



# Umsetzung der VRV 2015 auf Gemeindeebene und erforderliche Weiterentwicklungen im Gemeinderecht<sup>1)</sup>

Von Reg.-Rat Christian S c h l e r i t z k o , MSc

## Rechtsgrundlage



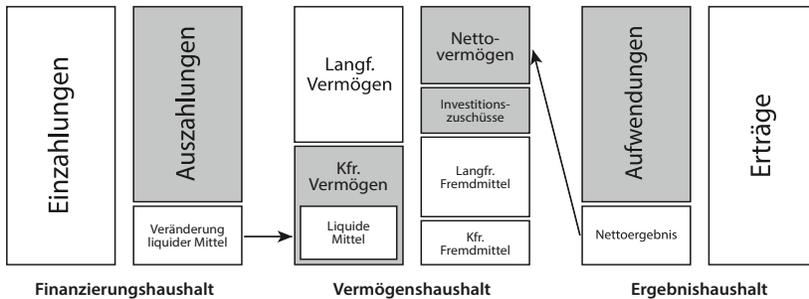
Auf Grundlage des § 16 Abs. 1 des Finanz-Verfassungsgesetzes 1948, BGBl. Nr. 45/1948, zuletzt geändert durch das Bundesgesetz BGBl. I Nr. 51/2012, hat das Bundesministerium für Finanzen im Einvernehmen mit dem Rechnungshof mit Verordnung vom 19. Oktober 2015, BGBl. II Nr. 313/2015, die Voranschlags- und Rechnungsabschlussverordnung für Städte und Gemeinden erlassen. Mit der damit verbundenen Gemeindehaushaltsreform ist eine integrierte Ergebnis-, Finanzierungs- und Vermögensrechnung (Drei-Komponentenhaushalt) zu erstellen. Aus der derzeit bestehenden kameralen Rechnung wird die Finanzierungsrechnung (IST) herausgelöst und um eine Ergebnisrechnung – welche inhaltlich teilweise der derzeitigen SOLL-Rechnung entspricht – ergänzt. Die Gliederung in ordentlichen und außerordentlichen Haushalt sowie die Regelung über den Auslaufmonat werden abgelöst bzw. bedürfen eigener landesrechtlicher Regelungen. Das kommunale Vermögen wird erfasst und bewertet und in der Vermögensrechnung dem Eigen- und Fremdkapital gegenübergestellt.

Mit BGBl. II Nr. 17/2018 vom 23. Jänner 2018 erfolgte auf Grund notwendiger inhaltlicher und redaktioneller Anpassungen die erste Novelle zur vorliegenden Verordnung. Die Bestimmungen der Voranschlags- und Rechnungsabschlussverordnung 2015 (im Folgenden VRV 2015) sind nunmehr für alle Städte und Gemeinden spätestens für das Finanzjahr 2020 anzuwenden.

Zusätzlich zu diesen Vorgaben haben sich die Länder und Gemeinden im Paktum zum Finanzausgleich 2017 verpflichtet, ihre mittelfristige Finanzplanung in der bisherigen Form bei den Budgetdokumenten auszuweisen. Weiters besteht die Verpflichtung der Länder die rechtlichen Vorgaben zu schaffen, dass die VRV 2015 auch durch die Gemeindeverbände anzuwenden ist. Für kleiner Gemeindeverbände mit einem Budgetvolumen bis zum aktuellen Schwellenwert des § 189 UGB (EUR 700.000,-) ist es hierbei ausreichend, eine Finanzierungsrechnung sowie die damit in Verbindung stehenden Anlagen zu erstellen.

<sup>1)</sup> Der weite Weg zu einem einheitlichen öffentlichen Haushaltswesen

Die Grundlage für die neue „doppelte kommunale Buchführung“ ist der integrierte Drei-Komponentenhaushalt, der sowohl für den Voranschlag als auch den Rechnungsabschluss künftig einen neuen Aufbau und neue Inhalte bringt.



*Integrierter Dreikomponentenhaushalt, Quelle: KDZ, 2017*

## Aufbau des Beitrages

Der erste Teil dieses Beitrages setzt sich kritisch mit der Umsetzung der VRV 2015, vor allem aus der Sicht der Gemeinden, auseinander. Dabei wird nicht primär die VRV 2015 bzw. die erste Novelle zur VRV 2015 in den Mittelpunkt der Betrachtung gesetzt, sondern das gesamte Umfeld der Umstellung innerhalb des auferlegten Zeitrahmens.

Im zweiten Teil werden vor allem die für die Städte und Gemeinden im Zuge der Novelle zur VRV 2015 erzielten wichtigsten Verbesserungen und Klarstellungen behandelt.

Schließlich werden im dritten Teil jene Bereiche behandelt, welche über die VRV 2015 nicht geregelt werden konnten und daher über landesrechtliche Bestimmungen in den Gemeinde- oder Haushaltsordnungen einer möglichst einheitlichen bundesweiten Regelung zugeführt werden müssen bzw. sollten.

## 1. Umsetzungszeitraum

Im § 40 Abs. 2 der VRV 2015 wurde von den unterschiedlichen Umsetzungszeitpunkten abgegangen und mit der Novelle ein einheitlicher Zeitpunkt festgesetzt. Nunmehr haben Länder und alle Gemeinden die VRV 2015 spätestens für das Finanzjahr 2020 anzuwenden.

Rechtlich gesehen ist nun alles eindeutig festgelegt und Klarheit geschaffen. Stimmt jedoch der vorgegebene Zeitplan und ist er realistisch? Dazu ein Gedankengang mit einem Schwenk in die Privatwirtschaft.

Stellen sie sich einen internationalen aktiennotierten Konzern mit einem jährlichen Milliardenumsatz vor. Dieser Konzern hat in neun Staaten Niederlassungen und es werden rund 2.100 Verkaufsfilialen und rund 3.000 Kioske betrieben. Nach vielen Jahren an Kontinuität in der Geschäftsführung soll nun eine komplette Neuausrichtung des Unternehmens erfolgen. Vom Management des Konzerns wird unter anderem gemeinsam mit den Wirtschaftsprüfern ein Konzept für ein neues und moderneres Buchhaltungs-, Steuerungs- und Managementinformationssystem mit wesentlich mehr Aussagekraft und Transparenz entwickelt. Für die Umsetzung sind hohe Personal- und Finanzressourcen von den lokalen Einheiten bereitzustellen. Dabei darf natürlich der Umsatz und noch viel wichtiger der Gewinn der Einheiten nicht einbrechen. Das neue System ist anstandslos von einem Werktag auf den anderen umzustellen. Auch alle Meldeverpflichtungen Richtung Konzerncontrolling und alle Informationen zur Entscheidungsfindung im Unternehmen sollen so wie bisher reibungslos funktionieren. Wie wird das Management der Konzernmutter bei der Umsetzung vorgehen? Ist für dieses Ziel die Einrichtung eines Projekt- und Prozessmanagements erforderlich? Müssen die rechtlichen Rahmenbedingungen der Niederlassungsstaaten analysiert und beachtet werden und sind möglicherweise verschiedene Vorfragen auf den staatlichen Ebenen vor Umsetzung zu klären? Ist ein detaillierter Zeit- und Umsetzungsplan notwendig? Wurde die Controllingabteilung bei den vorgesehenen Änderungen mit eingebunden? Müssen Meilensteine und Zwischenstopps gesetzt werden? Sind für das neue System Probelaufe erforderlich? Hat die Konzernführung für unvorhergesehenes bei der Umsetzung vorgesorgt und kann den Umsetzungszeitpunkt variabel steuern?

Ich glaube es bedarf keiner betriebswirtschaftlichen Spezialausbildungen um diese Fragen mit einem eindeutigen JA zu beantworten. Kein Management eines Konzerns wird einschneidende Systemumbrüche ohne nachhaltige Planung und konkretisierter Umsetzungsschritte und Planzielen einleiten. Das Management ist seinen Aktionären verpflichtet und würde bei unstrukturiertem und nicht geplante Vorgehen sehr schnell zur Verantwortung gezogen werden.

Ersetzen wir nun das Wort Konzern durch **Bund**, das Wort Staaten durch **Länder**, das Wort Verkaufsfilialen durch **Gemeinden** und das Wort Kioske durch **Gemeindeverbände**. Schon sind wir mitten in der österreichischen Realität gelandet und es geht nicht mehr um Gedankengänge, es geht um die Umsetzung der VRV 2015. Konnten in dem vorstehenden Beispiel die Fragen alle noch mit einem ja beantwortet werden, müssen nun einige der gleichen Fragen mit einem klaren NEIN beantwortet werden.

Die abweichende Fragebeantwortung zeigt uns, dass hier etwas vorliegt, was möglicherweise nicht nach Plan – vor allem im Hinblick auf den Umsetzungszeitraum – läuft. So wie in der Privatwirtschaft benötigt auch die öffentliche Verwaltung klare Ziele und Meilensteine für eine strukturierte Umsetzungsphase, vor allem aber ausreichende und umfassende Schulungen der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter. Diese lassen sich derzeit noch nicht klar erkennen.

Vorstehendes Beispiel soll wachrütteln und aufzeigen, dass es bei weitem nicht damit abgetan ist eine komplexe Verordnung oder eine dazu erforderliche Novelle zu erlassen und der Meinung zu sein, ab diesem Zeitpunkt sei alles erledigt und umgesetzt. Der Glaube, dass sich schon alles alleine regeln wird – da es in den letzten Jahren auch immer so war – ist ein gefährlicher Trugschluss, vor allem dann, wenn viele Betroffene keinen wesentlichen Mehrwert zum entstehenden Zusatzaufwand erkennen können.

Die Umsetzung der VRV 2015 in die Praxis bedarf verschiedener zusätzlicher Planungsschritte und Meilensteine und wird einen weit längeren Zeithorizont als geplant einnehmen. Neben der eigentlichen Verordnung selbst sind viele andere Bereiche ebenfalls betroffen. Es sind dies:

- Anpassung der Gemeindeordnungen, der Gemeindehaushaltsordnungen und der Gemeindeverbandsgesetze etc.
- Einbindung der Softwarefirmen um eine einheitliche, ziel- und anwendergerechte Programmierung sicherzustellen
- Durchführung umfangreicher Testläufe und erforderliche Adaptierungen der EDV vor der erstmaligen Anwendung
- umfangreiche, umfassende und in die Tiefe gehende Schulungen der Gemeindebediensteten und der Gemeindevandatare
- Bereitstellung einer neuen Schnittstelle zur Datenlieferung für die Meldungen nach dem österreichischen Stabilitätspakt aus den vorliegenden Daten der Gemeindebuchhaltungen sowie Schaffung einer Meldeschiene für jene Daten, welche zusätzlich zu den vorhandenen Buchhaltungsdaten erforderlich sind
- einer Koordinierung von auftretenden Fragestellungen während und nach der Einführungsphase

Für einige der vorstehend genannten Punkte wurden bereits konkrete Umsetzungsschritte eingeleitet, einige Bereiche sind aber nach wie vor offen bzw. müssen erst erledigt werden.

Im Zuge der inhaltlichen Umsetzung der VRV 2015 erfolgten kontroverse Diskussionen über die erforderlichen Umsetzungsschritte bzw. der Beibehaltung bisheriger bewährter Elemente. Dies führte zur Verunsicherung vieler Gemeinden und einem eher abwartenden Verhalten. Aus diesem Grund haben sich der Österreichische Gemeinde- und Städtebund mit Unterstützung des Bundesministeriums für Finanzen im Mai 2016 entschlossen, ein Projekt „Mustervoranschlag und Musterrechnungsabschluss für Städte und Gemeinden“, welches unabhängig vom jeweiligen Buchungs- und Softwaresystem erstellt werden kann, als Orientierungshilfe zu starten. Für drei Gemeinden (eine größere Stadt mit rund 100.000 Einwohner, eine Gemeinde mit rund 10.000 Einwohner und einer kleineren Gemeinde mit rund 4.000 Einwohner) wurde daher auf den Realdaten der Rechnungsjahre 2016 und 2015 Mustervoranschläge und Musterrechnungsabschlüsse erstellt.

Für die drei Pilotgemeinden (Klagenfurt am Wörthersee, Trofaiach, Grafenwörth) wurden die Finanzierungs- und Ergebnisrechnungen wie auch die Vermögensrechnungen für den Mustervoranschlag 2016 und den Musterrechnungsabschluss 2015 auf Ebene Gesamtgemeinde sowie auf Ebene der Bereichsbudgets erstellt. Die Detailnachweise wurden – nach eingehender Diskussion und Festlegung in der Projektarbeitsgruppe – nach der Struktur der Ergebnis- und Finanzierungsrechnung auf Kontenebene erstellt, um eine kontenbasierte Budgetierung und betriebliche Steuerung für die Gemeinden sicherzustellen. Damit wird auch die bisher bestehende Transparenz – die Haushaltskonten wurden schon bisher einzeln im Voranschlag und Rechnungsabschluss ausgewiesen – für alle Gemeindebürgerinnen und –bürger beibehalten. Weiters wurden sämtliche Anlagen für die Mustervoranschläge und Musterrechnungsabschlüsse erstellt.

Die Ergebnisse des Projektes orientieren sich ausschließlich am Mindeststandard der VRV 2015 vom 19. Oktober 2015. Zentrale Änderungen durch die erste Novelle 2018 – insbesondere die Anlagen – wurden berücksichtigt.

Mit den detailliert dargestellten Mustervoranschlägen sowie Musterrechnungsabschlüssen inklusive der Anlagen wurde einen Prototyp geschaffen, der auf folgenden Grundsätzen basiert:

- Unabhängigkeit von Rechnungswesen- und Softwaresystemen
- Vereinheitlichung insbesondere der Mindestdetaillierung
- länderübergreifende und damit österreichweite einheitliche Darstellung
- bestmögliche Eliminierung von Unsicherheiten
- kosteneffiziente und ressourcensparsame Umsetzung

Der Prototyp ist so konzipiert, dass – aufbauend und ergänzend auf dieser Mindestanforderung – jede gewünschte Vertiefung, erweiterte Darstellung und grafische Aufbereitung möglich ist.

Der Endbericht sowie die Mustervoranschläge 2016 und die Musterrechnungsabschlüsse 2015 der drei Pilotgemeinden wurde Mitte April 2018 auf der Homepage von Städte- und Gemeindebund, des Bundesministeriums für Finanzen und der Auftragnehmer veröffentlicht. Unmittelbar nach der Veröffentlichung wurden auch die Softwareanbieter informiert. Somit sollte einer einheitlichen Umsetzung sowohl vom Erscheinungsbild als auch vom Aufbau der Rechenwerke nichts mehr im Wege stehen. Dieses Projekt hat einerseits die Notwendigkeit für ein einheitliches Vorgehen bestätigt, andererseits aber auch die Komplexität und den damit verbundenen Aufwand für alle Einheiten aufgezeigt.

In einer weiteren Projektgruppe wurde vom KDZ -Zentrum für Verwaltungsforschung unter Einbindung von Vertretern von Städte- und Gemeindebund, Bundesministerium für Finanzen, Vertretern der Gemeindeaufsichtsbehörden und des Rechnungshofes der über Jahrzehnte bewährte Kontierungsleitfaden

für Gemeinden und Gemeindeverbände auf die Bestimmungen der VRV 2015 angepasst. Da sich umfangreiche Änderungen ergeben haben, hat dies einen Zeitrahmen von rund einem Jahr in Anspruch genommen. Mit der Bereitstellung des aktuellen Kontierungsleitfadens – in dem alle Änderungen der Novelle zur VRV 2015 bereits aufgenommen sind – ist bis Mitte des Jahres 2018 zu rechnen.

In weiterer Folge plant das Bundesministerium für Finanzen auf Grundlage des Paktums zum Finanzausgleich ein online Buchhaltungs- und Bilanzierungshandbuch (oBHBH) mit Empfehlungscharakter zu erarbeiten. Dieses soll eine möglichst getreue, vollständige und einheitliche Darstellung der finanziellen Lage (Liquiditäts-, Ressourcen- und Vermögenssicht) aller Gebietskörperschaften sicherstellen. Dazu sollen die bestehenden Kontierungsleitfäden der Gemeinden und der Länder übernommen und um aktuelle Buchungsempfehlungen erweitert werden. Wie der Name schon sagt, werden darin konkrete Buchungsfälle während des Jahres aber auch Bilanzierungsfragen bei der Erstellung des Rechnungsabschlusses behandelt werden. In weiterer Folge könnten diese Buchungsfälle auch als Schulungsunterlagen herangezogen werden. Zum Zeitpunkt der Erstellung dieses Beitrages stand ein Projektauftrag zur Umsetzung vor der Finalisierung. Mit konkreten Ergebnissen für die Gemeinden wird – wenn die straffen Zeitpläne gehalten werden können – frühestens zu Beginn des Jahres 2019 zu rechnen sein.

Von Statistik Austria wurden die Vorarbeiten zur Erstellung einer neuen Datenschnittstelle (GHD-V5.1) für Meldungen entsprechend dem österreichischen Stabilitätspakt bereits eingeleitet. In den anstehenden Verhandlungen mit den Vertretern der Gebietskörperschaften werden die genauen Rahmenbedingungen der Schnittstelle, vor allem aber jene Datenmeldungen, welche über den Rahmen der aus den Buchhaltungen der Gemeinden hervorgehenden Daten hinausgehen, festzulegen sein. Die endgültige Schnittstelle sowie die zusätzliche Datenmeldeschiene – welche möglicherweise zusätzlichen Schulungsaufwand für die Erfassung erfordern könnte – ist in weiterer Folge mit den Softwareanbietern auf ihre Funktionalität abzustimmen bzw. werden für die zusätzlich zu meldenden Daten erst die erforderlichen Programme bereitgestellt werden müssen. Dies alles sollte natürlich so zeitgerecht erfolgen, dass die neuen EDV-Programme für die Buchhaltungen mit den Schnittstellen ausführlich getestet und die erforderlichen Umsetzungsschritte, vor allem aber die dabei immer wieder geforderten Plausibilitätsprüfungen, ohne größeren zusätzlichen Verwaltungsaufwand möglich sind. Wenn man nun berücksichtigt, dass die ersten vollständigen Datenmeldungen bereits mit dem ersten Quartal des Jahres 2020 erfolgen sollen, ist dies ein sehr ambitioniertes Ziel. Vor allem dann – wenn so wie bisher – plausible Daten erwartet werden. Weiters ist im Bereich der Statistik nach wie vor die Frage offen, nach welcher Methodik nun die Daten für die Meldungen nach dem österreichischen Stabilitätspakt erfolgen sollen. Dies ist gerade für die Gemeinden – aber auf für die Länder, welche derzeit noch die Daten für die Gemeinden sammeln müssen – von allergrößter Bedeutung, da sonst ein koordiniertes Vorgehen unmöglich ist.

Die allergrößte Aufgabe und Herausforderung stellt jedoch die Schulung der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter in den Gemeinden als auch der verantwortlichen Mandatare dar.

Bundesweit bestehen mittlerweile die unterschiedlichsten privaten und öffentlichen Schulungsangebote zur VRV 2015. Ein Schwerpunkt wird dabei vor allem auf die Vermögensbewertung und die Erstellung der Eröffnungsbilanz gelegt. Diesbezüglich liegen schon mehrere Arbeitsbehelfe vor, welche eine gute Grundlage für die zu bewältigenden Aufgaben darstellen. Dabei zeigt sich, dass in Teilbereichen verschiedene Lösungsansätze bestehen und unterschiedliche Meinungen vertreten werden. Gerade bei der Erstbewertung des Vermögens und speziell dann, wenn es darum geht, was genau einzeln zu erfassen ist oder eine Pauschalbefassung genauso hilfreich ist (z. B. eine Klasseneinrichtung in der Schule einzeln nach Sessel, Tische, Kästchen, Tafel, Beamer, elektronische Tafel etc. oder einfach eine Klassenzimmereinrichtung zusammengefasst) scheiden sich die Geister. Bei Vorhandensein von personellen und finanziellen Ressourcen in den Gemeinden wird in diesem Bereich sicher viel möglich und ausweisbar sein. Die Frage ist nur was die Gemeinde damit erreichen will und ob dies alles auch wirklich für Entscheidungsfindungen und Steuerungen innerhalb der Gemeinde benötigt wird. Gerade bei der erstmaligen Vermögenserfassung wird daher der „gesunde Hausverstand“ – so wie ihn die meisten Gemeinden schon immer an den Tag gelegt haben – gefragt sein.

Neben diesen bestehenden Angeboten zur Vermögenserfassung sind jedoch besondere Schulungen zum Verständnis der doppelten kommunalen Buchführung absolut unerlässlich. Gilt es doch – vor allem auf Grundlage des Voranschlages – die richtigen Entscheidungen zu treffen (z. B. Auftragsvergaben, Personalentscheidungen, Mahn- und Exekutionswesen, Zuständigkeiten der Gemeindeorgane...). Dazu müssen die Gemeindebediensteten und die Entscheidungsträger in den Gemeinden bis hin zum gesamten Gemeinderat das System verstehen und auch wissen, aus welchen Bereichen sie ihre Informationen beziehen können. Da der Voranschlag 2020 bereits nach der VRV 2015 erstellt werden muss, müssten diese Schulungsmaßnahmen bis zum Spätherbst 2019 abgeschlossen sein. Dabei ist auf Grund der Komplexität der Materie zu berücksichtigen, dass diese Schulungen sicher nicht mit einem Halbtages- oder Tagesseminar abgetan sind und sicher mehrtägige Module erforderlich sein werden. Zusätzlich zu diesen Schulungen zur VRV 2015 kommen noch die Schulungen zu den jeweiligen Gemeinde- und Haushaltsordnungen, da die VRV 2015 auch umfangreiche Änderungen in den Landesrechten erforderlich macht. Nicht vergessen sollte hier auch werden, dass die Städte und Gemeinden neben der Umsetzung der VRV 2015 auch in vielen anderen bundes- und landesrechtlichen Teilbereichen laufend mit Änderungen konfrontiert sind und hier ebenfalls laufend Schulungsmaßnahmen besucht werden müssen (aktuell zum Beispiel Datenschutzgrundverordnung, Wählerregister, GIP-Datenverwaltung, AGWR, ...)

Die Grunds Schulungen zur VRV 2015 müssen für rund 5.000 Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter in den Gemeinden (zumindest zwei Bedienstete pro Gemeinde wird das Mindesterfordernis sein, in vielen Gemeinden könnten auch noch mehr Bedienstete betroffen sein) sowie vorläufig für rund 10.000 Mandatäre (zumindest Bürgermeister, Vizebürgermeister, Finanzreferent, Vorsitzender des Prüfungs- und Kontrollausschusses) bis zum Herbst 2019 erfolgen. Weiters sind die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter zusätzlich auf die neuen EDV-Systeme (Buchhaltungen) einzuschulen. Schließlich sind die Schulungen auch für die rund 3.000 Gemeindeverbände – soweit sich nicht direkt über die Gemeinde selbst verwaltet werden – anzubieten.

In Kenntnis dieser Zahlen und dem bisher bekannten Aufwand aus den erforderlichen Vorarbeiten ist es aus derzeitiger Sicht ein optimistischer Wunsch, das vorgegebene Ziel einhalten zu können und einen optimalen Start für die doppelte kommunale Buchführung zu ermöglichen. In diesem Bereich werden alle umdenken müssen, bei der Umsetzung ist ein „praktizierbarer Realismus“ gefragt.

Es ist daher anzunehmen, dass die Vorgabe einer flächendeckenden einheitlichen Umsetzung innerhalb der nächsten eineinhalb Jahre die Verantwortungsträger in allen Bereichen auch in nächster Zeit mehr beschäftigen wird als dies gewünscht sein dürfte.

## **2. Novelle zur VRV 2015**

Nach Verlautbarung der VRV 2015 im Oktober 2015 hat man sehr rasch erkannt, dass in Teilbereichen Änderungsbedarf gegeben war. Die ersten Länder, welche die VRV 2015 umsetzten, hatten bald Probleme bei der Darstellung von verschiedenen Geschäftsfällen und deren Ausweisung in den Voranschlägen und Rechnungsabschlüssen. Somit war bald klar, dass es zu einer Novelle der VRV 2015 kommen wird müssen. In umfangreichen Arbeitssitzungen wurden von Vertretern des Bundes, der Länder und der Städte und Gemeinden wesentliche Verbesserungsschritte zu einer praxisgerechten Umsetzung der VRV 2015 erarbeitet. Von allen Betroffenen war in den Arbeitssitzungen der klare Wille erkennbar, durch die Novelle die Grundvoraussetzungen zu schaffen, um in Hinkunft den Ländern, Städten und Gemeinden ein Werkzeug zur Verfügung zu stellen, welches ihren Bedürfnissen und einer tauglichen Anwendung gerecht werden. Neben den redaktionellen textlichen Anpassungen wurden in der Novelle die Anlagen gänzlich neu überarbeitet. Weiters wurden die Kontenpläne an die tatsächlichen Bedürfnisse der Länder und Gemeinden angepasst.

Es würde den Rahmen dieses Beitrages sprengen auf alle Veränderungen einzugehen. Die wichtigsten Punkte aus Sicht der Städte und Gemeinden sollen jedoch kurz angeführt werden:

- **Inkrafttreten der VRV 2015 (§ 40)**

Die Bestimmungen der VRV 2015 sind nunmehr für alle Länder, Städte und Gemeinden einheitlich spätestens für das Finanzjahr 2020 anzuwenden.

- **Gemeinde-Bedarfszuweisungen sind Eigenmittel der Gemeinde (§ 36)**

Bedarfszuweisungen an Gemeinden für Bauprojekte werden bisher in den Gemeindebuchhaltungen als Kapitaltransferzahlungen im außerordentlichen Haushalt dargestellt, Bedarfszuweisungen für den ordentlichen Haushalt werden als laufende Transferzahlungen verbucht. Bei Beibehaltung dieser Systematik in der VRV 2015 würden die Bedarfszuweisungen für Bauprojekte als Kapitaltransferzahlungen im Finanzierungshaushalt aufscheinen und müssten entsprechend § 36 passiviert werden. Dies hätte bedeutet, dass diese Kapitaltransferzahlungen als Sonderposten auf der Passivseite zwischen dem Nettovermögen und den langfristigen Fremdmitteln auszuweisen gewesen wären. Bedarfszuweisungen für den laufenden Betrieb (bisher ordentlicher Haushalt) wären weiterhin laufende Transferzahlungen und im Ergebnishaushalt darzustellen. Bei einem positiven Nettoergebnis würde dies bei der Bilanzerstellung zu einer Vermehrung des Nettovermögens führen. Da viele Gemeinden diese Bedarfszuweisungen – welche zur Finanzkraftstärkung aber auch zur Aufrechterhaltung des laufenden Betriebes ausbezahlt werden – in Form von Eigenmitteln ebenfalls zur Finanzierung von Investitionen verwenden, könnte es in Hinkunft zu unterschiedlichen Ausweisungen und zu zusätzlichem Interpretationsaufwand in den Bilanzen führen.

Auf Grundlage des Finanzausgleichsgesetzes ist seit dem Jahr 2002 darüber hinaus eindeutig geregelt, dass es sich bei den Bedarfszuweisungen um einen Vorwegabzug aus den Ertragsanteilen der Gemeinden handelt. Explizit wird von Gemeinde-Bedarfszuweisungen – und damit von Eigenmitteln der Gemeinden – gesprochen. Nunmehr wurde in der Novelle zur VRV 2015 das Konto 871 „Kapitaltransfers aus Gemeinde-Bedarfszuweisungen“ geschaffen. Damit besteht für die Gemeinden die Möglichkeit, die Gemeinde-Bedarfszuweisungen in der Ergebnisrechnung zu verbuchen und damit nicht zu passivieren. In den Erläuterungen zur VRV 2015 ist im § 36 festgehalten: „Nicht rückzahlbare Zuschüsse für Investitionen sind nicht zu passivieren. Das gilt z. B. für Gemeinde-Bedarfszuweisungen, die für Investitionen gewährt wurden und die gemäß landesrechtlichen Bedarfszuweisungsrichtlinien nicht rückzahlbar sind.“ Von den Gemeinden wäre daher zu prüfen, inwieweit bei den landesrechtlichen Bedarfszuweisungsrichtlinien diese Einschränkung noch vorliegt.

- **Rück Erfassung der Investitionszuschüsse (§ 38 Abs. 3)**

Der gesamte § 38 gibt die Grundlagen zur Erstellung der Eröffnungsbilanz vor. Unter anderem bestehen darin viele Querverweise auf andere Bestimmungen in der VRV 2015. Durch den Querverweis auf § 36 wären dabei auch die Investitionszuschüsse teilweise über Jahrzehnte zurück zu erfassen. Im Zuge der Novelle wurde nun in den Erläuterungen klargestellt, dass für Investi-

tionszuschüsse im Sinne des § 36, die vor der Kundmachung der VRV 2015 (Oktober 2015) gewährt wurden aus verwaltungsökonomischen Gründen kein Sonderposten angesetzt werden kann. Somit reicht in jedem Fall die Rückerfassung bis zum Jahr 2015 – diese Unterlagen müssten jedenfalls noch bei allen Gemeinden aufliegen. Es besteht aber auch bei jenen Gemeinden, welche die erforderlichen personellen, zeitlichen und finanziellen Ressourcen haben die Möglichkeit, die Rückerhebung bis zum tatsächlichen Errichtungs- oder Anschaffungszeitraum durchzuführen.

- **Beibehaltung der Restnutzungsdauer bei einer Nutzungsdauer bis zu zehn Jahren (§ 38 Abs. 2, 2.Satz)**

Eine wesentliche Erleichterung für die Gemeinden ist auch die Regelung der Beibehaltung der Restnutzungsdauer für einen bereits erfassten Vermögenswert mit einer Nutzungsdauer von bis zu zehn Jahren. Damit soll ebenfalls ein verwaltungsökonomisches Vorgehen der Länder und Gemeinden erreicht werden, indem sie die bislang festgelegten oder von dritter Seite vorgegebenen Nutzungsdauern beibehalten können. Diese Übergangsbestimmung gilt jedoch nur für Vermögen, welches vor der Kundmachung der VRV 2015 (Oktober 2015) angeschafft wurde.

- **Bewertung von Wasser- und Abwasserbauten und -anlagen (§ 24 Abs. 4 im Zusammenhang mit § 39 Abs. 6)**

Wasser- und Abwasserbauten und -anlagen sind in Hinkunft bei Gruppe 004 in der Unterklasse „Grundstücke und Grundstückseinrichtungen“ zu verbuchen (in der VRV 1997 erfolgte die Verbuchung bei der Post 050 „Sonderanlagen“). Nach § 24 Abs. 2 sind Sachanlagen zu den fortgeschriebenen Anschaffungs- und Herstellungskosten zu bewerten. § 39 Abs. 6 regelt wiederum, dass für Grundstückseinrichtungen auch andere Bewertungsmethoden, abweichend von § 24 Abs. 2, gewählt werden können. Um hier von vorne herein Unklarheiten auszuräumen und mögliche Spielräume gerade in Bereichen der Betriebe mit marktbestimmter Tätigkeit einzuschränken, wurde in diesem Bereich auf die schon seit Jahrzehnten bestehenden Regelungen zurückgegriffen. In den Erläuterungen zu § 24 Abs. 2 wurde klargestellt, dass bei der Bewertung von Wasser- und Abwasserbauten und -anlagen die historischen Anschaffungskosten heranzuziehen sind. Eine verwaltungsökonomische Ermittlung der Anschaffungskosten für Wasser- und Abwasserbauten und -anlagen kann zum Beispiel auch an Hand der vorhandenen Förderungsabrechnungen (Kollaudierungsbescheide) erfolgen.

Sollten bei Wasser- und Abwasserbauten und -anlagen aus welchen Gründen immer doch die Bestimmungen nach § 39 Abs. 6 angewendet werden und die erstmalige Bewertung nach aktuellen Durchschnittspreisen erfolgen, sind die Durchschnittspreise mittels Baukostenfaktor um die Inflation zu bereinigen. Auf diese Bereinigung kann nur dann verzichtet werden, wenn sie unter den historischen Anschaffungs- und Herstellungskosten liegen. Sollten Gemein-

den Grundstückseinrichtungen im Rahmen ihrer betrieblichen Tätigkeiten einsetzen, sind diese ebenfalls nur dann mit aktuellen Durchschnittspreisen zu bewerten, wenn sie unter den historischen Anschaffungs- und Herstellungskosten liegen. Diese Regelung besteht bereits seit dem Jahr 1997 und ist aus dem Arbeitsbehelf für Städte und Gemeinden zur Unterstützung der Errichtung von Betrieben mit marktbestimmter Tätigkeit, welches vom Bundesministerium für Finanzen gemeinsam mit dem Österreichischen Städte- und Gemeindebund herausgegeben wurde, entnommen.

- **Klare Zuordnung von Operating Leasing**

Im Kommentar zum Leasingspiegel wurde die Klarstellung aufgenommen, dass Operating Leasing dann vorliegt, wenn der Leasinggeber der wirtschaftliche Eigentümer ist und das Wirtschaftsgut in seiner Bilanz ausweist.

- **Befüllung der Nachweise**

Im Zuge der Novelle wurde speziell darauf geachtet, dass der größte Anteil der Anlagen automatisch über die erfolgten Buchungen befüllt werden kann. Die dazu erforderlichen Mittelaufwendungs- und Mittelverwendungsgruppen bzw. einzelne Gruppen wurde im VR-Komitee beschlossen und werden den Gemeinden – vor allem aber den Softwarefirmen zur weiteren Programmierung – bereitgestellt. Damit sollte eine verwaltungsökonomische, automatische und vor allem fehlerfreie Befüllung möglich sein.

Lediglich bei der Anlage 4 konnten die Vertreter des Bundes noch keine vollständigen Angaben zur Befüllung abgeben. Von Seiten der Gemeinden sollte jedenfalls die erste Seite dieser Anlage mit Daten befüllt werden können. Alle weiteren gewünschten Daten sind aus der laufenden Buchhaltung nicht ermittelbar. Ohne einer konkreten Ausfüllhilfe bzw. einer Hotline bei der zuständigen Bundesstelle werden diese Daten daher vorerst nicht gemeldet werden können.

Hinsichtlich des Rechnungsquerschnittes für Gemeinden (Anlage 5b) zeichnen sich ebenfalls noch Änderungen ab. Sobald Statistik Austria die endgültigen Grundlagen zur aktuellen Berechnung der Maastrichterergebnisse bereitstellt, wird diese Beilage kurzfristig angepasst werden müssen. Dies ist gesamtstaatlich von nicht unwesentlicher Bedeutung, können doch die Gemeinden aus dieser Beilage die Maastrichterergebnisse annähernd ableiten. Liegt diese nicht bzw. unvollständig vor, wäre auch keine Steuerung durch die Gemeinden in diesem Bereich mehr gegeben.

### 3. Landesrechtliche Bestimmungen in den Gemeinde- oder Haushaltsordnungen

Mit der Verlautbarung der Novelle zur VRV 2015 könnte der Eindruck vermittelt werden, dass nun alles auf Schiene sei und mit der Anwendung so rasch wie möglich begonnen werden kann. Dem ist leider nicht so. Es sind noch umfangreiche landesrechtliche Anpassungen in den Gemeinde- und Haushaltsordnungen erforderlich. Die Länder als Aufsichtsbehörden der Gemeinden haben gegenüber dem Gemeinde- und Städtebund bereits im Jahr 2015 signalisiert, dass trotz der neuen Buchführungsvorschriften der gleiche Informationsgehalt wie aus der VRV 1997 erhalten bleiben muss. Dies ist in vielen Bereichen nicht mehr der Fall und wirft viele neue Fragen und neuen Handlungsbedarf auf. Insbesondere können neue Buchhaltungsvorschriften nicht Normen der Gemeindeordnungen außer Kraft setzten. Hier sind zwei zentrale Themenbereiche besonders zu nennen. Einerseits der Wegfall des ordentlichen Haushaltes und damit die schnelle und eindeutige Feststellbarkeit der Ausgeglichenheit des Haushaltes. Andererseits der Wegfall des außerordentlichen Haushaltes und damit das nicht mehr Vorhandensein der bisher bestehenden Transparenz bei Investitionsvorhaben.

Aufbauend auf ordentlichen und außerordentlichen Haushalt waren bisher auch die Bestimmungen über die Aufnahme von Darlehen sowie deren Rückzahlung klar geregelt. Folgende Grundsätze waren über Jahrzehnte die Eckpunkte für eine ausgewogene und nachhaltige Haushaltsführung bei den meisten Gemeinden

- Die Gemeinden haben ihren ordentlichen und außerordentlichen Haushalt ausgeglichen zu erstellen. Sollte dies nicht mehr möglich sein, sind die Gemeinden angehalten, unmittelbar Maßnahmen zu Einsparungen oder Einnahmesteigerungen zu treffen, um mittelfristig den Haushaltsausgleich wieder zu erreichen
- Darlehen dürfen nur zur Bedeckung von außerordentlichen Ausgaben (dies sind im Wesentlichen Investitionen und damit vermögensbildenden Ausgaben) und nicht für laufende Ausgaben (laufenden Betrieb) aufgenommen werden
- Die Rückführungen/Tilgungen der Darlehen haben aus laufenden Einnahmen (Einnahmen des ordentlichen Haushaltes) zu erfolgen, die Tilgungen und Zinsen stellen damit ordentliche Ausgaben dar (Regelung der VRV 1997, in der VRV 2015 wurde diese Bestimmung nicht mehr als Notwendig erachtet). Bei endfälligen Darlehen sind die Gemeinden in den meisten Bundesländern verpflichtet, laufende Tilgungsrücklagen im ordentlichen Haushalt zu bilden. Damit können endfällige Darlehen zum Fälligkeitstermin bedient werden bzw. es erfolgt eine laufende Tilgung. Dadurch besteht bei den allermeisten Gemeinden auch nicht die Möglichkeit, endfällige Darlehen mit neuen, gesamtschuldenerhöhenden Darlehen zu bedienen. Aus all diesen bisher angewandten Regelungen

besteht bei den Gemeinden daher kaum ein Handlungsbedarf in Richtung einer Schuldenbremse.

Die vorgenannten drei Maßnahmen tragen wesentlich dazu bei, dass die Gemeinden die landesweit vorgegebenen Richtwerte des österreichischen Stabilitätspaktes und das vorgegebene Maastrichterergebnis erreichen konnten und sind eigentlich das wahre Steuerungsinstrument zum Erreichen dieser vorgeschriebenen Ziele.

Da davon auszugehen ist, dass diese Grundsätze auch in Hinkunft erhalten bleiben sollten, werden diese über landesrechtliche Bestimmungen zu regeln sein. Ob sie dann tatsächlich auch umgesetzt werden, wird von den Begutachtungsverfahren zu den Gesetzesänderungen in den Gemeinde- und Haushaltsordnungen und schließlich von den Beschlussfassungen in den Landtagen abhängig sein. Dabei ist im Interesse der Gemeinden zu hoffen, dass es zu möglichst einheitlichen Umsetzungsschritten kommen und landesunterschiedliche Lösungen – im speziellen in den Softwareprogrammen der Buchhaltungen – vermieden und somit auch Zusatzkosten abgewendet werden können.

Vorbehaltlich der tatsächlichen Beschlussfassungen der gesetzgebenden Körperschaften in den Ländern besteht durch die aktuelle Situation in nachstehenden Bereichen Handlungsbedarf. Diesbezüglich bestehen bereits grundlegende Überlegungen zur Umsetzung in den Gemeinde- und Haushaltsordnungen:

- Wann liegt ein Haushaltsabgang vor?  
Eine klare Definition bzw. schnelle Ausweisung des bisher gekannten und immer wieder veröffentlichten Haushaltsabganges wird es nicht mehr geben. In Hinkunft wird man möglicherweise von einem ausgewogenen Haushaltsergebnis ausgehen müssen, welches sich aus nachstehenden Parametern zusammensetzen könnte und individuell einzeln abzuleiten sein wird:
  - Vermögenshaushalt: die Gemeindefinanzlage muss ein positives Nettovermögen aufweisen
  - Finanzierungshaushalt: die Liquidität der Gemeinde muss jederzeit gegeben sein
  - Ergebnishaushalt: das Nettoergebnis muss mittelfristig grundsätzlich ausgeglichen sein
- Wie sollen Investitionsprojekte transparent ausgewiesen werden?  
Eine Darstellung von Investitionen verbunden mit deren Bedeckung (z. B. Kredite, Zuschüsse, Rücklagen, Eigenmittel, ...) sowie der in diesen Bereichen bestehenden Forderungen und Verbindlichkeiten ist nach wie vor wesentlich und schafft Klarheit und Transparenz. Diese Konten können in einem eigenen Investitionsnachweis bereitgestellt werden. Durch Vergabe eines Projektcodes auf Kontenebene kann dieser Nachweis ohne zusätzlichen Aufwand automatisch erstellt werden und würde den erforderlichen bzw. gewünschten Informationsgehalt liefern.

- Einzeldeckungsprinzip oder Gesamtdeckungsprinzip bei Darlehensaufnahmen? Darlehen sollen auch in Hinkunft nur zur Bedeckung von Investitionen mit einem bestimmten Verwendungszweck aufgenommen werden. Auch Rückführungen/Tilgungen von Fremdmitteln haben aus laufenden Erträgen zu erfolgen. Die Laufzeit der Darlehen soll bei sehr langen Nutzungsdauern (z. B. über 25 Jahre) wesentlich kürzer als der in Anlage 7 ausgewiesene Abschreibungszeitraum sein. Damit können auch Zinsrisiken nachhaltig reduziert und eine dauerhaft ansteigende Gesamtverschuldung vorgebeugt werden.
- die Bereitstellung von Mitteln der operativen Gebarung für die investive Gebarung ist sowohl in der Finanzierungsrechnung als auch im Investivnachweis auszuweisen
- abweichende Festlegungen der Nutzungsdauern (§ 19 Abs. 10) sollten durch den Gemeinderat erfolgen und in einem Nachweis transparent ausgewiesen werden. Wenn Nutzungsdauern nicht in der Anlage 7 der VRV 2017 aufscheinen sind sie ebenfalls vom Gemeinderat festzulegen und in den Nachweis aufzunehmen.
- Schaffung eines eigenen Detailnachweises für Forderung und Verbindlichkeiten (mit Angabe von Ansatz und Konto)
- in Anlehnung an das Grundstücksrasterverfahren wird empfohlen für die Bewertung der Grundstücke von Straßen (öffentliches Gut) 20% der landwirtschaftlichen Nutzflächen heranzuziehen.

Zu den vorgenannten Hauptpunkten bestehen noch eine Vielzahl von weiteren zusätzlichen Regelungserfordernissen, einige werden hier beispielhaft angeführt:

- Wie soll die mittelfristige Finanzplanung aussehen, für welche Bereiche – Ergebnis- oder Finanzierungshaushalt oder für beide – ist sie zu erstellen?
- Wird direkte oder indirekte Abschreibung vorgesehen oder besteht Wahlmöglichkeit? Welche Konten bzw. Unterlagen müssen bei den Gemeinden vorhanden sein und wer ordnet die Abschreibungen an?
- Wie wird das Anordnungsrecht von Erträgen/Einzahlungen oder Aufwendungen/Auszahlungen neu geregelt?
- Wie ist mit der Möglichkeit von nichtfinanzierten Rücklagen umzugehen? (bisher waren für die meisten Gemeinden Rücklagen in der Buchhaltung nur dann möglich, wenn sie auch tatsächlich durch liquide Mittel bedeckt waren)
- In den Beilagen zu Voranschlag und Rechnungsabschluss sind derzeit Informationen enthalten, welche in Hinkunft nicht mehr vorgesehen sind (z.B. Schuldenarten, Zinssätze zu den Schulden, ...). Sollen diese Informationen –

noch dazu mit dem Wissen, das Statistik Austria diese Daten benötigt – weiterhin abverlangt werden oder muss für die Gemeinden eine eigene zusätzliche Meldeschiene aufgebaut werden?

- Durch wen ist der Stichtag zur Erstellung des Rechnungsabschlusses festzulegen?
- Ist die Eröffnungsbilanz gemeinsam mit dem Rechnungsabschluss 2020 oder als ein eigenes Rechenwerk zu erstellen und vom Gemeinderat zu beschließen?

Schließlich kommen neben diesen direkt die Buchhaltung betreffenden Fragen weitere ganz wesentliche hinzu:

- Welcher Wert bzw. welche Kenngröße bildet die neue Basis für die Wertgrenzen, welche die Zuständigkeiten von Gemeinderat, Gemeindevorstand und Bürgermeister aber auch in aufsichtsbehördlichen Verfahren regeln (bisher waren dies in den meisten Fällen die Einnahmen des ordentlichen Haushaltes – diesen gibt es nicht mehr). Hier könnten sich je nach Wahl der Kenngröße zu den bisherigen Realitäten wesentliche Verschiebungen in der Zuständigkeit der Gemeindeorgane ergeben.
- Ist die aufsichtsbehördliche Genehmigungspflicht für Rechtsgeschäfte wie Darlehensaufnahmen oder Leasing bzw. Übernahme von Haftungen noch aufrechtzuerhalten? Wenn ja: ab wann liegt eine Genehmigungspflicht vor?

Vorstehender Beitrag behandelt mit Sicherheit nur einen Teilbereich der noch offenen Punkte bei der Umsetzung der VRV 2015. Neben den Gemeindeordnungen und Haushaltsordnungen sind darüber hinaus noch neue Regelungen in den jeweiligen Gesetzen von Statutarstädten, den Gemeindeverbandsgesetzen bzw. teilweise in Pflichtschulgesetzen sowie in weiteren Landesgesetzen zu erarbeiten.

Um mit einem Vergleich im Straßenverkehr abzuschließen: Wir befinden uns derzeit noch weit weg von der Zielgeraden, haben aber auch schon einen guten Teil unseres gemeinsamen Weges zurückgelegt. Wir sollten jedoch nicht übersehen, dass wir das Ziel nicht mit Höchstgeschwindigkeit erreichen können, da noch viele gefährliche Kurven vor uns liegen. Darüber hinaus wollen wir unser Fahrzeug sicher und nicht mit einem Totalschaden im Ziel abstellen. Dazu wird verantwortungsvolles Fahren und auch das Einlegen von kurzen Zwischenstopps zur Erholung des Fahrers und dem Service des Motors erforderlich sein. Entscheidend ist das unfallfreie Ankommen am Ziel, die Zeit sollte dabei eine zweitrangige Rolle spielen.

Wenn den Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern sowie den Mandataren die erforderliche Zeit gegeben wird, um sich ausreichend zu schulen, das neue System zu verstehen und um sich einarbeiten zu können sowie alle erforderlichen Rah-

menbedingungen vollständig vorliegen, kann die Umstellung zu einem Erfolg und einem Mehrwert für die Städte und Gemeinden werden. Diese Zeit haben sich auch der Bund und die Bundesländer in Deutschland bei der Umstellung ihrer Buchhaltungssysteme genommen und diese Zeit sollte auch den 2098 Gemeinden und rund 3000 Gemeindeverbänden gegeben werden.

In diesem Sinne ist zu hoffen, dass wir die erforderliche und notwendige Zeit bekommen, um das doppelte kommunale Buchführungssystem erfolgreich umzusetzen zu können.