RFG

SCHRIFTENREIHE
RECHT & FINANZEN
FÜR GEMEINDEN

04/2011 04

Klug

Einführung in das kommunale Haushalts- und Rechnungswesen

Präzise und leicht verständliche Erklärungen zu den Themen:
– Budgetprinzipien
– Haushaltsgliederung
– Budgetkreislauf
– Reformaspekte
bieten Ihnen die optimalen Hilfsmittel für eine souveräne Haushaltsplanung

Österreichischer Gemeindebund
KOMMUNAL KREDIT
RPW_NÖ GBG
NÖ Gemeinde Beratungs- & Steuerberatungsgesmbh
kommunal
leitner leitner
MANZ

Zum Autor:

Obersenatsrat Univ.Doz. FH-Prof. Dr. Friedrich Klug
Institutsleiter
Gerichtlich beeideter Sachverständiger für das öffentliche Rechnungswesen
Institut für Kommunalwissenschaften - IKW
Magistrat Linz Koordination Wissenschaft - KoWi
A-4020 Linz, Pfarrgasse 14/EG
Tel. +43(0)732/77 16 70, Fax 0732/7070 54 9243 oder Mobil: 0664/60 795 886
E-Mail: friedrich.klug@ikw.linz.at
Internet: http://www.linz.at · http://www.ikw.co.at

Dr. Walter Leiss
Generalsekretär
Gemeindebund

Bgm. Helmut Mödlhammer
Präsident
Gemeindebund

Vorwort

Liebe Leserin, lieber Leser!

Kein anderes Gemeindethema war in den vergangenen Jahren in der Öffentlichkeit so heiß diskutiert wie die Gemeindefinanzen. Immer wieder ist davon die Rede, dass vor allem in der Gemeindeverwaltung Milliardenbeträge einzusparen sind. Dass ein Großteil dieser Vorschläge einer sachlichen und wissenschaftlichen Bewertung nicht standhalten kann, wird zumeist nicht erwähnt.

Die österreichischen Gemeinden stehen in einer exzellenten Tradition der sorgsamen und nachhaltigen Budget- und Haushaltserstellung. Getragen von Budgetprinzipien, die für andere Gebietskörperschaften vorbildhaft wirken könnten, werden Jahr für Jahr in jeder Gemeinde in höchster Sorgfältigkeit die Haushalts- und Rechnungsabschlüsse erstellt. Ein Grund für diese Tradition der Präzision ist die Tatsache, dass die Gemeinden ihre Haushaltsplanungen ständig weiterentwickelt und verbessert haben. Bei keiner politischen Ebene schauen nämlich auch die Menschen so genau hin wie bei den kommunalen Budgets.

Mit der vorliegenden RFG-Schriftenreihe wird versucht, das kommunale Haushalts- und Rechnungswesen erneut und umfassend darzustellen, damit jene Mitarbeiter/innen, die damit in den Rathäusern und Gemeindeämtern befasst sind, auf dem aktuellsten Stand sind. Die Definition von Budgetprinzipien und Haushaltsgrundsätzen spielt dabei ebenso eine zentrale Rolle wie die korrekte Gliederung eines Gemeindehaushaltes. Fast alle Gemeinden arbeiten heutzutage schon mit mittel- und langfristigen Finanzplänen, die viel dazu beitragen, die Planung nachhaltiger und transparenter zu gestalten.

Fachlich ist die Grundlage für ein gutes Budget natürlich immer auch die Korrektheit und Sorgfalt bei den Budgetkreisläufen. Da geht es teils um banale, aber umso wichtigere Dinge wie etwa die Rechnungslegung, die Aus- und Einzahlungsanweisungen, u. v. m.

Vorwort

Unser Dank gilt dem Autor, der sich die Mühe gemacht hat, einen vollständigen Überblick über das kommunale Haushalts- und Rechnungswesen zu geben. Wir sind davon überzeugt, dass die vorliegende Ausgabe einmal mehr ein wichtiger Arbeitsbehelf und Leitfaden für die Mitarbeiter/innen der Gemeindestuben ist.

Gerade in Zeiten wie diesen, in denen die Gemeindefinanzen unter besonderer Beobachtung stehen, ist es wichtig, das handwerkliche Rüstzeug für eine souveräne Haushaltsplanung zu beherrschen.

In diesem Sinne wünschen wir Ihnen eine spannende und informative Lektüre des vorliegenden Bandes der RFG-Schriftenreihe, den Sie selbstverständlich auch auf www.gemeindebund.at in digitaler Form jederzeit downloaden können.

Mit besten Grüßen

Generalsekretär des
Österreichischen Gemeindebundes
Dr. Walter Leiss

Präsident des
Österreichischen Gemeindebundes
Bgm. Helmut Mödlhammer

Wien, August 2011

Mag. Alois Steinbichler
Vorstandsvorsitzender der Kommunalkredit Austria

Geleitwort

Geschätzte Leserin, geschätzter Leser!

Das öffentliche Haushalts- und Rechnungswesen ist ein bedeutendes Instrument der öffentlichen Verwaltung. Die vollständige, objektive und systematische Information, die vom Haushalts- und Rechnungswesen zur Verfügung gestellt wird, bietet den öffentlichen Körperschaften die Möglichkeit, eigene Stärken und Schwächen zu erkennen. Durch die Instrumente des Rechnungswesens können die Entscheidungsträger einen umfassenden Überblick bzw. ein klares Bild über die wirtschaftliche Lage erlangen, steuernd eingreifen und maßgebliche Parameter für gegenwärtige und zukünftige Handlungsspielräume neu und besser gestalten.

In Folge der europaweit angespannten Situation der öffentlichen Haushalte steigt die Bedeutung, aber auch die Verantwortung des öffentlichen Haushalts- und Rechnungswesens. Seitens der Europäischen Union (EU) wurde beispielsweise der Zusammenhang zwischen den bestehenden makroökonomischen Ungleichgewichten und einer nicht effektiven makroökonomischen Länderüberwachung hervorgehoben. In der Prävention derartiger Ungleichgewichte spielen nunmehr die transparente und einheitliche öffentliche Rechnungslegung und Statistik eine zentrale Rolle. Auf dieser Basis sollen die wirtschaftlichen Parameter der Euro-Länder besser überwacht und analysiert werden, erforderlichenfalls korrigierende Maßnahmen implementiert werden.

Über den Österreichischen Stabilitätspakt werden auch Österreichs Gemeinden in die Umsetzung der neuen EU-Regeln für eine einheitliche öffentliche Rechnungslegung eingebunden sein. Deswegen ist es wichtig, die Besonderheiten und Neuheiten des kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens besser zu kennen und vollständig zu verstehen. Die vorliegende Ausgabe der RFG-Schriftenreihe bietet gemeinsam mit der

Geleitwort

Schwerpunktarbeit „Haushaltsreform aus der Sicht der Städte und Gemeinden“, IKW Schriftenreihe Nr. 119 von Prof. Dr. Klug, eine gelungene Einführung in das kommunale Rechnungswesen. Gleichzeitig dient der Band als ein wichtiges Nachschlagewerk für die Frage, welchen Weg die Haushaltsreform bei Bund, Ländern und Gemeinden in den nächsten Jahren gehen kann.

Die Kommunalkredit Austria unterstützt in Kooperation mit dem Österreichischen Gemeindebund und dem Österreichischen Städtebund mit ihrem Gemeindefinanzbericht (Download unter www.kommunalkredit.at) seit vielen Jahren die transparente Offenlegung und Evaluierung der öffentlichen Finanzen. Der Bericht gewährt einen tiefen Einblick in die Finanzgebarung der Gemeinden und gibt gleichzeitig Auskunft über die wichtigsten zukünftigen Trends im kommunalen Haushalt. Unterstützt wird dieses Info-Service der Kommunalkredit durch *Kommunalnet*, der gemeinsamen E-Government Plattform der Kommunalkredit Austria und des Österreichischen Gemeindebundes (www.kommunalnet.at). Sämtliche Kennzahlen jeder einzelnen Gemeinde können hier im Vergleichsformat abgerufen werden. Die vorliegende Ausgabe der Schriftenreihe ist ein weiterer wichtiger Baustein in unseren Bemühungen, die Österreichischen Kommunen zu unterstützen.

Wir wünschen eine spannende Lektüre!

Vorstandsvorsitzender der
Kommunalkredit Austria
Mag. Alois Steinbichler

Wien, August 2011

Inhaltsverzeichnis

Literaturverzeichnis 6
Rechtsquellen 6

1. Einleitung 7

2. Budgetprinzipien (Haushaltsgrundsätze) 9
2.1 Vorherigkeit, Jährlichkeit und Fälligkeit 9
2.1.1 Fälligkeit 9
2.1.2 Der mittelfristige Finanzplan 9
2.1.3 Ausnahmen von der Veranschlagung 10
2.2 Vollständigkeit 11
2.2.1 Verstärkungsmittel 11
2.2.2 Verfügungsmittel 12
2.3 Spezialität 12
2.3.1 Deckungsfähigkeit von Krediten: 12
2.3.2 Die Kreditübertragung 13
2.3.3 Die Kreditüberschreitung 13
2.3.4 Der Nachtragsvoranschlag 13
2.3.5 Haushaltsrest-(Kreditrest-)Übertragung 13
2.4 Haushaltsausgleich 13
2.5 Öffentlichkeit (Publizität) 14
2.6 Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit, Zweckmäßigkeit, Wirkung 15

3. Gliederung des Haushaltes 16

4. Der Budgetkreislauf 18
4.1 Voranschlagserstellung 18
4.2 Ausführung des Voranschlages 19
4.2.1 Der Belegzwang 19
4.2.2 Inhalt der Auszahlungsanweisungen 19
4.2.3 Inhalt der Einzahlungsanweisungen 20
4.2.4 Das Anweisungsrecht 21
4.3 Rechnungsabschluss 21
4.3.1 Angaben zum Rechnungsabschluss 22
4.3.2 Beilagen zum Rechnungsabschluss 22
4.3.3 Die Vermögensrechnung 23
4.3.4 Durchlaufende Verrechnung 24
4.3.5 Voranschlags- und Rechnungsquerschnitt 24

5. Kassenwesen 25

6. Reformaspekte 26

Literaturverzeichnis, Rechtsquellen

Literatur: *Arbeitskreis,* Resolution, Österreichische Gemeindezeitung ÖGZ Heft 3 (1995); *Balkanyi,* Reform des Bundeshaushaltsrechts seit 1987, in *Steger* (Hrsg), Öffentliche Haushalte in Österreich (2002); *Bauer/Klug,* Kosten- und leistungsbewusste öffentliche Verwaltung, *KDZ* (Hrsg), Wien (1996); *Biwald/Dearing/Weninger* (Hrsg), Innovation im öffentlichen Sektor, Festschrift für Helfried Bauer (2008); *Biwald/Mitterer,* Konsolidierung des Rechnungswesens, KDZ-Forum Public Management, Nr. 4/08; *Bundesministerium für Finanzen,* Diskussionspapier „Wirkungsorientierte Veranschlagung", Wien (2008); *Franz,* Volkswirtschaftliche Gesamtrechnungen – Das statistische System der Makroökonomie, Österreichisches Statistisches Zentralamt (Hrsg), Österreichische Studien zur amtlichen Statistik (1994); *Klug* (Hrsg), Haushaltsreform aus der Sicht der Städte und Gemeinden (2010); *Lödl,* Das EU-Budget und die öffentlichen Haushalte in Österreich, in *Steger* (Hrsg), Öffentliche Haushalte in Österreich (2010); *Lüder,* Internationale Harmonisierung des öffentlichen Rechnungswesens, in *Blümle/Pernsteiner/Purtschert/Andeßner* (Hrsg), FS Schauer (2003); *Oettle,* Über den Charakter öffentlich-wirtschaftlicher Zielsetzungen, in Grundfragen öffentlicher Betriebe (1976); *Pichler,* Bundeshaushaltsrecht: Akteure, Kompetenzen, Prozesse, in *Steger* (Hrsg), Öffentliche Haushalte in Österreich (2002); *Pigou,* The Economics of Welfare (1924); *Reding,* Die Effizienz staatlicher Aktivitäten (1981); *Schauer,* Entwicklungstendenzen im öffentlichen Rechnungswesen, in *Bertl/Mandl* (Hrsg), FS Egger (1997); *Thiemeyer,* Gemeinwirtschaftlichkeit als Ordnungsprinzip (1970); *Walb,* Kameralwissenschaften und vergleichende Betriebswirtschaftslehre, Rektoratsrede am 12. 11. 1927 (1927).

Rechtsquellen:

BHG; FAG 2005; KRV; VRV 1974; VRV 1997; VO 2223/96/EG, ABl 1996 L 310.

1. EINLEITUNG

Das Thema erfährt insofern eine Einschränkung, als die Grundsätze des kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens nach der derzeit geltenden Rechtslage in Österreich behandelt werden. Das österreichische Haushaltsrecht basiert in seinen Grundzügen auf dem einheitlichen, deutschen Haushaltsrecht, das mit Verordnung über die Aufstellung und Ausführung des Haushaltsplanes der Gemeinden (GemHVO) vom 4. 9. 1937, RGBl. I S 921, geschaffen wurde. Für Österreich war es nach dem zweiten Weltkrieg fraglich geworden, ob das einheitliche Haushaltsrecht von Bestand sein wird, weshalb nach eingehenden Beratungen „Richtlinien für die Erstellung der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse der Länder, Gemeindeverbände und Gemeinden“ erstellt wurden, die gemäß Erlass des Bundesministeriums für Finanzen vom 9. 7. 1949, Z.51400-20/49, erstmalig für das Jahr 1950 Anwendung zu finden hatten.

Die „Richtlinien“ wurden mit Verordnung des Bundesministeriums für Finanzen vom 15. 7. 1974, BGBl. Nr. 493/1974, mit der Form und Gliederung der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse der Länder, Gemeinden und von Gemeindeverbänden geregelt werden (VRV), abgelöst. Damit wurde ein für Länder und Gemeinden gemeinsames Ansatzverzeichnis sowie ein vom Kontenplan des Bundes ausgehendes, neues Postenverzeichnis geschaffen. Zwischenzeitlich wurde die VRV auf Grund von praktischen Erfahrungen mit Verordnung des Bundesministers für Finanzen vom 30. 12. 1996, BGBl. Nr. 787/1996 (VRV 1997) neu herausgegeben und inzwischen mehrmals novelliert (BGBl. Nr. 118/2007). Damit liegt die Grundlage für eine einheitliche Haushaltsgliederung aller Gebietskörperschaften nach funktionellen und ökonomischen Gesichtspunkten vor, was eine Auswertung nach finanz-, betriebs- und volkswirtschaftlichen Kriterien erleichtert.

Da auch der Bund seine Ansätze nach den Aufgabenbereichen des UNO-Schemas gliedert, ist eine ausreichende Vergleichbarkeit mit den Ländern und Gemeinden gewährleistet. Die VRV war erstmals auf die Voranschläge und Rechnungsabschlüsse für das Finanzjahr 1976 anzuwenden.

Der Öffentliche Haushalt kann als **„Lebensnerv“ des öffentlichen Handelns** bezeichnet werden. Nach *Drucker* und *Malik* ist das **Budget** überhaupt das **zentrale Managementwerkzeug** (*Steger,* Haushalte, S 351). Das Budget ist das Regierungsprogramm in Zahlen.

Das **finanzwirtschaftliche Ziel** ist der **Haushaltsausgleich** und besteht darin, einen Nachweis des Deckungserfolges und Deckungsverlaufes zu erbringen, wobei die endgültige Deckung der Ausgaben nur im ordentlichen Haushalt aus allgemeinen Deckungsmitteln erfolgen kann.

Unter Deckungserfolg versteht man das Ausmaß der endgültigen Deckung der Ausgaben im ordentlichen Haushalt, dargestellt im Überschuss, Fehlbetrag (Abgang, Defizit)

oder Ausgleich des Haushaltes. Der Deckungsverlauf stellt den Prozess der endgültigen Deckung aller Ausgaben dar; so ist der Schuldendienst (Zinsen und Tilgung von Darlehen und Anleihen) aus ordentlichen Haushaltsmitteln zu decken und damit endgültig auszufinanzieren.

Im Haushalt werden also Herkunft (Deckung) und Verwendung der finanziellen Mittel aufgezeichnet. Das Rechnungsziel ist ein typisch finanzwirtschaftliches und ist neben den volks- und betriebswirtschaftlichen Zielen zu verfolgen. Man kann von einem Primat der finanzwirtschaftlichen und volkswirtschaftlichen Ziele vor den betriebswirtschaftlichen Zielen sprechen. Die finanzielle Deckung der Ausgaben erfolgt entweder

- ► durch Rücklagenbildung (= Ersparnisse), oder
- ► durch sofortige Deckung im ordentlichen Haushalt, oder
- ► durch Fremdkapitalaufnahme (= Vorgriff auf zukünftige Einnahmen des ordentlichen Haushaltes).

Rücklagen (öffentliches Sparen): Geldbestände, die für bestimmte Zwecke angesammelt werden, sind (kamerale) Rücklagen. Man unterscheidet die Ausgleichsrücklagen (zur Deckung von Abgängen im Haushalt), die Betriebsmittelrücklagen (Aufrechterhaltung der Kassenliquidität) und die zweckgebundenen Rücklagen (Sonderrücklagen).

Zuführungen (Ausgaben) zu und Entnahmen (Einnahmen) aus Rücklagen sind zu veranschlagen.

Ein besonderes Kennzeichen des öffentlichen Haushaltswesens ist die strenge Ordnung der Finanzwirtschaft, welche in den **Budgetprinzipien** (Haushaltsgrundsätzen) ihren Niederschlag gefunden hat. Diese haben sich im Laufe der Zeit herauskristallisiert und ihre Fundierung in den gesetzlichen Regelungen des Haushaltswesens erhalten. Wenn ihnen auf Grund der formalistischen Betrachtungsweise manchmal mit einer gewissen Skepsis entgegengetreten wird, so sind sie dennoch im Stande, durch institutionelle Schranken ein Mindestmaß an Rationalität der politischen Entscheidungen zu sichern, zumal sich in der Praxis Ausnahmeregelungen herausgebildet haben, welche die gewünschte Flexibilität in ökonomischer Hinsicht zu gewährleisten im Stande sind.

Die wichtigsten Budgetprinzipien mit ihren Ausnahmeregelungen haben sich in der Praxis bewährt und sollen nun an Hand des geltenden Haushaltsrechtes dargestellt werden. Der vorliegende Beitrag geht von den derzeit in Österreich geltenden haushaltsrechtlichen Grundsätzen und Gliederungselementen des kommunalen Haushaltes aus und unterbreitet Vorschläge zur Reform des Haushaltswesens aus der Sicht der Städte und Gemeinden, die eine Arbeitsgruppe unterbreitet hat (*Klug* [Hrsg], Haushaltsreform aus der Sicht der Städte und Gemeinden).

2. BUDGETPRINZIPIEN (HAUSHALTSGRUNDSÄTZE)

Diese sollen nicht nur einer ordnungsgemäßen, sondern auch einer effizienten, zweckmäßigen und wirkungsorientierten Verwaltungsführung dienen und können wie folgt untergliedert werden:

2.1 Vorherigkeit, Jährlichkeit und Fälligkeit

Der Voranschlag, der rechtlich betrachtet eine Verwaltungsverordnung ohne bindende Wirkung nach außen hin darstellt, ist vor Beginn des Finanzjahres, auf das er Anwendung findet, zu beschließen. So genannte Voranschlagsprovisorien (Überrollungshaushalte, System der vorläufigen Zwölftel) sind nur ausnahmsweise gestattet.

2.1.1 Fälligkeit

Als fällig gelten alle Verpflichtungen und Forderungen, die aus bereits erfolgten Lieferungen und Leistungen resultieren, wenn diese bis Jahresende (31.12.) erbracht wurden. Das Fälligkeitsdatum der Rechnung muss daher noch auf das abgelaufene Rechnungsjahr lauten.

Der Grundsatz der Jährlichkeit, demzufolge alle Einnahmen und Ausgaben, die im Laufe des kommenden Finanzjahres voraussichtlich fällig werden, zu veranschlagen sind, wird durch die Einrichtung des „**Auslaufmonats“ („Präterito“)** nicht durchbrochen. Nach der VRV können alle im abgelaufenen Jahr fällig gewordenen oder gestundeten Ausgaben (SOLL) im Jänner des nächstfolgenden Jahres zu Lasten des abgelaufenen Finanzjahres angewiesen werden (IST); dies gilt auch für Einnahmen.

Praxishinweis:

Auf die Einrichtung des Auslaufmonats kann in der Praxis auch verzichtet werden, wenn die Ausgaben bzw. Einnahmen in SOLL gestellt und als Kassenrest in das nächste Finanzjahr übertragen werden. Die IST-Buchung erfolgt dann zum Zahlungszeitpunkt, sodass der Kassenrest (Verbindlichkeit oder Forderung) ausgeglichen wird.

Vorhaben, die sich über mehrere Jahre erstrecken, sind mit dem voraussichtlich fällig werdenden Teilbetrag zu präliminieren. Der Gesamtbetrag und die Finanzierung des Vorhabens sind in den Erläuterungen zum Voranschlag darzustellen. In den mittelfristigen Finanzplänen sind die Investitions- und Folgekosten der Planungsperiode enthalten.

2.1.2 Der mittelfristige Finanzplan

Für die Vorbereitung der einzelnen Haushaltsvoranschläge ist ein mittelfristiger Finanzplan zu erstellen. Alle Dienststellen sind verpflichtet, alle Investitionsvorhaben und Sub-

ventionen ab einer bestimmten Betragshöhe zu melden bzw. ihre Meldungen dem neuesten Stand anzupassen. Die zu erwartenden Folgekosten sind ermitteln. Notwendigkeit, Zweckmäßigkeit und Wirtschaftlichkeit sind zu begründen.

Die Vorbereitung der Entscheidung erfolgt zuerst durch die Verwaltung und dann auf politischer Ebene unter Beachtung der Kriterien der Finanzierbarkeit, der Wirtschaftlichkeit, Zweckmäßigkeit und Wirksamkeit. Das Ergebnis der Beratungen ist dem Gemeinderat vorzulegen, der den Budgetbeschluss fasst. Der mittelfristige Finanzplan erstreckt sich über einen mehrjährigen Zeitraum, wobei das erste Planungsjahr mit dem Finanzjahr zusammenfällt und eine Abstimmung der verschiedenen Teilaufgaben in sachlicher und zeitlicher Hinsicht durch Setzung von Prioritäten vorzunehmen ist. Nach dem Grundsatz der gleitenden Planung wird der Finanzplan einer jährlichen Revision unterzogen und laufend aktualisiert, um den Haushaltshausgleich zu erzielen. Im Rahmen des **Stabilitätspaktes** haben sich Bund, Länder und Gemeinden zur mittelfristigen Finanzplanung verpflichtet. Das Bundeshaushaltsgesetz – BHG 2013 sieht im § 12 die jährliche Erstellung eines Bundesfinanzrahmengesetzes für die vier folgenden Jahre als Ausgabenobergrenze vor. Damit sollen die Maastricht-Kriterien erfüllt und **Kennzahlen** ermittelt werden.

Beispiele für wichtige Kennzahlen

Freie Finanzspitze (Manövriermasse) als Saldo zwischen fortdauernden Einnahmen und Ausgaben zuzüglich der einmaligen Einnahmen und abzüglich der einmaligen Ausgaben. Der Schuldendienst für aufgenommene Kredite muss daraus gedeckt werden.

Eine andere Berechnungsart zur Ermittlung der freien Finanzspitze ist der Saldo der laufenden Gebarung laut VRV-Querschnitt abzüglich der Schuldentilgungen, welcher die für neue Investitionen zur Verfügung stehenden Finanzmittel aufzeigt.

Die Kennzahl ***öffentliche Sparquote*** errechnet sich aus dem Saldo der laufenden Gebarung in Relation zur Summe der laufenden Ausgaben und weist jene Mittel aus, die für die Finanzierung der Vermögensgebarung zur Verfügung stehen.

Weitere Kennzahlen laut „Quicktest“ des KDZ sind die ***Eigenfinanzierungskraft,*** welche die Finanzierung mit Eigenmitteln zur Schuldentilgung und Rücklagenbildung darstellt,

- die ***Verschuldungsdauer,*** welche den Finanzschuldenstand dem Ergebnis der laufenden Gebarung gegenüberstellt,
- die ***Schuldendienstquote***, die eine Relation zwischen Schuldendienst und öffentlichen Abgaben herstellt (siehe *Biwald/Dearing/Weninger*, Innovationen, S 225 – 232),
- sowie Kennzahlen über die Entwicklung des ***Maastricht-Ergebnisses,*** des ***Schuldenstandes*** und ***Schuldendienstes*** in Relation zum Budgetvolumen der Gemeinde, dargestellt im Ablauf der letzten Finanzjahre.

2.1.3 Ausnahmen von der Veranschlagung

- Einnahmen und Ausgaben, die nicht endgültig sind (voranschlagsunwirksame, durchlaufende Gebarung)

- die Abstattung von Einnahmen- und Ausgaben-Kassenresten der ordentlichen und außerordentlichen Gebarung (Forderungen und Verbindlichkeiten)
- Kassenkredite, die bis Jahresende zurückzuzahlen sind; sie dienen der vorübergehenden Liquiditätsstärkung. Nicht getilgte Kassenkredite erhöhen der Schuldenstand der Gemeinde.

2.2 Vollständigkeit

Diesem Grundsatz zufolge sind alle im kommenden Haushaltsjahr fälligen Einnahmen und Ausgaben unsaldiert, also brutto, in den Voranschlag aufzunehmen. Daraus resultieren die Unterprinzipien

- Wahrheit
- Klarheit und Übersichtlichkeit
- Bruttoverrechnung
- Genauigkeit
- Einzelveranschlagung (detaillierte Gliederung)
- Einheit des Haushaltsplanes (ordentlicher und außerordentlicher Haushalt bilden eine Einheit). „Nebenbudgets“ sind nicht gestattet.

Als Ausnahme vom Bruttoprinzip ist die **Nettobudgetierung** der wirtschaftlichen Unternehmungen, die als finanzwirtschaftliches Sondervermögen geführt werden und Wirtschaftspläne aufstellen, vorgesehen. Zu veranschlagen ist der abzuliefernde Gewinn oder der zu deckende Verlust, was eine größere Beweglichkeit in wirtschaftlicher Hinsicht ermöglicht.

Absetzungen (und damit das Abgehen vom Bruttoprinzip) sind nur dann zulässig, wenn die Rückersätze nicht veranschlagt sind und im selben Finanzjahr wie die dazugehörige Einnahme oder Ausgabe erfolgen (bedingte Absetzbarkeit). Bei Rückersätzen von Abgaben, Gebühren und von Personalausgaben ist die Absetzung ohne zeitliche Beschränkung zulässig (= unbedingte Absetzbarkeit).

Dem Prinzip der Genauigkeit und Einzelveranschlagung widerspricht die Verrechnung auf **Sammelnachweisen,** die der zentralen Bewirtschaftung von Haushaltsmitteln dienen und erst anlässlich des Rechnungsabschlusses auf die einzelnen Ansätze (Abschnitte) des Haushaltes mit Hilfe von Schlüsseln möglichst genau aufgeteilt werden sollen (Personalausgaben, Schuldendienst, Gebäudebewirtschaftung, Telefonkosten etc.).

Auch die so genannten **zweckfreien Ansätze (Verfügungsmittel und Verstärkungsmittel)** erhöhen zwar die Flexibilität des Mitteleinsatzes, stellen jedoch Ausnahmen vom Grundsatz der Einzelveranschlagung, der Klarheit und Übersichtlichkeit, dar.

2.2.1 Verstärkungsmittel

Mittel, die zur Bedeckung unabweisbarer Mehrausgaben des ordentlichen Haushaltes veranschlagt wurden.

Tipp:
Sie sollten 1% der Einnahmen des ordentlichen Voranschlages nicht überschreiten.

2.2.2 Verfügungsmittel

Verfügungsmittel sind Mittel für Ausgaben, für die eine besondere Zweckbestimmung im Haushalt nicht vorgesehen ist.

Tipp:
Sie sollten 1 Promille der Einnahmen des ordentlichen Voranschlages nicht überschreiten.

2.3 Spezialität

Nach diesem Grundsatz ist die Verwaltung an den Voranschlag in dreierlei Hinsicht gebunden:

- qualitative Spezialität (Verwendung nur für den vorgegebenen Zweck)
- quantitative Spezialität (Verwendung nur bis zur angegebenen Höhe)

} **sachliche Spezialität**

- **zeitliche Spezialität** (Verwendung nur in der jeweiligen Periode).

Durchbrechungen des Prinzips der Spezialität sind aus Gründen der wirtschaftlichen Beweglichkeit in vielfältiger Weise möglich:

2.3.1 Deckungsfähigkeit von Krediten

Darunter versteht man die Möglichkeit, die anfallenden Mehrausgaben durch Einsparungen bei einer anderen Stelle zu decken, wobei die Deckungsfähigkeit einseitig oder gegenseitig sein kann. Bei echter Deckungsfähigkeit werden Mehrausgaben durch Minderausgaben gedeckt. Die Verwendung von Mehreinnahmen zur Deckung von Mehrausgaben ist bei unechter Deckungsfähigkeit möglich. Echte und unechte Deckungsfähigkeit sind in Kombination innerhalb eines „Deckungsringes“ möglich, was die Flexibilität des Haushaltsvollzugs erhöht. Voraussetzung dafür ist allerdings, dass zwischen den Verwendungszwecken ein enger verwaltungsmäßiger und sachlich-ökonomischer Zusammenhang besteht.

Weitere Ausnahmen vom Spezialitätsprinzip stellen **außer- und überplanmäßige Ausgaben** (Kreditüberschreitungen, Kreditübertragungen und Nachtragskredite) dar, wenn es sich um unabweisbare Bedürfnisse handelt und wenn das zuständige Organ nach Sicherstellung der finanziellen Bedeckung seine Zustimmung erteilt hat.

2.3.2 Die Kreditübertragung

Unter Kreditübertragung versteht man die Verwendung von Voranschlagsbeträgen für andere als im Voranschlag dafür vorgesehene Zweckbestimmungen. Es kann sich hierbei sowohl um überplanmäßige als auch um außerplanmäßige Ausgaben handeln. Eine Kreditübertragung liegt daher auch dann vor, wenn die Verwendung von Voranschlagsbeträgen für Zweckbestimmungen beabsichtigt ist, die im Voranschlag nicht vorgesehen sind. Zwecks Wahrung der Budgethoheit des Gemeinderates bedürfen sie der speziellen Genehmigung.

2.3.3 Die Kreditüberschreitung

Darunter versteht man Ausgaben, durch welche der für eine Zweckbestimmung vorgesehene Voranschlagsbetrag überschritten wird. Die Bedeckung erfolgt durch Mehreinnahmen, Verstärkungsmittel, Rücklagen und Darlehen.

Kreditüberschreitungen werden auch als überplanmäßige Ausgaben bezeichnet. Sie unterscheiden sich von Nachtragskrediten, die außerplanmäßig sind.

2.3.4 Der Nachtragsvoranschlag

Dieser ist von den zuständigen Gemeindeorganen zur Beschlussfassung vorzulegen, wenn die Kreditübertragungen oder Kreditüberschreitungen während des Rechnungsjahres ein bestimmtes Ausmaß der Gebarung des ordentlichen Voranschlages übersteigen.

Gegen den Grundsatz der zeitlichen Spezialität verstößt schließlich die Möglichkeit, nicht verbrauchte Haushaltsreste (Kreditreste) mit Hilfe der Bildung von Rücklagen (Restrücklagen, Abwicklungsmittel für Haushaltsreste) nach Beschlussfassung durch das zuständige Organ in das neue Finanzjahr zu übertragen:

2.3.5 Haushaltsrest-(Kreditrest-)Übertragung

Erforderlichenfalls wird die Übertragung von Haushaltsresten in das folgende Rechnungsjahr vorgenommen, wenn es sich um von den zuständigen Organen bereits beschlossene Vorhaben handelt, die aus wirtschaftlichen oder technischen Gründen noch nicht realisiert werden konnten. Auf diese Weise wird der Ausbruch des „Dezemberfiebers“ vermieden und ist das Auslaufmonat entbehrlich.

2.4 Haushaltsausgleich

Nach diesem Grundsatz sollen die gesamten Ausgaben durch die gesamten Einnahmen gedeckt werden, was dem systemindifferenten Grundsatz des finanziellen Gleichgewichtes entspricht. Sichergestellt wird die Einhaltung dieses Prinzips durch die laufende Haushalts-(Kredit-)Überwachung.

Eine Finanzierung der ordentlichen Ausgaben durch Fremdmittel ist unstatthaft, wohl aber der außerordentlichen Ausgaben.

Für den **ordentlichen Haushalt gilt grundsätzlich die Gesamtdeckung,** wonach alle ordentlichen Einnahmen zur Ausgabendeckung heranzuziehen sind: Prinzip der „Non-Affektation".

Ausnahmen von diesem Prinzip sind entweder gesetzlich bestimmt oder besonders angeordnet (z.B. Auflagen anlässlich der Zuschussgewährung).

Für den **außerordentlichen Haushalt** gilt nicht das Gesamtdeckungs-, sondern das **Einzeldeckungsprinzip.** Die Veranschlagung von außerordentlichen Ausgaben ist nur insoweit zulässig, als sie ganz oder teilweise durch außerordentliche Einnahmen (Kreditaufnahmen, Veräußerung von Vermögen, Entnahmen von Rücklagen, Kapitaltransferzahlungen, u.Ä.) gedeckt sind.

Dies entspricht einem strengen **finanzwirtschaftlichen Ordnungsprinzip,** das sich in der Praxis bewährt hat. Außerordentliche Ausgaben sind durch außerordentliche Einnahmen zu decken, ordentliche Ausgaben dürfen keineswegs durch außerordentliche Einnahmen gedeckt werden. Die Zuteilung in den ordentlichen oder außerordentlichen Haushalt ist von der Einnahmeseite her definiert. Tilgung und Zinsen für aufgenommene Kredite sind im ordentlichen Haushalt zu decken. Für endfällige Darlehen ist eine Tilgungsrücklage zu bilden. Öffentliche Abgaben stellen ordentliche Einnahmen dar.

Ein Abgang, der aus ordentlichen Einnahmen nicht mehr gedeckt werden kann, ist im Rechnungsabschluss auszuweisen und spätestens im Voranschlag des zweitnächsten Finanzjahres zu veranschlagen und damit auszugleichen. Ein Überschuss ist spätestens im zweitnächsten Finanzjahr zu verwenden.

Praxistipp für die buchungstechnische Behandlung:

Der Soll-Fehlbetrag ist durch eine Einnahmebuchung: Einnahme-Soll und Einnahme-Rest auszugleichen und spätestens im zweitnächsten Jahr wie folgt abzudecken: Ausgabe-Soll und Ausgabe-Ist; damit wird der Einnahme-Rest durch eine Einnahme-Ist-Buchung ausgebucht.

Ein Soll-Überschuss wird durch eine Ausgabe-Soll-Buchung zurückgestellt und spätestens im zweitnächsten Jahr vereinnahmt: Einnahme Soll und Ist, Ausgabe-Ist, womit der Ausgabe-Rest beglichen wird.

Durch diese „fast geniale" kamerale Buchungstechnik wird der unverzichtbare Haushaltsausgleich herbeigeführt und kann weder ein Defizit noch ein Überschuss „verschwinden".

2.5 Öffentlichkeit (Publizität)

Dieser Grundsatz besagt, dass sich in einem demokratischen Gemeinwesen alle Stadien des Budgetkreislaufes im Lichte der Öffentlichkeit abspielen sollen. Demzufolge dürfen Voranschlag und Rechnungsabschluss nur in öffentlichen Sitzungen beschlossen werden und ist das Rechenwerk vor seiner Genehmigung zur öffentlichen Einsicht auf-

zulegen. Die Bürger haben das Recht, Stellungnahmen und Anregungen (so genannte Erinnerungen) abzugeben, die bei den Beratungen vom Gemeinderat „in Erwägung“ zu ziehen sind.

2.6 Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit, Zweckmäßigkeit, Wirkung

Last but not least gelten diese Grundsätze, die nicht nur im Gemeinderecht, sondern auch in der Verfassung verankert und bei der Haushaltserstellung und bei dessen Vollzug zu beachten sind. Die Voranschlagskredite sind möglichst genau zu berechnen oder zu schätzen und sparsam zu bemessen, sodass jede starre Übernahme und „Fortschreibung“ der Vorjahresposten ohne nähere Wirtschaftlichkeitsberechnung abzulehnen ist.

Vor der Aufnahme eines Projektes in den Voranschlag sind daher im Rahmen der mittelfristigen Haushaltsplanung Kosten-, Investitions- und Kosten-Nutzen-Rechnungen anzustellen und ist die Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit, Zweckmäßigkeit und Wirkung der Maßnahmen nachzuweisen.

Wenn die Budgetierung auf der Basis von errechneten Planwerten, bestehend aus einer Mengen- und Preiskomponente, erfolgt, ist bei Vorliegen der Rechnungsergebnisse eine **Abweichungsanalyse** vorzunehmen (Voranschlagsvergleichsrechnung), deren Ergebnisse bei der Erstellung des nächsten Voranschlages berücksichtigt werden können.

Abweichungsursachen sind Beschäftigungs-, Verbrauchs- und Preisabweichung.

Beschäftigungsabweichung

Plankosten (Planmenge mal Planpreis der Plan-Beschäftigung)

minus Sollkosten (Planmenge mal Planpreis der Ist-Beschäftigung)

Verbrauchsabweichung

Sollkosten minus Istkosten (Istmenge mal Planpreis der Ist-Beschäftigung)

Preisabweichung

Istkosten zu Planpreisen minus Istkosten zu tatsächlichen Preisen

3. GLIEDERUNG DES HAUSHALTES

Die Gliederung in einen ordentlichen und außerordentlichen Haushalt richtet sich nach der finanziellen Deckung, wobei in den außerordentlichen Haushaltsteil nur solche Ausgaben kommen, die durch außerordentliche Einnahmen gedeckt sind (Darlehens- und Anleihenerlöse, Erlöse aus der Veräußerung von Vermögen, Rücklagenentnahmen, Bedarfszuweisungen, Zuschüsse, Transferzahlungen etc.). Theoretisch besteht die Möglichkeit, bei Nichtvorhandensein außerordentlicher Einnahmen keinen außerordentlichen Haushalt zu führen und mit dem ordentlichen Haushalt das Auslangen zu finden.

Die Gliederung des Gemeindehaushaltes erfolgt in **funktioneller Hinsicht** (Realsystem) und stimmt daher mit der organisatorischen Gliederung (Ressortsystem) nicht überein. Die Gliederung der Einnahmen und Ausgaben erfolgt in horizontaler Richtung nach Aufgabengruppen (Ansätzen) und in vertikaler Richtung nach Posten, wobei in funktioneller Hinsicht eine Anpassung an das UNO-Schema und in kontomäßiger Hinsicht eine einheitliche Regelung für alle Gebietskörperschaften angestrebt wird, um eine Vergleichbarkeit zu erzielen (Einheitskontenrahmen).

Nach haushaltswirtschaftlichen Grundsätzen erfolgt die Kennzeichnung durch einen **Haushaltshinweis,** der dem Ansatz voranzustellen ist (Unterscheidung in ordentliche und außerordentliche Einnahmen und Ausgaben sowie durchlaufende Gebarung, die nicht voranschlagswirksam ist).

0 = durchlaufende Gebarung
1 = ordentlicher Haushalt – Ausgaben
2 = ordentlicher Haushalt – Einnahmen
5 = außerordentlicher Haushalt – Ausgaben
6 = außerordentlicher Haushalt – Einnahmen

Die Gliederung der **Ansätze** erfolgt nach einem dekadisch nummerierten Ansatzverzeichnis, deren 1. 2. und 3. Dekade (Gruppe, Abschnitt, Unterabschnitt) verbindlich vorgeschrieben sind. Die zehn Gruppen des Ansatzverzeichnisses haben folgende Bezeichnung:

0 = Vertretungskörper und allgemeine Verwaltung
1 = Öffentliche Ordnung und Sicherheit
2 = Unterricht, Erziehung, Sport und Wissenschaft
3 = Kunst, Kultur und Kultus
4 = Soziale Wohlfahrt und Wohnbauförderung
5 = Gesundheit
6 = Straßen- und Wasserbau, Verkehr
7 = Wirtschaftsförderung

8 = Dienstleistungen
9 = Finanzwirtschaft

Die Gliederung der **Post** erfolgt nach ökonomischen Gesichtspunkten in Anlehnung an den Einheitskontenrahmen des ÖPWZ (früher: ÖKW), sodass auch in dieser Hinsicht eine gesamtösterreichische Vereinheitlichung festzustellen ist. Für Gemeinden bestehen drei verbindliche Dekaden (Klassen, Unterklassen, Gruppen). Die einzelnen Klassen tragen folgende Bezeichnung:

0 = Anlagen
1 = Vorräte
2 = Geld, Wertpapiere, Forderungen, ARA
3 = Verbindlichkeiten, PRA
4 = Gebrauchs- und Verbrauchsgüter, Handelswaren
5 = Leistungen für Personal
6/7 = sonstiger Verwaltungs- und Betriebsaufwand
8 = laufende Einnahmen
9 = Kapital- und Abschlusskonten.

Nach dem Entstehungsgrund gleichartige Einnahmen und Ausgaben für denselben Verwendungszweck müssen in einer **Voranschlagsstelle** zusammengefasst werden, die aus dem Haushaltshinweis (einstellig), dem Ansatz (bis zu fünf Stellen, davon drei verbindlich) und aus der Post (bis zu sechs Stellen, davon drei verbindlich) besteht, wobei die 6. Stelle bei den Einnahmen Auskunft darüber gibt, ob es sich um einen externen oder internen Zahlungsverkehr handelt (Kennzahl 9 = intern = Vergütungen, Kennzahl 0 – 8 = extern).

Beispiel:
1.000001.728200 – Leistungen EDV für den Gemeinderat

Die Zahlenwerte werden nach den Richtlinien von EUROSTAT zu Größen der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung zusammengefasst und dienen als Grundlage für die an die Europäische Union abzugebenden Meldungen des Maastricht-Ergebnisses.

4. DER BUDGETKREISLAUF

Dieser beginnt mit der Aufstellung (Planung) des Voranschlages und dessen Beschlussfassung durch die politischen Organe, setzt sich mit der Ausführung (dem Vollzug) des Voranschlages durch die Verwaltung fort und endet mit der Rechnungslegung (Rechnungsabschluss) und Prüfung (Kontrolle) der Haushaltsführung.

4.1 Voranschlagserstellung

Der Voranschlagsentwurf wird durch die einzelnen Dienststellen erstellt und durch die Finanzverwaltung (Stadtkämmerei) zusammengefasst.

Besonders zu erläutern sind:

a) Einnahmen und Ausgaben, die von jenen des Vorjahres wesentlich abweichen

b) alle vermögenswirksamen Einnahmen und Ausgaben

c) Ausgaben zur Erfüllung von mehrjährigen Verpflichtungen

d) jede neue Voranschlagsstelle unter Angabe der gesetzlichen Grundlage oder Entscheidung des zuständigen Organs

e) Anträge, Voranschlagsstellen für deckungsfähig zu erklären

Die Finanzverwaltung prüft die Anträge, welche die Grundlagen zur Budgetabsprache liefern.

Vor Erstellung des Voranschlagsentwurfes hat der Finanzreferent den jeweils zuständigen politischen Referenten zu hören (Referentenabsprachen); das Ergebnis ist der Voranschlags-Entwurf für den Gemeinderat.

Beilagen zum Voranschlag

1) Gesamtübersicht über Einnahmen und Ausgaben, mit Gruppensummen 0 – 9 und Voranschlags-Querschnitt gemäß Anlage 5 b
2) Nachweis
   a) über die Leistungen für Personal
   b) über die Pensionen und sonstigen Ruhebezüge
3) Nachweis über die veranschlagten Finanzzuweisungen, Zuschüsse oder Beiträge von und an Gebietskörperschaften
4) Nachweis über Zuführungen an und Entnahmen aus Rücklagen
5) Nachweis
   a) über den Schuldenstand am Schluss des dem Voranschlags-Jahr vorangegangenen Finanzjahres
   b) über den Schuldendienst im Voranschlags-Jahr
6) Nachweis über die veranschlagten Vergütungen

7) Dienstpostenplan
8) Untervoranschläge und Wirtschaftspläne

4.2 Ausführung des Voranschlages

Der genehmigte Voranschlag stellt die Grundlage für die Haushaltsführung dar, wobei die Ausgabekredite Höchstbeträge darstellen und die Einnahmekredite Mindestbeträge sein sollen. Beim Vollzug des Haushaltsplanes sind die Grundsätze der Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit zu beachten. Dies bedeutet, dass preisgünstig und Lager sparend einzukaufen ist, die Vergaberichtlinien zu beachten, Rabatte und Skonti abzuziehen und bei Investitionen Kosten- und Wirtschaftlichkeitsrechnungen vorzunehmen sind.

Nicht gerechtfertigte Kreditausschöpfungen, wie z.B. unzweckmäßige Vorratsbildungen, haben zu unterbleiben (insbesondere zum Jahresende).

Leistungen sind auf die fachliche und sachliche Richtigkeit und Vollständigkeit und die Rechnungsbelege auf ihre rechnerische Richtigkeit zu prüfen.

Die laufende **Haushaltsüberwachung** hat dafür zu sorgen, dass die erforderliche finanzielle Deckung im Haushalt gegeben ist.

Bei Ermittlung der für die Zuständigkeit maßgebenden Wertgrenzen ist vom Grundsatz der **wirtschaftlichen Einheit** auszugehen.

So stellt beispielsweise ein Feuerwehrauto eine wirtschaftliche Einheit dar, die nicht nur aus dem Fahrzeug, sondern auch aus der gesamten Löscheinrichtung besteht.

Die Anweisung und Vereinnahmung der Haushaltsmittel erfolgt auf Grund von Aus- und Einzahlungsanweisungen, welche die notwendigen Prüf- und Buchungsvermerke nach dem **Vieraugenprinzip** aufweisen müssen.

4.2.1 Der Belegzwang

Für alle Verrechnungsvorgänge, die Buchungen begründen, besteht grundsätzlich Belegzwang. Auszahlungen dürfen nur auf Grund von ordnungsgemäß und mit vollem Namen unterzeichneten Auszahlungsanweisungen geleistet werden. Einzahlungen können ohne Einzahlungsanweisung angenommen werden, jedoch ist unverzüglich ein Beleg nachzubringen.

Die Belege sind mindestens 7 Jahre aufzubewahren und für Prüfzwecke zu sichern.

4.2.2 Inhalt der Auszahlungsanweisungen

a) Rechnungsjahr
b) Zahlungsart und Fälligkeitstermin
c) den Zahlungsempfänger und gegebenenfalls den Bevollmächtigten
d) den Beweggrund für die Zahlung (Bestellung, Auftrag, Ausschreibung)

e) den Zahlungsgrund (die Anweisungsberechtigten sind dafür verantwortlich, dass Doppelzahlungen unterbleiben) unter Anschluss der Originalbelege (bzw. schriftliche Begründung, warum sie fehlen)
f) den Beschluss des jeweils zuständigen Organs
g) den Tag der Ausstellung
h) die eigenhändige Unterschrift des Anweisungsberechtigten und Prüfungsvermerk von mindestens einem weiteren Bediensteten
i) die Voranschlagsstelle, das Umsatzsteuerkennzeichen und gegebenenfalls die Kostenstelle
j) Prüfungsvermerke darüber, dass die Leistungen für fachgemäß, sachlich richtig und vollständig sowie die Abrechnungen für richtig befunden wurden; zumindest ein Prüfungsvermerk muss von einer vom Anweisungsberechtigten verschiedenen Person stammen; Paraphierungen sind unzulässig
k) den Vermerk hinsichtlich „innerer Dienst“, falls die Zuständigkeit der Verwaltung für laufende Geschäfte gegeben ist
l) den Vermerk über die Eintragung in Inventar- oder Materialaufzeichnungen (Inventarisierungsvermerk)

4.2.3 Inhalt der Einzahlungsanweisungen

a) das Rechnungsjahr
b) den Fälligkeitstermin
c) den Zahlungspflichtigen bzw. die Zustellungsadresse oder den Bevollmächtigten
d) den Zahlungsgrund und den allfälligen Beschluss des zuständigen Organs
e) den Betrag in Ziffern
f) die Voranschlagsstelle, das Umsatzsteuerkennzeichen und gegebenenfalls die Kostenstelle
g) die eigenhändige Unterschrift des Anweisungsberechtigten sowie den Prüfungsvermerk eines weiteren Bediensteten
h) den Tag der Ausstellung

EDV-Ausdrucke können als Einzahlungsanweisung anerkannt werden, wenn sie alle obigen Angaben enthalten.

Die Planablauf-Vergleichsrechnung wird im Rahmen der **Haushalts-(Voranschlags-) Überwachung** vorgenommen, die von den anweisungsberechtigten Stellen zu führen und laufend mit den Zwischenabschlüssen abzustimmen ist.

Die Haushaltsüberwachung weist folgende Grundeinteilung auf:

- *Betrag über den verfügt wurde (schwebende Belastung, offene Bestellung)*
- *angeordneter Betrag (SOLL)*
- *noch verfügbarer Betrag (Kredit- oder Haushaltsrest)*

Bei der Ausführung des Haushaltsplanes ist das Grundprinzip der Trennung von Anordnung durch die Mittel bewirtschaftende und anweisungsberechtigte Stelle und den Vollzug durch die Buchhaltung und Kasse (Verbuchung, Überweisung) zu beachten, wobei

stets auf die Einhaltung des „doppelten“ **Vieraugenprinzips** Wert zu legen und im Prozess festzulegen ist (sachlicher Feststeller und Anordner, Buchhalter und Überweiser sollen mindestens je zwei Personen sein).

Sachbearbeiter und Anweisungsberechtigter in der zuständigen Dienststelle sowie Buchhaltung und Gemeindekasse sollen in der Regel möglichst personell und räumlich voneinander getrennt sein.

4.2.4 Das Anweisungsrecht

Das Anweisungsrecht umfasst das Recht und die Pflicht, die Kredite im Rahmen der geltenden Vorschriften zu verwalten. Das Anweisungsrecht ist aus dem Voranschlag ersichtlich.

Das Anweisungsrecht steht jeweils dem Leiter der Dienststelle zu und kann erforderlichenfalls von diesem uneingeschränkt oder eingeschränkt auf bestimmte Mitarbeiter übertragen werden.

Die Verantwortung für die sachliche und fachliche Richtigkeit und Vollständigkeit der Leistung sowie rechnerische Richtigkeit der Rechnungsbelege trifft denjenigen, der hiefür mit seiner Unterschrift auf der Auszahlungs- und Einzahlungsanweisung zeichnet.

Erforderlichenfalls sind Auskünfte bei Sachverständigen einzuholen und Gutachten bzw. Stellungnahmen den Akten bzw. Belegen anzuschließen.

4.3 Rechnungsabschluss

Der Rechnungsabschluss umfasst gemäß VRV:

- den **Kassenabschluss,** der das Gesamt-IST der voranschlagswirksamen und durchlaufenden Gebarung nachzuweisen hat
- die **Haushaltsrechnung:** Diese hat die gesamten voranschlagswirksamen Einnahmen und Ausgaben nachzuweisen und ist folgendermaßen zu gliedern:
  1. anfängliche Zahlungsrückstände (Einnahme- und Ausgabenkassenreste) = schließliche Zahlungsrückstände der Vorperiode – Prinzip der *Restekongruenz* ist unbedingt zu beachten
  2. Summe der vorgeschriebenen Beträge (= SOLL)
  3. Summe aus Z. 1 und Z. 2
  4. Summe der Abstattungen (= IST)
  5. schließliche Zahlungsrückstände (Kassenreste)
  6. den bei der Voranschlagstelle veranschlagten Betrag einschließlich Änderungen durch Nachtragsvoranschläge
  7. den Unterschied zwischen SOLL (Z. 2) und dem veranschlagten Betrag (Z. 6), wobei größere Unterschiede zu erläutern sind: **Abweichungsanalyse** durch Voranschlagsvergleichsrechnung.

Nach Ablauf des Rechnungsjahres ist der Rechnungsabschluss zu erstellen, der dem obersten Kollegialorgan zur Genehmigung vorzulegen ist.

4.3.1 Angaben zum Rechnungsabschluss

Dem Rechnungsabschluss sind voranzustellen:

1. Gesamtübersicht über Einnahmen und Ausgaben mit Gruppensummen 0 – 9.
2. Rechnungsquerschnitt gemäß Anlage 5 b.

4.3.2 Beilagen zum Rechnungsabschluss

1) Nachweis über die Leistungen für Personal und über die Pensionen
2) Nachweis über die Finanzzuweisungen, Zuschüsse oder Beiträge von und an Gebietskörperschaften
3) Nachweis über Zuführungen an und Entnahmen aus Rücklagen
4) Nachweis
   a) über den Schuldenstand
   b) über den Schuldendienst
5) Nachweis über den Stand der Darlehen und der noch nicht fälligen Verwaltungsforderungen und -schulden am Beginn, über die Veränderungen während und den Stand am Schluss des Finanzjahres
6) Nachweis der am Ende des Finanzjahres offenen Bestellungen (Vorbelastungen)
7) Nachweis über den Stand an Wertpapieren und Beteiligungen am Beginn, die Veränderungen während und den Stand am Schluss des Finanzjahres
8) Nachweis des Standes an Haftungen am Beginn, die Veränderungen während und den Stand am Schluss des Finanzjahres
9) Nachweis über die Vergütungen (interne Leistungsverrechnung)
10) Nachweis, in dem die tatsächlich besetzten Dienstposten den im Dienstpostenplan vorgesehenen Dienstposten gegenübergestellt werden
11) Nachweis über die Anzahl der Ruhe- und Versorgungsgenussempfänger per 31. 12.
12) Nachweis über die voranschlagsunwirksame Gebarung
13) Rechnungsabschlüsse der Betriebe und wirtschaftlichen Unternehmungen

Das gesamte unbewegliche und bewegliche Vermögen der Gemeinde, ihre Rechte und Verpflichtungen sowie ihre Beteiligungen sind laufend zu erfassen.

Das Vermögen und die Schulden der wirtschaftlichen Unternehmungen und der in der Verwaltung der Gemeinde stehenden Stiftungen und Fonds sind getrennt zu erfassen.

Zusätzlich können noch Vermögensrechnungen, Kosten- und Leistungsrechnungen, Produktkataloge und Wirkungskennzahlen als Grundlage für Globalbudgets, Kontraktmanagement sowie Abschlüsse von Sondervermögen (Stiftungen, Fonds) sowie erläuternde Bemerkungen und Berichte dem Rechnungsabschluss angeschlossen werden, welche in ihrer Gesamtheit unter Beweis stellen, dass Kommunen ein sehr **umfassendes Rechenwerk** erstellen, das einem Vergleich mit der externen privatwirtschaftlichen Rechnungslegung durchaus standhält und sogar zusätzliche Informationen über die Gebarung liefert.

4.3.3 Die Vermögensrechnung

Vermögenswirksam sind solche Einnahmen und Ausgaben, die eine Veränderung des Aktiv- und Passivvermögens bringen. Dazu gehören Anschaffungen und Herstellungen, die den gesetzlichen Betrag für geringwertige Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens überschreiten. Wirtschaftsgüter, die aus Teilen bestehen, sind als **wirtschaftliche Einheit** aufzufassen, wenn sie nach ihrem wirtschaftlichen Zweck oder nach der Verkehrsauffassung eine Einheit bilden.

Für **wirtschaftliche Unternehmungen** und **Betriebe mit marktbestimmter Tätigkeit** – das sind solche institutionelle Einrichtungen der Gemeinde, die über eine vollständige Rechnungsführung verfügen, weit gehende Entscheidungsfreiheit in der Ausübung ihrer Hauptfunktion besitzen und mindestens zur Hälfte kostendeckend geführt werden – ist, gesondert für jede Einrichtung, ein Vermögens- und Schuldennachweis zu führen, in dem als **Aktiva** zumindest

- ► das bewegliche und unbewegliche Sachanlagevermögen mit Ausnahme geringwertiger Wirtschaftsgüter im Sinne des Einkommensteuergesetzes,
- ► die Beteiligungen und Wertpapiere,
- ► Forderungen aus Darlehen, Kapital- und Geldanlagen,

und als **Passiva** zumindest

- ► die Finanzschulden,
- ► die Rücklagen

darzustellen sind.

Damit werden vor allem die Unterlagen zur Aufstellung von Kosten- und Leistungsrechnungen (KLR) bereitgestellt. Da in der Kameralistik die Vermögensseite nicht separat ausgewiesen wird, sind Nebenaufzeichnungen zu führen (Inventar- und Materialverzeichnisse). Im Rahmen der KLR erfolgt eine Aufspaltung in vermögens- und erfolgswirksame Vorgänge, eine Periodenabgrenzung, die Verrechnung kalkulatorischer Kosten (Nichtgeldvorgänge), die Aufteilung auf Kostenstellen und die Kalkulation von Gebühren und Entgelten.

4.3.4 Durchlaufende Verrechnung

Nicht zu veranschlagen sind solche Einnahmen und Ausgaben, die nicht endgültig solche der Gebietskörperschaft sind, dazu gehören:

a) Verwahrgelder (Einnahmen, die an Dritte weiterzuleiten sind)
b) Vorschüsse (Ausgaben für Rechnung eines Dritten).

Auch Gebarungen, deren Verbuchung auf der Voranschlagsstelle zweifelhaft ist, können vorläufig auf Verwahrgeld- oder Vorschusskonten verbucht werden.

Folgende Arten von Verwahrgeldern kommen im Allgemeinen vor:

- ► Einnahmen für Dritte, die weiterzuleiten sind („fremde Gelder“)

- Inanspruchnahme der Betriebsmittelrücklage und von Kassenkrediten: Vorgriff auf ordentliche Einnahmen bei Liquiditätsproblemen
- einbehaltene Lohn- und Gehaltsabzüge
- Vorsteuer- und Mehrwertsteuerbeträge im Unternehmensbereich der Gemeinde
- Rechnungsabgrenzungsposten (Ausgaben für das nächste Finanzjahr)

4.3.5 Voranschlags- und Rechnungsquerschnitt

Dieser ist von den Gemeinden aufzustellen und umfasst die erfolgswirksamen Einnahmen und Ausgaben (laufende Gebarung), die vermögenswirksame Gebarung, die Finanztransaktionen und die Abwicklung aus Vorjahren (Anlage 5 b zur VRV). Diese Übersicht soll ökonomische Analysen ermöglichen, einen Überblick über die Gebarung in konzentrierter Form gestatten und finanzwirtschaftliche Aussagen über Herkunft und Verbleib der Mittel liefern.

Der Querschnitt dient der Ermittlung des **Maastricht-Überschusses oder Maastricht-Defizits.**

5. KASSENWESEN

Jede Kasse ist grundsätzlich als **Einheitskasse** einzurichten. In Ausnahmefällen können Nebenkassen, Zahlstellen und Sonderkassen eingerichtet werden.

Nebenkassen:	Diese haben Zeit- und Sachbücher zu führen, die in die Bücher der Hauptkasse zu übernehmen sind.
Handverlage und Inkassostellen:	Diese werden für eine bestimmte Art von Zahlungen geführt und sind kurzfristig abzurechnen.
	Verlage dienen zur Bestreitung kleiner Ausgaben; die ausgegebenen Beträge sind bei Verlagsergänzung in die Sachbücher zu übernehmen.
Sonderkassen:	Diese werden für wirtschaftliche Unternehmungen eingerichtet und führen eigene Zeit- und Sachbücher und verfassen getrennte Abschlüsse.

Die Kassenaufgaben lassen sich wie folgt umschreiben:

(1) barer und bargeldloser Zahlungsverkehr
(2) Verwaltung der Kassenbestände, Guthaben bei Kreditinstituten, der Wertgegenstände und Depositen
(3) Buchhaltung: Ordnung der Gebarungsfälle nach dem zeitlichen und sachlichen Anfall in der Zeitbuchführung (Tagebuch, Primanota) und Sachbuchführung (Hauptbuchführung) sowie Verwahrung dieser Bücher und der dazugehörenden Belege
(4) Zum Teil auch Verwaltungsvollstreckung

Aus Gründen der Gebarungssicherheit ist die Sachbuchführung (Buchhaltung) räumlich und personell von der Kassenführung (Zeitbuchführung) zu trennen.

6. REFORMASPEKTE

Die Reformbestrebungen sind von einander oft widersprechenden Zielsetzungen getragen. Soll dem Haushalt eine finanzwirtschaftliche Ausrichtung gegeben werden, steht der Nachweis über Herkunft und Verwendung öffentlicher Gelder, der Planablaufvergleich und die Vollzugs- und Kontrollfunktion im Vordergrund. Im Hinblick auf die Investitionsvorhaben einer Gemeinde ist die objektbezogene Deckung (Einzeldeckung im außerordentlichen Haushalt) vorteilhaft. Sie hat sich in der Gemeindepraxis durchaus bewährt; insbesondere soll die Finanzierung ordentlicher Ausgaben durch außerordentliche Einnahmen, vor allem durch Kreditaufnahme, verhindert werden.

Eine zentrale Forderung des Österreichischen Städtebundes und des Österreichischen Gemeindebundes ist die Verankerung der **Daseinsvorsorge** als Staatsziel in der Bundesverfassung. Das Gemeinwohl steht gegenüber der Gewinnmaximierung eindeutig im Vordergrund. Ein **Konnex** zwischen öffentlichen Aufgaben, Ausgaben- und Einnahmenverantwortung ist herzustellen. Gemeinden sind bürgernahe Versorger, Arbeitgeber und Investoren in die örtliche Infrastruktur, sie sind Impulsgeber für die Schaffung neuer Arbeitsplätze und Hebung der örtlichen Kaufkraft.

Besteht jedoch eine Dominanz volkswirtschaftlicher Zielsetzungen, will man also Informationen über die Wirkung der wirtschaftspolitischen Entscheidungen der Gemeinden in Bezug auf Vollbeschäftigung, Wirtschaftswachstum, Einkommensverteilung, Infrastrukturbereitstellung und Strukturpolitik erhalten, ist eine Gliederung des Haushaltes nach Gesichtspunkten der **volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung** vorzunehmen (öffentlicher Konsum, öffentliches Sparen, Investitionen, Einkommens- und Kapitaltransfers). Die Reformbestrebungen gehen dann in die Richtung, dass an die Stelle der finanzwirtschaftlichen Einteilung in einen ordentlichen und außerordentlichen Haushalt ein an der volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung ausgerichtetes Budget tritt.

Mit der Gliederung des Budgets in einen laufenden Verwaltungshaushalt und einen Investitions- bzw. Vermögenshaushalt ist das Abgehen vom Einzeldeckungsgrundsatz und die Einführung des **Gesamtdeckungsprinzips** mit einer zentralen Schulden- und Rücklagenwirtschaft für den Gesamthaushalt verbunden. Kritisch anzumerken ist zu diesem Konzept, dass in Gemeindehaushalten kein betriebswirtschaftlicher Kausalzusammenhang zwischen Aufwand und Ertrag besteht und die Gemeinde kein Eigenkapital besitzt, das rentabel sein muss. Das zur Beurteilung der Finanzierungsmöglichkeiten von Investitionen durchaus sinnvolle Einzeldeckungsprinzip (finanzielle Deckung durch Einnahmen) wird dadurch zurückgedrängt.

Diskutiert wird auch die Frage der **Jährlichkeit** der Haushaltsaufstellung. Als Kompromisslösung bietet sich die Beibehaltung dieses Prinzips bei gleichzeitiger Einführung einer mehrjährigen, mittelfristigen Finanzplanung an, welche die Grundlage für die jährliche Haushaltsplanung bildet und laufend fortzuschreiben ist. Probleme mehrjähriger Budgets stellen der politische Wille zur Selbstbindung und die Einnahme- und Aus-

gabenschätzung für mehrere Jahre dar, zumal die Einnahmen weitgehend dem gemeindlichen Dispositionsbereich entzogen sind.

Die finanzwirtschaftliche Rechnung reicht nicht aus, um Unterlagen zur Wirtschaftlichkeitsmessung zu gewinnen. **Kosten- und Leistungsrechnungen (KLR)** werden aus der kameralen Haushaltsrechnung im Rahmen einer **„Mehr-Weniger-Rechnung“** abgeleitet. Sie stellen die zur Wirtschaftlichkeitsbeurteilung benötigten Unterlagen bereit (*Bauer/ Klug,* Kosten- und leistungsbewusste öffentliche Verwaltung, S 19 ff*).*

Mehr-Weniger-Rechnung

Ausgaben/Einnahmen laut Haushaltsrechnung

abzüglich/zuzüglich

– vermögenswirksame Ausgaben/Einnahmen
– neutrale Ausgaben/Einnahmen (sind verwaltungs- und betriebsfremd)
– falls erforderlich, ist eine zeitliche Abgrenzung vorzunehmen
– weiters sind Vorrats- und Bestandsänderungen zu berücksichtigen
– schließlich sind kalkulatorische Kosten/Erlöse dazuzurechnen

Die **Einzel- und Gemeinkosten** werden den **Leistungserlösen** gegenübergestellt und in Kostenstellen und Kostenträger übergeleitet; als wichtige Kennzahl wird der **Kostendeckungsgrad** in Prozent ermittelt: Erlöse : Kosten mal 100.

Die aus der Haushaltsrechnung abgeleitete **KLR** ist die unentbehrliche Grundlage für das **Controlling**. Das operative Controlling zielt auf die effiziente Betriebsführung im Innenbereich mit kurzfristigem Zeithorizont, das strategische Controlling dient der langfristigen Umsetzung des politischen Auftrags und der Erfassung der Wirkung auf die Bürger. Durch **Balanced-Scorecard-Modelle** werden Strategie und operativer Prozess verknüpft.

Die **Vermögensrechnung** bildet die Voraussetzung für die Führung einer KLR und die Berechnung der Abschreibungen und Zinsen. Die Aufstellung einer Vermögensrechnung ist mit vielen Erfassungs- und Bewertungsproblemen verbunden und eröffnet Gestaltungsmöglichkeiten, die das Bilanzbild beeinflussen. Das Gemeindevermögen dient nicht der Gewinnerzielung, sondern der Erfüllung öffentlicher Aufgaben und ist weitgehend für den öffentlichen Zweck gebunden. Gemeinden sind keine Kaufleute, die Gewinne maximieren müssen, sondern dem Gemeinwohl der Bürger verpflichtet. Die kommunale Infrastruktur dient der Daseinsvorsorge und kann weder veräußert noch verpfändet werden. Wegen der Bewertungsprobleme wird behelfsweise zu Anschaffungspreisen bewertet, sofern diese noch vorliegen.

Beispiele: *Bewertung des Rathauses, von Straßen, Brücken, Denkmälern, Parkanlagen, Schulen, Archivbeständen, Kunstwerken, Sportanlagen, Krankenhäusern, Seniorenheimen, Tagesheimstätten, etc.*

Zu unterscheiden ist zwischen Anlagevermögen, das der Hoheitsverwaltung dient und nicht veräußerst werden kann und Anlagevermögen der Privatwirtschaftsverwaltung. Das Infrastrukturvermögen, bestehend aus Grundstücken, Gebäuden, öffentlichem Gut und beweglichen Gütern des Anlagevermögens, das im Vergleich zum Vermögen der Privatwirtschaftsverwaltung nur eine eingeschränkte Verwendungs- und Verwertungsmöglichkeit hat, sollte bewertet und gesondert dargestellt werden.

Bilanzgliederung

Vorgeschlagen wird die Gliederung nach folgendem Schema:

Aktiva	***Passiva***
Anlagevermögen	*Eigenkapital*
Immaterielles Vermögen	*Rücklagen*
Sachanlagen	*Rückstellungen*
Finanzanlagen	
Umlaufvermögen	*Verbindlichkeiten*
Vorräte	
Forderungen	
Bankguthaben	*Passive*
Aktive Rechnungsabgrenzung	*Rechnungsabgrenzung*

Der Flexibilität des Haushaltsvollzugs dient die **dezentrale Fach-, Finanz- und Ressourcenverwaltung** durch Delegation der Verantwortung auf die einzelnen Dienststellen und Orientierung auf die öffentlichen **Dienstleistungen (Produkte)** im Rahmen eines **Globalbudgets**. Die Kompetenzen werden durch Forcierung folgender Instrumente ausgeweitet:

- ► Echte und/oder unechte Deckungsfähigkeit der Kredite
- ► Delegation der Zuständigkeit für außer- und überplanmäßige Mittelbereitstellung
- ► zeitliche Übertragbarkeit von Haushaltsresten durch Rücklagenbildung
- ► Produkt- und Kontraktmanagement mit innerbetrieblicher Leistungsverrechnung
- ► Controlling auf der Grundlage einer Kosten- und Leistungsrechnung

Zwischen Politik und Verwaltung werden „Kontrakte“ über „Produkte“ und deren Kosten abgeschlossen: **Kontrakt- und Produktmanagement.**

Im Rahmen des **„Eckwertbeschlusses“** wird die Finanzmasse auf die einzelnen Ressorts aufgeteilt („top down“) und erfolgt die Budgetierung innerhalb des vorgegebenen Rahmens („bottom up“).

Die Entwicklung geht in die Richtung **integrativer, mehrdimensionaler Systeme** mit **Finanz-, Bestands- und Ergebnisrechnung** nicht nur anlässlich der Erstellung des Rechnungsabschlusses, sondern vor allem bei der Budgetierung.

Der Übergang vom cash-basis-accounting zum accrual-basis-accounting versucht dem Grundsatz der interperiodischen und intergenerativen **Gerechtigkeit** zu entsprechen und einen Ausgleich von

- Aufwendungen und Erträgen
- Ressourcenverbrauch und Leistungserlösen
- Input von Produktionsfaktoren (Kosten) und Output von Wirkungen

zu erzielen. Die dreifache Gliederung ist allerdings vor allem für kleinere Gemeinden verwaltungsintensiv und zum Teil schwer verständlich, weil vor allem die Politik über die Mittelbeschaffung und Mittelverwendung und somit über den Finanzhaushalt entscheidet, um den es primär geht. Die Drei-Komponenten-Rechnung ist betriebswirtschaftlich ausgerichtet und geht auf die finanz- und gesamtwirtschaftliche Dimension nicht ein, obwohl diese grundsätzlich Priorität hat, weil sie für Gemeinden sinnstiftend ist.

Der betriebswirtschaftliche Ressourcenverbrauch wird durch Abschreibung vom Tages- oder Wiederbeschaffungswert und durch Rückstellung für Pensionen und Instandhaltungen dargestellt.

Die **IPSAS** (International Public Sector Accounting Standards) werden aus den IAS/IFRS (International Accounting Standards, jetzt International Financial Reporting Standards) abgeleitet (*Lüder,* Internationale Harmonisierung, S 349 ff). IPSAS basiert auf der Doppik, welche meiner Meinung nach wegen der verschiedenen Bewertungsmöglichkeiten zum Entstehen der Krise beigetragen hat und die größte Finanzkrise nach dem zweiten Weltkrieg jedenfalls nicht verhindern konnte. Zu bedenken ist ferner, dass das öffentliche Haushaltswesen Bestandteil des öffentlichen Rechts und nicht des Privatrechts ist. Die Normen privatwirtschaftlich ausgerichteter Institutionen sind in erster Linie von erwerbswirtschaftlichen Interessen geleitet.

Der große Mangel dieser Systeme ist die Vernachlässigung der **Finanzierungs- und Budgetierungs-Aspekte,** die gerade im öffentlichen Bereich eine wichtige Rolle spielen. Mit der Einführung der Doppik ist ein hoher Umstellungs- und Bewertungsaufwand verbunden, der vor allem kleinere und mittlere Gemeinden stark belasten würde. Neben der Ergebnisrechnung wird noch eine finanzwirtschaftliche Haushaltsrechnung erstellt. Diese **Zweigleisigkeit** ist nicht nur aufwändig, sondern im Hinblick auf den Grundsatz der Budgetwahrheit und Budgetklarheit zu hinterfragen, zumal die politische Steuerung auf Basis der kameralen Finanzrechnung erfolgt und die Stärkung der Exekutive gegenüber der Legislative demokratiepolitisch bedenklich ist.

Zu bedenken ist ferner, dass Österreich über ein **einheitliches Haushaltswesen** auf Basis des **öffentlichen Rechts** bereits verfügt, das die zwingende Einführung der doppelten Buchhaltung nicht vorsieht. Die Doppik ist das Rechnungswesen der Privatwirtschaft, die Individualgüter mit Gewinnerzielungsabsicht erstellt und am Markt anbietet. Zwischen Input- und Outputseite besteht ein *direkter Zusammenhang* (spezielle Entgeltlichkeit). Im öffentlichen Bereich sind die Leistungsziele politisch und gesetzlich vorgegeben und besteht zwischen Einsatz- und Ausbringungsseite *kein direkter Zusammenhang* (generelle Entgeltlichkeit bei Kollektiv- und Mischgütern). Gemeinden sind keine Kaufleute, weshalb kein Anlass besteht, von der Kameralistik abzugehen.

6. Reformaspekte

Der Rechnungsstil hängt vom **Rechnungsziel** ab. Benötigt wird ein mehrdimensionales Rechnungswesen, das finanz-, betriebs- und gesamtwirtschaftlichen Ansprüchen gerecht wird und auf die besonderen Bedürfnisse der Gemeinden „maßgeschneidert“ eingeht. Die entscheidende Frage lautet: Dominiert das vom öffentlichen Interesse geprägte Sachziel und richtet sich der formale Rechnungsstil danach oder bewirkt der formale Rechnungsstil der Doppik eine Sinntransformation von öffentlichen zu privatwirtschaftlichen Zielen? Die Einstufung der Staatsfinanzen durch Rating-Agenturen und der Ruf nach Privatisierung beeinflusst und steuert in zunehmenden Maße den Staat und ihre demokratisch gewählten Repräsentanten. Es besteht die Gefahr, dass die staatliche Autorität immer mehr durch den „Markt“ ersetzt wird.

Die Präambel zum **„Heiligenbluter Schlussprotokoll“** enthält die Aussage, dass Bund, Länder und Gemeinden übereingekommen sind, Form und Gliederung der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse der Länder, der Gemeinden und von Gemeindeverbänden **einvernehmlich** zu gestalten. Auf dieser Grundlage wurde die Voranschlags- und Rechnungsabschlussverordnung (VRV) erlassen, die ohne Zustimmung der Länder und Gemeinden nicht geändert werden kann.

Sollte **Konsolidierungsbedarf** zwischen der Gemeindeverwaltung und den kommunalen Unternehmungen bestehen, so besteht die Möglichkeit einer einfachen und effizienten Zusammenführung auf Basis der kameralen Haushaltsrechnung, indem die doppischen Jahresabschlüsse in die Finanzrechnung übergeführt und die Erfolgsrechnungen der Unternehmungen in die laufende Gebarung der VRV-Querschnittsrechnung transferiert werden (*Biwald-Mitterer,* Konsolidierung, S 7).

Vorschlag für die Überleitung von der Gewinn- und Verlustrechnung in die Querschnittsrechnung (laufende Gebarung)

Gewinn- und Verlust-Positionen	***Querschnittskennziffern der laufenden Gebarung***
Umsatzerlöse	*KZ 13 Einnahmen aus Leistungen*
betriebliche Erträge	*KZ 18 sonstige Einnahmen*
Betriebsleistung	
Materialaufwendungen	*KZ 23 Ge- und Verbrauchsgüter*
Personalaufwand	*KZ 20 Leistungen für Personal*
Abschreibungen und sonst. Aufw.	*KZ 24 Verw.- und Betriebsaufw.*
Betriebserfolg	
Erträge aus Beteiligungen	*KZ 17 Gewinnentnahmen*
Erträge aus WP und Zinsen	*KZ 18 sonstige Einnahmen*
Erträge/Aufw. aus Finanzanlagen	*KZ 18 sonstige Einnahmen*
Zinsen	*KZ 28 Zinsen für Finanzschulden*
Finanzerfolg	
Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit	
ao. Erträge/ao. Aufwendungen	*falls Cash-wirksam in KZ 18*

außerordentliches Ergebnis

Steuern vom Einkommen und Ertrag KZ 24 Verw.- und Betriebsaufw.

Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag

Als Ergebnis wird eine konsolidierte Querschnittsrechnung für den Gemeindehaushalt und die Beteiligungen gesamthaft dargestellt.

In einem weiteren Schritt können das ***Vermögen und die Schulden*** *einer Gemeinde in die Querschnittsrechnung übergeleitet und zusammengefasst werden. Die Vermögensrechnung sollte im Sinne der für Kommunalbetriebe geltenden Vorschriften gemäß § 16 Abs. 1 VRV aufgestellt werden.*

Zwischen Finanzwirtschaft und Betriebswirtschaft soll eine **konsistente Schnittstelle** bestehen. Diese befindet sich auf der Ebene Unterabschnitt-Geschäftsgruppe-Produktgruppe.

Die darüber liegende finanzwirtschaftliche Haushaltsrechnung weist das Maastricht-Ergebnis aus, das gemäß ESVG 1995 EUROSTAT zu melden ist und die politisch-strategische Gesamtsteuerung ermöglicht.

Darunter befindet sich die betriebswirtschaftliche Ebene der Teilabschnitte, Untergliederungen, Kostenstellen, Produkte, Leistungen und Kennzahlen zur operativen Detailsteuerung.

Die betriebswirtschaftliche Ebene liefert Ressourcen-, Leistungs- und Wirkungsinformationen zur Steuerung der Verwaltung und ihrer Betriebe.

Auf diese Weise werden die einzelnen Teilbereiche in konsistenter Weise verknüpft und könnten Divergenzen zwischen Haushalt, Politik, Organisation und Produkten weitgehend vermieden werden.

Schnittstelle zwischen Finanzwirtschaft und Betriebswirtschaft

Budget	***Organisatorische Struktur***	***Produkte/Leistungen***
Gesamthaushalt	*Verwaltungsorganisation*	*Produktplan*
Abschnitt	*Fachbereich*	*Produktbereich*
Unterabschnitt	*Geschäftsgruppe Dienststelle*	*Produktgruppe*
Schnittstelle	***Schnittstelle***	***Schnittstelle***
Teilabschnitt	*Untergliederung*	*Produkt*
Kostenart *Kostenstelle Kostenträger*	*Sachgebiet* *Sachbearbeiter*	*Leistungskosten* *Leistungserlös* *Kostendeckungsgrad*
Finanzielle Deckung	*Struktur* *Prozess Ressourceneinsatz*	*Kennzahlen* *Indikatoren*
Haushaltsausgleich	***Wirtschaftlichkeit***	***Zweckmäßigkeit Wirkung***

*Anzustreben ist eine möglichst weitgehenden **Konsistenz** zwischen*

- *den öffentlichen, politischen Zielen und der **finanziellen Ebene***
- *Politik, Ressorts und Verwaltungsorganisation auf **organisatorischer Ebene***
- *dem Ressourceneinsatz zur Leistungserstellung und den Produkten bzw. Kennzahlen auf **betriebswirtschaftlicher Ebene***

Im Zuge der Haushaltsreform sollen unter anderem auch die **Wirkungsziele** erfasst werden, die den Versuch unternehmen, den Beitrag der Verwaltungstätigkeit zum Gemeinwohl mit Hilfe von Kennzahlen und Indikatoren zu beurteilen. Die Überschneidung der Wirkungsziele mit ähnlichen Begriffen, wie Zweckmäßigkeit, Effektivität und Effizienz sollte durch Differenzierung vermieden oder darauf hingewiesen werden, dass sie synonym gebraucht werden. Effizienz deckt sich mit dem Begriff der Sparsamkeit und Wirtschaftlichkeit und unterscheidet sich jedenfalls von der Effektivität bzw. Wirksamkeit.

Wirkungsorientierung im Österreichischen Bundesvoranschlag

Ab dem Jahr 2013 sollen im Bundesvoranschlag zumindest ein bis maximal fünf Wirkungsziele formuliert werden und ist in jeder Untergliederung auf das Ziel der tatsächlichen Gleichstellung von Frauen und Männern Bezug zu nehmen. Damit sollen die politischen Prioritäten der einzelnen Ressorts dargestellt werden. Die Maßnahmen zur Erreichung der Wirkungsziele sind aufzuzählen und mit konkreten Kennzahlen zu konkretisieren. Sie können in der Kosten- und Leistungsrechnung als Leistung ausgewiesen werden. Außerdem ist auf die Empfehlungen des Rechnungshofes Bezug zu nehmen. Die Wirkungsorientierung soll den gesamten Budgetkreislauf von der Veranschlagung bis zum Rechnungsabschluss umfassen.

Beispiel aus dem Diskussionspapier des BMF „Wirkungsorientierte Veranschlagung", Wien 25. 11. 2008, S 23

Wirkungsziel:

Verbesserung der Vereinbarkeit von Beruf und Familie für beide Elternteile von Kindern unter drei Jahren

Kennzahl für den Erfolg:

Umsetzung der Art. 15 a-Vereinbarung bezüglich Ausbau von Kinderbetreuungseinrichtungen für Kinder unter drei Jahren: Prozent zusätzlicher Kindergartenplätze bis Ende 2013 gegenüber Ende 2010

Anmerkung für die Praxis:

Wirkungsziele können verbal, qualitativ oder quantitativ definiert werden. Sie müssen möglichst transparent und nachvollziehbar sein. Die Schwierigkeit besteht darin, dass zwischen den Maßnahmen und Wirkungen oftmals kein direkter Zusammenhang besteht und eine Maßnahme verschiedene Wirkungen erzielen kann oder mehrere Maßnahmen einer Wirkung dienen und die erzielte Wirkung auch von externen Einflüssen abhängt. Jedenfalls ist eine unüber-

sichtliche Kennzahlen-, Leistungs- und Produktmenge zu vermeiden und soll man sich auf wenige, jedoch wichtige Kennzahlen konzentrieren.

Damit im Zusammenhang steht die Einführung von **Globalbudgets,** die versuchen, eine Effizienz steigernde Wirkung zu erzielen und Kreditausschöpfungen durch Regelung zur Rücklagendotierung unter bestimmten Bedingungen zu vermeiden. Kritisch ist das Konzept der „Negativrücklagen“ zu bewerten, bedeuten sie doch einen Vorgriff auf eine ungewisse Zukunft der Budgetentwicklung.

Schriftenreihe RFG
Recht & Finanzen für Gemeinden

2003

Band 3/2003
Flotzinger/Leiss
Gemeindeabgaben im Insolvenzverfahren IV
32 Seiten. EUR 9,80
ISBN 978-3-214-14475-3

Band 4/2003
Becker/Jäger/Kirowitz/Suárez/Trenker
Lenkungseffekte von Abgaben auf Handymasten
54 Seiten. EUR 15,20
ISBN 978-3-214-14476-0

Band 5/2003
Hink/Mödlhammer/Platzer (Hrsg)
Auswirkungen des Regierungsprogramms auf die Gemeinden
126 Seiten. EUR 28,–
ISBN 978-3-214-14477-8

2004

Band 1/2004
Achatz/Oberleitner
Besteuerung und Rechnungslegung der Vereine
76 Seiten. EUR 18,80
ISBN 978-3-214-14473-9

Band 2/2004
Huber/Noor/Trieb/Reifberger
Die Gemeinden und ihre straßenpolizeilichen Aufgaben
88 Seiten. EUR 21,–
ISBN 978-3-214-14474-6

Band 3/2004
Colcuc-Simek/Mader/Skala/Viehauser/Zimmerl
Herausforderung Siedlungswasserwirtschaft
80 Seiten. EUR 18,80
ISBN 978-3-214-14478-4

Band 4/2004
Kerschner/Wagner/Weiß
Umweltrecht für Gemeinden
172 Seiten. EUR 36,–
ISBN 978-3-214-14479-0

Band 5/2004
Schmied
Facility Management
64 Seiten. EUR 14,80
ISBN 978-3-214-14482-1

Band 6/2004
Österr. Gemeindebund
Katastrophenschutz – Katastrophenbewältigung
94 Seiten. EUR 22,80
ISBN 978-3-214-14481-4

2005

Band 1/2005
Hink/Leininger-Westerburg/Rupp
E-Government – Leitfaden für Bürgermeister und Gemeindebedienstete
64 Seiten. EUR 14,80
ISBN 978-3-214-14483-8

Band 2/2005
Heiss/Dietmar Pilz
Kosten- und Leistungsrechnung der Siedlungswasserwirtschaft
78 Seiten. EUR 19,80
ISBN 978-3-214-14484-5

Band 3 – 4/2005
Mitterbacher/Schrittwieser
Kommunales Abgabenstrafrecht
196 Seiten. EUR 38,–
ISBN 978-3-214-14487-6

Band 5/2005
Achatz/Hacker-Ostermann/Heiss/Pilz
Betriebsprüfung in der Gemeinde
95 Seiten. EUR 24,–
ISBN 978-3-214-14486-9

2006

Band 1 – 2/2006
Sachs/Hahnl
Das neue Bundesvergaberecht 2006 – Leitfaden für Länder und Gemeinden
162 Seiten. EUR 36,–
ISBN 978-3-214-14485-2

Band 3/2006
Kommunalnet E-Government Solutions GmbH
Handbuch Kommunalnet
84 Seiten. EUR 19,80
ISBN 978-3-214-14488-3

Band 4.a/2006
Mugler/Fink/Loidl
Gestaltung günstiger Rahmenbedingungen für Klein- und Mittelbetriebe im ländlichen Raum
52 Seiten. EUR 13,80
ISBN 978-3-214-14489-0

Band 4.b/2006
Österreichischer Gemeindebund (Hrsg)
Zukunft ländliche Gemeinde Diskussionsbeiträge zum Österreichischen Gemeindetag 2006
108 Seiten. EUR 26,–
ISBN 978-3-214-14490-6

Band 5/2006
Mazal (Hrsg)
Zur sozialen Stellung von Gemeindemandataren
126 Seiten. EUR 28,80
ISBN 978-3-214-14491-3

2007

Band 1/2007
Aicher-Hadler
Die strafrechtliche Verantwortlichkeit des Bürgermeisters
52 Seiten. EUR 14,–
ISBN 978-3-214-14480-7

Band 2/2007
Bacher/Grieb/Hartel/Heiss/Stabentheiner
Die Gemeinde als Vermieterin
116 Seiten. EUR 24,80
ISBN 978-3-214-14494-4

Band 3/2007
Hofinger/Hinteregger
Genossenschaften – eine Perspektive für Kommunen
38 Seiten. EUR 9,90
ISBN 978-3-214-14495-1

Band 4/2007
Handler/Mazal/Weber
Kommunale Sommergespräche 2007
76 Seiten. EUR 18,80
ISBN 978-3-214-14497-5

Band 5/2007
Reinhard Haider
Umsetzung von E-Government
72 Seiten. EUR 18,80
ISBN 978-3-214-18821-4

2008

Band 1 – 2/2008
Sachs/Hahnl
Das neue Bundesvergaberecht 2006 – Leitfaden für Länder und Gemeinden. 2. Auflage
164 Seiten. EUR 38,–
ISBN 978-3-214-14498-2

Band 3/2008
Achatz/Brassloff/Brenner/Schauer
Kommunale KG-Modelle und Rechnungsabschlüsse auf dem Prüfstand
52 Seiten. EUR 14,80
ISBN 978-3-214-14499-9

Band 4/2008
Mugler/Loidl/Fink/Lang/Teodorowicz
Gemeindeentwicklung in Zentraleuropa
48 Seiten. EUR 12,50
ISBN 978-3-214-00542-9

2009

Band 1/2009
Lukas Held
Haushaltsführung und Verantwortlichkeit der Gemeindeorgane
124 Seiten. EUR 28,–
ISBN 978-3-214-14500-2

Band 2/2009
Hoffer/M. Huber/Noor/Reifberger/Rettenbacher/M. Schneider
Die Gemeinde und ihre straßenpolizeilichen Aufgaben. 2. Auflage
96 Seiten. EUR 22,80
ISBN 978-3-214-14501-9

Band 3/2009
Günther Löwenstein
Die finanzstrafrechtliche Verantwortung der Gemeinde
48 Seiten. EUR 9,90
ISBN 978-3-214-14502-6

Reihenübersicht

Band 4/2009
Alfred Riedl
Richtlinien für Finanzgeschäfte der Gemeinden
24 Seiten. EUR 4,90
ISBN 978-3-214-14503-3

Band 5/2009
Gabriele Aicher-Hadler
Verantwortlichkeit bei Amtsmissbrauch und Korruption. 2. Auflage
52 Seiten. EUR 14,60
ISBN 978-3-214-14504-0

Band 6/2009
A. Enzinger/M. Papst
Mittelfristige Finanzplanung in Gemeinden
104 Seiten. EUR 26,–
ISBN 978-3-214-14505-7

2010

Band 1/2010
Bacher/Heiss/Klausbruckner/G. Stabentheiner/Schweyer
Energieausweis für Gemeinden
88 Seiten. EUR 18,80
ISBN 978-3-214-14506-4

Band 2/2010
Weber/Kahl/Trixner
Verpflichtendes Vorschul- oder Kindergartenjahr
80 Seiten. EUR 16,80
ISBN 978-3-214-14507-1

Band 3/2010
Postgeschäftsstellenbeirat (Hrsg)
Von der Postliberalisierung zur Postgeschäftsstelle
64 Seiten. EUR 14,80
ISBN 978-3-214-14508-8

Band 4/2010
Hink/Rupp/Parycek
E-Government in Gemeinden
56 Seiten. EUR 12,80
ISBN 978-3-214-14509-5

Band 5/2010
Hofbauer//Kamhuber/Krammer/Mühlberger/Ninaus/Pilz/Rathgeber/Ritz/Veigl
Leitfaden zum Kommunalsteuerrecht
124 Seiten. EUR 28,60
ISBN 978-3-214-14510-1

2011

Band 1/2011
Zechner
Strategische Kommunikationspolitik als Erfolgsfaktor für Gemeinden
44 Seiten. EUR 9,80
ISBN 978-3-214-14511-8

Band 2/2011
Matschek
Interkommunale Zusammenarbeit (IKZ)
120 Seiten. EUR 28,–
ISBN 978-3-214-14512-5

Band 3/2011
Steindl/Wiese
Optimales Krisenmanagement für Gemeinden
120 Seiten. EUR 28,–
ISBN 978-3-214-14513-2

Band 4/2011
Klug
Einführung in das kommunale Haushalts- und Rechnungswesen
36 Seiten. EUR 7,90
ISBN 978-3-214-14514-9

Impressum: Schriftenreihe des Österreichischen Gemeindebundes

Medieninhaber (Verleger): MANZ'sche Verlags- und Universitätsbuchhandlung GmbH; A-1014 Wien, Kohlmarkt 16. FN 124 181w, HG Wien. **Gesellschafter, deren Anteil 25% übersteigt: in der Manz GmbH:** MANZ Gesellschaft m.b.H., Wien, Beteiligung an Unternehmen und Gesellschaften aller Art und Wolters Kluwer International Holding B.V., Amsterdam, Beteiligung an Unternehmen.
Verlagsadresse: A-1015 Wien, Johannesgasse 23.
Geschäftsführung: Mag. Susanne Stein-Dichtl (Geschäftsführerin) sowie Prokurist Dr. Wolfgang Pichler (Verlagsleitung).
Herausgeber: Dr. Walter Leiss, Mag. Alois Steinbichler.
Schriftleitung und Redaktion: Univ.-Prof. Dr. Markus Achatz, Mag. Dr. Raimund Heiss, LAbg. Bgm. Mag. Alfred Riedl, Mag. Dr. Peter Pilz. **Verlagsredaktion:** MMag. Franziska Koberwein
E-Mail: oesterreichischer@gemeindebund.gv.at; kommunal@kommunalkredit.at; verlag@manz.at
Internet: www.gemeindebund.at; www.kommunalkredit.at; www.manz.at
Hersteller: Novographic Druck G.m.b.H., 1230 Wien. **ISBN** 978-3-214-14514-9