

# Das öffentliche Haushaltswesen in Österreich

---

Die Rechnungsabgrenzung nach der VRV  
2015 - ein Instrument zur generations-  
gerechteren Haushaltsbetrachtung

Kooperation zur Korruptionsprävention  
im öffentlichen Dienst

Die Novelle des Bundesbudgets 2021

Fiskalische und ökologische Auswirkungen  
der NoVA-Reform 2020

Literaturhinweise

---

# Inhaltsübersicht

Mag. Dr. Alexander H e r b s t (Klagenfurt): Die Rechnungsabgrenzung nach der VRV 2015 - ein Instrument zur generationsgerechteren Haushaltsbetrachtung	Seite 01
Mag. Gregor W e b e r (Wien): Kooperation zur Korruptionsprävention im öffentlichen Dienst	Seite 15
Dr. Philipp L u s t, LL.M. (Wien): Die Novelle des Bundesbudgets 2021	Seite 25
Mag. Paul E c k e r s t o r f e r, PhD (Wien) und Dipl.-Ing. Markus R i e g l e r, PhD (Wien): Fiskalische und ökologische Auswirkung der NoVA-Reform 2020	Seite 33
Autorenverzeichnis	Seite 48
Literaturhinweise	Seite 51
Impressum	Seite 53

# Die Rechnungsabgrenzung nach der VRV 2015 - ein Instrument zur generationengerechteren Haushaltsbetrachtung

von Mag. Dr. Alexander Herbst<sup>01</sup>

---

<sup>01</sup> Für Informationen zum Autor siehe Autorenverzeichnis S. 48.

# Inhaltsverzeichnis

1. Einleitung
2. Rechnungsabgrenzung im Allgemeinen
3. Transitorien (Vorauszahlungen) im Besonderen
  - 3.1. Ausprägungsformen
  - 3.2. Aktive Rechnungsabgrenzung
    - 3.2.1. *Bilanzielle Darstellung*
    - 3.2.2. *Fallbeispiel*
  - 3.3. Passive Rechnungsabgrenzung
    - 3.3.1. *Bilanzielle Darstellung*
    - 3.3.2. *Fallbeispiel*
4. Antizipationen (Rückstände) im Besonderen
  - 4.1. Ausprägungsformen
  - 4.2. Eigene Rückstände
    - 4.2.1. *Bilanzielle Darstellung*
    - 4.2.2. *Fallbeispiel*
  - 4.3. Fremde Rückstände
    - 4.3.1. *Bilanzielle Darstellung*
    - 4.3.2. *Fallbeispiel*
5. Conclusio

## 1. Einleitung

Nach § 13 Abs 7 VRV 2015 sind Aufwendungen und Erträge zeitlich abzugrenzen, sofern ihr Wert € 10.000,- übersteigt. Als Begründung führen die erläuternden Bemerkungen hierzu aus, dass eine Rechnungsabgrenzung eine periodengerechte Zuordnung der Aufwendungen und Erträge unabhängig vom Ein-/Auszahlungszeitpunkt gewährleisten soll. Auch halten sie fest, dass die genannte Wertgrenze pro Geschäftsfall zu verstehen ist.<sup>02</sup>

Diesen kurz und prägnant gehaltenen Ausführungen kommt im Zuge der Umstellung auf den Drei-Komponenten-Haushalt, bestehend aus der Vermögens-, Ergebnis- und Finanzierungsrechnung, erhebliche Bedeutung zu. Schließlich schaffen die Rechnungsabgrenzungsposten – neben anderen Instrumenten wie den Rückstellungen gem §§ 28 ff VRV 2015, den Abschreibungen nach § 19 Abs 8 VRV 2015 und den Sonderposten für Investitionszuschüsse iSd § 36 VRV 2015 – die wesentliche Grundlage für eine generationengerechte Haushaltsdarstellung, die kommunale Vorgänge hinsichtlich ihrer Auswirkungen nicht mehr überwiegend zahlungsstromorientiert, sondern stärker am Werteverbrauch orientiert darstellt.<sup>03</sup>

Gilt es die genannten Normen in der Praxis anzuwenden, treten einige Umsetzungsfragen auf. So ist meistens nicht klar, welche Fallvarianten sich im Zuge der Abgrenzung ergeben können, wie diese iRd Haushalts auszuweisen sind, wie die genannte „Bagatellgrenze“ im Alltag auszulegen ist und welche Bewertungsspielräume sich hieraus ergeben. Der folgende Beitrag bietet dem Anwender eine Hilfestellung bei der Beantwortung dieser Fragen.

## 2. Rechnungsabgrenzung im Allgemeinen

Die Notwendigkeit der Rechnungsabgrenzung ergibt sich aus dem zentralen Grundsatz der periodengerechten Darstellung, welcher doppischen Rechnungsabschlüssen zugrunde liegt. Demzufolge dürfen in einer Abrechnungsperiode nur Aufwendungen und Erträge verrechnet werden, die dieser auch wirtschaftlich zuzuordnen sind, und zwar unabhängig vom Zeitpunkt ihrer Zahlung.<sup>04</sup> Abzugrenzende Sachverhalte entstehen demnach, wenn Ein-/Auszahlungen vor- oder nachschüssig

<sup>02</sup> Vgl VRV 2015 – Erläuterungen VRV 2015 idF der Novelle BGBl II 17/2018, abrufbar unter <https://www.bmf.gv.at/themen/budget/finanzbeziehungen-laender-gemeinden/vrv-2015.html> (Stand 17. 02. 2021), 11, zu § 13 (Grundsätze des Rechnungsabschlusses).

<sup>03</sup> Vgl Blösch/Hödl/Maimer; Mit der VRV 2015 zu mehr Generationengerechtigkeit, in *Biwald/Mitterer/Prorok/Wirth*, Nachhaltig wirken, Impulse für den öffentlichen Sektor (2019) 284.

<sup>04</sup> Vgl *Theuermann/Schmidl/Maier*; Handbuch Anlagenbau (2015) 105. Sowohl an dieser Stelle als auch in der Folge findet ein Rückgriff auf die unternehmensrechtliche Literatur immer dann statt, wenn es an VRV-spezifischen Kommentierungen noch mangelt, die behandelten Themen aber deckungsgleich im UGB geregelt sind und zu ihnen bereits hinreichend publiziert wurde.

und für einen Leistungszeitraum über den Abschlussstichtag hinaus erfolgen, wie es häufig bei Miet- oder Leasingverhältnissen bzw. Versicherungsverträgen auf Seiten der Leistungserbringer und -empfänger der Fall ist.<sup>05/06</sup> Auch bei einem Baurechtszins, der für ein langjährig gewährtes Baurecht als Einmalbetrag im Vorhinein eingehoben wird, ist eine Rechnungsabgrenzung notwendig. Regelmäßig sind Abgrenzungsposten auch zu bilden bei: Honorarvorauszahlungen, Urlaubsvorgriffen oder vor- bzw. nachschüssig entrichteten Zinsen iZm Bankkrediten oder Wertpapieren (wie Anleihen). Auch Dauer(park)karten, die teilweise für Gültigkeitszeiträume nach dem Abschlussstichtag ausgestellt werden, führen zu Rechnungsabgrenzungsposten.<sup>07</sup>

Daraus wird deutlich, dass sich vor allem bei zeitraumbezogenen (Dauer-)Schuldverhältnissen (insb. vor ihrer vollständigen Erfüllung) Abgrenzungstatbestände ergeben.<sup>08</sup> Nicht davon wird für gewöhnlich bei Veräußerungs-/Verkaufsgeschäften auszugehen sein, da bei ihnen eine Realisierung erst bei vollständiger Erbringung gegeben ist.<sup>09</sup>

Unterbleiben darf eine Abgrenzung zu Vereinfachungszwecken, wenn die grds. abzugrenzenden Aufwendungen/Erträge die „Bagatellgrenze“ von € 10.000,- pro Geschäftsfall nicht überschreiten. Zwar erscheint das Argument der Einführung einer Geringfügigkeitsgrenze aus verwaltungswirtschaftlichen Gründen auf den ersten Blick durchaus einleuchtend. Ob dadurch aber tatsächlich eine Reduktion des Verwaltungsaufwands gegeben ist, ist fraglich. Schließlich handelt es sich bei Abgrenzungen um Standardvorgänge, die sich iRd. Bilanzierung ohne größeren Aufwand realisieren lassen.<sup>10</sup>

Auch ist die Ausgestaltung der Bagatellgrenze als Wahlmöglichkeit vor dem Hintergrund der mit der VRV 2015 verfolgten Ziele durchaus kritisch zu sehen. Schließlich wollte der Gesetzgeber mit der Implementierung der VRV 2015 eine möglichst getreue, vollständige und einheitliche (!) Darstellung der finanziellen Lage sicherstellen. Gerade die Einheitlichkeit hätte sich aber ohne Wahlmöglichkeit besser verwirklichen lassen.<sup>11</sup> Zwar treten durch das Unterlassen von Abgrenzungen nur temporäre Ergebnisverschiebungen auf. Denkbar ist aber, dass durch eine bewusste Vertragsgestaltung (wie bspw. einer mehrfachen, vorschüssigen Vereinnahmung längerfristiger Mieterträge)

---

<sup>05</sup> Vgl. *Herbst/Meszarits/Saliterer* in *Saliterer/Meszarits/Pilz*, VRV 2015 Veranschlagung und Rechnungslegung für Länder und Gemeinden (2020) 388 f. Rz 21.2 f.

<sup>06</sup> Vgl. *Fraberger/Petritz* in *Hirschler* (Hrsg.) Bilanzrecht (2019)<sup>12</sup> § 201 Rz 169 ff.

<sup>07</sup> Vgl. *Urianek*, ABC der Buchhaltung (2014) 285 ff. Viele Beispiele, teilweise mit Kommentierung, führt auch an: *Denk in Kanduth-Kristen/Fritz-Schmied* (Hrsg.), BilPoKom (2017) 395 ff. Rz 69 ff.

<sup>08</sup> Vgl. *Dessulemoustier-Bovekercke/Drescher*, Praxiswissen – Rechnungsabschluss der Gemeinden (2017) Register 3, Kapitel 2.4.1.

<sup>09</sup> Vgl. hierzu zB. die Diskussion zur Rechnungsabgrenzung bei der Veräußerung eines Kundenstocks in oV, BBi 2007/8, 4.

<sup>10</sup> Nicht verwunderlich ist es daher, dass in der Literatur eine Abgrenzung auch unter dem Grenzwert empfohlen wird. Vgl. Amt der oberösterreichischen Landesregierung, VRV 2015, Leitfaden zur Vermögensbewertung durch die oberösterreichischen Gemeinden, Stand März (2017) 43.

<sup>11</sup> Vgl. hierzu und im Folgenden *Herbst*, Kritische Überlegungen zur Ausgestaltung der Ansatz- und Bewertungsvorschriften nach der VRV 2015 im Lichte rechnungslegungsspezifischer Zielvorstellungen, ÖHW 2020/4, 13.

samt entsprechender Ausübung des Wahlrechts (durch Unterlassung der Abgrenzung) durchaus eine stärkere Ergebnisverzerrung (in Gestalt eines Mehrergebnisses im laufenden Abschluss) erreicht werden kann.

Zwar wollte der Gesetzgeber im Zuge der Einführung der Bagatellgrenze wohl nur im Verhältnis zum Gesamtergebnis unwesentlichen Aufwands-/Ertragsverschiebungen Rechnung tragen. Durch die Einführung einer Betragsschranke pro Geschäftsfall hat er damit letztlich aber einen nicht unbedeutenden Bewertungsspielraum eröffnet. Schließlich ist fraglich, wie Geschäftsfälle voneinander abzugrenzen sind. Stellt jeder eingegangene Mietvertrag einen eigenen Geschäftsfall dar? Oder können nur alle Mieterträge/-aufwände einer Gebietskörperschaft zusammengerechnet beim Nichtüberschreiten der Wertegrenze unabgegrenzt angesetzt werden?

Hinzu kommt, dass sich die Frage, was als unwesentlich anzusehen ist, nicht pauschal und somit für alle Gebietskörperschaften gleich beantworten lässt. Zu bevorzugen wäre eine auf die jeweiligen Größenverhältnisse eingehende Wertegrenze gewesen, wie sie iRd unternehmensrechtlichen Rechnungslegung zur Anwendung gelangt. Dort wird die Wesentlichkeit nicht „starr“, sondern stets in Relation zur Bilanzsumme definiert.<sup>12</sup>

Löst man sich von dieser kritischen Würdigung und lenkt man seinen Blick auf mögliche Fallkonstellationen, die sich in Zusammenhang mit der Rechnungsabgrenzung ergeben können, so sind folgende Varianten denkbar:<sup>13</sup>

Einerseits können Zahlungsmittelzu- oder /-abflüsse bereits in der laufenden Periode stattgefunden haben, die (teilweise) aber erst nach dem Abschlussstichtag realisiert und somit – von der Bagatellgrenze einmal abgesehen – erst dann ergebniswirksam erfasst werden dürfen. Diese erhaltenen/geleisteten Vorauszahlungen von Erträgen/Aufwendungen sind über die transitorischen Posten abgegrenzt darzustellen.<sup>14</sup>

Andererseits können unter wirtschaftlicher Betrachtungsweise in das laufende Jahr fallende Aufwände/Erträge (teilweise) erst nach dem Abschlussstichtag ab-/zufließen. Auch diese eigenen bzw fremden Rückstände müssen abseits von Bagatellfällen abgegrenzt bilanziert werden.<sup>15</sup>

---

<sup>12</sup> Vgl. *Denk in Kanduth-Kristen/Fritz-Schmied* (Hrsg.), *BilPoKom* (2017) 392 Rz 41; *Bertl/Hirschler*, Rechnungsabgrenzung und Wesentlichkeit, *RWZ* 2010, 293.

<sup>13</sup> Vgl. *Geirhofer/Hebrank*, *Grundlagen Buchhaltung und Bilanzmanagement* (2016) 141.

<sup>14</sup> Vgl. *Dessulemoustier-Bovekercke/Drescher*, *Praxiswissen – Rechnungsabschluss der Gemeinden* (2017) Register 3, Kapitel 2.4, 1 ff; *Nowotny in Straube/Ratka/Rauter*, *UGB* (2020)<sup>103</sup> § 198 Rz 72 ff.

<sup>15</sup> Vgl. *Geirhofer/Hebrank*, *Grundlagen Buchhaltung und Bilanzmanagement* (2016) 141; *Urianek*, *ABC der Buchhaltung* (2014) 286 f.

Zusammenfassend ergibt sich folgendes Bild:

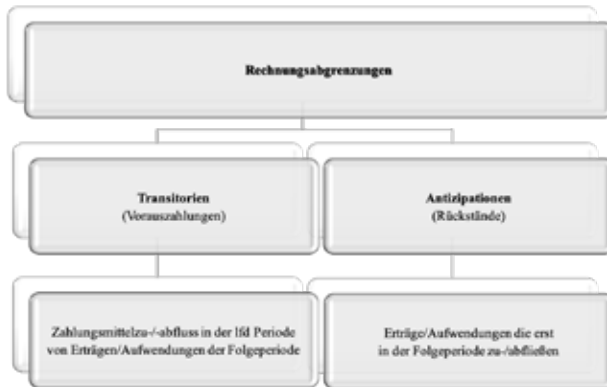


Abbildung 1: Rechnungsabgrenzungen (Quelle: Eigene Darstellung)

Jeder Variante wird in der Folge ein eigener Abschnitt gewidmet, der ausgehend von der Darstellung der Wesensart des Postens seine bilanzielle Abbildung zeigt und diese anhand eines Fallbeispiels verdeutlicht.

### 3. Transitorien (Vorauszahlungen) im Besonderen

#### 3.1. Ausprägungsformen

Bei den Vorauszahlungen findet die Bezahlung der Leistung vor der wirtschaftlichen Verursachung/Realisierung des Aufwands/Ertrags statt, die zumindest teilweise ins nächste Abschlussjahr fällt.<sup>16</sup> Je nachdem welche Vertragsseite betrachtet wird, unterscheidet man zwischen aktiven (eigenen) und passiven (fremden) Vorauszahlungen/Rechnungsabgrenzungen.

<sup>16</sup> Umsatzsteuerliche Aspekte werden bei der Betrachtung in der Folge ebenso ausgeklammert, wie die Behandlung von nicht unter das Thema der Rechnungsabgrenzung fallenden Vorauszahlungen im Zuge des Erwerbs von Anlagevermögen.



### 3.2. Aktive Rechnungsabgrenzung

#### 3.2.1. Bilanzielle Darstellung

Ist die Gebietskörperschaft der vorauszahlende Leistungsempfänger, bucht sie in ihrem Abschluss bei Zahlung zunächst die gesamte Leistung – bewertet zum Nominalwert –<sup>17</sup> als Aufwand ein. Am Abschlussstichtag hat sie jene Aufwendungen, die zwar bereits bezahlt und sohin verbucht wurden, aber erst auf das nächste Jahr entfallen, in der Ergebnisrechnung erfolgsneutral zu stellen.<sup>18</sup> Hierzu nimmt sie mit den auf die Folgeperioden entfallenden Beträgen folgenden Eintrag vor: 290 Aktive Rechnungsabgrenzung an XXX<sup>19</sup> Aufwand.<sup>20</sup> Die Finanzierungsrechnung bleibt hiervon unberührt. Auf der Aktivseite der Vermögensrechnung ist der Rechnungsabgrenzungsposten unter dem kurzfristigen Vermögen – einer Forderung gleich – auszuweisen. Schließlich repräsentiert er das Anrecht auf eine noch zu erhaltende Leistung oder alternativ den Anspruch auf die Refundierung des ex ante zu viel vorausbezählten Betrags.

Grafisch lässt sich dieser Vorgang für einen in 2021 für die Jahre 2021 und 2022 bezahlten Aufwand wie folgt veranschaulichen:

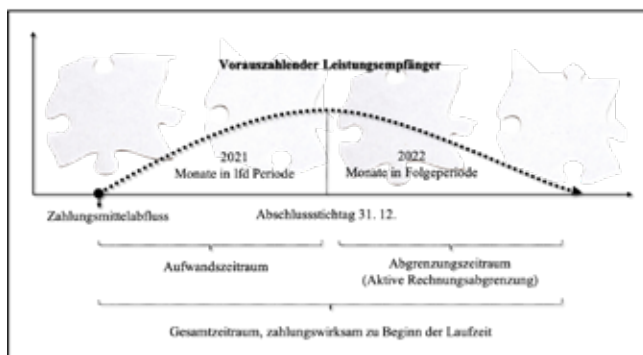


Abbildung 2: Aktive Rechnungsabgrenzung (Quelle: Eigene Darstellung)<sup>21</sup>

<sup>17</sup> Vgl. Hörmann, Leitfaden für die Eröffnungsbilanz nach der VRV 2015, RFG Schriftenreihe 2019/01-02, 128. Auf allfällige Besonderheiten beim Ansatz langfristiger Posten der Höhe nach – wie im Falle unverzinsten, langfristiger Forderungen – wird in diesem Beitrag verzichtet.

<sup>18</sup> Vgl. Maimer/Blöschl/Frank/Hödl, KDZ Kontierungsleitfaden 2018 für Gemeinden und Gemeindeverbände lt VRV 2015 (2018) 192.

<sup>19</sup> „XXX“ ist als Platzhalter für die jeweiligen Aufwandsgruppen des Kontenplans zu verstehen.

<sup>20</sup> Alle Buchungssätze in diesem Beitrag wurden auf Basis des Kontenplans für Gemeinden (lt VRV 2015 Anlage 3b) gebildet; für Länder sind die sinngemäß passenden Konten (lt VRV 2015 Anlage 3a) zu verwenden.

<sup>21</sup> In Anlehnung an Peyerl in Peyerl, Rechnungswesen und Steuerrecht (2020) 75 ff; Neugebauer, Der einfache Weg zur Bilanz (2008) 170 f.

In der Folgeperiode ist der in der Vermögensrechnung zum 1. 1. aktivierte Rechnungsabgrenzungsposten wie folgt aufzulösen: XXX<sup>22</sup> Aufwand an 290 Aktive Rechnungsabgrenzung. In der Ergebnisrechnung führt das zum Ausweis des auf die Folgeperiode entfallenden Aufwands. Keine Auswirkung ergibt sich im Hinblick auf die Finanzierungsrechnung. Schließlich findet ein erneuter Zahlungsmittelabfluss nicht statt.<sup>23</sup>

### 3.2.2. Fallbeispiel

Eine Gemeinde beauftragt den Maschinenring mit dem Winterdienst auf allen öffentlichen Wegen. Dieser übernimmt die Leistung für den Zeitraum von November 2021 bis März 2022 und verlangt dafür € 2.500,- monatlich. Der Gesamtbetrag von € 12.500,- wird bei Vertragsabschluss im November fällig. Zu diesem Zeitpunkt ist zu buchen: 728 Entgelte für sonstige Leistungen an 210 Konten bei Kreditinstituten € 12.500,-. Zum 31. 12. ist folgende Abgrenzung vorzunehmen: 290 Aktive Rechnungsabgrenzung an 728 Entgelte für sonstige Leistungen € 7.500,- (= € 12.500,- : 5 Monate Vertragslaufzeit \* 3 Monate Abgrenzungszeitraum in 2022). In der nächsten Periode ist die Auflösung des Aktivpostens wie folgt vorzunehmen: 728 Entgelte für sonstige Leistungen an 290 Aktive Rechnungsabgrenzung € 7.500,-.<sup>24</sup>

---

<sup>22</sup> „XXX“ ist als Platzhalter für die jeweiligen Aufwandsgruppen des Kontenplans zu verstehen.

<sup>23</sup> Vgl. *Dessulemoustier-Bovekercke/Drescher*, Praxiswissen – Rechnungsabschluss der Gemeinden (2017) Register 3, Kapitel 2.4, 2.

<sup>24</sup> Entnommen aus *Herbst/Mesarits/Saliterer in Saliterer/Mesarits/Pilz*, VRV 2015 Veranschlagung und Rechnungslegung für Länder und Gemeinden (2020) 390.

### 3.3. Passive Rechnungsabgrenzung

#### 3.3.1. Bilanzielle Darstellung

Ist die Gebietskörperschaft hingegen der Leistungserbringer, der Zahlungen im Voraus erhält, ergibt sich spiegelverkehrt folgendes Bild: Die öffentliche Hand bucht in ihrem Abschluss beim Cashzufluss zunächst die gesamte Leistung – bewertet zum Nominalwert –<sup>25</sup> als Ertrag ein. Am Abschlussstichtag hat sie jene Erträge, die zwar bereits vereinnahmt und sohin verbucht wurden, aber erst auf das nächste Jahr entfallen, in der Ergebnisrechnung erfolgsneutral zu stellen.<sup>26</sup> Hierzu nimmt sie mit den auf die Folgeperioden entfallenden Beträgen folgenden Eintrag vor: XXX<sup>27</sup> Erträge an 390 Passive Rechnungsabgrenzung. Die Finanzierungsrechnung bleibt hiervon unberührt. Auf der Passivseite der Vermögensrechnung ist der Rechnungsabgrenzungsposten unter den kurzfristigen Fremdmitteln – einer Verbindlichkeit gleich – auszuweisen. Schließlich repräsentiert er die Verpflichtung auf eine noch zu erbringende Leistung oder alternativ den Zwang auf die Refundierung des ex ante zu viel vereinnahmten Betrags.

Grafisch lässt sich dieser Vorgang für einen in 2021 für die Jahre 2021 und 2022 erhaltenen Ertrag wie folgt veranschaulichen:

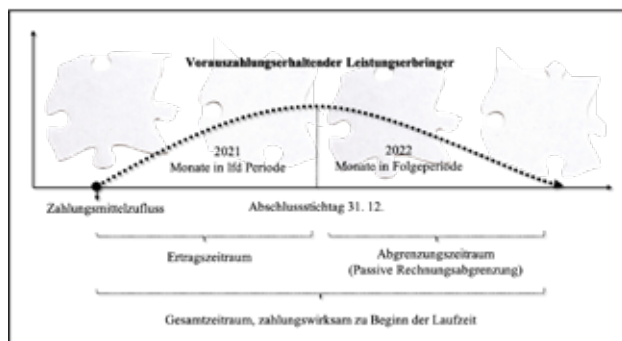


Abbildung 3: Passive Rechnungsabgrenzung (Quelle: Eigene Darstellung)<sup>28</sup>

<sup>25</sup> Vgl. Hörmann, Leitfaden für die Eröffnungsbilanz nach der VRV 2015, RFG Schriftenreihe 2019/01-02, 190.

<sup>26</sup> Vgl. Maimer/Blöschl/Frank/Hödl, KDZ Kontierungsleitfaden 2018 für Gemeinden und Gemeindeverbände lt VRV 2015 (2018) 223.

<sup>27</sup> „XXX“ ist als Platzhalter für die jeweiligen Ertragsgruppen des Kontenplans zu verstehen.

<sup>28</sup> In Anlehnung an Peyerl in Peyerl, Rechnungswesen und Steuerrecht (2020) 75 ff; Neugebauer, Der einfache Weg zur Bilanz (2008) 170 f.

In der Folgeperiode ist der in der Vermögensrechnung zum 1. 1. passivierte Rechnungsabgrenzungsposten wie folgt aufzulösen: 390 Passive Rechnungsabgrenzung an XXX<sup>29</sup> Erträge. In der Ergebnisrechnung führt das zum Ausweis der auf die Folgeperiode entfallenden Erträge. Keine Auswirkung ergibt sich im Hinblick auf die Finanzierungsrechnung. Schließlich findet kein erneuter Zahlungsmittelzufluss statt.<sup>30</sup>

### 3.3.2. Fallbeispiel

Eine Gemeinde vermietet Teile ihrer Räumlichkeiten an einen Gewerbetreibenden. Der vereinbarte Mietzins beläuft sich auf € 12.000,- pro Jahr. Er ist jeweils vorschüssig am 1. 10. fällig. Zu diesem Zeitpunkt bucht die Gemeinde: 210 Konten bei Kreditinstituten an 811 Mieterträge € 12.000,-. Am 31. 12. erfolgt die Abgrenzung mit der Buchung: 811 Mieterträge an 390 Passive Rechnungsabgrenzung € 9.000,-. In der Folgeperiode findet die Auflösung des Passivpostens wie folgt statt: 390 Passive Rechnungsabgrenzung an 811 Mieterträge € 9.000,-.<sup>31</sup>

## 4. Antizipationen (Rückstände) im Besonderen

### 4.1. Ausprägungsformen

Im Fall von antizipatorischen Sachverhalten tritt die positive/negative Erfolgswirkung vor dem Abschlussstichtag ein, während es zu den entsprechenden Ein-/Auszahlungen erst in der Folgeperiode kommt. Stets gelangt also die Zahlung in den Rückstand. Aus Sicht des Leistungsempfängers stellt das einen eigenen Rückstand dar; aus der Perspektive des Leistungserbringers liegt ein fremder Rückstand vor.<sup>32</sup>

---

<sup>29</sup> „XXX“ ist als Platzhalter für die jeweiligen Ertragsgruppen des Kontenplans zu verstehen.

<sup>30</sup> Vgl. *Dessulemoustier-Bovekercke/Drescher*, Praxiswissen – Rechnungsabschluss der Gemeinden (2017) Register 3, Kapitel 6.4, 1.

<sup>31</sup> Entnommen aus *Herbst/Meszarits/Saliterer in Saliterer/Meszarits/Pliz*, VRV 2015 Veranschlagung und Rechnungslegung für Länder und Gemeinden (2020) 390 f.

<sup>32</sup> Vgl. *Denk/Fritz-Schmied/Mitter/Wohlschlager/Wolfsgruber*, Externe Unternehmensrechnung (2016)<sup>5</sup> 239, 242.

## 4.2. Eigene Rückstände

### 4.2.1. Bilanzielle Darstellung

Erhält die Gebietskörperschaft im Abschlussjahr bestimmte Leistungen, so sind diese in der laufenden Periode auch dann ergebnismindernd anzusetzen, wenn ihre Zahlung erst nach dem Abschlussstichtag erfolgt. Hierzu ist im ersten Jahr zu buchen: XXX<sup>33</sup> Aufwand an 334 Sonstige kurzfristige Verbindlichkeiten. Damit wird der Verbrauch des Nettovermögens iRd Ergebnisrechnung – bewertet zum Nominalwert – verursachungsgerecht dargestellt. Passivseitig hat der bilanzielle Ausweis der durch den Leistungsempfang eingegangenen Schuld als sonstige Verbindlichkeit zu erfolgen. Ein Ansatz unter den Rechnungsabgrenzungsposten kann nicht erfolgen, schließlich gilt es zwischen künftig noch zu zahlenden eigenen Rückständen und bereits vorab cashwirksam erhaltenen und sohin zu Leistungsverpflichtung führenden Abgrenzungsposten zu differenzieren.<sup>34</sup> Während in die passive Rechnungsabgrenzung stets die auf die Folgeperioden entfallenden Erträge einzustellen sind, weisen die eigenen Rückstände am Abschlussstichtag betragsmäßig nur die bereits in der vergangenen Periode angefallenen aber noch nicht bezahlten Aufwendungen aus. Von der Rückstandserfassung bleibt die Finanzierungsrechnung mangels Zahlungsmittelzu-/abfluss unberührt.

Grafisch lässt sich dieser Vorgang für einen nachschüssig in 2022 und auf die Jahre 2021 und 2022 zu verteilenden Aufwand wie folgt veranschaulichen:

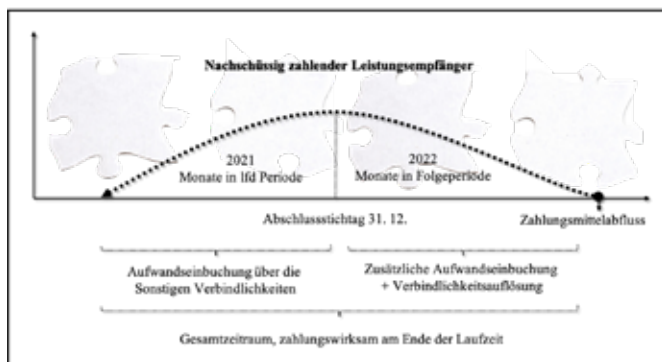


Abbildung 4: Eigener Rückstand (Quelle: Eigene Darstellung)<sup>35</sup>

<sup>33</sup> „XXX“ ist als Platzhalter für die jeweiligen Aufwandsgruppen des Kontenplans zu verstehen.

<sup>34</sup> Vgl. *Denk in Kanduth-Kristen/Fritz-Schmid* (Hrsg.), *BilPoKom* (2017) 388 ff Rz 13 ff.

<sup>35</sup> In Anlehnung an *Peyerl in Peyerl, Rechnungswesen und Steuerrecht* (2020) 75 ff; *Neugebauer, Der einfache Weg zur Bilanz* (2008) 170 f.

In der Folgeperiode ergibt sich bei der tatsächlichen Zahlung des Gesamtaufwands folgende Buchung: XXX<sup>36</sup> Aufwand und 334 Sonstige kurzfristige Verbindlichkeiten an 210 Konten bei Kreditinstituten. Am Aufwandskonto wird nur mehr der in der Folgeperiode zusätzlich anfallende Aufwand ergebnismindernd erfasst. Der betragsmäßig höher ausfallende Abgang an liquiden Mitteln verteilt sich auf den weiteren Aufwand der laufenden Periode und die Tilgung der sonstigen kurzfristigen Verbindlichkeit aus der Vorperiode.

#### 4.2.2. Fallbeispiel

Anders als im Beispiel aus Kapitel 3.2.2. wird mit dem Maschinenring nunmehr vereinbart, dass die Gesamtkosten für den Winterdienst erst Ende März und somit im Nachhinein zu begleichen sind. Im ersten Jahr ist sohin zu buchen: 728 Entgelte für sonstige Leistungen an 334 Sonstige kurzfristige Verbindlichkeiten € 5.000,- (= € 12.500,- : 5 Monate Leistungszeitraum \* 2 Monate der laufenden Periode). Im Folgejahr ist bei Begleichung der Schuld zu buchen: 728 Entgelte für sonstige Leistungen € 7.500,- (= € 12.500,- : 5 Monate Leistungszeitraum \* 3 Monate der laufenden Periode) und 334 Sonstige kurzfristige Verbindlichkeiten € 5.000,- an 210 Konten bei Kreditinstituten € 12.500,-.<sup>37</sup>

### 4.3. Fremde Rückstände

#### 4.3.1. Bilanzielle Darstellung

Erbringt im umgekehrten Fall eine Gebietskörperschaft im Abschlussjahr bestimmte Leistungen, so sind diese in der laufenden Periode auch dann ergebniserhöhend anzusetzen, wenn ihre Bezahlung erst nach dem Abschlussstichtag zugeht. Hierzu ist im ersten Jahr zu buchen: 283 Sonstige kurzfristige Forderungen an XXX<sup>38</sup> Ertrag. Damit wird der Aufbau des Nettovermögens iRd Ergebnisrechnung – bewertet zum Nominalwert – verursachungsgerecht dargestellt. Aktivseitig hat der bilanzielle Ausweis des durch die Leistungserbringung aufgebauten Vermögenswerts als sonstige Forderung zu erfolgen. Ein Ansatz unter den aktiven Rechnungsabgrenzungsposten kann nicht erfolgen, schließlich gilt es auch hier zwischen künftig noch zu erhaltenden Zahlungsrückständen

---

<sup>36</sup> „XXX“ ist als Platzhalter für die jeweiligen Aufwandsgruppen des Kontenplans zu verstehen.

<sup>37</sup> Entnommen aus *Herbst/Meszarits/Saliterer in Saliterer/Meszarits/Pliz, VRV 2015 Veranschlagung und Rechnungslegung für Länder und Gemeinden (2020)* 391.

<sup>38</sup> „XXX“ ist als Platzhalter für die jeweiligen Ertragsgruppen des Kontenplans zu verstehen.

Fremder und bereits vorab selbst bezahlten und sohin zu Leistungsansprüchen führenden aktiven Abgrenzungsposten zu differenzieren.<sup>39</sup> Erneut gilt: Während in die aktive Rechnungsabgrenzung stets die auf die Folgeperioden entfallenden Aufwände einzustellen sind, weisen die fremden Rückstände am Abschlussstichtag betragsmäßig nur die bereits in der vergangenen Periode realisierten aber noch nicht bezahlten Erträge aus. Die Finanzierungsrechnung bleibt mangels Zahlungsmittelzu-/abfluss von den Rückständen unberührt.

Grafisch lässt sich dieser Vorgang für einen nachschüssig in 2022 und auf die Jahre 2021 und 2022 zu verteilenden Ertrag wie folgt veranschaulichen:

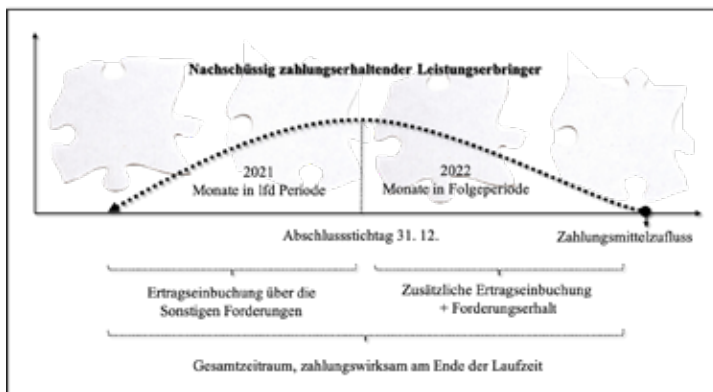


Abbildung 5: Fremder Rückstand (Quelle: Eigene Darstellung)<sup>40</sup>

<sup>39</sup> Vgl. Denk in Kanduth-Kristen/Fritz-Schmied (Hrsg.), BilPoKom (2017) 388 ff Rz 13 ff.

<sup>40</sup> In Anlehnung an Peyerl in Peyerl, Rechnungswesen und Steuerrecht (2020) 75 ff; Neugebauer, Der einfache Weg zur Bilanz (2008) 170 f.

#### 4.3.2. Fallbeispiel

Anders als im Beispiel aus Kapitel 3.3.2. wird die Miete für den Zeitraum 1. 10. bis 30. 9. nachschüssig eingehoben. Im ersten Jahr ist zu buchen: 283 Sonstige kurzfristige Forderungen an 811 Mieterträge € 3.000,- (= € 12.000,- : 12 Monate Vertragslaufzeit \* 3 Monate im laufenden Jahr). In der Folgeperiode wird zum Zahlungszeitpunkt folgender Eintrag vorgenommen: 811 Mieterträge € 9.000,- (= € 12.000,- : 12 Monate Vertragslaufzeit \* 9 Monate im laufenden Jahr) und 283 Sonstige kurzfristige Forderungen € 3.000,- an 210 Konten bei Kreditinstituten € 12.000,-.<sup>41</sup>

### 5. Conclusio

Eine möglichst getreue, vollständige und einheitliche Darstellung des öffentlichen Haushalts zu erreichen ist das erklärte Ziel der VRV 2015. Die Erstellung des Dreikomponentenhaushalts, bestehend aus der Vermögens-, Ergebnis- und Finanzierungsrechnung, folgt doppelischen Grundsätzen und bildet somit die wesentliche Grundlage für ein generationengerechtes Haushaltsmanagement, das kommunale Vorgänge nicht mehr überwiegend zahlungsstromorientiert, sondern stärker auf der Werteentstehung und dem -verbrauch fokussiert darstellt.

Hierzu müssen temporäre Differenzen zwischen dem Zeitpunkt des Zahlungsmittelzu-/abflusses und dem Zeitpunkt ihrer tatsächlichen Ergebniswirksamkeit über Rechnungsabgrenzungen ausgeglichen werden. Ihre vollständige Erfassung, fernab allzu großer bilanzpolitischer Spielräume, die sich mit der angestrebten Haushaltsobjektivierung kaum vereinbaren lassen, ist in qualitativer Hinsicht wesentlich. Aus verwaltungsökonomischen Gründen kann dabei der Weg einer pragmatischen Vorgangsweise natürlich nicht verlassen werden.

Insofern ist das in § 13 Abs 7 VRV 2015 grundlegend normierte Ansatzgebot von Rechnungsabgrenzungsposten klar zu begrüßen. Seine Ausgestaltung im Detail (insb im Hinblick auf die einheitengrößenunabhängige Unterlassungsmöglichkeit von Abgrenzungen bis zu inkl € 10.000,-) hätte aber stärker an den mit der VRV 2015 verfolgten Zielen stattfinden sollen.

---

<sup>41</sup> Entnommen aus *Herbst/Meszarits/Saliterer in Saliterer/Meszarits/Pliz, VRV 2015 Veranschlagung und Rechnungslegung für Länder und Gemeinden (2020) 391 f.*



# Kooperation zur Korruptionsprävention im öffentlichen Dienst

Von Mag. Gregor **Weber**<sup>01</sup>

---

<sup>01</sup> Für Informationen zum Autor siehe Autorenverzeichnis S. 48.

Seit 18. November 2020 können über die Webseite [www.oeffentlicherdienst.gv.at](http://www.oeffentlicherdienst.gv.at) der Sektion Öffentlicher Dienst und Verwaltungsinnovation des Bundesministeriums für Kunst, Kultur, öffentlichen Dienst und Sport der neue, ressort- und gebietskörperschaftsübergreifend geltende Verhaltenskodex sowie das ergänzende E-Learning Tool zur Korruptionsprävention im öffentlichen Dienst abgerufen werden. Verhaltenskodex und E-Learning Tool sind in einer stellenübergreifenden Zusammenarbeit zur Förderung der Integrität im öffentlichen Dienst entstanden.

### **Der neue Verhaltenskodex zur Korruptionsprävention im öffentlichen Dienst**

Wer kennt die Situation nicht, in der man wichtige Informationen auf einem Notizzettel sucht, die man sich genau für den Moment, in dem sie dringend benötigt werden, aufgeschrieben hat? Einige rote Bleistifte, ein grauer Bleistift und ein gelber Notizzettel auf einer Arbeitsfläche. Solche Arbeitsmittel begegnen wohl den meisten öffentlich Bediensteten immer wieder in ihrem dienstlichen Alltag, regen aber selten zum Nachdenken an. Diese und weitere Arbeitsutensilien begleiten durch den Tag und erleichtern Mitarbeiterinnen, Mitarbeitern und Führungskräften die Erfüllung ihrer Aufgaben. Es ist wohl kein Zufall, dass gerade diese alltäglichen Utensilien das Cover des neuen Verhaltenskodex zur Korruptionsprävention im öffentlichen Dienst „Die VerANTWORTung liegt bei mir – EINE FRAGE DER ETHIK“ zieren. Auch er soll Mitarbeiterinnen, Mitarbeitern und Führungskräften ein selbstverständlicher, steter Begleiter sein und als Maßstab für das tägliche berufliche Handeln dienen. Genauso unvermittelt, wie jemandem Bleistifte oder Notizzettel im Arbeitsalltag unterkommen können, kann sich auch eine korruptionsgefährdete Situation ergeben. Insbesondere dann ist es wichtig, dass öffentlich Bedienstete richtig reagieren und die richtigen Antworten geben können.



Abbildung: Das Cover des neuen Verhaltenskodex zur Korruptionsprävention im öffentlichen Dienst „Die VerANTWORTung liegt bei mir – EINE FRAGE DER ETHIK“, © BMKÖS/BAK

Schon in der Präambel des neuen Verhaltenskodex zur Korruptionsprävention im öffentlichen Dienst „Die VerANTWORTung liegt bei mir – EINE FRAGE DER ETHIK“<sup>02</sup> wird darauf eingegangen, dass Korruption viele Gesichter hat und den Rechtsstaat gefährdet. Sie kann bewusst geplant und über längere Zeit angebahnt und vorbereitet werden, sie kann aber auch ohne Planung und Vorbereitung spontan aus einer Situation heraus entstehen. Viele öffentliche Leistungen werden in Österreich von Bundesbediensteten, Landesbediensteten oder Gemeindebediensteten erbracht, die zusammen gemeinhin als öffentlicher Dienst bezeichnet werden.<sup>03</sup> Da der öffentliche Dienst von Außenstehenden oft in seiner Gesamtheit wahrgenommen wird und sich Fragen der Korruption und Möglichkeiten ihrer Prävention im gesamten öffentlichen Dienst stellen, wurde eine stellenübergreifende Zusammenarbeit zur Förderung der Integrität im öffentlichen Dienst ins Leben gerufen. Sie und die im Rahmen dieser Kooperation erarbeiteten Ergebnisse verfolgen unter anderem das Ziel, die Tatsache bewusst zu machen, dass scheinbar unbedenkliches Verhalten zum Problem werden kann. Öffentlich Bedienstete werden motiviert, Fragen der Korruption und ihrer Prävention offen anzusprechen und dabei unterstützt auf diese Fragen die richtigen Antworten zu finden. Korrekt in korruptionsgefährdeten Situationen zu reagieren, bewahrt nicht nur öffentlich Bedienstete vor dienst- oder sogar strafrechtlichen Konsequenzen und öffentliche Stellen vor einem Imageverlust, sondern schützt auch das Vertrauen der Allgemeinheit darauf, dass dienstliche Aufgaben sachlich wahrgenommen werden. Unter anderem können so auch der Ruf des öffentlichen Dienstes und der Ruf Österreichs als zuverlässiger Wirtschaftsstandort gesichert werden.<sup>04</sup>

Begonnen hat die Kooperation zur Korruptionsprävention mit der Evaluierung und grundlegenden Überarbeitung des Verhaltenskodex zur Korruptionsprävention aus 2008. Als Teil eines wirkungsvollen Korruptionspräventionssystems soll ein Verhaltenskodex, ebenso wie jede weitere Maßnahme, der regelmäßigen Evaluierung und erforderlichenfalls Anpassung unterliegen.<sup>05</sup> Dies hat auch der Rechnungshof in seinem Bericht<sup>06</sup> zu Korruptionspräventionssystemen in ausgewählten Bundesministerien ausgeführt. Darüber hinaus sehen auch internationale Vereinbarungen wie das Übereinkommen der Vereinten Nationen gegen Korruption und die einschlägigen Abkommen des

---

<sup>02</sup> [https://www.oeffentlicherdienst.gv.at/moderner\\_arbeitgeber/korruptionspraevention/infos/Verhaltenskodex\\_zur\\_Korruptionspraevention\\_im\\_oeffentlichen\\_.pdf?7vj658](https://www.oeffentlicherdienst.gv.at/moderner_arbeitgeber/korruptionspraevention/infos/Verhaltenskodex_zur_Korruptionspraevention_im_oeffentlichen_.pdf?7vj658), 2 ff., Stand: 06.03.2021.

<sup>03</sup> vgl. *Bundesministerium für Kunst, Kultur, öffentlichen Dienst und Sport*, Personalbericht. Das Personal des Bundes 2020. Daten und Fakten, 11.

<sup>04</sup> vgl. *Bundesministerium für Kunst, Kultur, öffentlichen Dienst und Sport*, Verhaltenskodex zur Korruptionsprävention im öffentlichen Dienst „Die VerANTWORTung liegt bei mir – EINE FRAGE DER ETHIK“, Wien 2020, 2 ff.

<sup>05</sup> *Wenk*, Die Rolle des Rechnungshofes bei der Bekämpfung von Korruption in ÖHW – Das öffentliche Haushaltswesen in Österreich, Jahrgang 61 (2020), Heft 1-3, 26 ff.

<sup>06</sup> Rechnungshof Österreich, Bericht des Rechnungshofes. Korruptionspräventionssysteme in ausgewählten Bundesministerien (BKA, BMB, BMI, BMLFUW). Reihe BUND 2017/8, 58.

Europarats vor, dass Österreich Maßnahmen im Bereich der Korruptionsprävention treffen und diese Bemühungen einer regelmäßigen Evaluierung unterziehen soll. Die Evaluierung und Überarbeitung des Verhaltenskodex war darüber hinaus eine von mehreren Korruptionspräventionsmaßnahmen, die seitens des nunmehrigen Bundesministeriums für Kunst, Kultur, öffentlichen Dienst und Sport (BMKÖS) in den Aktionsplan 2019 bis 2020<sup>07</sup> der Nationalen Anti-Korruptionsstrategie (NAKS)<sup>08</sup> eingemeldet wurden.

Um der ressort- und gebietskörperschaftsübergreifenden Geltung des Verhaltenskodex gerecht zu werden, wurde seine Evaluierung im Rahmen des Koordinationsgremiums zur Korruptionsbekämpfung (KzK)<sup>09</sup>, einer im Bundesministerium für Justiz eingerichteten, stellenübergreifenden Informationsplattform, durchgeführt. Im Zuge dessen erfolgte zum frühestmöglichen Zeitpunkt eine offene Einladung zur Mitarbeit. Als Grundlage der Evaluierung konnte auf den Fragebogen des Bundesministeriums für Inneres, insbesondere des Bundesamts zur Korruptionsprävention und Korruptionsbekämpfung (BAK), zur Evaluierung des dortigen ressortspezifischen Verhaltenskodex sowie die in diesem Zusammenhang gemachten Erfahrungen zurückgegriffen werden.

Für die Erarbeitung des neuen Verhaltenskodex zur Korruptionsprävention im öffentlichen Dienst wurden in weiterer Folge unter Federführung des nunmehrigen BMKÖS im Rahmen des KzK fünf Arbeitsgruppen mit bestimmten Tätigkeitsbereichen eingerichtet, wobei die Ziele der Arbeitsgruppen jeweils von den konkreten Teilnehmenden gemeinsam festgelegt wurden<sup>10</sup>:

- Die Arbeitsgruppe „Inhaltliche Gestaltung und Struktur“ legte vor allem die Struktur und die inhaltliche Gestaltung des Verhaltenskodex fest und nahm eine erste Gewichtung der angedachten Inhalte vor.
- Die Arbeitsgruppe „Themen und Beispiele“ prüfte neue inhaltliche Themen, die Verständlichkeit bestehender Inhalte sowie die Verbesserungsmöglichkeiten im Hinblick auf deren Veranschaulichung und Praxisnähe.

---

<sup>07</sup> [https://www.bak.gv.at/bmi\\_documents/2286.pdf](https://www.bak.gv.at/bmi_documents/2286.pdf), Stand 06.03.2021.

<sup>08</sup> [https://www.bmi.gv.at/510/files/NAKS\\_VWeb.pdf](https://www.bmi.gv.at/510/files/NAKS_VWeb.pdf), Stand: 06.03.2021.

<sup>09</sup> <https://www.bmj.gv.at/themen/korruptionsbekaempfung.html>, Stand: 06.03.2021.

<sup>10</sup> Weber, Umsetzungsstand der vom Bundesministerium für öffentlichen Dienst und Sport eingemeldeten Maßnahmen für den Aktionsplan 2019 bis 2020 im Rahmen der Nationalen Anti-Korruptionsstrategie in Bundesministerium für Inneres, Bundesamt zur Korruptionsprävention und Korruptionsbekämpfung 13. Anti-Korruptions-Tag, Praktische Umsetzung des Aktionsplans der Nationalen Anti-Korruptionsstrategie (NAKS), Wien 2020, 60 ff.

- Die Arbeitsgruppe „Layout und Bekanntheit“ formulierte die Zielsetzung des Verhaltenskodex aus und überarbeitete das Layout sowie die optische Gestaltung dahingehend, dass sie die Inhalte des Kodex widerspiegeln und einen hohen Wiedererkennungswert haben. Darüber hinaus wurden Überlegungen zu möglichen Maßnahmen zur Förderung der Bekanntheit der Inhalte des Verhaltenskodex angestellt.
- Die Arbeitsgruppe „E-Learning/Lernvideos“ prüfte mögliche weitere zielgruppenorientierte Vermittlungsformen der Inhalte des Kodex für den gesamten öffentlichen Dienst und stellte Überlegungen zur Umsetzung zumindest einer praxistauglichen Vermittlungsform an.
- Die Arbeitsgruppe „Sponsoring“ widmete sich intensiv dem Themenbereich Sponsoring in einem weiteren Sinn.

An den stellenübergreifenden Arbeitsgruppen zur grundlegenden Überarbeitung des Verhaltenskodex wirkten insgesamt mehr als 50 Expertinnen und Experten von Bund, Ländern, Städten und Gemeinden, der Gewerkschaft Öffentlicher Dienst, der youunion – Die Daseinsgewerkschaft und von Transparency International Austrian Chapter mit, die so zu einem der Herzstücke der Kooperation zur Korruptionsprävention im öffentlichen Dienst wurden.<sup>11</sup> Besonderer Wert wurde in den Überarbeitungsteams darauf gelegt, dass sämtliche Inhalte des Kodex über alle Ebenen des öffentlichen Dienstes hinweg Gültigkeit haben. Viele dieser Expertinnen und Experten sind darüber hinaus auch Integritätsbeauftragte im Integritätsbeauftragten-Netzwerk<sup>12</sup>, einer Initiative des BAK zur Stärkung des Integritätsgedankens in Österreich.

Regelmäßige Zwischenberichte an das KzK stellten sicher, dass alle Stellen, die sich nicht oder nur phasenweise in den Arbeitsgruppen engagierten, auf dem Laufenden gehalten wurden und stets die Möglichkeit hatten, sich einzubringen. Auch die Qualitätssicherung der ausgearbeiteten Entwürfe erfolgte ressort- und gebietskörperschaftsübergreifend über das KzK, damit alle Stellen unabhängig vom Grad ihrer Mitwirkung an der Ausarbeitung der Entwürfe jedenfalls eingebunden waren. Die Ergebnisse dieser Zusammenarbeit wurden somit mit dem und für den gesamten öffentlichen Dienst erarbeitet und ermöglichen gerade auch aufgrund der breiten Beteiligung in der Praxis ein Herunterbrechen der Inhalte auf einzelne Stellen. Dies erleichtert es Mitarbeiterinnen, Mitarbeitern und Führungskräften, sich mit den gemeinsam ausgearbeiteten Inhalten zu identifizieren und diese im täglichen Handeln richtig anzuwenden. Es ermöglicht – trotz unterschiedlicher Dienststrecke

---

<sup>11</sup> <https://integritytaet.info>, Stand: 06.03.2021.

<sup>12</sup> <https://integritytaet.info/nutzungsmoeglichkeiten-des-neuen-verhaltenskodex-sowie-der-ergaenzenden-e-learning-tools>, Stand: 06.03.2021.

– einen Einsatz auf allen Ebenen des öffentlichen Dienstes zur Förderung der Integrität öffentlich Bediensteter und ist somit ein Beispiel dafür, dass durch stellenübergreifende Kooperation auch stellenspezifisch nutzbare, praxistaugliche Ergebnisse entstehen können. So kann die ressort- und gebietskörperschaftsübergreifend eingebrachte, gebündelte Expertise insbesondere aus dem gesamten öffentlichen Dienst für jede einzelne Stelle spezifisch genutzt werden.

Aufgrund dieser stellenübergreifenden Zusammenarbeit zielt deren Ergebnisse das Logo der Republik Österreich. Dies soll unter anderem dabei unterstützen, dass sich öffentlich Bedienstete bestmöglich von den Ergebnissen und den jeweiligen Inhalten angesprochen fühlen. Tipps, Fragen der Ethik und Beispiele helfen dabei, den Verhaltenskodex mit Leben zu füllen und demonstrieren, wie man das vermittelte Wissen richtig in die Praxis umsetzt und sich in kritischen Situationen korrekt verhält.

Die Endredaktion für den neuen, ressort- und gebietskörperschaftsübergreifend geltenden Verhaltenskodex zur Korruptionsprävention im öffentlichen Dienst „Die VerANTWORTung liegt bei mir – EINE FRAGE DER ETHIK“<sup>13</sup> erfolgte durch die Sektion Öffentlicher Dienst und Verwaltungsinnovation des nunmehrigen BMKÖS gemeinsam mit dem BAK. Der neu erarbeitete Verhaltenskodex erläutert ressort- und gebietskörperschaftsübergreifend Regelungen sowohl des Strafrechts als auch des Dienstrechts, ohne selbst neue Normen zu schaffen und beinhaltet folgende Kapitel<sup>14</sup>:

1. Allgemeine Verhaltensgrundsätze leben
2. Vorsicht bei Geschenken und sonstigen Vorteilen
3. Interessenkonflikte vermeiden
4. Geheimhaltungspflichten und der Umgang mit Daten
5. Führungsverantwortung tragen
6. Organisationsverantwortung wahrnehmen

## **Das ergänzende E-Learning Tool zur Korruptionsprävention im öffentlichen Dienst**

Der Input der Arbeitsgruppe „E-Learning/Lernvideos“, der aus den angestellten Überlegungen zur Umsetzung zumindest einer praxistauglichen Vermittlungsform der Inhalte des Verhaltenskodex zur Korruptionsprävention im öffentlichen Dienst resultierte, wurde an die Verwaltungsakademie

<sup>13</sup> [https://www.oeffentlicherdienst.gv.at/moderner\\_arbeitgeber/korruptionspraevention/infos/Verhaltenskodex\\_zur\\_Korruptionspraevention\\_im\\_oeffentlichen\\_pdf?7vj658](https://www.oeffentlicherdienst.gv.at/moderner_arbeitgeber/korruptionspraevention/infos/Verhaltenskodex_zur_Korruptionspraevention_im_oeffentlichen_pdf?7vj658), Stand: 06.03.2021.

<sup>14</sup> vgl. Bundesministerium für Kunst, Kultur, öffentlichen Dienst und Sport, Verhaltenskodex zur Korruptionsprävention im öffentlichen Dienst „Die VerANTWORTung liegt bei mir – EINE FRAGE DER ETHIK“, Wien 2020, 6 f.

des Bundes (VAB) herangetragen. Auf deren Grundlage entstand eine Kooperation der Sektion Öffentlicher Dienst und Verwaltungsinnovation des nunmehrigen BMKÖS mit dem Österreichischen Städtebund. Im Rahmen dieser Zusammenarbeit wurde ein den neuen Verhaltenskodex ergänzendes, ressort- und gebietskörperschaftsübergreifend einsetzbares E-Learning Tool entwickelt. Dieses basiert auf dem Produkt „Eine Frage der Ethik“ des Österreichischen Städtebundes, welches in einer Zusammenarbeit des Österreichischen Städtebundes mit den Städten Wien, Graz und Villach entstanden war.

Bei der weiteren Entwicklung des ergänzenden E-Learning Tools zum Verhaltenskodex zur Korruptionsprävention im öffentlichen Dienst wurden insbesondere die auf kommunaler Ebene mit dem Ausgangsprodukt gemachten Erfahrungen, die Inhalte des neuen ressort- und gebietskörperschaftsübergreifend geltenden Kodex sowie die Anforderungen im Hinblick auf einen stellenübergreifenden Einsatz berücksichtigt. Das Redaktionsteam dafür setzte sich aus der Sektion Öffentlicher Dienst und Verwaltungsinnovation, dem BAK, dem Österreichischen Städtebund sowie den Städten Wien und Graz zusammen. Das neu erarbeitete, den Verhaltenskodex zur Korruptionsprävention im öffentlichen Dienst ergänzende E-Learning Tool ist in folgende Kapitel<sup>15</sup> gegliedert:

1. Einführung
2. Was ist Korruption?
3. Warum ein Verhaltenskodex?
4. Dienst- und Strafrecht
5. Verhaltenskodex in der Praxis
6. Korruption vermeiden
7. Ethisches Management

Es besteht auch die Möglichkeit, ein Wissensquiz zu absolvieren. So kann auf spielerische Art das eigene Wissen überprüft werden und bei richtiger Beantwortung von zehn Fragen, die durch Zufallsprinzip aus einem Fragenpool ausgewählt werden, eine Teilnahmebescheinigung erlangt werden.

Am 18. November 2020 wurde der neue Verhaltenskodex zur Korruptionsprävention im öffentlichen Dienst „Die VerANTWORTung liegt bei mir – EINE FRAGE DER ETHIK“ im Ministerrat beschlossen<sup>16</sup>, medial präsentiert<sup>17</sup> und ist seither zusammen mit dem ergänzenden E-Learning Tool

<sup>15</sup> vgl. E-Learning zum Verhaltenskodex zur Korruptionsprävention im öffentlichen Dienst „Die VerANTWORTung liegt bei mir – EINE FRAGE DER ETHIK“, abrufbar über [https://www.oeffentlicherdienst.gv.at/moderner\\_arbeitgeber/korruptionspraevention/verhaltenskodex-e-Learning/Verhaltenskodex\\_e-Learning.html](https://www.oeffentlicherdienst.gv.at/moderner_arbeitgeber/korruptionspraevention/verhaltenskodex-e-Learning/Verhaltenskodex_e-Learning.html), Stand: 06.03.2021.

<sup>16</sup> [https://www.bundeskanzleramt.gv.at/dam/jcr:e780323f-6ea4-4acd-a6c6-c0f703515e7a/38\\_13\\_mrv.pdf](https://www.bundeskanzleramt.gv.at/dam/jcr:e780323f-6ea4-4acd-a6c6-c0f703515e7a/38_13_mrv.pdf), Stand: 06.03.2021.

<sup>17</sup> vgl. <https://www.bmkoes.gv.at/Themen/Aktuell/Neuer-Verhaltenskodex-gegen-Korruption.html>, Stand: 06.03.2021.



über die Webseite der Sektion Öffentlicher Dienst und Verwaltungsinnovation [www.oeffentlicherdienst.gv.at](http://www.oeffentlicherdienst.gv.at) abrufbar.

So werden die Ergebnisse der Kooperation zur Korruptionsprävention stellenübergreifend dem gesamten öffentlichen Dienst zur Nutzung zur Verfügung gestellt. Öffentlich Bediensteten, aber auch Interessierten wird so die Möglichkeit geboten, sich unabhängig vom dabei genutzten Endgerät an einem beliebigen Ort in jeder Situation bestmöglich mit den Inhalten des Verhaltenskodex und der Korruptionsprävention auseinanderzusetzen. Durch Absolvierung des E-Learning Tools können nunmehr beispielsweise auch Personen, die eine Aufnahme in den öffentlichen Dienst anstreben auf einfachem Weg ihre persönliche Erwartungshaltung und ihr subjektives Bild von der Integrität des öffentlichen Dienstes mit den Inhalten des Verhaltenskodex und damit mit der geltenden Rechtslage abgleichen.

Darüber hinaus bestehen weitere Nutzungsmöglichkeiten<sup>18</sup> des Verhaltenskodex sowie des ergänzenden E-Learning Tools zur Korruptionsprävention im öffentlichen Dienst. Eine spannende Option stellt das seitens der Sektion Öffentlicher Dienst und Verwaltungsinnovation eröffnete Angebot dar, eine unentgeltliche Vereinbarung für die Möglichkeit einer stellenspezifischen, nicht kommerziellen Nutzung – und auf eigene Kosten auch Erweiterung – des Verhaltenskodex sowie des ergänzenden E-Learning Tools an Dienststellen der Republik Österreich zur Förderung der Integrität der jeweiligen öffentlich Bediensteten abzuschließen. Dies zeigt, wie die Ergebnisse einer Zusammenarbeit wie der Kooperation zur Korruptionsprävention bestmöglich und stellenübergreifend im öffentlichen Dienst genutzt werden können.

In weiterer Folge wird es wichtig sein, mit vereinten Kräften die Inhalte des Verhaltenskodex und des ergänzenden E-Learning Tools möglichst allen öffentlich Bediensteten näher zu bringen. Die Ergebnisse der Zusammenarbeit sollen gemeinsam mit Leben erfüllt und in den gesamten öffentlichen Dienst hinausgetragen werden. Denn jede Mitarbeiterin, jeder Mitarbeiter und jede Führungskraft kann Korruption durch ihr oder sein korrektes Verhalten verhindern.

Dafür ist es unter anderem wichtig, dass es öffentlich Bediensteten möglichst leicht gemacht wird, die stellenübergreifend erarbeiteten Inhalte aufzufinden. Sie sollen mit Hilfe der Ergebnisse der Zusammenarbeit in die Lage versetzt werden, ihren persönlichen ethischen Kompass durch kontinuierliches Hinterfragen der Grundsätze ihres Handelns zu optimieren.<sup>19</sup>

<sup>18</sup> [https://www.oeffentlicherdienst.gv.at/moderner\\_arbeitgeber/korruptionspraevention/Information\\_Nutzungsmoeglichkeiten\\_Verhaltenskodex\\_und\\_E-Lea.pdf?7vlqpt](https://www.oeffentlicherdienst.gv.at/moderner_arbeitgeber/korruptionspraevention/Information_Nutzungsmoeglichkeiten_Verhaltenskodex_und_E-Lea.pdf?7vlqpt), Stand: 06.03.2021.

<sup>19</sup> vgl. Bundesministerium für Kunst, Kultur, öffentlichen Dienst und Sport, Verhaltenskodex zur Korruptionsprävention im öffentlichen Dienst „Die VerANTWORTung liegt bei mir – EINE FRAGE DER ETHIK“, Wien 2020, 2 ff.

Die Sensibilisierung und Schulung von öffentlich Bediensteten, gerade auch in Zeiten, in denen Homeoffice ein allgegenwärtiges Thema ist, ist von besonderer Bedeutung. Aber auch sonst Interessierte sollen erfahren können, welches Verhalten von öffentlich Bediensteten erwartet werden kann und welche Richtlinien es gibt. Diese und weitere Informationen zum Themenbereich Korruptionsprävention, Compliance und Integrität sind über die Webseite der Sektion Öffentlicher Dienst und Verwaltungsinnovation des BMKÖS abrufbar<sup>20</sup>.

Die Fortsetzung der Kooperation zur Korruptionsprävention sowie künftige Ergebnisse derselben dürfen mit Spannung erwartet werden. Besonderer Dank gilt allen involvierten Stellen und insbesondere den beteiligten Expertinnen und Experten, die an der Zusammenarbeit zur Förderung der Integrität im öffentlichen Dienst mitgewirkt haben beziehungsweise unermüdlich mitwirken und Korruptionsprävention als Verantwortung einer jeden einzelnen und eines jeden einzelnen öffentlich Bediensteten wahrnehmen und vermitteln.

---

<sup>20</sup> [https://www.oeffentlicherdienst.gv.at/moderner\\_arbeitgeber/korruptionspraevention/index.html](https://www.oeffentlicherdienst.gv.at/moderner_arbeitgeber/korruptionspraevention/index.html), Stand: 06.03.2021.

# Die Novelle des Bundesbudgets 2021

Von Dr. Philipp Lust, LL.M.<sup>01</sup>

---

<sup>01</sup> Für Informationen zum Autor siehe Autorenverzeichnis S. 49.

## 1. Überblick

Am 19. November 2020 wurde das Budget des Bundes für das Jahr 2021 als erstes reguläres Budget unter Covid-19-Bedingungen beschlossen (BGBl. I Nr. 122/2020). Trotz diverser Vorsorgen wurde aufgrund der neu aufgetretenen Mutationen des Virus und dem Bestreben, weiterhin Vorreiter bei der staatlichen Abfederung wirtschaftlicher Folgen der Krise sowie beim Umfang der Covid-19-Tests zu bleiben, bereits im Mai 2021 eine Novelle des Bundesfinanzgesetzes 2021 erforderlich (BGBl. I Nr. 89/2021). Aus diesem Anlass soll ein knapper Überblick über die Beträge und das System der Covid-19-Gebahrung gegeben werden.

Schon das Bundesfinanzgesetz 2020 stand unter dem Einfluss von Covid-19, wurde jedoch neuwahlbedingt erst Ende Mai 2020 beschlossen (BGBl. I Nr. 46/2020): Statt wie sonst üblichen, einigermaßen ausgeglichenen Ein- und Auszahlungen von grob 75 bis 80 Mrd. Euro standen (auf Basis der ursprünglichen Prognosen) geschätzte Einzahlungen von 82 Mrd. Euro geplanten Auszahlungen von 102 Mrd. Euro gegenüber. Schlussendlich ergaben sich gemäß Bundesrechnungsabschluss für das abgelaufene Jahr 2020 97 Mrd. Euro an Auszahlungen bei 74 Mrd. Euro an Einzahlungen. Das administrative Defizit des Bundes von 22 Mrd. Euro hat damit im Krisenjahr 2020 schlussendlich rund 6 % der Wirtschaftsleistung erreicht (die unionsrechtlichen Vorgaben der klassischen „Maastricht“-Kriterien von maximal 3 % Neuverschuldung und 60 % Gesamtverschuldung in Bezug zur Wirtschaftsleistung wurden krisenbedingt im Wege der „allgemeinen Ausweichklausel“ ausgesetzt, vgl. die Mitteilung der Europäischen Kommission an den Rat COM(2020) 123 final vom 20. 3. 2020).

Für 2021 waren im Bundesbudget ursprünglich Auszahlungen von 98 Mrd. Euro bei Einzahlungen von 75 Mrd. Euro geplant, die nun auf 103 respektive 73 Mrd. Euro angepasst wurden. Entsprechend wird für 2021 ein administratives Defizit von bis zu 31 Mrd. Euro geplant. Hierzu kommen noch bundesfinanzgesetzliche Ermächtigungen, die gemäß aktuellem Bundesfinanzrahmen Auszahlungen bis 111 Mrd. Euro ermöglichen.

## 2. Die Umsetzung von Covid-19-Budgets

Es bietet sich daher an, einen Blick auf die Umsetzung der Covid-19-Budgetmittel zu richten.

Im Jahr 2020, als in den ersten Monaten in Tirol ebenso wie bald darauf im Rest des Landes eine Ausbreitung des bis vor kurzem noch unbekanntes Covid-19-Virus stattfand, konnte das im Abstimmungsprozess befindliche Budget nicht mehr völlig umgestaltet werden. Stattdessen wurden 20 Mrd. Euro für den Covid-19-Krisenbewältigungsfonds veranschlagt (DB 45.02.06).

Darüber hinaus ist gemäß dem von Bundeskanzler Kurz am 18. 3. 2020 verkündeten Grundsatz „koste es, was es wolle“ zur Bekämpfung der Krise in Art. VI Z 4 BFG 2020 eine Überschreitungsermächtigung in Höhe von 8 Mrd. Euro vorgesehen worden, die aber schlussendlich nicht in Anspruch genommen werden musste. Je nach Bereitstellung durch den Krisenbewältigungsfonds konnte dieses Geld nach Art. V Z 4 BFG 2020 den verschiedenen Ressorts ausbezahlt werden.

Mit BGBl. I Nr. 12/2020 wurde über das 1. Covid-19-Gesetz der entsprechende Covid-19-Krisenbewältigungsfonds (in weiterer Folge „Krisenbewältigungsfonds“) eingerichtet. Ihm obliegt die Finanzierung von Ausgaben im Zusammenhang mit der Bewältigung der Covid-19-Krisensituation. Der Bogen spannt sich dabei gemäß § 3 Abs. 1 Covid-19-Fonds-Gesetz von Maßnahmen der Gesundheitsversorgung und Aufrechterhaltung der öffentlichen Ordnung und Sicherheit über Konjunktur- und Arbeitsmarktbelegung bis hin zur Kompensation von Einnahmehausfällen und Liquiditätsproblemen. Die Mittel des Fonds können den jeweiligen Ressorts bzw. u.a. der Covid-19-Finanzierungsagentur des Bundes GmbH (COFAG) oder dem von Wirtschaftskammer Österreich und Agrarmarkt Austria verwalteten Härtefallfonds (Härtefallfondsgesetz BGBl. I Nr. 16/2020 idF 125/2021) zur Verfügung gestellt werden, um entsprechende Covid-19-Unterstützungen zu bieten. Die COFAG wurde als Tochtergesellschaft der an sich zur Abwicklung von Banken errichteten Abbaumanagementgesellschaft des Bundes (ABBAG) eingerichtet (vgl. § 6a ABBAG-Gesetz BGBl. I Nr. 51/2014 idF 12/2020 und 23/2020). Die Abwicklung über einen Fonds, der die Mittel den zuständigen Einheiten bereitstellt, hat auch einen haushaltsrechtlichen Hintergrund: Da finanzielle Mittel nicht über Rubrikengrenzen hinweg umgeschichtet werden dürfen (§ 53 Abs. 1 BHG 2013), müsste andernfalls jeder Rubrik gemäß ihrer inhaltlichen Zuständigkeit ein eigener Covid-19-Topf bereitgestellt werden. Selbst dann könnten Probleme entstehen, wenn ein bereits ausgeschöpfter Topf zusätzliche Mittel benötigt, die in einer anderen Rubrik vorhanden, aber nicht benötigt wären.

Im Budget 2021 wurden die absehbaren Folgen von Covid-19 bereits im regulären Budget erfasst, wobei die zusätzlichen Mittel gebunden wurden (vgl. Art. IIa der Durchführungsbestimmungen zum Bundesfinanzgesetz 2021). Umgekehrt wurden in Art. V Z 4 und VI Z 4 BFG 2021 für den Fall der Fälle Ermächtigungen über weitere 1,5 Mrd. Euro vorgesehen, um je nach weiterem Covid-19-Verlauf entsprechend kurzfristig reagieren zu können. Darüber hinaus ist in Art. VI Z 5 eine Ermächtigung zur Finanzierung der COFAG in Höhe von 4 Mrd. Euro vorhanden. Nachdem sich die Wirtschaftsprognosen zu Beginn des Jahres 2021 eingetrübt hatten und umgekehrt die Covid-19-Investitionsprämie (Investitionsprämienengesetz, BGBl. I Nr. 88/2020 idF 95/2021) umfassend in Anspruch genommen wurde, während zugleich neue Varianten des Covid-19-Virus für zusätzliche Unsicherheiten gesorgt haben und auch neuerliche Lockdowns

im Frühling 2021 notwendig wurden, war im laufenden Jahr bald der Zeitpunkt erreicht, an dem auch das an sich noch recht frische Budget 2021 adaptiert werden sollte.

Mit der Budgetnovelle 2021, BGBl. I Nr. 98/2021, wurden daher im Bundesfinanzgesetz 2021 einerseits die erwarteten Einnahmen reduziert und andererseits die zulässigen Ausgaben erweitert (siehe die in der Einleitung genannten Zahlen). Freilich wurden im Rahmen der Novelle neben den Gesamtwerten im Bundesfinanzgesetz auch sämtliche zugrundeliegenden Änderungen der Tabellen im Bundesvoranschlag, der als Anlage I zum Bundesfinanzgesetz das eigentliche „Budget“ darstellt, korrigiert. Entsprechend macht das zulässige administrative Defizit des Bundes nun gut 30 Mrd. Euro bzw. rund 8 % der Wirtschaftsleistung aus. Darüber hinaus wurde die bisherige Ermächtigung des Bundesministers für Finanzen in Art. VI Z 4, zusätzliche Mittel von 1,5 Mrd. Euro für den Krisenbewältigungsfonds aufzunehmen, auf 5 Mrd. Euro erweitert. In der parallelen Bestimmung des V Z 4 betreffend die Weitergabe der Mittel an die Ressorts wurden die Beträge ebenfalls nachgezogen.

### 3. Die Wirkung von Ermächtigungen

Die genannten zusätzlichen Ermächtigungen erhöhen das Budget per se und sein ausgewiesenes Defizit noch nicht. Das Budget in Form des jeweiligen Bundesfinanzgesetzes samt Bundesvoranschlag hat sich nämlich an die im Bundesfinanzrahmen für vier Jahre festgelegten Auszahlungsobergrenzen zu halten. Da jedoch auch die Obergrenzen des Bundesfinanzrahmengesetzes (BFRG) – wie üblich – im Rahmen der Budgetnovelle (BGBl. I Nr. 123/2020 idF 89/2021) angepasst wurden, wurde vom Gesetzgeber auch der zulässige Ausgabenrahmen von 103 auf 111 Mrd. Euro erweitert. Entsprechend können die Covid-19-Ermächtigungen über insgesamt 5 Mrd. Euro im Verwaltungsweg zusätzlich zu den erweiterten budgetierten Beträgen von 103 Mrd. Euro in Anspruch genommen werden, ohne den erweiterten Finanzrahmen zu überschreiten, soweit sich der entsprechende Bedarf ergibt.

Bei der Inanspruchnahme von Covid-19-Ermächtigungen kommt dem Bundesminister für Finanzen eine zentrale Rolle zu: Der Krisenbewältigungsfonds wurde im aktuellen Budget 2021 nicht dotiert, zumal die absehbaren Covid-19-Folgen 2021 schon im Regelbudget berücksichtigt wurden und bei den Krisenmitteln naturgemäß auch keine Rücklagefähigkeit für Mittel aus dem Vorjahr besteht. Somit können dem Fonds finanzielle Mittel nur über die Ermächtigung in Art. VI des Bundesfinanzgesetzes zugeführt werden. Hierzu ist der Bundesminister für Finanzen nach dem Bundesfinanzgesetz haushaltsrechtlich ermächtigt, der den Bedarf und die Folgen zusätzlicher Kreditlasten entsprechend abzuwägen hat. Ebenso ist der Krisenbewältigungsfonds gemäß § 1 Covid-19-Fondsgesetz beim Bundesminister für Finanzen eingerichtet und wird von ihm verwaltet. Somit hat der Finanzminister

nicht nur über die Dotierung des Fonds zu entscheiden, sondern auch über den konkreten Einsatz der Mittel nach dem gesetzlichen Auftrag des Krisenbewältigungsfonds zur Bewältigung von Covid-19-Problemen.

An sich ist das seit 2009/2013 in zwei Etappen reformierte Haushaltswesen des Bundes vom Prinzip der Ausgabenbegrenzung geprägt, sodass die vom Finanzrahmen vorgegebenen Auszahlungsgrenzen hart sein sollen (zB §§ 13 und 27 BHG 2013). Man wollte damit vermeiden, dass zusätzliche Einzahlungen regelmäßig zu saldenneutralen zusätzlichen Auszahlungen führen. Schließlich stehen dem die bloßen unionsrechtlichen Maastricht-Vorgaben nicht entgegen, auch wenn reale Haushaltsüberschüsse in der politischen Praxis gerade aufgrund derartiger saldenneutraler Mehrausgaben regelmäßig unerreichbar bleiben. Die häufig proklamierte Fiktion des antizyklisch zum Konjunkturzyklus ausgebenden aber umgekehrt auch ansparenden Staates wird damit regelmäßig nicht zur Realität (siehe aber § 2 Abs. 4 BHG 2013 und den Österreichischen Stabilitätspakt 2012, BGBl. I Nr. 30/2013).

Dennoch hat der Haushaltsrechtsgesetzgeber eine Durchbrechung der strikten Auszahlungslogik nicht nur im Bereich variabler Auszahlungen (siehe § 12 BHG 2013, in den auch die Zahlungen für Kurzarbeitsbeihilfen fallen) und der Verwendung von Rücklagensparnissen aus Vorjahren (§ 56 BHG 2013) vorgesehen. Letzteres ergibt sich aus der Legaldefinition von § 12 Abs. 4 BHG 2013, wonach die tatsächliche Obergrenze als Summe von BFRG-Obergrenzenwert, Wert variabler Gebarung und dem Wert vorhandener Rücklagen errechnet wird. Darüber hinaus ermöglicht § 55 Abs. 3 BHG 2013 auch die – an sich systemwidrige – Zuführung (und damit eine juristische Sekunde später auch die Nutzung) von Rücklagen bereits vor Jahresende, wobei die konkrete Ausgestaltung dem jeweiligen Bundesfinanzgesetz obliegt. So werden in Art. V Z 3 des Bundesfinanzgesetzes regelmäßig Bereiche aufgezählt, in denen Mehreinzahlungen bereits unterjährig einer Rücklage zugeführt werden können. Dann kann dieses Geld prompt wieder aus der unterjährigen Rücklage entnommen werden, um im Sinne der klassischen Saldenlogik zusätzlich hereingekommenes Geld auch wieder auszugeben, anstatt es im Sinne der Defizitminderung ansparen oder gar abliefern zu müssen.

Die schon zuvor angesprochenen Covid-19-Ermächtigungen zugunsten der jeweiligen Budget-Untergliederungen finden sich ebenfalls in Art. V des Bundesfinanzgesetzes, nämlich in dessen Ziffer 4. Werden vom Finanzminister Krisenfondsmittel bereitgestellt, so stellen sich diese als Mehreinzahlungen für das jeweilige Ressort dar. Diese können somit unterjährig einer Rücklage zugeführt werden und ermöglichen über Art. V Z 4 BFG 2021 damit prompt die entsprechende zusätzliche Auszahlung.

#### 4. Covid-19-Mittelverwendungsüberschreitungen

Die Abwicklung und Erfassung derartiger zusätzlicher Covid-19-Auszahlungen folgt dem Konzept eines normalen Mittelverwendungsüberschreitungsprozesses (MVÜ, vgl. § 54 BHG 2013 sowie die MVÜ-VO, BGBl. II Nr. 512/2012). Es wird also ein Antrag des Ressorts, das den Betrag benötigt und beansprucht, an das Finanzministerium gestellt. Er stützt sich auf die Tatsache, dass die Maßnahme gesetzlich im Sinne der Covid-19-Krisenbewältigung benötigt wird, wobei die normalen budgetären Mittel nicht ausreichen.

Umgekehrt werden die Mittel aufgrund der Notwendigkeit im Sinne der Ermächtigung vom Krisenbewältigungsfonds bereitgestellt und können daher als kurzfristige unterjährige Rücklage zur Bedeckung der Zahlungen herangezogen werden.

Aufgrund der besonderen Umstände und zwecks besserer Nachvollziehbarkeit wurde der normale Prozess über die MVÜ-Auszahlungsverfahren COVID-19-Krisenbewältigungsfonds-Auszahlungsverordnung angepasst (COVID-19-Fonds-V-2021, BGBl. II Nr. 611/2020; siehe für 2020 auch die COVID-19-Fonds-VO, BGBl. II Nr. 100/2020). Einerseits ist aufgrund der politischen Bedeutung der Covid-19-Maßnahmen neben dem Finanzminister auch der Vizekanzler in den Prozess einzubinden. Andererseits gibt es aufgrund der Dringlichkeit knappe Entscheidungsfristen und die Fiktion, dass ein binnen vier Wochen vom Finanzminister nicht abgelehnter Antrag automatisch als vorläufige Genehmigung gilt (im Jahr 2020 betrug die Entscheidungsfrist gar nur eine Woche).

Im Rahmen der Berichte zum jeweiligen Monatserfolg des Bundesministeriums für Finanzen wird auch die Covid-19-Berichterstattung abgewickelt. Sie bietet damit auch allgemein zugängliche Daten zu Zahlen und weiteren Aspekten der Covid-19-Gebahrung (siehe den aktuellen Budgetvollzug unter <https://www.bmf.gv.at/themen/budget/das-budget/budget-2021.html>).

#### 5. Ausblick

Die erwähnten Regelungen zur Finanzierung der Covid-19-Maßnahmen zeigen, dass das aktuelle Haushaltsrecht des Bundes hinreichend flexibel ist, um auch Sondersituationen kurzfristig zu meistern.

Die aktuelle wirtschaftliche Entwicklung lässt erhoffen, dass zumindest höher als prognostizierte Steuereinnahmen das Defizit 2021 etwas niedriger als geplant ausfallen lassen, selbst wenn nach sommerlichen Lockerungen eine baldige neuerliche Covid-Welle in der kälteren Jahreszeit zu befürchten ist.



Offen bleibt freilich einerseits die langfristige Frage, wie sehr künftige Generationen unter den doch beträchtlichen Kosten der kurzfristig gesetzten strukturwahrenden Maßnahmen leiden werden. Andererseits hat sich auch auf technischer Ebene gezeigt, dass manche haushaltsrechtliche Regelung nicht ganz unkompliziert ist:

Bei Novellen des Budgets müssen seit 2013 regelmäßig nicht nur beide verbindlichen Darstellungen des Finanzierungs- wie auch des Ergebnishaushaltes auf verschiedenen Ebenen angepasst werden. Auch das vier Jahre umfassende Bundesfinanzrahmengesetz muss praktisch immer parallel zum eigentlichen Jahresbudget gesetzlich „nachgezogen“ werden. Dies, obwohl der Gesetzgeber die grundsätzliche Funktion des Bundesfinanzrahmengesetzes in Form seiner makroökonomischen Steuerungsfunktion nach Meinung von Kritikern spätestens in den Jahren 2017 und 2018 durch die zeitliche Zusammenlegung mit dem Bundesfinanzgesetz ohnehin grundlegend verändert habe (§ 15 Abs. 4 BHG 2013 idF BGBl. I 53/2017 sowie BGBl. I 30/2018). Ebenso könnte darüber nachgedacht werden, ob in einem mittelfristig zu vereinfachenden Haushaltsrecht zusätzliche Auszahlungen auch ohne Fonds und doppelte Überschreitungsermächtigung samt unterjähriger Rücklagenkonstruktion ermöglicht werden könnten.

# Fiskalische und ökologische Auswirkungen der NoVA-Reform 2020

Von Mag. Paul Eckerstorfer, PhD und  
Dipl.-Ing. Markus Riegler, PhD<sup>01</sup>

---

<sup>01</sup> Für Informationen zu den Autoren siehe Autorenverzeichnis S. 49.

## 1. Einleitung

Der Nationalrat hat am 10. Dezember 2020 im Rahmen eines größeren Steuerpakets eine Änderung der Normverbrauchsabgabe (NoVA-Reform 2020) beschlossen, die mit 1. Juli 2021 in Kraft getreten ist. Die wesentlichen Änderungen betreffen eine schrittweise Erhöhung des Tarifs für Personenkraftwagen (Pkw) und eine Ausweitung der NoVA auf die bisher befreiten leichten Nutzfahrzeuge (LNF). Darüber hinaus kam es zu Anpassungen bei den Fahrzeugdefinitionen<sup>02</sup> und den Befreiungsbestimmungen<sup>03</sup>. Da der Gesetzesentwurf als Initiativantrag<sup>04</sup> und nicht als Regierungsvorlage eingebracht wurde, liegt keine Wirkungsorientierte Folgenabschätzung (WFVA) zu den Auswirkungen der Gesetzesänderung vor, wobei immerhin erläuternde Bemerkungen angeschlossen waren. In diesem Zusammenhang ersuchte der Nationalratsabgeordnete Michael Bernhard den Budgetdienst um eine Studie zu den fiskalischen und ökologischen Auswirkungen der NoVA-Reform 2020 unter Berücksichtigung von Verhaltensänderungen. Diesem Beitrag liegen die wesentlichen Inhalte und Ergebnisse der Studie zugrunde.

Die Normverbrauchsabgabe ist in der Regel beim Kauf eines Fahrzeugs einmalig zu entrichten. Eingeführt wurde diese Abgabe mit 1. Jänner 1992, wobei der Steuersatz damals mit 14 % der Bemessungsgrundlage begrenzt war. Die NoVA war damals als Ersatz für den bis dahin erhöhten Mehrwertsteuersatz von 32 % (die sogenannte „Luxussteuer“) gedacht, der per Ende 1991 abgeschafft wurde.<sup>05</sup> Im Jahr 1996 wurde dann der Höchststeuersatz auf 16 % erhöht. Weitere Anpassungen des Tarifs erfolgten im Rahmen des Abgabenänderungsgesetzes 2004, des Ökologisierungsgesetzes 2007 und des Budgetbegleitgesetzes 2011. Mit dem Abgabenänderungsgesetz 2014 wurde dann der Tarif auf die derzeit noch zur Anwendung kommende Systematik umgestellt. Im Jahr 2019 wurde der Tarif weitgehend aufkommensneutral auf das neue WLTP-Messverfahren umgestellt, um höhere Abgaben aufgrund der realitätsnäheren Messmethode zu vermeiden. Gleichzeitig wurde eine jährliche Absenkung des CO<sub>2</sub>-Abzugsbetrags um 3 g/km bei Pkw ab 2021 beschlossen. Diese schrittweise

---

<sup>02</sup> Diese richten sich nicht mehr wie bisher nach der zolltarifarischen Einordnung der kombinierten Nomenklatur, sondern nach der Einordnung von Fahrzeugen gemäß Kraftfahrzeuggesetz 1967. Von der Normverbrauchsabgabe umfasst sind die im § 3 Kraftfahrzeuggesetz 1967 normierten Fahrzeugklassen M1 (Pkw), N1 (leichte Nutzfahrzeuge) sowie Krafträder und Kraftfahrzeuge mit 2 oder 3 Rädern (L3e, L4e, L5e) bzw. leichte und schwere vierrädrige Kraftfahrzeuge (L6e, L7e) jeweils mit mehr als 125 Kubikzentimetern.

<sup>03</sup> Die Befreiungsbestimmungen wurden an die geänderten Fahrzeugdefinitionen angepasst. Darüber hinaus wurde die NoVA-Befreiung für Menschen mit Behinderungen auch auf neue Leasingfahrzeuge ausgeweitet. Die bisherige Befreiung für Elektrofahrzeuge wurde adaptiert und auf alle Fahrzeuge mit einem CO<sub>2</sub>-Emissionswert von 0 g/km ausgeweitet.

<sup>04</sup> Initiativantrag 1111/A betreffend ein Bundesgesetz, mit dem das Einkommensteuergesetz 1988, das Normverbrauchsabgabengesetz und das Elektrizitätsabgabengesetz geändert werden.

<sup>05</sup> Der reguläre Mehrwertsteuersatz von 20 % kam auch ab 1992 weiter zur Anwendung.

Senkung des CO<sub>2</sub>-Abzugsbetrags führt ebenfalls zu Mehreinnahmen und Verhaltensänderungen im Betrachtungszeitraum, die aber im vorliegenden Beitrag unberücksichtigt bleiben.

Die NoVA-Reform 2020 ist als ein erster Teil der im Regierungsprogramm 2020-2024 angekündigten Ökologisierung des Steuersystems zu sehen. Ein zentrales Ziel der Reform ist eine Ökologisierung der Neuwagenflotte. Durch die Ausweitung der NoVA auf leichte Nutzfahrzeuge soll auch in diesem Fahrzeugsegment der CO<sub>2</sub>-Normverbrauch beim Kauf stärker ins Gewicht fallen und ein Wechsel zu Modellen mit geringeren CO<sub>2</sub>-Emissionen erreicht werden. Da jeweils nur neu zugelassene Fahrzeuge von den Änderungen betroffen sind, wird es eine längere Zeit in Anspruch nehmen, bis der intendierte Lenkungseffekt voll wirksam wird. Zu berücksichtigen ist auch, dass die Höhe der NoVA unabhängig von den tatsächlich verursachten CO<sub>2</sub>-Emissionen ist. Dies ist etwa dann problematisch, wenn der für die Höhe der NoVA maßgebliche Normverbrauch stark vom Realverbrauch abweicht, wie dies insbesondere bei Plug-in-Hybridfahrzeugen häufig der Fall ist. Darüber hinaus ist die Höhe der NoVA unabhängig von der Fahrleistung, die letztlich entscheidend für die tatsächlich verursachten Emissionen ist.

Die Berechnungen der Studie zeigen, dass die simulierten Verhaltensänderungen einen starken Einfluss auf den fiskalischen und ökologischen Effekt der Maßnahme haben, wobei derartige Berechnungen einer hohen Unsicherheit unterliegen. Je stärker die Konsumentinnen und Konsumenten auf die durch die NoVA-Reform induzierte Änderung der relativen Preise reagieren, desto geringer sind die Mehreinnahmen und desto stärker ist der ökologische Effekt der Maßnahme. Bei starken Verhaltensanpassungen kann es sogar zu Mindereinnahmen kommen, insbesondere wenn der fiskalische Effekt auf andere Abgaben wie die motorbezogene Versicherungssteuer, die derzeit nur den Verbrennungsantrieb umfasst, und die Mineralölsteuer, die abgesehen vom österreichischen „Dieselprivileg“ mit dem tatsächlichen CO<sub>2</sub>-Ausstoß korreliert, miteinbezogen wird. Gemäß dem in der Studie gewählten Hauptszenario ist der fiskalische Gesamteffekt im Betrachtungszeitraum 2021 bis 2025 leicht positiv. Die simulierten Mehreinnahmen im Jahr 2025 betragen 22 Mio. EUR. Dabei stehen Mehreinnahmen bei der NoVA iHv 100 Mio. EUR Mindereinnahmen bei der motorbezogenen Versicherungssteuer und der Mineralölsteuer von insgesamt 78 Mio. EUR gegenüber.

Die jährliche Emissionseinsparung durch die NoVA-Reform 2020 steigt im Zeitverlauf an und beträgt im Hauptszenario 134 kt CO<sub>2</sub> im Jahr 2025. Das sind 0,83 % der CO<sub>2</sub>-Emissionen von Pkw und LNF im Jahr 2019. Dieser Effekt erscheint zunächst gering, es ist aber zu berücksichtigen, dass es über die gesamte Nutzungsdauer der Fahrzeuge zu Emissionseinsparungen kommt und ein zunehmend

steigender Anteil der Gesamtflotte von der Reform betroffen ist. Beispielsweise betragen die geschätzten Emissionseinsparungen der Neuzulassungen im Jahr 2025 bei einer Nutzungsdauer von 15 Jahren 669 kt bzw. 4,16 % der CO<sub>2</sub>-Emissionen von Pkw und LNF im Jahr 2019.

Dieser Artikel gliedert sich in fünf Abschnitte. Zunächst werden die Änderungen durch die NoVA-Reform 2020 im Überblick dargestellt, um danach näher auf die Lenkungswirkung der Normverbrauchsabgabe und die wesentlichen Wirkungskanäle einzugehen. Daraufhin wird die Methode samt den verwendeten Daten beschrieben, um in weiterer Folge die wesentlichen Ergebnisse und Schlussfolgerungen der Analyse zu präsentieren.

## 2. Änderungen durch die NoVA-Reform 2020 im Überblick

Die Normverbrauchsabgabe (NoVA) als einmalig beim Kauf eines neuen Fahrzeugs<sup>06</sup> anfallende Steuer erfasst Personen- und Kombinationskraftwagen (Klasse M1), Krafträder und Kraftfahrzeuge mit einem Hubraum über 125 Kubikzentimeter (Klasse L3e bis L7e) und ab 1. Juli 2021 auch leichte Nutzfahrzeuge (LNF) zur Güterbeförderung mit einem zulässigen Gesamtgewicht von nicht mehr als 3.500 kg (Klasse N1).

Maßgeblich für die Höhe der zu entrichtenden Normverbrauchsabgabe sind der CO<sub>2</sub>-Ausstoß gemäß WLTP-Messverfahren<sup>07</sup> und der Nettopreis des Fahrzeugs. Die zentralen Bestandteile für den Tarif sind der verbrauchsabhängige Steuersatz und für Fahrzeuge mit hohem CO<sub>2</sub>-Ausstoß zusätzlich eine Malusregelung.

---

<sup>06</sup> Auch bei einer erstmaligen Zulassung in Österreich aufgrund eines Fahrzeugimports oder einer Änderung des begünstigten Verwendungszweckes (z. B. Taxi oder Mietwagen) ist eine NoVA zu entrichten.

<sup>07</sup> WLTP steht für Worldwide Harmonised Light-Duty Vehicles Test Procedure. Der WLTP-Messzyklus ist ein Verfahren, bei dem der CO<sub>2</sub>-Ausstoß in g/km unter Laborbedingungen ermittelt wird. Dieses Verfahren wurde seit dem 1. September 2017 schrittweise eingeführt und ersetzt das vorherige Prüfverfahren NEDC (New European Driving Cycle).

Die funktionale Form des Tarifs wurde mit der NoVA-Reform 2020 nicht geändert, lediglich die Tarifparameter ändern sich wie folgt:

**Tabelle 1: Tarifparameter der Normverbrauchsabgabe**

			01.07.2021		01.01.2022		01.01.2023		01.01.2024	
			alt*	neu	alt	neu	alt	neu	alt	neu
<b>Personen- und Kombinationskraftwagen (Klasse M1)</b>										
CO <sub>2</sub> -Abzugsbetrag	ē	g/km	112	112	109	107	106	102	103	97
Malusgrenzwert	MG	g/km	275	200	275	185	275	170	275	155
Malusbetrag	MB	EUR je g/km	40	50	40	60	40	70	40	80
Höchststeuersatz	t <sup>max</sup>	%	32%	50%	32%	60%	32%	70%	32%	80%
Abzugsposten	AP	in EUR	350	350	350	350	350	350	350	350
<b>Leichte Nutzfahrzeuge (Klasse N1)</b>										
CO <sub>2</sub> -Abzugsbetrag	ē	g/km	-	165	-	160	-	155	-	150
Malusgrenzwert	MG	g/km	-	253	-	238	-	223	-	208
Malusbetrag	MB	EUR je g/km	-	50	-	60	-	70	-	80
Höchststeuersatz	t <sup>max</sup>	%	-	50%	-	60%	-	70%	-	80%
Abzugsposten	AP	in EUR	-	350	-	350	-	350	-	350
<b>Krafträder und Kraftfahrzeuge über 125 CCM (Klassen L3e bis L7e)</b>										
CO <sub>2</sub> -Abzugsbetrag	ē	g/km	55	55	55	55	55	55	53	53
Malusgrenzwert	MG	g/km	150	150	150	150	150	150	150	150
Malusbetrag	MB	EUR je g/km	20	20	20	20	20	20	20	20
Höchststeuersatz	t <sup>max</sup>	%	20%	30%	20%	30%	20%	30%	20%	30%

\* Diese Parameter kamen auch noch im ersten Halbjahr 2021 zur Anwendung.  
 Quellen: Normverbrauchsabgabegesetz in der vor bzw. nach 1. Juli 2021 gültigen Fassung.

Der Steuersatz steigt ab Überschreitung des gesetzlich festgelegten CO<sub>2</sub>-Abzugsbetrags um 1 %-Punkt pro 5 g/km höherem CO<sub>2</sub>-Ausstoß<sup>08</sup> bis zum Höchststeuersatz an. Der Höchststeuersatz, der bei Pkw bis 30. Juni 2021 32 % betrug, steigt zunächst auf 50 % ab 1. Juli 2021 und dann schrittweise auf 80 % ab 1. Jänner 2024 an, wobei Steuersätze von über 30 % in der Praxis kaum zur Anwendung gelangen.<sup>09</sup> Diese Berechnung des Steuersatzes ist bei Personenkraftwagen (Pkw) und leichten Nutzfahrzeugen (LNF) ident. Die Höhe des Freibetrags und damit auch der CO<sub>2</sub>-Ausstoß, ab dem der Höchststeuersatz zur Anwendung kommt, unterscheiden sich jedoch je nach Fahrzeugkategorie.

<sup>08</sup> Bei der L-Klasse (v. a. Motorräder) beträgt das Verhältnis eins zu vier, d. h. ein um 4 g/km höherer CO<sub>2</sub>-Ausstoß bedeutet einen um 1 %-Punkt höheren Steuersatz.

<sup>09</sup> Die für die vorliegende Analyse durchgeführten Berechnungen zeigen, dass in einer statischen Betrachtung ohne Verhaltensänderungen im Jahr 2024 nur bei 5 % der angeschafften Fahrzeuge der Steuersatz 2024 über 18 % (Pkw) bzw. über 22 % (LNF) liegen würde.

Der CO<sub>2</sub>-Abzugsbetrag wird bei Pkw bzw. LNF ausgehend von 112 g/km bzw. 165 g/km im Jahr 2021 aufgrund der Neuregelung um 5 g/km jährlich bis 2024 abgesenkt, sodass der Abzugsbetrag ab 1. Jänner 2024 bei 97 g/km bzw. 150 g/km liegt. Ab 1. Jänner 2025 wird der jährliche Rückgang mit 3 g/km fortgesetzt.<sup>10</sup> Die bisherige Regelung<sup>11</sup> sah bereits ein schrittweises Absinken des Abzugsbetrags um jährlich 3 g/km vor. Die neue Regelung beschleunigt diesen Rückgang bei den Pkw um insgesamt 6 g/km in den Jahren 2022 bis 2024. Diese Beschleunigung erhöht die NoVA für Pkw um durchschnittlich 1,2 % des Nettopreises.

Für Fahrzeuge mit hohem CO<sub>2</sub>-Ausstoß kommt eine Malusregelung zur Anwendung. Liegt der CO<sub>2</sub>-Ausstoß über dem Malusgrenzwert, steigt die Steuerschuld zusätzlich um einen Malusbetrag pro g/km an CO<sub>2</sub>-Ausstoß, sodass es ab dieser Grenze zu einem stärkeren Anstieg der Steuerschuld kommt. Der Malusgrenzwert bei Pkw wird ab 1. Juli 2021 schrittweise abgesenkt und der Malusbetrag schrittweise erhöht. Derzeit beträgt der Malusgrenzwert bei Pkw 275 g/km. Ab 1. Juli 2021 wird ein Malus bereits bei einem niedrigeren CO<sub>2</sub>-Ausstoß ab 200 g/km fällig. Auch bei LNF gilt ab 1. Juli 2021 eine analoge Malusregelung bei einem CO<sub>2</sub>-Ausstoß ab 253 g/km. Der Malusbetrag ist unabhängig vom Verkaufspreis der Fahrzeuge und beträgt sowohl bei Pkw als auch bei LNF 50 EUR je g/km über dem Malusgrenzwert. Ab dem Jahr 2022 erfolgt eine jährliche schrittweise Erhöhung des Malusbetrags auf bis zu 80 EUR je g/km über dem Malusgrenzwert ab dem Jahr 2024.

Unter Anwendung des Steuersatzes und der beschriebenen Malusregelung ergibt sich die Höhe der NoVA wie folgt:

- Liegt der CO<sub>2</sub>-Ausstoß des neu zugelassenen Fahrzeugs unter dem CO<sub>2</sub>-Abzugsbetrag, ist keine NoVA zu entrichten.
- Liegt der CO<sub>2</sub>-Ausstoß über dem CO<sub>2</sub>-Abzugsbetrag, ergibt sich die zu entrichtende Steuer aus dem Nettopreis multipliziert mit dem Steuersatz abzüglich eines Abzugsposten iHv 350 EUR. Der Abzugsposten kommt nur bei Pkw und LNF zur Anwendung. Die Berechnung kann zu keiner Steuergutschrift führen.
- Liegt der CO<sub>2</sub>-Ausstoß über dem Malusgrenzwert, ist zusätzlich zur Steuer durch Anwendung des Steuersatzes für jedes Gramm CO<sub>2</sub>-Ausstoß über dem Malusgrenzwert ein Malusbetrag zu entrichten.

<sup>10</sup> Allerdings hat der Bundesminister für Finanzen im Einvernehmen mit der Bundesministerin für Klimaschutz, Umwelt, Energie, Mobilität, Innovation und Technologie bis zum 31. März 2024 die Entwicklung der CO<sub>2</sub>-Emissionen im Sektor Verkehr im Hinblick auf die Ausgestaltung des CO<sub>2</sub>-Abzugsbetrags ab 1. Jänner 2025 zu evaluieren. Auf Grundlage dieser Evaluierung hat die Bundesregierung dem Nationalrat einen Vorschlag zur Anpassung des CO<sub>2</sub>-Abzugsbetrages bis zum 31. Mai 2024 mit Wirksamkeit ab 1. Jänner 2025 vorzulegen.

<sup>11</sup> Diese war ein Teil des Steuerreformgesetzes 2020, welches am 19. September 2019 im Nationalrat beschlossen wurde (NoVA-Reform 2019).

### 3. Lenkungswirkung der Normverbrauchsabgabe

Die Normverbrauchsabgabe (NoVA) entfaltet ihren Lenkungseffekt bei der Kaufentscheidung eines Neuwagens. Der Tarif ist so ausgestaltet, dass Fahrzeuge mit einem höherem CO<sub>2</sub>-Ausstoß im Norm-Testzyklus höher besteuert werden, wobei die Progression mit der aktuellen Novelle verschärft wurde. Dadurch wird für die Käufer ein Anreiz gesetzt, emissionsärmere Fahrzeuge zu erwerben.

Beim Autokauf wird üblicherweise nach einem Fahrzeug innerhalb eines bestimmten Segments gesucht, z. B. nach einem Familienwagen mit einer bestimmten Anzahl an Sitzen, einem Kleinwagen oder einem Sportwagen. Innerhalb dieses Segments gibt es in der Regel Modelle unterschiedlicher Hersteller bzw. desselben Herstellers mit unterschiedlicher Motorisierung und Ausstattung. Die NoVA bewirkt, dass sich innerhalb eines Segments die relativen Preise zugunsten der Modelle mit dem niedrigeren CO<sub>2</sub>-Ausstoß verändern, und sie lenkt dadurch die Nachfrage zugunsten dieser Modelle. Wie stark die Konsumenten auf eine derartige Veränderung der relativen Preise reagieren, d. h. wie hoch die Nachfrageelastizität der Konsumenten ist, ist eine empirische Frage. In der vorliegenden Analyse werden derartige Verhaltensänderungen bei der Quantifizierung des budgetären und ökologischen Effekts der Reform berücksichtigt (siehe Abschnitt 5).

Da jeweils nur Neuzulassungen von der Gesetzesänderung betroffen sind, dauert es abhängig von der restlichen Nutzungsdauer des existierenden Fahrzeugbestands länger, bis die Maßnahme ihren gesamten Effekt entfalten kann. Dies ist ein Nachteil gegenüber anderen Maßnahmen zur Reduktion der Treibhausgasemissionen (THG-Emissionen) im Straßenverkehr, wie etwa einer allgemeinen CO<sub>2</sub>-Bepreisung oder einer Erhöhung der Mineralölsteuer (MÖSt).

Darüber hinaus ist die Höhe der NoVA unabhängig von der Fahrleistung, die die tatsächlich verursachten CO<sub>2</sub>-Emissionen wesentlich beeinflusst. Außerdem könnte durch einen sogenannten „Rebound-Effekt“, der eine mögliche erhöhte Nutzung nach dem Kauf eines sparsameren Modells beschreibt, die CO<sub>2</sub>-Einsparung der Reform geschmälert werden. Die MÖSt bzw. eine andere Form der CO<sub>2</sub>-Bepreisung zielen hingegen direkt auf den Verbrauch ab, sodass die steuerliche Belastung an den tatsächlichen CO<sub>2</sub>-Ausstoß gekoppelt ist. Sofern die KonsumentInnen bei ihrer Kaufentscheidung zukünftige Ersparnisse bei der MÖSt durch die Anschaffung eines sparsameren Modells richtig bewerten, kann auch über eine höhere MÖSt das Ziel einer sparsameren Neuwagenflotte erreicht werden.<sup>12</sup>

---

<sup>12</sup> Bei einer Erhöhung der MÖSt wäre aus budgetärer Sicht zu berücksichtigen, dass dadurch die Mehreinnahmen aus dem Tanktourismus, der für einen erheblichen Teil der THG-Emissionen im Verkehrssektor verantwortlich ist, sinken würden bzw. dass InländerInnen bei einem Preisnachteil verstärkt in den Nachbarländern tanken würden. Die Erreichung der THG-Reduktionsziele im Verkehrsbereich würde dadurch aber erleichtert werden, wodurch allfällige Zahlungen für den Ankauf von Emissionsrechten gesenkt werden würden.



Eine fahrleistungsabhängige Besteuerung hat den Vorteil, dass sie insbesondere die Kaufentscheidung von Personen mit einer hohen Fahrleistung und somit potenziell hohen Emissionen beeinflusst. Zudem steigt der Anreiz, vermehrt auf alternative Verkehrsmittel umzusteigen.

Allerdings bewerten die KonsumentInnen bei der Kaufentscheidung den langfristigen Vorteil sparsamerer Modelle häufig unzureichend.<sup>13</sup> Es kann daher argumentiert werden, dass zur Lenkung der Kaufentscheidung hin zu sparsameren Modellen eine Abgabe wie die NoVA eingehoben wird, die einmalig beim Kauf zu entrichten und daher sofort sichtbar ist. Eine Studie von Grigolon et al. (2018) untersucht anhand von Zulassungsdaten für eine Reihe europäischer Länder (u. a. Deutschland, Frankreich, Italien), in welchem Ausmaß KonsumentInnen den langfristigen Vorteil sparsamer Modelle unterschätzen und welche Implikationen sich daraus für die Steuerpolitik ergeben.<sup>14</sup> Sie gelangt zum Ergebnis, dass eine Erhöhung der Steuer auf den Gebrauch (in Österreich MÖSt) ein geeigneteres Instrument zur Reduktion der THG-Emissionen ist als eine Zulassungssteuer bei der Anschaffung (in Österreich NoVA) mit demselben Aufkommen, wiewohl eine Unterschätzung der Treibstoffkosten bestätigt wird.

#### 4. Modellierung von Verhaltensänderungen

Das für die Berechnungen der fiskalischen und ökologischen Auswirkungen der NoVA-Reform 2020 benutzte ökonomische Modell ist ähnlich jenem in Adamou et al. (2014), welches für die Abschätzung der Auswirkungen von (hypothetischen) Steuern und Rabatten beim Kauf von Fahrzeugen in Deutschland verwendet wurde. Für eine detaillierte Modellbeschreibung wird auf die Anfragebeantwortung des Budgetdienstes zur Änderung der Normverbrauchsabgabe und ihren Auswirkungen (Budgetdienst, 2021) verwiesen.

Im Modell haben potenzielle KäuferInnen einen gewissen Nutzen aus dem Kauf der einzelnen Fahrzeuge, der durch die Eigenschaften der Fahrzeuge und deren Preise bestimmt wird. Um eine Schätzung des Modells zu ermöglichen, muss eine gewisse Struktur für die Präferenzen der

---

<sup>13</sup> Eine der ersten Studien in diesem Zusammenhang ist Hausman, Individual discount rates and the purchase and utilization of energy using durable, *Bell Journal of Economics* 1979, 10 (1), 33-54. Aktuellere Studien sind Grigolon et al., Consumer valuation of fuel costs and tax policy: Evidence from the European car market, *American Economic Journal: Economic Policy* 2018, 10 (3), S. 193 225, für den europäischen und Busse et al., Are consumers myopic? Evidence from new and used car purchases, *American Economic Review* 2013, 103 (1), S. 220 256 für den US-amerikanischen Automarkt.

<sup>14</sup> Durch Analyse der Verkäufe von Pkw mit Diesel- bzw. Benzinantrieb, wovon der erste im Betrieb typischerweise günstiger ist, während der zweite meist geringere Anschaffungskosten verursacht, gelangt sie zum Ergebnis, dass KonsumentInnen im Durchschnitt bereit sind, für einen Euro Ersparnis im (späteren) Gebrauch bei der Anschaffung (sofort) 0,87 Euro mehr zu bezahlen.

KäuferInnen angenommen werden. Die Präferenzen unterscheiden sich dabei zwischen den individuellen KäuferInnen, welche jeweils einzelne Fahrzeugsegmente (z. B. Mittelklasse, SUV...) bzw. Antriebe (Benzin, Diesel, Elektro, Plug-in-Hybrid) bevorzugen. Kommt es nun wie bei der Reform der NoVA zu einer Preisänderung eines gewünschten Fahrzeugs, wechseln KäuferInnen am ehesten zu einem anderen Fahrzeug im gleichen Segment mit gleichem Antrieb (z. B. von einem Mittelklassefahrzeug mit Benzinantrieb zu einem anderen Mittelklassefahrzeug mit Benzinantrieb). Wechsel zwischen Antriebsarten oder gar Fahrzeugsegmenten aufgrund der Besteuerung sind dagegen weniger wahrscheinlich.

Die Gesamtanzahl der jährlich neu zugelassenen Pkw wird mit 300.000 Fahrzeugen<sup>15</sup> im Hauptszenario konstant gehalten. Die Erhöhung der NoVA führt damit bloß zu einer Verschiebung der Nachfrage zwischen den Modellen. Bei leichten Nutzfahrzeugen (LNF) werden jährlich 40.000 neu zugelassene Fahrzeuge angenommen, aufgeteilt auf Kastenwagen, Vans, Pick-ups und Pritschenwagen. Basis für die Modellierung sind die Anzahl und Eigenschaften der neu zugelassenen Fahrzeuge in den Jahren 2019 und 2020. Hierfür wurden Daten von Eurotax herangezogen, die neben den Fahrzeugpreisen auch detaillierte Informationen zu den Fahrzeugeigenschaften der in diesen beiden Jahren neu zugelassenen Pkw und LNF enthalten. Die Auswirkungen der Tarifänderung auf Fahrzeuge der L-Klasse (vor allem Motorräder) sind von den Berechnungen nicht umfasst. Auf diese sind im Jahr 2020 unter 5 % der Einnahmen aus der NoVA und nur etwa 0,8 % der THG-Emissionen im Verkehrssektor entfallen.

Für die Berechnung der Effekte der NoVA-Reform 2020 wird ein Referenzpfad zur Entwicklung der Neuzulassungen 2021 bis 2025 herangezogen, wie sie ohne die Umsetzung der untersuchten Reform erwartet wurden. Dieser berücksichtigt die Effekte durch die bereits 2019 beschlossene NoVA-Reform 2019 ohne die aktuelle Novelle des Jahres 2021. Außerdem wird der allgemeine Trend zur E-Mobilität und zu sparsameren Verbrennungsmotoren aufgrund von Effizienzsteigerungen berücksichtigt, der sich auch ohne die analysierte Reform fortsetzen würde. Maßgeblich für diesen Trend sind insbesondere die auf EU-Ebene festgelegten CO<sub>2</sub>-Flottengrenzwerte für die Hersteller und die steigende Nachfrage nach emissionsärmeren Modellen. Der unterstellte Referenzpfad basiert auf Einschätzungen des Umweltbundesamtes, die dem Budgetdienst zur Verfügung gestellt wurden. Konkret wird zunächst eine technologiebedingte Effizienzsteigerung bei den Verbrennungsmotoren iHv 2 % pro Jahr angenommen. Der erwartete Trend zur E-Mobilität wird abgebildet, indem sowohl angebotsseitig die Produktionskosten von vollelektrischen Fahrzeugen (BEV) und Plug-in-Hybridfahrzeugen (PHEV) jährlich gesenkt werden als auch nachfrageseitig die Präferenzen der KäuferInnen für diese Modelle zunehmen.

---

<sup>15</sup> Nicht darin enthalten sind jene Fahrzeuge, die von der NoVA befreit sind (z. B. Miet-, Taxi- und Gästewagen, Fahrschulkräftfahrzeuge).

Die Parameter werden dabei so gewählt, dass die Anzahl der neu zugelassenen BEV im Jahr 2025 ohne die NoVA-Änderung dem Referenzwert des Umweltbundesamtes entspricht.

## 5. Fiskalische und ökologische Auswirkungen der Tarifierhöhung

Fiskalische Auswirkungen entstehen zunächst direkt durch die Tarifierhöhung bei der Normverbrauchsabgabe (NoVA). Hierbei ist es wichtig, auch die erwarteten Verhaltensänderungen zu berücksichtigen, selbst wenn diese größeren Unsicherheiten unterliegen. Bei starken Verhaltensanpassungen kann der budgetäre Effekt der Tarifierhöhung sogar negativ sein. Insbesondere eine durch die Steuererhöhung induzierte Zunahme der Käufe von vollelektrischen Fahrzeugen (BEV) oder Plug-in-Hybridfahrzeugen (PHEV) hat eine negative Wirkung auf die Steuereinnahmen, weil BEV von der NoVA befreit sind und bei den PHEV der Normverbrauch in der Regel unter dem CO<sub>2</sub>-Abzugsbetrag liegt. Aber auch ein Wechsel zu sparsameren Modellen dämpft die reformbedingten Mehreinnahmen bzw. könnte sogar zu Mindereinnahmen führen. Grundsätzlich gilt, je stärker der Lenkungseffekt der Tarifierhöhung und damit die Einsparungen bei den CO<sub>2</sub>-Emissionen sind, desto geringer fallen die reformbedingten Mehreinnahmen aus.

Neben der Normverbrauchsabgabe wirken sich die Verhaltensänderungen auch auf die Einnahmen aus der motorbezogenen Versicherungssteuer und der Mineralölsteuer (MÖSt) aus. Das Mineralölaufkommen sinkt bei einem geringeren Treibstoffverbrauch der Neufahrzeuge. Bei der motorbezogenen Versicherungssteuer kommt es bei niedrigeren Normverbrauchswerten ebenfalls zu Mindereinnahmen, welche wie die Höhe der NoVA aber unabhängig von der tatsächlichen Fahrleistung sind. Im Gegensatz zur NoVA fallen diese Abgaben nicht einmalig beim Kauf, sondern verteilt über die Nutzungsdauer der Fahrzeuge an. Daher sind die dortigen Steuerreduktionen in den ersten Jahren gering, steigen aber kontinuierlich an, weil der von der NoVA-Erhöhung betroffene Anteil des Fahrzeugbestands schrittweise zunimmt. Nicht quantifiziert werden gesamtwirtschaftliche Auswirkungen, die aus der Tarifierhöhung resultieren können, sowie die Auswirkungen auf weitere Abgaben (z.B. Umsatzsteuer, Einkommensteuer).

Die quantifizierten ökologischen Auswirkungen resultieren aus einer geringeren durchschnittlichen Emission der Neufahrzeuge wegen der geschätzten Verhaltensänderungen. Über die Nutzungsdauer der Fahrzeuge führen diese bei gleicher angenommener Fahrleistung zu geringeren CO<sub>2</sub>-Emissionen im Verkehrssektor. Nicht von den Berechnungen umfasst sind die Auswirkungen der Maßnahme auf den CO<sub>2</sub>-Ausstoß in den anderen Sektoren.

Dies betrifft insbesondere die Auswirkungen auf den Stromverbrauch aufgrund der Zunahme bei der E-Mobilität, bei der die Höhe der tatsächlichen CO<sub>2</sub>-Emissionen maßgeblich von der Art der (zusätzlichen) Stromerzeugung abhängt.<sup>16</sup> Auch die Emissionen, die etwa bei der Akku-Herstellung sowie dessen Entsorgung verursacht werden, sind von der Analyse nicht umfasst. Eine Studie des Umweltbundesamtes (Umweltbundesamt, 2021) zeigt aber, dass auch unter Berücksichtigung dieser Faktoren Pkw mit alternativem Antrieb insgesamt geringere Emissionen verursachen.

Die folgende Tabelle fasst die fiskalischen und ökologischen Effekte der NoVA-Reform 2020 bei Pkw und LNF für das als am wahrscheinlichsten erachtete **Hauptzenario** zusammen:

**Tabelle 2: Fiskalische und ökologische Effekte 2021 bis 2025**

	Jahr des Effekts				
	2021	2022	2023	2024	2025
<b>Fiskalischer Effekt</b>	<i>in Mio. EUR</i>				
<b>Normverbrauchsabgabe</b>	11	51	54	47	22
<i>Pkw</i>	12	61	81	98	100
<i>LNF</i>	-8	-23	-6	8	12
<b>Motorbezogene Versicherungssteuer</b>	20	84	87	90	89
<i>Pkw</i>	-1	-7	-19	-36	-55
<i>LNF</i>	-1	-6	-16	-32	-49
<b>Mineralölsteuer</b>	0	-1	-2	-4	-6
<i>Pkw</i>	0	-3	-8	-15	-23
<i>LNF</i>	0	-1	-3	-7	-12
<i>LNF</i>	0	-2	-5	-8	-11
<b>Ökologischer Effekt</b>	<i>in kt CO<sub>2</sub></i>				
<b>Veränderung der Emissionen im Verkehr</b>	-3	-18	-49	-89	-134
<i>Pkw</i>	-1	-6	-19	-40	-65
<i>LNF</i>	-2	-12	-30	-49	-69
<b>Anteil an Pkw+LNF-Emissionen 2019</b>	<i>in %</i>				
	-0,02	-0,11	-0,30	-0,55	-0,83

Quellen: Eurotax, eigene Berechnungen.

Der fiskalische Gesamteffekt der NoVA-Erhöhung auf die Einnahmen aus NoVA, motorbezogener Versicherungssteuer und MÖSt ist unter Berücksichtigung der Verhaltensänderungen in allen Jahren positiv.<sup>17</sup>

<sup>16</sup> Emissionen aus der Stromerzeugung werden im europäischen Emissionshandelssystem erfasst und fallen damit nicht unter die nationalen Emissionsziele im Rahmen der Lastenteilung.

<sup>17</sup> Die Simulationsergebnisse für das Jahr 2021 sind wegen des Inkrafttretens der NoVA Einführung erst mit 1. Juli, vorgesehener Übergangsfristen und aufgrund von Vorzieheffekten nicht mit jenen der Folgejahre vergleichbar. In den Berechnungen wird angenommen, dass die tatsächlichen Auswirkungen im Jahr 2021 ein Viertel eines (hypothetisch geschätzten) Ganzjahreseffekts betragen.

Einerseits kommt es aufgrund der Tarifierhöhung bzw. der Einführung der NoVA auf leichte Nutzfahrzeuge zu reformbedingten Mehreinnahmen bei der Normverbrauchsabgabe, andererseits reduziert der Lenkungseffekt das Aufkommen aus der Mineralölsteuer und der motorbezogenen Versicherungssteuer. Neben den simulierten Verhaltensänderungen dämpft der angenommene Referenzpfad den fiskalischen Effekt der Reform.

Die reformbedingten Mehreinnahmen bei der NoVA steigen im Hauptszenario von 12 Mio. EUR im Jahr 2021 auf 100 Mio. EUR im Jahr 2025 an. Ohne Verhaltensänderungen der KonsumentInnen würden die jährlichen Mehreinnahmen aus der NoVA aufgrund der Reform rd. 200 Mio. EUR im Jahr 2022 betragen und auf rd. 340 Mio. EUR im Jahr 2025 ansteigen. Die Verhaltensänderungen bewirken, dass es bei den Pkw zunächst sogar zu Mindereinnahmen kommt. Erst ab 2024 führt die Reform bei Pkw zu geringen Mehreinnahmen. Unter Berücksichtigung von Verhaltensänderungen steigen die Einnahmen aus der Besteuerung der LNF, die bislang von der NoVA befreit waren, von 20 Mio. EUR 2021 auf rd. 90 Mio. EUR 2024 und 2025 an.<sup>18</sup>

Die Mindereinnahmen bei der Mineralölsteuer und der motorbezogenen Versicherungssteuer steigen mit der Zeit an, da diese Abgaben während der Nutzungsdauer der Fahrzeuge abgeführt werden. Bei der motorbezogenen Versicherungssteuer steigen die Mindereinnahmen auf 55 Mio. EUR 2025 an, wobei der überwiegende Teil den Pkw Bereich betrifft. Die Mindereinnahmen bei der Mineralölsteuer korrespondieren mit dem ökologischen Effekt der Reform, sie steigen auf 23 Mio. EUR 2025 an (davon 12 Mio. EUR bei den Pkw).

Die jährliche Emissionseinsparung durch die NoVA-Reform 2020 steigt im Zeitverlauf an und beträgt gemäß Hauptszenario 134 kt CO<sub>2</sub> im Jahr 2025. Das sind 0,83 % der CO<sub>2</sub>-Emissionen von Pkw und LNF im Jahr 2019 (inkl. Kraftstoffexport). Davon entfällt jeweils in etwa die Hälfte auf Emissionseinsparungen bei den Pkw bzw. den leichten Nutzfahrzeugen.

Der ökologische Effekt der Maßnahme erscheint zunächst gering, es ist allerdings zu berücksichtigen, dass dieser über die gesamte Nutzungsdauer der Fahrzeuge anhält und mit der Zeit ein zunehmender Anteil des Fahrzeugbestands von der Reform betroffen ist. Um diesen Aspekt zu berücksichtigen, wurden alternativ zur Darstellung der Emissionseinsparung in einem bestimmten Jahr die insgesamt über die Nutzungsdauer der Fahrzeuge eingesparten Emissionen berechnet. Beispielsweise führt ein niedrigerer Emissionswert eines im Jahr 2025 angeschafften Neufahrzeugs bei einer Nutzungsdauer von 15 Jahren zu Emissionseinsparungen in den Jahren 2025 bis 2039.

---

<sup>18</sup> Ohne Verhaltensänderungen würden die jährlichen Einnahmen bei der NoVA aus der Besteuerung von LNF von 138 Mio. EUR im Jahr 2022 auf 170 Mio. EUR im Jahr 2024 ansteigen.

Die nachstehende Tabelle stellt die Gesamteffekte über die gesamte Nutzungsdauer der in den Jahren 2021 bis 2025 neu zugelassenen Pkw und LNF dar:

**Tabelle 3: Fiskalischer und ökologischer Effekt über die Nutzungsdauer**

Gesamteffekte über die Nutzungsdauer		Jahr der Neuzulassung				
		2021	2022	2023	2024	2025
<b>Fiskalischer Effekt</b>	<i>in Mio. EUR</i>	<b>-27</b>	<b>-160</b>	<b>-215</b>	<b>-320</b>	<b>-287</b>
<b>Normverbrauchsabgabe</b>		<b>12</b>	<b>61</b>	<b>81</b>	<b>98</b>	<b>100</b>
<i>Pkw</i>		-8	-23	-6	8	12
<i>LNF</i>		20	84	87	90	89
<b>Motorbezogene Versicherungssteuer</b>		<b>-25</b>	<b>-153</b>	<b>-208</b>	<b>-299</b>	<b>-271</b>
<i>Pkw</i>		-21	-133	-185	-271	-242
<i>LNF</i>		-5	-20	-23	-28	-29
<b>Mineralölsteuer</b>		<b>-13</b>	<b>-68</b>	<b>-89</b>	<b>-119</b>	<b>-116</b>
<i>Pkw</i>		-4	-27	-44	-70	-67
<i>LNF</i>		-10	-41	-45	-49	-49
<b>Ökologischer Effekt</b>						
<b>Veränderung der Emissionen im Verkehr</b>	<i>in kt CO<sub>2</sub></i>	<b>-78</b>	<b>-397</b>	<b>-514</b>	<b>-689</b>	<b>-669</b>
<i>Pkw</i>		-20	-148	-241	-388	-366
<i>LNF</i>		-59	-249	-274	-301	-303
<b>Anteil an Pkw+LNF-Emissionen 2019</b>	<i>in %</i>	<b>-0,49</b>	<b>-2,47</b>	<b>-3,20</b>	<b>-4,29</b>	<b>-4,16</b>

Anmerkung: Die angenommenen jährlichen Fahrleistungen betragen gemäß Emissionsfaktoren des Umweltbundesamtes (Stand: Mai 2020) 10.400 km bei Pkw mit Benzinantrieb, 16.700 km bei Pkw mit Dieselantrieb und 19.000 km bei leichten Nutzfahrzeugen. Bei allen Fahrzeugklassen wird eine durchschnittliche Lebensdauer von 15 Jahren unterstellt.

Quellen: Eurotax, eigene Berechnungen.

Über die gesamte Nutzungsdauer der Fahrzeuge gerechnet ist der fiskalische Effekt insgesamt negativ, weil die Mindereinnahmen bei motorbezogener Versicherungssteuer bzw. Mineralölsteuer (MÖSt) über die gesamte Nutzungsdauer gerechnet entsprechend überwiegen. Bei den 2021 zugelassenen Pkw und LNF ist der fiskalische Effekt über die gesamte Nutzungsdauer mit Mindereinnahmen von insgesamt 27 Mio. EUR noch klein. Dies erklärt sich damit, dass die Reform erst ab 1. Juli 2021 in Kraft tritt und die Verhaltensanpassungen zunächst gering sind, da zumindest bei den Pkw nur ein kleiner Teil der Neuzulassungen von den Änderungen betroffen ist. Am höchsten ist der Effekt bei den 2024 neu zugelassenen Fahrzeugen mit Mindereinnahmen von insgesamt 320 Mio. EUR. Dieser Effekt setzt sich aus den Mehreinnahmen bei der NoVA iHv 98 Mio. EUR und den Mindereinnahmen bei der motorbezogene Versicherungssteuer iHv 299 Mio. EUR und bei der MÖSt iHv 119 Mio. EUR zusammen.

Die Mindereinnahmen der Neuzulassungen des Jahres 2025 gehen dann leicht auf 287 Mio. EUR zurück.<sup>19</sup> Die Entwicklung der insgesamt über die Nutzungsdauer geschätzten Emissionseinsparungen der Neuzulassungen 2021 bis 2025 weist ein ähnliches Muster auf. Am höchsten sind diese bei den Neuzulassungen 2024, im Hauptszenario betragen sie 689 kt CO<sub>2</sub>. Das sind 4,29 % der CO<sub>2</sub>-Emissionen von Pkw und LNF im Jahr 2019.

## 6. Schlussfolgerungen

Die durchgeführten Berechnungen verdeutlichen den Zusammenhang zwischen der mit der NoVA-Reform 2020 intendierten Lenkungswirkung und den daraus resultierenden fiskalischen Effekten. Aus Abgaben im Straßenverkehr resultierten bereits bisher signifikante Steuereinnahmen. Emissionsbezogene Steuererhöhungen wie die konkret betrachtete NoVA-Reform 2020 können kurzfristig zwar zu Mehreinnahmen führen, mittelfristig geht aber die Steuerbasis zurück. Die Einnahmen aus der Mineralölsteuer, motorbezogenen Versicherungssteuer, Normverbrauchsabgabe und Kraftfahrzeugsteuer betragen insgesamt rd. 7,6 Mrd. EUR im Jahr 2019. Legt man diese auf die emittierten 23,7 Mio. Tonnen CO<sub>2</sub> im Straßenverkehr um, betrug die durchschnittliche Steuer pro Tonne CO<sub>2</sub> etwa 320 EUR. Emissionseinsparungen in den nächsten Jahren führen dementsprechend zu einem teilweisen Entfall dieser Einnahmen.

Je nach konkreter Aufteilung der Reduktion insbesondere auf Pkw, Lkw und Kraftstoffexporte kann der Einnahmerückgang pro eingesparter Tonne CO<sub>2</sub> höher oder niedriger als dieser Durchschnittswert von 320 EUR sein. Bei Pkw bestand insbesondere bei den von der NoVA-Reform 2020 stark betroffenen Modellen mit hohen Emissionswerten bereits eine höhere Besteuerung pro emittierter Tonne CO<sub>2</sub>. Durch die Reform bewirkte Emissionseinsparungen führen daher auch zu höheren Einnahmerückgängen, welche über die gesamte Nutzungsdauer der Fahrzeuge gerechnet über 800 EUR pro eingesparter Tonne CO<sub>2</sub> betragen. Bei leichten Nutzfahrzeugen war die bestehende Besteuerung geringer als bei Pkw, sodass auch über die gesamte Nutzungsdauer die direkten Mehreinnahmen durch die NoVA höher sind als indirekte Einnahmeausfälle bei der Mineralölsteuer und der motorbezogenen Versicherungssteuer. Insgesamt betragen die fiskalischen Mindereinnahmen über die Nutzungsdauer 287 Mio. EUR bei den Neuzulassungen des Jahres 2025 und die Emissionen fallen um 669 kt CO<sub>2</sub>. Dies entspricht Mindereinnahmen von 430 EUR pro eingesparter Tonne CO<sub>2</sub>.

---

<sup>19</sup> Theoretisch würde dies langfristig (nachdem der gesamte Fahrzeugbestand ersetzt wurde) auch den jährlichen Mindereinnahmen in Folge der Reform entsprechen, wenn es nach dem Jahr 2025 zu keinen Änderungen bei den Steuertarifen und verkauften Fahrzeugen käme. In der Praxis wird jedoch wegen des Trends zur E-Mobilität ein sukzessiver Rückgang der neuzugelassenen Fahrzeuge mit Verbrennungsmotor erwartet. Dadurch geht auch der Effekt der NoVA-Erhöhung auf die Neuzulassungen zurück. Sobald keine Fahrzeuge mit Verbrennungsmotor mehr zugelassen werden, kann eine theoretische Erhöhung der NoVA keine Auswirkungen mehr haben, wobei nicht auszuschließen ist, dass der Steuergesetzgeber bis dahin alternative Besteuerungsgrundlagen geschaffen hat.

## Literatur

Adamou, A., Clerides, S., Zachariadis, T. (2014): Welfare implications of car feebates: A simulation analysis, *The Economic Journal*, 124 (578), S. 420-443.

Budgetdienst (2021): Änderung der Normverbrauchsabgabe und ihre Auswirkungen, Anfragebeantwortung, Wien 2021.

Busse, R. M., Knittel, C. R., Zettelmeyer, F. (2013): Are consumers myopic? Evidence from new and used car purchases, *American Economic Review*, 103 (1), S. 220-256.

Grigolon, L., Reynaert, M., Verboven, F. (2018): Consumer valuation of fuel costs and tax policy: Evidence from the European car market, *American Economic Journal: Economic Policy*, 10 (3), S. 193-225.

Hausman, J. A. (1979): Individual discount rates and the purchase and utilization of energy using durable, *Bell Journal of Economics*, 10 (1), 33-54.

Umweltbundesamt (2021): Die Ökobilanz von Personenkraftwagen.



# Autorenverzeichnis



Mag. Dr. Alexander H e r b s t\* ist langjähriger wissenschaftlicher Mitarbeiter am Institut für Finanzmanagement der Alpen-Adria-Universität Klagenfurt und Kommissär des Prüfungsausschusses für SteuerberaterbeiderKammerderSteuerberaterundWirtschaftsprüfer;

Mail: [alexander.herbst@aau.at](mailto:alexander.herbst@aau.at);

Web: [www.aau.at/ifm](http://www.aau.at/ifm) und [www.aau.at/im](http://www.aau.at/im)



Mag. Gregor W e b e r ist Jurist der Abteilung Allgemeines Dienst- und Besoldungsrecht und Koordination Dienstrecht in der Sektion Öffentlicher Dienst und Verwaltungsinnovation im Bundesministerium für Kunst, Kultur, öffentlichen Dienst und Sport. Als Legist ist er unter anderem für jene Bestimmungen des Beamten-Dienstrechtsgesetzes 1979 zuständig, die als Dienstpflichten der Korruptionsprävention dienen. Er ist Integritätsbeauftragter, Vortragender an der Verwaltungsakademie des Bundes, hat die Arbeitsgruppen zur Überarbeitung des ressort- und gebietskörperschaftsübergreifend geltenden Verhaltenskodex zur Korruptionsprävention im öffentlichen Dienst geleitet und war Mitglied des Redaktionsteams des den Verhaltenskodex ergänzenden E-Learning Tools;

Mail: [gregor.weber@bmkoes.gv.at](mailto:gregor.weber@bmkoes.gv.at)

---

\* Bildnachweis: Walter Fritz Klagenfurt



Dr. Philipp **L u s t**, LL.M. (Brügge), ist als Jurist in der Grundsatzabteilung der Budgetsektion im Bundesministerium für Finanzen tätig. Zuvor hat er am Institut für Staats- und Verwaltungsrecht der Universität Wien mit Schwerpunkt staatlichem Regulierungsrecht gearbeitet (vgl. „Telekommunikationsrecht im Überblick“ bei Facultas, 2. Auflage 2015, bzw. [www.lust.wien/recht](http://www.lust.wien/recht)) und ist seither als Vortragender an FH Campus Wien, Verwaltungsakademie des Bundes und Bundesfinanzakademie tätig;

Mail: [philipp.lust@bmf.gv.at](mailto:philipp.lust@bmf.gv.at)

Web: [www.lust.wien](http://www.lust.wien)



Mag. Paul **E c k e r s t o r f e r**, PhD, ist Experte für ökonomische Analysen beim Budgetdienst des Parlaments. Er studierte Volkswirtschaftslehre an den Universitäten Wien, Linz und Innsbruck;

Mail: [paul.eckerstorfer@parlament.gv.at](mailto:paul.eckerstorfer@parlament.gv.at)



Dipl.-Ing. Markus **R i e g l e r**, PhD, ist Experte für ökonomische Analysen beim Budgetdienst des Parlaments. Er studierte Mathematik und Volkswirtschaftslehre an der TU Wien und der London School of Economics;

Mail: [markus.riegler@parlament.gv.at](mailto:markus.riegler@parlament.gv.at)

# Literaturhinweise

Vollständige Kommentierung des F-VG:

*KOFLER, F-VG*, in: Kneihls/Lienbacher (Hg), Rill-Schäffer-Kommentar Bundesverfassungsrecht, 25. Lfg. (2020), publiziert am 8.12.2020.

*RUPPE, F-VG*, in: Korinek et al (Hg), Bundesverfassungsrecht, 12. Lfg (2016).

*KLUG, Friedrich und MÜLLER, Bernhard (Hg)*: IKW-Schriftenreihe, Band 136 „Föderalismus nach der Krise“.

*LEHOFER, Hans Peter*: Der zufälligerweise gerade zuständige Bundesminister und die Verösterreicherung der Behördenlandschaft (Zwei Miszellen zur Verwaltungsorganisation). In: ZfV 1/2021, S. 53ff.

# Impressum

## Für die Abonnenten:

**1. Erscheinungsweise:** Die Zeitschrift der Gesellschaft für das öffentliche Haushaltswesen erscheint halbjährlich.

**2. Bezugspreis:** Jahresabonnement € 20,-. Kündbar bis 1. Jänner und 1. Juli.  
Preis des Einzelheftes € 5,-.

**3. Einzahlungen** auf das Konto der Gesellschaft für das öffentliche Haushaltswesen,  
IBAN: AT25 6000 0000 0731 0009, BIC BAWAATWWW.

**4.** Mit der Leistung des **Mitgliedsbeitrages** ist der Anspruch auf den unentgeltlichen Bezug der Zeitschrift verbunden – vorbehaltlich digital, an die bekanntgegebene E-Mail-Adresse bzw. als Download. Der jährliche Mitgliedsbeitrag beträgt laut Beschluss der Mitgliederversammlung vom 17. Oktober 2003 für Einzelmitglieder € 10,-; für Gemeinden mit einer Einwohnerzahl von 2.001 bis 5.000 € 49,40, für Gemeinden mit einer Einwohnerzahl von 5.001 bis 10.000 € 66,10, für Gemeinden mit einer Einwohnerzahl von 10.001 bis 50.000 € 99,50, für Gemeinden mit einer Einwohnerzahl von mehr als 50.000 € 165,60. Für den Bund und die Länder sowie für juristische Personen wird der Mitgliedsbeitrag gesondert festgesetzt.

**Herausgeber, Eigentümer, Verleger, Verwaltung und Vertrieb:** Gesellschaft für das öffentliche Haushaltswesen, zuzuhenden des Vorsitzenden, Hofrat Mag. Hansjörg Teissl, p.A. Angela Grandl, Bundesländerhaus, A-1010 Wien, Schenkenstraße 4/III, Tel. 5353761, Klappe 18 (Durchwahl), teisslha@gmail.com.

**Schriftleitung sowie Bücher und Zeitschriften zur Rezension:** Der Vorsitzende mit dem Bundesministerium für Finanzen, 1010 Wien, Johannesgasse 5, Dr. Philipp Lust, E-Mail: philipp.lust@bmf.gv.at. Bücher und Zeitschriften werden zur Rezension nur angenommen, wenn ihr Inhalt auf dem Arbeitsgebiet der Gesellschaft liegt. Eine Verpflichtung zur Besprechung oder Rücksendung von nicht angeforderten Schriften übernimmt die Schriftleitung nicht.

**Verlagsrechte:** Nachdrucke, Übersetzungen in andere Sprachen, Vervielfältigungen jeder Art, auch fotografische, digital und fonetische, von einzelnen Beiträgen oder von Teilen daraus dürfen nur mit vorheriger schriftlicher Genehmigung der Gesellschaft und mit Quellenangabe (kurz: ÖHW) hergestellt werden.

**Verantwortlichkeit:** Mit Namen gekennzeichnete Beiträge stellen die Ansicht des Verfassers dar. Redaktionelle Einleitungen werden durch Kursivdruck ersichtlich gemacht. Der Standpunkt der Gesellschaft ist durch die Veröffentlichung eines Beitrages in keiner Weise festgelegt.

**Druck:** Druckeria GmbH, Schotterweg 24, 2483 Weigelsdorf

**Gestaltung:** MIKETEISSN GRAPHICS e.U. – [www.miketeissn.com](http://www.miketeissn.com)

**Offenlegung** gemäß § 25 des Mediengesetzes, BGBl. Nr. 314/1981:

Dem Vorstand des Vereines „Gesellschaft für das öffentliche Haushaltswesen“ gehören an

em. Universitätsprofessor Alt-Rektor Dr. Manfred G a n t n e r (Geschäftsführer des wissenschaftlichen Beirates),  
Obersenatsrat Mag. Dietmar G r i e b l e r (MBA), RR Christian S c h l e r i t z k o, MSc,  
OAR<sup>in</sup> Michaela S c h a t z, Ministerialrätin Dr.<sup>in</sup> Silvia J a n i k (Stv. Vorsitzende), Hofrat Mag. Hansjörg T e i s s l  
(Vorsitzender). Die Schriftleitung. Neues Mitglied im Beirat: Hofrat Dr. Egon M o h r.

Die Richtung wird im § 2 der Satzungen der Gesellschaft wie folgt bestimmt: Zweck der Gesellschaft ist die sachliche Untersuchung und Erörterung von Fragen auf dem Gebiet des öffentlichen Haushaltswesens und der Kontrolle frei von Bindungen jeder Art.

