Gleichheitssatz entsprechenden Finanzausgleichs stark eingeschränkt werden. Die Notwendigkeit derartiger Bewertungsregeln an sich ist dabei freilich Ausfluss des Umstiegs von einem kameralistischen auf ein Drei-Komponenten-System mit Vermögensrechnung. Während Ersteres im Wesentlichen auf Zahlungsströme abstellt und Bewertungsprobleme somit auf ein Minimum reduziert sind, erfordert die Erstellung von Vermögensrechnungen schlicht eine einheitliche Vorgangsweise im Rahmen der Bewertung, um dem Ziel der Vergleichbarkeit entsprechen zu können.

Aus allen diesen Überlegungen folgt, dass letztlich trotz beachtlicher Argumente eine enge Interpretation des § 16 Abs. 1 F-VG nicht aufrecht zu erhalten sein wird. Dafür, dass sich die dort normierte Bedarfskompetenz des Bundes nur auf „Form und Gliederung“ im engsten Sinne erstreckt, fehlen ausreichend Hinweise. Schon der Entstehung zeitnahe Quellen zeigen, dass stets zumindest ein Grundgerüst an materiell-inhaltlichen Regelungen zur entsprechenden Ausfüllung der technisch-formalen Gliederung und äußeren Gestalt vorgesehen und notwendig war (eine Position, die auch im dargestellten, der historisch-formalen Interpretation folgenden Schrifttum weit verbreitet ist). Ebenso wenig lässt sich eine alleinige Ausrichtung auf ein an Zahlungsströmen orientiertes, kameralistisch-finanzwirtschaftliches System erkennen. Umgekehrt wirken die teleologischen Argumente, die einen eher weiten Umfang der Verordnungskompetenz des Bundes begründen, überzeugend. Das explizite Ziel der Vereinheitlichung der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse der Gebietskörperschaften macht erforderlich, dass in der VRV nicht nur einzelne Gliederungsposten und eine äußere Form normiert, sondern auch deren inhaltliche Komponenten materiell definiert werden. Ansonsten würde der als Voraussetzung für die Bedarfskompetenz des Bundes bestehende Zweck der Vereinheitlichung – der insbesondere auch für die

<sup>144</sup> Die politische Einigung zwischen Bund und Ländern, entsprechende Inhalte notwendigenfalls in einer Vereinbarung nach Art. 15a B-VG zu fixieren, bleibt hier außer Betracht. Die bloß politische Übereinkunft vermag nicht die zur rechtlichen Auslegung der Verfassung heranzuziehenden Maßstäbe zu verändern.

Durchführung des Finanzausgleichs erforderlich ist – nicht erreichbar sein und die Verordnungskompetenz des Bundes streng betrachtet gar nicht entstehen können.

Da dem Bund die Verordnung eines doppischen<sup>145</sup> Drei-Komponenten-Systems analog dem Bundeshaushalt möglich (wohl sogar bereits von den Worten „Form und Gliederung“ im engsten Sinne gedeckt) ist, gilt selbige Logik auch für die Bewertungsvorschriften. Auch sie sind unter dem Gesichtspunkt der Vereinheitlichung nicht wegzudenken, da „Form und Gliederung“ alleine eine Vereinheitlichung der Haushaltsberichte nicht bewerkstelligen könnten. Weitere Informationspflichten überschreiten jedoch die Verordnungskompetenz des Bundes. Insbesondere dürfte es ihm nicht möglich sein, Informationen von den Gebietskörperschaften zu verlangen, welche über das geforderte Zahlenwerk und Nachweise für dessen Richtigkeit hinausgehen, etwa im Hinblick auf die Wirkungsorientierung. Angemerkt sei auch, dass durch die Sicherstellung eines einheitlichen Systems für Voranschläge und Rechnungsabschlüsse auch unter Einbeziehung der Bewertungsvorschriften lediglich ein Berichtssystem normiert wird. Daraus ergibt sich jedoch keine Einschränkung der materiellen Haushaltsautonomie der Gebietskörperschaften.

### III. Zusammenfassung

Die Reichweite der Kompetenznorm des § 16 Abs. 1 F-VG ist äußerst unklar und die Grenzen zwischen den verschiedenen Auslegungsvarianten sind fließend. Historisch-grammatikalische Überlegungen könnten auf den ersten Blick eine Beschränkung des § 16 Abs. 1 F-VG auf „Form und Gliederung“ im engsten Wortsinn implizieren, wohingegen – u. E. überzeugender – finanzausgleichsorientiert-teleologische Argumente eine weitere Auslegung nahelegen, die nicht nur die Anordnung des Drei-Komponenten-Systems analog dem Bundeshaushalt ermöglicht, sondern insbesondere auch die materielle Definition inhaltlicher Komponenten sowie die Vorgabe von Bewertungsvorschriften einbezieht. Der Verordnungsgeber der VRV 2015 hat sich – u. E. zu Recht – im Wesentlichen der zweiten Auslegungsvariante angeschlossen. Jedenfalls von der Verordnungskompetenz erfasst scheinen nämlich einerseits jene Normen, welche die VRV selbst betreffen (z. B. Geltungsbereich, Inkrafttreten), andererseits jene Bestimmungen, welche den Begriffen von „Form und Gliederung“ im engsten Wortsinn entspre-

<sup>145)</sup> Auch wenn es aus verwaltungsökonomischen Gründen sinnvoll erscheint, auch die laufenden Buchungen im Rahmen eines doppischen Systems vorzunehmen, beziehen sich die Regelungen in der VRV jedenfalls nur auf den Voranschlag sowie den Rechnungsabschluss. Daher bleibt die Gestaltung des Systems der laufenden Buchungen jedenfalls der Entscheidung der jeweiligen Gebietskörperschaft vorbehalten, solange eine korrekte Überleitung in das Drei-Komponenten-System gewährleistet ist und sofern nicht im Rahmen einer Vereinbarung nach Art. 15a B-VG darüber hinausgehende Regelungen zur Vereinheitlichung getroffen werden. Somit wäre auch die laufende Führung des Haushalts im Rahmen eines kameralistischen Systems mit anschließender Überleitung denkbar.

chen. Dazu in einem engen Konnex stehen auch jene Bestimmungen, welche die grundlegenden verordneten Inhalte und Begriffe einerseits sowie die zentralen Rechnungsgrundsätze (z. B. Periodisierung) andererseits bestimmen; dies schließt jene Regelungen ein, die den zu „Form und Gliederung“ im engsten Sinn gehörenden Regelungen die benötigte inhaltliche Determinierung verleihen. Schließlich wären bei einem teleologischen Verständnis des §16 Abs. 1 F-VG – als Ergänzung zu „Form und Gliederung“ – auch jene Bestandteile der VRV erfasst, welche die Ermittlung der zu verwendenden Rechnungsgrößen betreffen, also im Wesentlichen Bewertungsvorschriften. Selbst bei einem weiten Verständnis ist aber zweifelhaft, ob und inwieweit ergänzende Offenlegungs- oder Informationspflichten, welche nicht mehr im zum Haushalt abgebildeten Datenmaterial Deckung finden, erfasst sein können. Dies betrifft etwa Begründungspflichten (§16 VRV 2015), die Verpflichtung, Voranschlag und Rechnungsabschluss barrierefrei und ohne Angabe personenbezogener Informationen im Internet zur Verfügung zu stellen (§5 Abs. 10, §15 Abs. 4 VRV 2015) und Regelungen zum Risikomanagement (§33 Abs. 6 bis 9 VRV 2015).