

# RECHT & RFG

# FINANZEN FÜR

# GEMEINDEN

Bericht:  
Future Village!

Herausgeber **Walter Leiss**  
Schriftleitung und Redaktion **Markus Achatz, Peter Pilz**  
Redaktion **Christoph Grabenwarter, Ferdinand Kerschner, Katharina Pabel,  
Alfred Riedl, Ursula Stingl-Lösch**

September 2019

03

77 – 136

## Schwerpunkt

### Finanzielle Risiken für Gemeinden

Finanzstrafrechtliche Risiken erkennen *Sigrid Fried* ➔ 80

Haftungsübernahmen im Lichte des EU-Beihilfenrechts  
*René Berger, Kremena Dimova und Sanela Terko* ➔ 85

Darlehensverträge in Zeiten negativer Zinsindikatoren  
*Markus Unterhofer* ➔ 88

## Übersicht

Steuer-Radar ➔ 90

## Beiträge

### Videoüberwachung durch die öffentliche Hand *Marija Križanac* ➔ 107

BgA erkennen und verstehen (Teil 2) *Ursula Stingl-Lösch* ➔ 93

Grundsteuerliche Definition von Wohnraum bei  
Seniorenwohngemeinschaft *Lisa-Marie Strauss* ➔ 103

Zulässigkeit der Kleintierhaltung im Wohngebiet  
*Verena Laußermair* ➔ 113

VRV 2015 – wirtschaftliche Unternehmungen & Beteiligungen  
*Alexander Herbst und Veronika Meszarits* ➔ 119

VRV 2015 – Voranschlag 2020  
*Veronika Meszarits* ➔ 128

# VRV 2015 – Voranschlag 2020

Die überwiegende Mehrzahl der Länder und Gemeinden steigen per 1. 1. 2020 auf die VRV 2015 um. Somit ist bereits im Jahr 2019 der Voranschlag für das Jahr 2020 nach dem neuen Regime zu erstellen. Gleichzeitig erfolgt die laufende Verrechnung zu dieser Zeit noch nach den Regelungen der VRV 1997. Bei Beachtung einiger Spezifika, die in diesem Beitrag thematisiert werden, sollte die Voranschlagserstellung gut bewältigbar sein.

RFG 2019/28

VRV 2015

Veranschlagung;  
Gliederung  
Voranschlag;  
ausgeglichenes  
Ergebnis

Die rechtlichen Bestimmungen zur Veranschlagung finden sich in den §§ 4 bis 12 VRV 2015, wobei viele Bestimmungen im Vergleich zur VRV 1997 gleichbleiben. Die Neuerungen betreffen vor allem die Veranschlagung in zwei Haushalten (Ergebnis- und Finanzierungsvoranschlag) und idZ die Veranschlagung von nicht finanzierungswirksamen Aufwendungen und Erträgen. Außerdem sind Aufbau und Gliederung des Voranschlags neu. Inhaltlich ändert sich vor allem die Veranschlagungssystematik – ein „ausgeglichener Haushalt“ bekommt verglichen mit der kameralen Logik einen neuen Bedeutungsinhalt.

Von Veronika Meszarits

## Inhaltsübersicht:

- A. Veranschlagung nach VRV 2015
  - 1. Allgemeine Grundsätze der Veranschlagung
    - a) Grundsatz der Einjährigkeit
    - b) Grundsatz der Transparenz bzw Öffentlichkeit
    - c) Grundsatz der Vollständigkeit und Bruttoprinzip
    - d) Möglichst getreue Darstellung der finanziellen Lage
    - e) Prinzip der Periodengerechtigkeit
    - f) Veranschlagung von haushaltsinternen Vergütungen
    - g) Veranschlagung unter Angabe des Ansatzes und des Kontos: Grundsatz der Vergleichbarkeit
  - 2. Veranschlagung in den zwei Haushalten
  - 3. Veranschlagung von nicht finanzierungswirksamen Aufwendungen und Erträgen
- B. Aufbau und Gliederung des Voranschlags
  - 1. Überblick und Übersichten
  - 2. Detailnachweis
  - 3. Die Beilagen
- C. Budgetierung eines ausgeglichenen Ergebnisses nach VRV 2015

## A. Veranschlagung nach VRV 2015

### 1. Allgemeine Grundsätze der Veranschlagung

Die Vorgaben für die Veranschlagung finden sich in den §§ 4 bis 12 der VRV 2015 wieder. Die folgenden Grundsätze der Haushaltsführung sind explizit enthalten und werden im Folgenden näher erläutert.

#### a) Grundsatz der Einjährigkeit

Analog zur VRV 1997 ist der Voranschlag für das Kalenderjahr zu erstellen (§ 4 VRV 2015). Dies gilt sinn-

gemäß auch für Voranschlagsprovisorien und Nachtragsvoranschläge, womit dem allgemeinen Haushaltsgrundsatz der Einjährigkeit Rechnung getragen wird.

Es sind zudem im Voranschlag auch die Werte des laufenden und vorangegangenen Finanzjahrs voranzustellen (§ 6 Abs 5 VRV 2015). Für die Darstellung des vorangegangenen Finanzjahrs ist, sofern vorhanden, der Rechnungsabschluss heranzuziehen.

#### b) Grundsatz der Transparenz bzw Öffentlichkeit

Die Gebietskörperschaft hat den Voranschlag im Internet barrierefrei und ohne Angabe von schützenswerten personenbezogenen Informationen zur Verfügung zu stellen (§ 6 Abs 9 VRV 2015). Die „barrierefreie“ Verwendung bezieht sich insb auch auf die Möglichkeit zur automatisierten Datenverarbeitung.

### Praxistipp

Um diesem Grundsatz gerecht zu werden, wird empfohlen, den Voranschlag (und analog auch für den Rechnungsabschluss) einerseits als gut lesbares Dokument (bspw im PDF-Format) sowie als maschinenlesbare Datei (bspw im CSV-Format) jedenfalls auf der Webseite der Gemeinde/des Landes der Allgemeinheit zur Verfügung zu stellen.

#### c) Grundsatz der Vollständigkeit und Bruttoprinzip

Es sind sämtliche Mittelaufbringungen und Mittelverwendungen<sup>1)</sup> voneinander getrennt und in voller Höhe (brutto) aufzunehmen (§ 7 Abs 1 VRV 2015). Eine ge-

1) Die Begriffe Mittelaufbringungen und Mittelverwendungen stellen einen Überbegriff für Erträge und Einzahlungen (Mittelaufbringungen) und Aufwendungen und Auszahlungen (Mittelverwendungen) dar. Sie ersetzen die Begriffe Einnahmen und Ausgaben, da diese weder dem Ergebnis- noch dem Finanzierungshaushalt eindeutig zugeordnet werden können, diese Differenzierung jedoch ein Grundelement der VRV 2015 darstellt.

wisse Durchbrechung dieses Grundsatzes kann sich bei Vorhandensein von wirtschaftlichen Unternehmungen, Betrieben und betriebsähnlichen Einrichtungen nach § 1 Abs 2 ergeben, die keine eigene Rechtspersönlichkeit haben, aber eigene Wirtschaftspläne nach anderen rechtlichen Vorschriften wie bspw dem UGB erstellen, die dem Voranschlag bloß beizulegen sind. Diese Unternehmungen werden manchmal auch als „Nettobetriebe“ bezeichnet. Sie sind zwar im Namen der Gemeinde oder des Landes tätig, werden aber – aus wirtschaftlicher Sicht – ähnlich wie ausgegliederte Einheiten separat geführt.

#### d) Möglichst getreue Darstellung der finanziellen Lage

Die Voranschlagsbeträge sind zu errechnen bzw bestmöglich zu schätzen (§ 7 Abs 2 VRV 2015). Unverändert zur VRV 1997 sind die Voranschlagwerte in durch 100 teilbaren Euro-Beträgen festzusetzen (§ 7 Abs 3 VRV 2015).

#### e) Prinzip der Periodengerechtigkeit

Mittelaufbringungen und Mittelverwendungen, die sich über mehrere Finanzjahre erstrecken, sind nur mit dem auf das jeweilige Finanzjahr entfallenden Teiles zu veranschlagen (§ 7 Abs 4 VRV 2015). Für den Ergebnisvoranschlag ist dabei der (voraussichtliche) wirtschaftliche Entstehungszeitpunkt maßgeblich, für den Finanzierungsvoranschlag ist der Zahlungszeitpunkt maßgeblich. Dies ist – zumindest rein rechtlich betrachtet – gefordert. Da die Zukunft in vielen Fällen nicht so detailliert vorhergesehen werden kann, ist damit zu rechnen, dass in der Praxis oft der gleiche Betrag im Ergebnis- und Finanzierungsvoranschlag angesetzt werden wird.

#### f) Veranschlagung von haushaltsinternen Vergütungen

Diese sind zu veranschlagen, wenn es sich um Entgelte für tatsächlich erbrachte Leistungen von bzw an wirtschaftliche Unternehmungen, Betriebe und betriebsähnliche Einrichtungen handelt. Es gibt einen eigenen Nachweis für haushaltsinterne Vergütungen. Dieser ist sowohl dem Voranschlag als auch dem Rechnungsabschluss beizulegen. Damit der Ausweis der internen Vergütungen automatisiert erfolgen kann, wird die Verwendung bestimmter und nur dafür vorgesehener Konten empfohlen. Laut dem Kontenplan 3b für Gemeinden bieten sich für diese Kostenbeiträge bzw Kostenersätze insb die Kontengruppen 720 (Aufwand) und 816 (Ertrag) an. Da diese Kontengruppen für verschiedene Arten von Kostenbeiträgen und -ersätzen, unabhängig von einer haushaltsinternen Leistungsverrechnung, vorgesehen sind, wird die Verwendung der vierten und fünften Dekade für den Ausweis als haushaltsinterne Vergütung empfohlen, bspw 720 100 bzw 816 100.

#### g) Veranschlagung unter Angabe des Ansatzes und des Kontos: Grundsatz der Vergleichbarkeit

Analog zur VRV 1997 hat die Veranschlagung auf der **dritten Dekade des Ansatzverzeichnis** zu erfolgen (§ 6 Abs 6 VRV 2015), dh auf Ebene des Unterabschnitts. Das Ansatzverzeichnis ist in der Anlage 2

VRV 2015 abgebildet und ist, verglichen mit der VRV 1997, unverändert geblieben. Die vierte und fünfte Dekade können weiterhin gemeinde- bzw landesspezifisch ausdifferenziert werden.

Die **sechste Dekade** des Ansatzverzeichnis wurde ebenso von der VRV 1997 übernommen und ist, sofern sie verwendet wird, ebenfalls nach Anlage 2 VRV 2015 anzuwenden. Sie stellt eine bestimmte Art der finanzwirtschaftlichen Gliederung dar und ist insb in einer kameralförmigen Buchhaltung von Bedeutung, da eine Unterscheidung zwischen verschiedenen konsumptiven und investiven Mittelaufbringungen/-verwendungen sowie zwischen Pflicht- und Ermessensausgaben vorgenommen wird. Diese Ausdifferenzierung der sechsten Dekade spielt in einem Drei-Komponenten-System eine untergeordnete Rolle, da viele dieser Informationen und Auswertungen bei einer richtigen Verwendung des Kontenplans ohnehin ausgewiesen werden können. Lediglich für bestimmte Regeln im Budgetvollzug, wie bspw die Unterscheidung zwischen Pflicht- und Ermessensausgaben, kann die sechste Dekade weiterhin zweckmäßig sein. Daher ist sie auch in der VRV 2015 beibehalten worden.

Ebenso hat die Veranschlagung weiterhin unter lückenloser Verwendung des **Kontenplans** zu erfolgen. Für Gemeinden bedeutet dies, dass die dreistellige Kontengruppe zwingend anzuwenden ist und keine weiteren Kontengruppe zusätzlich „erfunden“ werden dürfen (§ 6 Abs 8 VRV 2015). Für Länder gilt dies analog, lediglich die Kontengruppe ist für Letztere vierstellig. Für Länder und Gemeinden gilt, dass die weiteren drei Stellen des Kontos landes- bzw gemeindespezifisch weiter ausdifferenziert werden können. An dieser Stelle sei nochmals darauf hingewiesen, dass im Drei-Komponenten-System die Verwendung des richtigen Kontos eine maßgebliche Rolle spielt, da sich durch den jeweiligen Code<sup>2)</sup> entscheidet, in welchem Haushalt und unter welcher Position die jeweiligen Beträge ausgewiesen werden.

Die Veranschlagung auf dieser Detailebene wird als **Detailnachweis** bezeichnet. Diese Ebene bildet die Basis für Vergleiche von Finanzinformationen zwischen den Gebietskörperschaften. Dieser Vergleich ist aus qualitativer Sicht umso besser, je einheitlicher im Detail Interpretationen bei der Wahl des passenden Ansatzes und Kontos für Geschäftsfälle sind.

## 2. Veranschlagung in den zwei Haushalten

Im Rahmen der Veranschlagung sind ein Ergebnis- wie auch ein Finanzierungsvoranschlag zu erstellen. Allerdings besteht keine Verpflichtung zur Erstellung eines Vermögensvoranschlags, dh es ist keine „Plan-Bilanz“ zu erstellen.

Die Veranschlagung in den zwei Haushalten kann in der Praxis mit passender IT-Unterstützung recht pragmatisch erledigt werden. An sich logisch wäre, dass mit der **operativen Gebarung** begonnen und zunächst der Ergebnisvoranschlag geplant wird. Dies ist auch laut

2) Die sog „MVAG-Codes“ sind als vierstellige Ziffernkombinationen im Kontenplan 3a und 3b zu finden und legen fest, in welchen der drei Haushalte laut der Gliederung der Anlagen 1a, 1b und 1c veranschlagte (und verrechnete) Beträge auszuweisen sind. MVAG steht dabei für Mittelverwendungs- und -aufbringungsgruppen.

§ 11 Abs 2 VRV 2015 so vorgesehen. Die Werte aller finanzierungswirksamen Aufwendungen und Erträge können sodann in den Finanzierungsvoranschlag übernommen und wenn notwendig angepasst werden. Einige EDV-Programme haben dies in umgekehrter Reihenfolge aufgesetzt – auch das ist möglich.

Danach ist die **investive Gebarung** zu planen. In einem dritten Schritt ist sodann ersichtlich, welche Maßnahmen im Rahmen der **Finanzierungstätigkeit** der Gemeinde zu treffen sind, dh ob und wofür die Aufnahme vom Fremdmitteln notwendig ist.

In größeren Gebietskörperschaften, wo die Veranschlagung meist nicht allein zentral in der Finanzabteilung, sondern auch dezentral in den einzelnen Dienststellen erfolgt, kann aus Vereinfachungsgründen der Ergebnisvoranschlag zentral erstellt werden. Damit reicht es aus, wenn in den dezentralen Stellen lediglich der Finanzierungsvoranschlag geplant wird.

### Praxistipp

#### Veranschlagung in dezentralen Einheiten

##### 1. Finanzierungsvoranschlag reicht aus

In größeren Gebietskörperschaften erfolgt die Veranschlagung nicht allein zentral (und somit „top down“) in der Finanzabteilung, sondern auch dezentral („bottom up“) in den einzelnen Dienststellen. Hier zeigt die Praxis, dass es ausreicht, die dezentralen Stellen lediglich den Finanzierungsvoranschlag erstellen zu lassen. Der Ergebnisvoranschlag kann auf Basis von deren Eingaben zentral erstellt werden. Falls Fragen auftreten, kann dies immer noch bilateral mit der jeweils betroffenen Dienststelle abgeklärt werden.

##### 2. Ein Überblick über das Drei-Komponenten-System ist für alle von Vorteil

Gleichzeitig bzw trotzdem sollten alle mit Finanzen befassten MitarbeiterInnen einen Überblick über das Drei-Komponenten-System haben. Einige Dienststellen wie insb **Bauabteilungen oder Bauämter** wickeln wertmäßig wesentliche Investitionen ab. Zwar kann es auch hier ausreichen, dass die Budgetierung lediglich im Finanzierungsvoranschlag erfolgt. Allerdings müssen diese Abteilungen entscheiden können, unter welchen Voraussetzungen Mittelverwendungen als Aufwand oder als Investition zu veranschlagen und in der Folge auch zu verrechnen sind.

Andere Dienststellen wie bspw eine **Sozialabteilung** haben kaum Investitionen. Somit spielen die investive Gebarung und die sich daraus ergebenden Abschreibungen eine untergeordnete Rolle. Dadurch ist der Unterschied zwischen dem Ergebnisvoranschlag und der operativen Gebarung im Finanzierungshaushalt nicht nur bei der Veranschlagung, sondern auch im Budgetvollzug überschaubar. In der Mittelfristplanung kann aber auch hier die Entscheidungsnotwendigkeit zwischen laufenden Aufwendungen oder größeren Einmalinvestitionen auftreten. Daher sollte auch hier ein Überblick über das Drei-Komponenten-System im Sinne eines fundierten Basiswissens zum öffentlichen Finanzmanagement vorhanden sein.

### 3. Veranschlagung von nicht finanzierungswirksamen Aufwendungen und Erträgen

Die Veranschlagung von nicht finanzierungswirksamen Aufwendungen und Erträgen ist, verglichen mit der VRV 1997, eine neue Aufgabenstellung. Tabelle 1 zeigt, dass diese auf der zweiten Gliederungsebene grundsätzlich in allen Ertrags- und Aufwandskategorien erster Ebene vorgesehen sind.

Es müssen jedoch gem § 9 Abs 3 nur ausgewählte **nicht finanzierungswirksame Erträge und Aufwendungen** veranschlagt werden. Diese sind:

- Abschreibungen auf Sachanlagen und immaterielle Vermögenswerte;
- Aufwendungen und Erträge im Zusammenhang mit der Wertberichtigungen von Forderungen;
- Aufwendungen und Erträge im Zusammenhang mit folgenden Rückstellungsarten:
  - Abfertigungen und Jubiläumswendungen,
  - Prozesskosten,
  - Haftungen,
  - Sanierung von Altlasten,
  - Pensionen (sofern vom Ansatzwahlrecht nach § 31 Gebrauch gemacht wird);
- sonstige Aufwendungen im Zusammenhang mit Wertänderungen des Vermögens oder der Fremdmittel und
- Sachbezüge.

Somit sind Rückstellungen für nicht konsumierte Urlaube und ausstehende Rechnungen von der Veranschlagungspflicht ausgenommen. Unabhängig davon erscheint auch bei manchen anderen nicht finanzierungswirksamen Ertrags- und Aufwandsarten eine Veranschlagung praktisch schwierig. Dies kann am Beispiel von Rückstellungen für Prozesskosten erläutert werden:

### Beispiel

**Prozesskostenrückstellungen** sind dann im Rechnungsabschluss auszuweisen, wenn auf Basis eines Sachverhalts der Gerichtsweg beschritten wurde, die Gebietskörperschaft mit überwiegender Wahrscheinlichkeit mit einer Verurteilung bzw Verlieren des Prozesses rechnet und die daraus entstehenden finanzielle Verpflichtung in ihrer Höhe verlässlich ermittelbar ist. Solche Rückstellungstatbestände werden üblicherweise im Zuge des Rechnungsabschlusses (im ersten/zweiten Quartal eines Jahres rückwirkend für das Rechnungsabschlussjahr) berücksichtigt. Eine Berücksichtigung bereits bei der Veranschlagung würde bedeuten, dass eine Gebietskörperschaft bereits im Jahr 2020 weiß, dass sie im kommenden Jahr 2021 geklagt werden wird und Anfang 2022 im Rahmen des Rechnungsabschlusses 2021 eine Prozesskostenrückstellung bilden wird. Wird die Gebietskörperschaft jedoch bereits 2020 geklagt, so wäre dies nicht im Voranschlag für 2021, sondern bereits im Rechnungsabschluss 2020 zu berücksichtigen. Dies ist der wesentlich wahrscheinlichere Fall.

MVAG-Ebene	Mittelverwendungs- und -aufbringungsgruppen (1. und 2. Ebene)	MVAG-Code
1	<b>Erträge aus der operativen Verwaltungstätigkeit</b>	<b>211</b>
2	Nicht finanzierungswirksame operative Erträge	2117
1	<b>Erträge aus Transfers</b>	<b>212</b>
2	Nicht finanzierungswirksamer Transferertrag	2127
1	<b>Finanzerträge</b>	<b>213</b>
2	Sonstige nicht finanzierungswirksame Finanzerträge	2136
<b>SU</b>	<b>Summe Erträge</b>	<b>21</b>
1	<b>Personalaufwand</b>	<b>221</b>
2	Nicht finanzierungswirksamer Personalaufwand	2214
1	<b>Sachaufwand (ohne Transferaufwand)</b>	<b>222</b>
2	Nicht finanzierungswirksamer Sachaufwand	2226
1	<b>Transferaufwand (laufende Transfers und Kapitaltransfers)</b>	<b>223</b>
2	Nicht finanzierungswirksamer Transferaufwand	2237
1	<b>Finanzaufwand</b>	<b>224</b>
2	Nicht finanzierungswirksamer Finanzaufwand	2245
<b>SU</b>	<b>Summe Aufwendungen</b>	<b>22</b>

Tabelle 1: Ausweis und Übersicht nicht finanzierungswirksamer Aufwendungen und Erträgen im Ergebnishaushalt

Dieser Logik folgend spielen für die Veranschlagung in der Praxis va folgende nicht finanzierungswirksame Aufwendungen und Erträge eine Rolle:

- Abschreibungen inklusive die ertragswirksame Auflösung von Investitionszuschüssen,
- Dotierungen bzw Auflösungen von Rückstellungen für Abfertigungen und Jubiläumswendungen,
- Dotierungen bzw Auflösungen von Rückstellungen für Pensionen, sofern vom Wahlrecht Gebrauch gemacht wird.

### Praxistipp

#### Umgang mit der Verpflichtung zur Budgetierung nicht finanzierungswirksamer Aufwendungen und Erträge

Viele Arten von nicht finanzierungswirksamen Aufwendungen und Erträgen können erst im Zuge des Rechnungsabschlusses berücksichtigt werden, da sie erst aufgrund von konkreten, im Vorhinein nicht vorhersehbaren Anlassfällen im laufenden Jahr gebildet werden müssen (zB Klagen bei Gericht). Daher sind va folgende nicht finanzierungswirksame Aufwendungen und Erträge bei der Veranschlagung zu berücksichtigen:

- Abschreibungen inklusive die ertragswirksame Auflösung von Investitionszuschüssen,
- Dotierungen bzw Auflösungen von Rückstellungen für Abfertigungen und Jubiläumswendungen,
- Dotierungen bzw Auflösungen von Rückstellungen für Pensionen, sofern vom Wahlrecht Gebrauch gemacht wird.

- Hier wird empfohlen, dass diese in der Finanzabteilung (im Falle der Personalarückstellungen im Zusammenspiel mit der Personalabteilung) zentral geplant/errechnet und veranschlagt werden.

#### Abweichungen zwischen Ergebnis- und Finanzierungsvoranschlag

Die Salden von Ergebnis- und Finanzierungsvoranschlag können bereits im Voranschlag voneinander abweichen. Grundsätzlich bilden der Ergebnisvoranschlag und die operative Gebarung des Finanzierungsvoranschlags den laufenden Betrieb der Gebietskörperschaft ab (s Abb 1). Sie sind auch weitestgehend ident. Allerdings werden der Saldo 1 der operativen Gebarung und das Nettoergebnis meist voneinander abweichen, und zwar insb aufgrund folgender Tatbestände:

- Berücksichtigung nicht finanzierungswirksamer Tatbestände im Ergebnisvoranschlag, insb Abschreibungen, Dotierung/Auflösung von Personalarückstellungen,
- Auseinanderfallen des Zeitpunkts von Entstehung bzw Verursachung (dh Ertrag/Aufwand) und Zahlung (dh Ein-/Auszahlung),
- „Logikbruch“ bei der Darstellung von gegebenen Kapitaltransfers (s § 11 Abs 5). Diese werden in der Ergebnisrechnung im Transferaufwand ausgewiesen, in der Finanzierungsrechnung werden sie jedoch als Auszahlungen aus der investiven Gebarung dargestellt. →

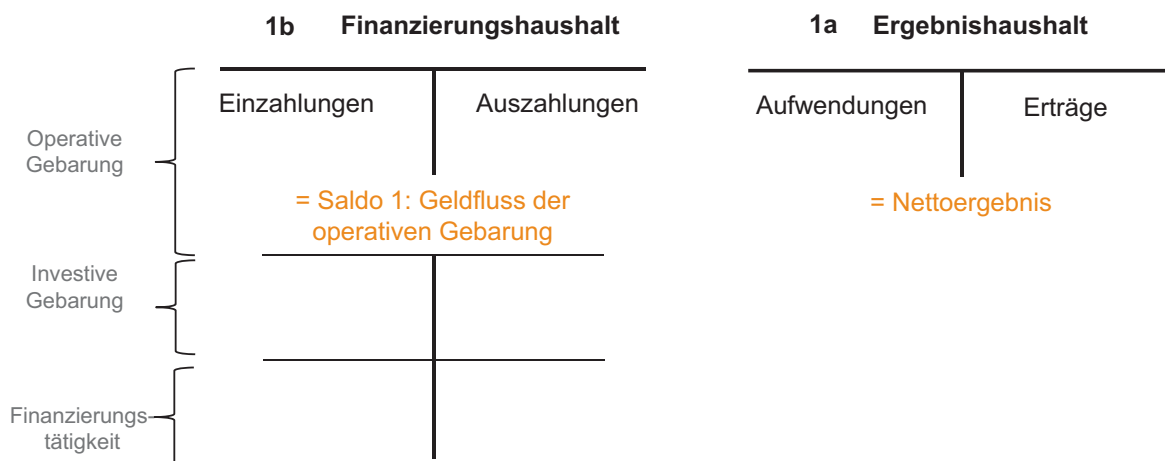


Abbildung 1: Schematische Darstellung der Gliederung des Ergebnis- und Finanzierungshaushalts auf oberster Ebene

**B. Aufbau und Gliederung des Voranschlags**

**1. Überblick und Übersichten**

§ 5 beinhaltet die Bestandteile des Voranschlags (s Abb 2). Demnach ist ein Überblick über den Gesamthaushalt auf erster Ebene zu erstellen. Die erste und zweite Gliederungsebene ist in den drei Haushalten laut Anlage 1 a bis 1 c in der ersten Spalte ersichtlich.

Die erste Gliederungsebene im Ergebnisvoranschlag ist bspw der Personal-, Sach-, Transfer- und Finanzaufwand. Auf zweiter Ebene ist bspw der Sachaufwand in den Verwaltungs- und Betriebsaufwand, Leasing- und Mietaufwand sowie vier weitere Kategorien gegliedert. Die dritte Ebene stellt dann schon das jeweilige Konto laut Kontenplan (Anlage 3 a bzw 3 b) dar.

<b>Gliederung Voranschlag</b>
<p><b>Überblick Gesamthaushalt</b> (laut Anlage 1a):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Ergebnis- und Finanzierungsvoranschlag 1. Ebene sowie</li> <li>• Ergebnis- und Finanzierungsvoranschlag 2. Ebene → freiwillig, bester Gesamtüberblick</li> </ul>
<p><b>Überblick Bereichsbudgets</b> (laut Anlage 1b): Ergebnis- und Finanzierungsvoranschlag 2. Ebene*</p>
<b>Voranschlagsquerschnitt</b> (Anlage 5b)
<b>Detailnachweis auf Kontenebene → der „eigentliche“ Voranschlag</b>
<b>Dienstpostenplan (= „Stellenplan“)</b>
<p><b>Beilagen:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Nachweis über Transferzahlungen (6a)</li> <li>• Nachweis über Zahlungsmittelreserven und Haushaltsrücklagen (6b)</li> <li>• Nachweis über Finanzschulden und Schuldendienst (6c)</li> <li>• Nachweis über haushaltsinterne Vergütungen (6f)</li> <li>• Allfällige freiwillige/bundeslandspezifische Beilagen (zB Investitionsnachweis)</li> </ul>

\* Es die jeweils tiefste Darstellungsebene (Bereichs-/Global-/Detailbudgets) auf 2. Ebene darzustellen, alles darüber auf 1. Ebene.

Abbildung 2: Bestandteile des Voranschlags

**Praxistipps****Gewährleistung einer guten Übersicht und Lesbarkeit des Voranschlags**

**Tipp 1:** Ein Ausweis des Ergebnis- und Finanzierungsvoranschlags auf zweiter Ebene ist nicht verpflichtend, es wird aber empfohlen, diesen freiwillig beizulegen. Nur so können bspw Abschreibungen im nicht finanzierungswirksamen Aufwand als eine Summe herausgelesen werden und allfällige Unterschiede zwischen Ergebnis- und Finanzierungsvoranschlag rasch identifiziert werden.

**Tipp 2:** Ebenso empfohlen wird eine Darstellung von Ergebnis- und Finanzierungsvoranschlag nicht nacheinander, sondern nebeneinander. Dies erleichtert die Übersicht und spart wertvolle Seiten Papier.

**Tipp 3:** Neben den Bereichsbudgets (dh den zehn Gruppen des Ansatzverzeichnisses) können auch weitere Ansätze, die von besonderer Relevanz sind, freiwillig gesondert ausgewiesen werden. Dies kann bspw für die Gebührenhaushalte (dh bspw Ansatz 850 Betriebe der Wasserversorgung, Ansatz 851 Betriebe der Abwasserentsorgung bzw Ansatz 852 Betriebe der Müllbeseitigung) von Informations- und Steuerungsnutzen sein.

Mit „**Bereichsbudgets**“ sind die jeweiligen Gruppen von 0 bis 9 des Ansatzverzeichnisses, dh die erste Dekade des Ansatzverzeichnisses, gemeint. Es gibt somit zehn Bereichsbudgets. Diese sind auf zweiter Gliederungsebene auszuweisen. Daneben können jedoch auch weitere Ansätze, die von besonderer Relevanz sind, freiwillig gesondert ausgewiesen werden.

Der **Voranschlags- und Rechnungsquerschnitt** ist nach wie vor vorhanden. Er wird weiterhin va für eine erste Schätzung des Saldos nach SVG („Maastricht“-Ergebnis) verwendet. Im Unterschied zur VRV 1997 enthält der Voranschlags- und Rechnungsquerschnitt hinkünftig jedoch die Werte der Finanzierungsrechnung (dh „Ist-Werte“) und nicht wie nach VRV 1997 die kameralen Soll-Werte, die laut VRV 2015 eher den Aufwendungen und Erträgen entsprechen würden. In der Gliederung entspricht die Dreiteilung des Querschnitts in die operative, investive Gebarung sowie Finanzierungstätigkeit jener des Finanzierungshaushalts.

**2. Detailnachweis**

Für viele PraktikerInnen stellt der Detailnachweis den „eigentlichen“ Voranschlag dar. Es ist die unterste und damit detaillierteste budgetierte Ebene. Die Zeilen im Detailnachweis bleiben im Vergleich zur VRV 1997 gleich, da weiterhin auf Ansatz- und Kontenebene veranschlagt wird. Es ändern sich jedoch die Spaltenbezeichnungen, da nun Ergebnis- und Finanzierungsvoranschlag zu budgetieren sind. Hier ist eine Darstellung der zwei Haushalte zwar freiwillig, aber für die Übersichtlichkeit essentiell.

**3. Die Beilagen**

Die VRV 2015 sieht im Voranschlag lediglich vier Beilagen verpflichtend vor (s Abb 2). Diese sind:

- Nachweis über Transferzahlungen (6 a)
  - Nachweis über Zahlungsmittelreserven und Haushaltsrücklagen (6 b)
  - Nachweis über Finanzschulden und Schuldendienst (6 c)
  - Nachweis über haushaltsinterne Vergütungen (6 f)
- Weitere länderspezifische Beilagen insb für die Gemeinden sind jedoch in Ausarbeitung, wie bspw ein Investitionsnachweis. Hier ist wichtig, dass die Beilagen möglichst automatisiert erstellt werden können, um zusätzlichen Verwaltungsaufwand zu vermeiden.

**C. Budgetierung eines ausgeglichenen Ergebnisses nach VRV 2015**

Neben den inhaltlichen Anforderungen an die Budgetierung stellt sich auf fachlicher Sicht die Frage nach dem Haushaltsausgleich. In vielen Gebietskörperschaften war die Veranschlagungslogik bis dato jene, dass ein **ausgeglicherer Haushalt** zu budgetieren war. Dies war dann der Fall, wenn alle Ausgaben durch Einnahmen bedeckt waren. Diese Bedeckung wurde entweder je Unterabschnitt (dritte Dekade des Ansatzverzeichnisses wie zB 240 Kindergarten) oder auch höher aggregiert, bspw je Gruppe (erste Dekade des Ansatzverzeichnisses) ausgewiesen.

Der **kamerale Haushaltsausgleich** wurde entweder dadurch hergestellt, dass alle beabsichtigten Ausgaben entweder durch Einnahmen der Gemeinde oder auch durch Kreditaufnahmen bedeckt wurden. Bei einem kameral ausgeglichenen Haushalt kann demnach zunächst noch keine Aussage getroffen werden, ob sich die Gebietskörperschaft im jeweiligen Jahr höher verschulden muss oder ob Schulden abgebaut werden können. Er sagt lediglich, dass alle budgetierten Ausgaben auf irgendeine Weise auch mit Einnahmen (Kreditaufnahme gilt eben auch als eine Einnahme) bedeckt werden können.

Diese Veranschlagungslogik findet sich im **Drei-Komponenten-System** der VRV nicht mehr so wieder. Stattdessen kann man sich beim Veranschlagen an den Salden der Finanzierungsrechnung orientieren (s Tabelle 2 auf der Folgeseite) – entweder für den Gesamthaushalt oder auch feingliederiger, bspw je Gruppe, Abschnitt oder Unterabschnitt laut Ansatzverzeichnis:

Der Geldfluss aus der operativen Gebarung (Saldo 1) des Finanzierungsvoranschlags für den Gesamthaushalt sollte jedenfalls positiv sein, da ein negativer Saldo 1 im Normalfall bedeutet, dass sich die Gebietskörperschaft den laufenden Betrieb „nicht leisten“ kann. Dieser Überschuss aus der laufenden Gebarung kann entweder:

- für einen späteren Zeitpunkt angespart werden,
- im gleichen Jahr für Investitionen verwendet werden oder
- für die Tilgung von Krediten verwendet werden.

Der **Saldo 2** aus der investiven Gebarung wird meist negativ sein, da mehr investiert wird als Einzahlungen aus Investitionen (zB Vermögensverkauf, erhaltene Kapitaltransfers) erwirkt werden können. Die Frage ist hier, ob diese aus Erspartem oder aus dem Überschuss der laufenden Gebarung (Saldo 1) bedeckt werden können. →

MVAG-Ebene	Mittelverwendungs- und -aufbringungsgruppen (1. und 2. Ebene)	MVAG-Code
SU	Summe Einzahlungen operative Gebarung	31
SU	Summe Auszahlungen operative Gebarung	32
SA1	Saldo (1) Geldfluss aus der Operativen Gebarung (31 – 32)	SA1

MVAG-Ebene	Mittelverwendungs- und -aufbringungsgruppen (1. und 2. Ebene)	MVAG-Code
SU	Summe Einzahlungen investive Gebarung	33
SU	Summe Auszahlungen investive Gebarung	34
SA2	Saldo (2) Geldfluss aus der Investiven Gebarung (33–34)	SA2
SA3	Saldo (3) Nettofinanzierungssaldo (Saldo 1+ Saldo 2)	SA3

MVAG-Ebene	Mittelverwendungs- und -aufbringungsgruppen (1. und 2. Ebene)	MVAG-Code
SU	Summe Einzahlungen aus der Finanzierungstätigkeit	35
SU	Summe Auszahlungen aus der Finanzierungstätigkeit	36
SA4	Saldo (4) Geldfluss aus der Finanzierungstätigkeit (35–36)	SA4
SA5	Saldo (5) Geldfluss aus der voranschlagswirksamen Gebarung (Saldo 3 + Saldo 4)	SA5

MVAG-Ebene	Mittelverwendungs- und -aufbringungsgruppen (1. und 2. Ebene)	MVAG-Code
SU	Summe Einzahlungen aus der nicht voranschlagswirksamen Gebarung	41
SU	Summe Auszahlungen aus der nicht voranschlagswirksamen Gebarung	42
SA6	Geldfluss aus der nicht voranschlagswirksamen Gebarung	SA6 <sup>1</sup>
SA7	Veränderung an Liquidem Mitteln (Saldo 5 + Saldo 6)	SA7 <sup>1</sup>
	Anfangsbestand liquide Mittel (115 zum 31.12.20xx (t-1))	
	Endbestand liquide Mittel (115 zum 31.12.20xx (t))	
	davon Zahlungsmittelreserven (1152 zum 31.12.20xx (t))	

Tabelle 2: Gliederung des Finanzierungshaushalts laut Anlage 1 b

<sup>1</sup> Der Geldfluss aus der nicht voranschlagswirksamen Gebarung (SA6) und die Veränderung an liquiden Mitteln (SA7) werden im Voranschlag und im Rechnungsabschluss in den Detailnachweisen und Bereichsbudgets nicht ausgewiesen, sondern nur auf Ebene des Gesamthaushalts.

\*) = Die Summe der MVAG 413 und 423 ergibt am Jahresende nur dann null, wenn die zur Kassenstärkung eingegangenen Geldverbindlichkeiten (Barvorlagen) innerhalb desselben Finanzjahrs getilgt wurden. Eine Differenz zw. Ein- und Auszahlungen (MVAG 4130 bzw 4230) kann nur deshalb entstehen, weil eine Tilgung nicht innerhalb desselben Finanzjahrs erfolgt ist. Die nicht innerhalb desselben Finanzjahrs getilgten Kassenstärker sind als Finanzschulden auf die entsprechenden Konten bzw Gruppen in der Vermögensrechnung umzubuchen.

Letztlich muss sich die Gebietskörperschaft überlegen, ob bzw wofür Fremdmittel aufgenommen werden müssen. Die Summe aller Geldbewegungen findet sich im **Saldo 7** wieder, dh in der untersten Zeile des Finanzierungshaushalts. Damit wird der anfängliche Geldbestand entweder erhöht oder gesenkt. Der Endbestand an liquiden Mitteln ist im Rechnungsabschluss in der Vermögensrechnung zu finden und muss bei Verprobung mit der Finanzierungsrechnung auf den gleichen Betrag kommen.

#### Zusammenfassung – Veranschlagung nach VRV 2015

- Grundsätzlich erfolgt die Veranschlagung wie bisher auf unterster Ebene, dh auf der dritten Dekade des Ansatzes (dh Unterabschnitt) und der Konten (dh Kontengruppe).
- Neu hinzu kommt die Veranschlagung von nicht finanzierungswirksamen Aufwendungen und Erträgen. Die wichtigsten davon sind die

Abschreibungen und langfristigen Personalrückstellungen.

- Zu beachten ist ein Auseinanderfallen der Finanzjahre bei Aufwendungen und dazugehörigen Auszahlungen sowie Erträgen und dazugehörigen Einzahlungen in wesentlichem Ausmaß. Ist dies vorab bekannt, dann weichen veranschlagte Beträge in Ergebnis- und Finanzierungsvoranschlag voneinander ab, sonst nicht.
- Veranschlagt wird (zumindest von der Logik her bzw laut § 11 Abs 2 VRV 2015) zuerst der Ergebnisvoranschlag, dann der Finanzierungsvoranschlag.
- Die Veranschlagungslogik im Sinne eines (kameral) ausgeglichenen Haushalts ändert sich und wird durch die finanzwirtschaftliche Planungslogik des Finanzierungshaushalts ersetzt: Entscheidung über die Verwendung des Saldo 1 operative Gebarung bzw Entscheidung über die Bedeckung des Saldo 2 investive Gebarung.



→ **Zum Thema****Über die Autorin:**

Mag. Veronika Meszarits, MBA, ist Geschäftsführerin des Instituts für Öffentliches Rechnungswesen (IfÖR).  
 Kontaktadresse: IfÖR Unternehmensberatungs GmbH; QBC 4 – Am Belvedere 4, 1100 Wien.  
 Tel: +43 (0)1 311 26 260  
 E-Mail: veronika.meszarits@public-finance.at  
 Internet: www.public-finance.at.

**Von derselben Autorin erschienen:**

*Meszarits/Saliterer*, Die Aussagekraft der Vermögensrechnung im öffentlichen Bereich, ÖHW Das öffentliche Haushaltswesen in Österreich 2014 Bd 54, 12;

*Meszarits/Saliterer*, Die Bundeshaushaltsrechtsreform – Ausgangspunkt und Zielkorridor für eine neue Voranschlags- und Rechnungsabschlussverordnung für Länder und Gemeinden, RWZ 2013, 15;

*Herbst/Meszarits/Saliterer*, IPSAS 13 – Leasingverhältnisse, in *Adam* (Hrsg), Praxishandbuch IPSAS (2015) 169;

**Serie VRV 2015:**

Dieser Beitrag ist der 11. Beitrag einer Serie über die VRV 2015. Bisher erschienen sind:

*Meszarits*, Umstieg auf die VRV 2015, RFG 2017/21;

*Meszarits*, VRV 2015 – anschaulich erklärt (Teil 1), RFG 2017/33;

*Meszarits*, VRV 2015 – anschaulich erklärt (Teil 2), RFG 2018/4;

*Meszarits*, VRV 2015 – Vermögenserfassung und -bewertung, RFG 2018/17;

*Meszarits*, VRV 2015 – Vermögenserfassung und -bewertung von immateriellem Vermögen und Sachanlagen, RFG 2018/22;

*Meszarits*, VRV 2015 – Beurteilung der Finanzlage einer Gemeinde, RFG 2018/35;

*Meszarits/Kuntner*, VRV 2015 – Rückstellungen, RFG 2019/2;

*Hörmann*, Erstmalige Anwendung der VRV 2015 – Zeitleiste, RFG 2019/3;

*Meszarits/Kuntner*, VRV 2015 – Personalrückstellungen, RFG 2019/15.

→ **Literatur-Tipp**

**Hörmann, Leitfaden für die Eröffnungsbilanz nach der VRV 2019, RFG-Schriftenreihe 1–2/2019**

**MANZ Bestellservice:**

Tel: (01) 531 61-100

Fax: (01) 531 61-455

E-Mail: bestellen@manz.at

Besuchen Sie unseren Webshop unter

www.manz.at

