



IKW Verein „Institut für Kommunalwissenschaften“

4020 Linz, Pfarrgasse 14

Außerordentliches Mitglied des Österreichischen Städtebundes

Koordination Wissenschaft IKW-Schriftenreihe „Kommunale Forschung in Österreich“

OSR Univ.Doz. FH-Prof. Dr. Friedrich Klug

gerichtlich beeideter Sachverständiger für das Rechnungswesen der öffentlichen Verwaltung

1. Kritische Anmerkungen zur Implementierung der VRV 2015

Angeregt von den Beiträgen von *Clemens Hödl im KDZ Forum Public Management, 1/2020, Seite 33 ff* und *Peter Biwald und Clemens Hödl in public, 7-8/2020, Seite 38 f*, seien einige kritische Anmerkungen zur Implementierung der VRV 2015 erlaubt. Seit mehr als 45 Jahren bin ich als Stadtrechnungshofdirektor, Universitätsdozent und gerichtlich beeideter Sachverständiger mit der Materie vertraut. Bereits im IKW-Band 119 *Haushaltsreform aus der Sicht der Städte und Gemeinden, Linz 2010*, haben *Michael Häupl, Helmut Mödlhammer* und in *Fachbeiträgen Peter Biwald, Alexander Maimer, Ulrike Huemer, Dietmar Pilz, Bruno Rossmann und Christian Schleritzko* schwerwiegende Bedenken aus praxisnaher Sicht geäußert, die in den folgenden, äußerst langwierigen Verhandlungen mit dem BMF und Rechnungshof mehr oder weniger ignoriert wurden.

Nunmehr zeigt sich seit der Voranschlags-Erstellung für 2020 immer mehr ab, dass in der praktischen Handhabung die Ergebnisse des geldorientierten Finanzierungshaushalts absolute Priorität genießen, während die Informationen aus dem Ergebnishaushalt wegen unterschiedlicher Vorgangsweisen in den Bundesländern und der verschiedenen Methoden der Bewertung öffentlichen Vermögens in den Hintergrund treten. So werden, wie befürchtet, mehr Fragen gestellt als beantwortet, entstehen divergente Ansichten mit Konfliktpotential und werden keine für die Praxis brauchbaren Informationen geliefert.

Das Interesse am Ergebnishaushalt sinkt, wie Praxisberichten aus einigen Bundesländern zu entnehmen ist. Was aber wirklich zählt, ist das kameral-finanzwirtschaftliche Denken, nämlich die Aufrechterhaltung des Haushalts-Gleichgewichts, besonders in schweren Krisenzeiten. Die Beantwortung von Fragen der Gemeinden erfolgt durch die Aufsichtsbehörden meistens auf der Grundlage von formal-theoretischen Vorgaben der VRV und ist von geringer Anpassungs- und Veränderungsbereitschaft geprägt.

Ergebnis- und Finanzierungshaushalt weichen voneinander ab, weil die Bewertung öffentlichen Vermögens eigentlich nicht möglich ist, die wiederum die Höhe der Abschreibungen bestimmt.

So müssen zum Teil intransparente Wertaufholungen von Grundstücken und Dotierungen von Rückstellungen sowie zweckgebundenen Rücklagen erfolgen.

Versuche, die Generationengerechtigkeit durch Analyse der Erfolgsrechnung zu stärken und das Nettovermögen zu erhalten, sind wegen der Schwierigkeiten bei der Bewertung öffentlichen Vermögens, der Wahlrechte bei Pensionsrückstellungen, der Bewertung von Kulturbauten und der unterschiedlichen landesgesetzlichen Vorschriften, nur sehr eingeschränkt möglich (siehe Robert Blöschl, Clemens Hödl, Alexander Maimer, *Mit der VRV 2015 zu mehr Generationengerechtigkeit*, in: ÖHW Heft 1-3/2020, S 23).

„Generationengerechtigkeit“ ist ein von persönlichen Wertvorstellungen bestimmter Begriff, dessen zeitliche Dimension nicht endgültig feststeht und schlussendlich die Frage aufwirft, ob sich je eine „Generation“ um „Gerechtigkeit“ ausreichend gekümmert hat. Die Vorstellungen von der „Gerechtigkeit“ sind von der jeweils früheren, aktuellen und zukünftig erwarteten Situation geprägt. Die Bezugnahme auf die Regelungen der VRV 2015 ist daher bei der Bestimmung der „Generationengerechtigkeit“ nicht besonders aussagekräftig; vielleicht schon eher, wenn es um die Nachhaltigkeit des Ressourceneinsatzes und der Substanzerhaltung geht.

So liegen zum Beispiel im Voranschlag 2020 der Stadt Linz die Werte des Finanzierungshaushalts über dem Ergebnishaushalt, weil vor allem Beteiligungen veräußert und Immobilien verkauft werden mussten. Ferner wurden Investitionszuschüsse auf mehrere Perioden verteilt und Rechnungsabgrenzungen vorgenommen.

Dazu kommt, dass die in Linz und Oberösterreich vorgenommene Doppelbudgetierung für 2020/2021 samt Gliederung in die drei Komponenten Ergebnis, Finanzierung und Vermögen zu einer enormen Vermehrung der Verbuchungen führt. Darunter leidet die Verständlichkeit, Übersichtlichkeit und damit die für die Beurteilung des Haushalts durch Politik und Bürgerinnen/Bürger erforderliche Transparenz. Ferner steigt der Personal-, Zeit-, Personal- und Sachaufwand, insbesondere für die Informationstechnologie und die unbedingt notwendige Beratung. Ein Periodenvergleich der einzelnen Abschnitte des Voranschlages bzw. Rechnungsabschlusses oder ein zwischenbetrieblicher Vergleich der Ergebnisse von Gemeinden ist daher kaum möglich, sondern kosten- und zeitintensiv und im Ergebnis divergent, politisch umstritten und unerwünscht.

Aktuelle Praxiserfahrungen bestätigen die aufgezeigten Bewertungsprobleme bei der Aufstellung des Ergebnis- und Vermögenshaushaltes. Außer politischem Streitpotential, Intransparenz, Verwirrung und enormen Kosten- und Zeitaufwand ist nicht viel Relevan-

tes übriggeblieben. Vieles beruht auf divergenten Annahmen ohne besonderen Mehrwert für die Gemeinden. Eigentlich sollte man auf die Bewertung öffentlichen Gutes verzichten und nur die marktbestimmten Betriebe bewerten, was ohnedies mehr oder weniger perfekt auch schon vor der neuen VRV geschehen ist.

2. Rechnungsstil und Rechnungsziel

Immer wieder wird bei Implementierung der VRV 2015 von einem absoluten MUSS gesprochen (z.B. *public Online 2/19*). Ein MUSS sollte auch einen SINN haben. Dieser ist nur dann gegeben, wenn Rechnungsstil und Rechnungsziel übereinstimmen und die in § 40 VRV 2015 normierten verwaltungsökonomischen Prinzipien beachtet werden.

Die primären Rechnungsziele des kommunalen Haushaltswesens sind die soziale Wohlfahrt und Nutzenstiftung für die Bürgerinnen/Bürger sowie die Aufrechterhaltung des finanziellen Gleichgewichts. Dieses Postulat gilt für die kommunale Hoheitsverwaltung im engeren Sinn. Für marktbestimmte Betriebe und Unternehmungen, die der Daseinsvorsorge dienen, ist das Rechnungsziel ein ausgeglichenes Ergebnis. Erzielte Gewinne sind bedarfswirtschaftlich im öffentlichen Interesse zu verwenden. Kommunen unterscheiden sich fundamental von gewinnorientierten Privatunternehmen. Marktbestimmte Betriebe führen ohnedies eine Buchhaltung nach doppelten Grundsätzen und subsidiär nach den Bestimmungen der VRV 2015.

Das Rechnungswesen der Privatwirtschaft ist die doppelte Buchhaltung, die den direkten Zusammenhang von Leistung und Gegenleistung auf dem Beschaffungs- und Absatzmarkt darstellt, der im kommunalen Hoheitsbereich wegen der öffentlichen Finanzierung über Steuern und Abgaben nicht gegeben ist. Im Bereich der Kommunalwirtschaft besteht der Zusammenhang nur partiell im Rahmen einer öffentlich-privaten Mischfinanzierung. Kommunen dienen öffentlichen Zielen, sind also zweck- und wirkungsorientiert und benötigen ein Rechnungswesen mit primär gesamt- und finanzwirtschaftlicher Orientierung. Die betriebswirtschaftliche Effizienz leistet einen unterstützenden Beitrag ohne das angestrebte Hauptziel zu sein.

3. Kosten-Nutzen-Überlegungen; Mehraufwand

So anerkennenswert die Bemühungen der Protagonisten der doppelten Buchhaltung und der IT- und Beratungsfirmen zur Implementierung des 3-Komponenten-Systems von der kleinsten Gemeinde (Tschanigraben mit 69 Einwohnern) bis zur Bundeshauptstadt Wien

mit ca. 1,9 Mio. Einwohnern auch sein mögen, muss es dennoch gestattet sein, den damit verbundenen Aufwand kritisch zu hinterfragen und dem Nutzen gegenüber zu stellen.

Während nach Angaben der EU-Kommission und des Finanzministeriums der Bundesrepublik Deutschland ein auf Österreich heruntergerechneter Umstellungsaufwand von € 140 bis 360 Mio. zu erwarten ist, konnte der durch Effizienzsteigerungen und höherer Transparenz zu erwartender Nutzen bisher nicht nachgewiesen werden (*IKW-Band 119, Haushaltsreform aus der Sicht der Städte und Gemeinden, Linz 2010, IKW-Band 133, Einführung in das Kommunale Haushalts- und Rechnungswesen, 2. Auflage Linz 2019, S 43 ff; Landesrechnungshof Rheinland-Pfalz, Kommunalbericht 2011, S 45 ff*).

Die Budgethoheit und Gemeindeautonomie sind als wesentlicher Bestandteil der Kommunalpolitik verfassungsrechtlich garantiert. Die Vergabe des Haushalts- und Rechnungswesens an externe Anbieter kann dazu führen, dass das formale Ergebnis inhaltlich durch Externe anders interpretiert wird. Durch die Verlagerung von Expertise steigt die Abhängigkeit der Gemeinden und dominiert eher die erwerbswirtschaftliche Betrachtungsweise.

Jede Entscheidung der Gemeindeorgane ist wegen des unmittelbaren Zusammenhangs von Verwaltungsorganisation und Haushalts- und Rechnungswesen gebärungsrelevant. Dieser Konnex wird durch Outsourcing als „Unterstützung der Gemeindebuchhaltung“ durchbrochen (*siehe Zeitschrift KOMMUNAL 07C/2019, S 90*). Diese Vorgangsweise stellt einen Eingriff in die Gemeindeautonomie und Budgethoheit dar und ist verfassungsrechtlich bedenklich, unabhängig davon, ob sie über einen privaten Anbieter oder einen öffentlichen Rechtsträger erfolgt.

Zu bedenken ist jedenfalls, dass der Öffentliche Haushalt als „Lebensnerv des öffentlichen Handelns“ und „Regierungsprogramm in Zahlen“, von den demokratisch gewählten Gemeindeorganen autonom zu gestalten ist (*G.Steger, Öffentliche Haushalte in Österreich, 2. Auflage, Wien 2005, S 351*).

Bemerkenswert ist, dass in der VRV 2015 und in allen darauffolgenden Landesgesetzen und Haushaltsvorschriften mit keinem einzigen Wort „doppelte Buchhaltung“ vorgeschrieben wird. Es entsteht ein erheblicher Mehraufwand durch die Bewertung öffentlichen Vermögens, das gar nicht bilanzierungsfähig ist und keinen Marktpreis hat. Die Bewertung beruht auf Annahmen, die letztlich politisch zu entscheiden und zu interpretieren sind.

Der Buchungsaufwand steigt stark an, worauf die Erhöhung von bisher 8 auf 35 Anlagen und von 46 auf 120 Seiten der VRV 2015 hinweist. Das Gewicht der Voranschlags-Bände der Stadt Linz hat sich von 1.000 g im Jahr 2019 auf 1.320 g im Jahr 2020/2021 erhöht. Durch Veranschlagung der inhaltlich divergenten Finanzierungs- und Ergebnishaushalte, Bildung von Rückstellungen, Rücklagen, Rechnungsabgrenzungen und Bewertung von Derivaten vervielfältigt sich der Buchungsaufwand. Darunter leidet wegen der vielen Wahl- und Gestaltungsmöglichkeiten die Verständlichkeit und Transparenz. Von „Deregulierung“ des öffentlichen Haushaltswesens kann keine Rede sein.

Die Schwierigkeit bei der gesamthaften Bewertung des Ergebnisses der kommunalen Haushaltsführung durch Kennzahlen besteht darin, dass nicht nur die Finanzierungs- und Ertragskraft sowie die Verschuldung, sondern auch das Nettoergebnis, das Nettovermögen und die Substanzerhaltung gesamthaft zu beurteilen sind. Damit wird durch ein Kennzahlenset ein Zustand beschrieben, der von der Wirtschaftskraft, der Topographie, der Bevölkerungsstruktur und von der Höhe der Einnahmen (Abgabenertragsanteile, Kommunalsteuer, Grundsteuer, Gebühren, etc.) und der Ausgaben (Landesumlage, Sprengelbeiträge, Transfers zur Chancengleichheit, etc.) abhängt. Zu den fünf Kennzahlen des KDZ-Quicktests, nämlich öffentliche Sparquote (Nettoergebnisquote), freie Finanzspitze, Eigenfinanzierungsquote, Verschuldungsdauer und Schuldendienstquote, kommen noch die von der Bewertung abhängigen Kennzahlen Nettovermögensquote und Substanzerhaltungsquote hinzu.

Neun Landesgesetzgeber, der Bundesgesetzgeber (über das FAG) und das EU-Recht bestimmen maßgeblich über das Budget und die Verschuldung. Wegen der unterschiedlichen landesgesetzlichen Regelungen ergibt sich ein Korrekturbedarf bei der Auswertung, der die Vergleichbarkeit noch einige Jahre erschweren wird, sodass es weiterhin primär auf den finanzwirtschaftlichen Quicktest ankommen wird (*Biwald/Hödl, in: public 7-8/2020, Seite 39*).

Der Transfersaldo zulasten der Gemeinden beläuft sich auf minus € 2,7 Mia. Er reduziert die Gemeinde-Ertragsanteile auf € 5 Mia. mit fatalen Auswirkungen auf die Gemeindeautonomie (*Peter Biwald in: public 7-8/2020, S 58*).

4. Pflichtausgaben und zusätzliche Belastungen durch Gesetzesänderungen

Gemeinden können nur in sehr begrenztem Ausmaß mitgestalten und befinden sich in einer starken Abhängigkeit von den Ländern. Wirtschaftsstarke Städte finanzieren ihr Bundesland durch Umverteilung „nach oben“ und in weiterer Folge auch andere Ge-

meinden ihres Bundeslandes. Größere Städte weisen relativ schlechte Benotungen auf, weil die Beurteilung auf fremdbestimmten Grundlagen beruht. Strukturelle und finanzielle Änderungen sind nur durch die Gesetzgeber möglich und demokratiepolitisch bestimmt. Im Bonitäts-Ranking scheinen daher meist nur kleine und mittelgroße Gemeinden an vorderer Stelle auf (*siehe Sonderausgabe 2020 public, 7-8/2020*). Die gesamtwirtschaftliche Bedeutung und der Finanzbedarf der größeren Gemeinden bezüglich Daseinsvorsorge, Infrastruktur, Gesundheit, Bildung, Kultur, Investition, Beschäftigung und Konsum wird dabei nicht ausreichend gewürdigt.

Die Konsolidierungsbemühungen sind deswegen besonders herausfordernd, weil die Pflichtausgaben stärker steigen als die laufenden Einnahmen. Pflichtausgaben, aber auch wesentliche Einnahmen wie die Bundesabgabenertragsanteile, sind nicht steuerbar und konjunktur- und krisenabhängig. Letztlich hängen sie vom Bundes- und Landesgesetzgeber ab, ganz abgesehen von Krisen- und finanziellen Notsituationen wie Pandemien, Überschwemmungen und Klima- und Hitzeschäden, die organisatorisch und finanziell bewältigt werden müssen.

Änderungen von Bundes- und Landesgesetzen und Verordnungen werden immer wieder beschlossen, die den Gemeinden zusätzliche Lasten ohne finanziellen Ausgleich aufbürden. Wenn Abgeltungszahlungen gewährt werden, reichen sie bei weitem nicht aus, um die finanziellen Lasten zu decken. Gegen den Grundsatz „wer anschafft, muss auch zahlen“ wird damit verstoßen.

Die Transferzahlungen der oberösterreichischen Gemeinden an das Land OÖ liegen im österreichweiten Vergleich auf dem Spitzenplatz. Insbesondere wird die Finanzkraft der Statutarstädte deutlich geschwächt. Der Finanzausgleich müsste völlig neu geregelt werden. Es mangelt zwar nicht an vielen, gut gemeinten, wissenschaftlich fundierten Vorschlägen zur grundlegenden Reform des Finanzausgleichs, der allerdings auch einer effizienten externen und internen Gestaltung der Verwaltungsstruktur der Gebietskörperschaften bedarf.

Die Schwierigkeiten sind fast unüberwindlich, weil kein Finanzausgleichspartner, weder der Bund, noch die Länder und Gemeinden, aus gutem Grund Einnahmeverluste hinnehmen will und kann. Es wäre daher unbedingt notwendig, mehr Geld zur Verfügung zu stellen: Entweder durch Mehreinnahmen aus Steuern, Abgaben und Leistungserlösen und/oder durch eigentlich sozial kontraproduktive und nicht realisierbare Einsparungen auf dem Gebiet der Daseinsvorsorge, Gesundheit, Bildung und der Sozialleistungen

und/oder durch eine fundamentale Verwaltungs- und Strukturreform des föderalen Systems österreichischer Prägung - eine Herkulesaufgabe!

Eine echte und nachhaltige Sanierung der Finanzen wäre allerdings nur dann zu erreichen, wenn die für ganz Österreich geltenden Regelungen zur Verteilung der Finanzausgleichsmittel strukturell durch Einräumung des Mitspracherechtes der betroffenen Städte und Gemeinden grundlegend geändert, vereinfacht und gestrafft würden.

Dies ist wegen der geringen Möglichkeiten zur Einflussnahme der Gemeinden solange nicht möglich, als sich die Strukturen im föderalen Staate Österreich nicht ändern und fundierte Vorschläge an permanenten Widersprüchen von allen Seiten scheitern. Nach wie vor hängen die Gemeinden als „Marionetten am Gängelband der Länder“ und weisen einen geringen Autonomiegrad auf (*Es war einmal, in public, Heft 7-8/20, Seite 57*).

Notwendig wäre eine Bundesstaatsreform mit genauer Abgrenzung der Zuständigkeiten zum Beispiel auf dem Gebiet des Gesundheits-, Sozial-, Bildungs- und Verkehrswesens, verbunden mit einem aufgabenbezogenen Finanzausgleich nach dem Äquivalenzprinzip von Leistung und Gegenleistung. Die Konnexität von Aufgaben-, Ausgaben- und Einnahmenverantwortung auf jeder Ebene des Staatsaufbaus müsste gesichert werden. Die finanziellen Transfers von den Gemeinden an die Länder fallen beträchtlich höher aus als die Zuschüsse von den Ländern an die Gemeinden (*Helfried Bauer, Karoline Mitterer, Steuerungsperspektiven bei Finanzausgleichsreformen in Krisenzeiten, in: ÖHW Heft 1-3/2020, S 40-41*).

Der föderale Staatsaufbau müsste völlig neu strukturiert werden, um Ineffizienzen und Zwei- und Mehrgleisigkeiten bei der Aufgabenerledigung sowie auf dem Gebiet der Transferzahlungen und des Förderwesens zu vermeiden.

5. Schlussbemerkung

Resümierend sei festgestellt, dass die Bewertung öffentlichen Vermögens im Hoheitsbereich der Gemeinden weder sinnvoll noch möglich ist, weil marktbestimmte Preise nicht vorhanden sind oder auf Annahmen beruhen. Vielmehr handelt es sich im Widmungsvermögen, das dem öffentlichen Interesse dient und demokratischer Beschlussfassung bedarf. Die Bewertung öffentlichen Gutes ist nicht nur kosten- und zeitaufwändig, sondern enthält viel Konfliktpotential. Erste politische Kontroversen bezüglich der Bewertung des Vermögens entstehen im Zuge der kommunalen Haushaltsplanung, vor allem wenn es darum geht, den Schuldenstand nach der „goldenen Bilanzregel“ zu beurteilen.

Dabei geht es um die Fristenkongruenz bei der Deckung langfristig und kurzfristig gebundenen Vermögens durch Eigen- und Fremdkapital und die Gegenüberstellung von Schulden und öffentlichem Vermögen (*im IKW-Band 119, Linz 2010, haben Michael Häupl/Helmut Mödlhammer, S 5 ff, Friedrich Klug, S 64 und 70, Dietmar Pilz, S 77 und 81 und Bruno Rossmann, S 103, darauf hingewiesen, wurden aber nur im begrenzten Ausmaß gehört*).

Die Zeche zahlen die Städte und Gemeinden!

Literaturempfehlung

IKW-Schriftenreihe „Kommunale Forschung in Österreich“

- 112 Lösung der Stadt-Umlandproblematik, Linz 2003
- 117 Verwaltungsreform durch Lösung der Stadt-Umlandproblematik, Linz 2008
- 119 Haushaltsreform aus der Sicht der Städte und Gemeinden, Linz 2010
- 126 Herausforderung Stadtregionen, Linz 2014
- 130 Urbanität, Linz 2017
- 132 Föderalismus 1. und 2. Auflage, Linz 2018 und Linz 2020
- 133 Einführung in das Kommunale Haushalts- und Rechnungswesen, 2. Aufl. Linz 2019
- 134 Jubiläumsband „50 Jahre IKW“, Linz 2019
- 135 Public Value der Public Management-Ausbildung, Linz 2020

Literaturverzeichnis

- Helfried Bauer, Karoline Mitterer, Steuerungsperspektiven bei Finanzausgleichsreformen in Krisenzeiten, ÖHW 1-3/2020
- Peter Biwald, public 7-8/2020
- Peter Biwald, Clemens Hödl, public 7-8/2020
- Robert Blöchl, Clemens Hödl, Alexander Maimer, ÖHW 1-3/2020
- Clemens Hödl, KDZ Forum Public Management, Heft 1/2020
- Landesrechnungshof Rheinland-Pfalz, Kommunalbericht 2011
- public Online, 2/19
- public Sonderausgabe 2020, 7-8/2020
- public 7-8/2020 „Es war einmal...“
- Gerhard Steger, Öffentliche Haushalte in Österreich, 2. Aufl., Wien 2005
- Zeitschrift KOMMUNAL 07C/2019

Autor und Schriftleiter

Obersenatsrat Univ.Doz. FH-Prof. Dr. Friedrich Klug



Friedrich Klug ist Universitätsdozent an der Universität Linz, FH-Professor, Institutsleiter des Vereins IKW (Linz), Generaldirektor der Linzer Lokalbahn AG, Herausgeber der IKW-Schriftenreihe "Kommunale Forschung in Österreich" nach o. Univ.-Prof. Dr. Ludwig Fröhler (Gründungsrektor der Universität Linz), Vorstandsmitglied des Verbandes der Öffentlichen Wirtschaft und Gemeinwirtschaft (VÖWG), Mitglied des Kuratoriums des KDZ - Zentrum für Verwaltungsforschung (Wien), gerichtlich beeideter Sachverständiger für das öffentliche Rechnungswesen und Träger des Großen Ehrenzeichens für Verdienste um die Republik Österreich. Er war von 1974 bis 2009 Stadtrechnungshofdirektor der Landeshauptstadt Linz.

Arbeitsschwerpunkte und Forschungsbereiche sind Öffentliche Wirtschaft und Gemeinwirtschaft, öffentliches Haushalts- und Rechnungswesen, öffentliche Finanzkontrolle und Schienenbahnen.

Kontakt: ikw@ikw.linz.at

friedrich.klug@ikw.linz.at

www.ikw.co.at