



Der
Rechnungshof

Unabhängig. Objektiv. Wirksam.

Dampfschiffstraße 2
A-1033 Wien
Postfach 240

Tel. +43 (1) 711 71 - 0
Fax +43 (1) 712 94 25
office@rechnungshof.gv.at

RECHNUNGSHOFBERICHT

VORLAGE VOM 25. FEBRUAR 2016

REIHE BUND 2016/2

Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik

Löschung von Abgabenrückständen

KELAG Wärme GmbH

MAK – Österreichisches Museum für angewandte Kunst;
Follow-up-Überprüfung

Wellcon Gesellschaft für Prävention und Arbeitsmedizin GmbH;
Follow-up-Überprüfung

INHALTSVERZEICHNIS

Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik

Prüfungsziel / Ausgangslage	4
Wirkungsziele / Ziel- und Leistungsplan sowie Ressourcenplan	6
Leistungsberichte	7
Zielvereinbarungen innerhalb der Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik	8
Ausbildung	8
Fort- und Weiterbildung	10
Forschung / Evaluierung	11
Organisationsplan/ Organigramm / Hochschulrat / (Vize-)Rektor und Rektorat	12
Studienkommission / Personal	13
Einnahmen und Ausgaben / Kosten je Studierenden	16
Bereich der eigenen Rechtspersönlichkeit / Internes Kontrollsystem	17
Hörsaalauslastung	18
Schlussempfehlungen	18

Löschung von Abgabenrückständen

Prüfungsziel	24
Grundlagen / Risikopotenziale	25
Fehlende Erfassung und Verknüpfung von Löschungen in den Grunddaten	26
Teillöschungen	26
Löschungsbescheide / Insolvenzverfahren	27
Zeitfaktor bei Erhebungs- und Außenprüfungsmaßnahmen	28
Umsatzsteuer- Ausfallsrisiko	28
Aussetzung der Einhebung – Ausfallsrisiko	29
Fehlendes Analysetool für Löschungen	30
Altersstruktur der Rückstände – potenzielle Löschungen	30
Nicht umgesetzte Empfehlungen	31
Zusammenfassende Bemerkungen zum Forderungsmanagement	32
Internes Kontrollsystem	33
Zielvereinbarungen und Steuerungskennzahlen	34
Personal	35
Schlussempfehlungen	36



KELAG Wärme GmbH

Prüfungsziel / Eigentümerstruktur	45
Unternehmensstrategie / Organisation	46
Wirtschaftliche Entwicklung / Beteiligungen	47
Investitionen	49
<i>Generelle Feststellungen</i>	49
<i>Spezifische Einzelfeststellungen</i>	56
Personal	63
Korruptionsprävention	63
Schlussempfehlungen	64

MAK – Österreichisches Museum für angewandte Kunst; Follow-up-Überprüfung

Prüfungsziel / Rahmenzielvereinbarung	71
Ziele in Vorhabensberichten und Budgets sowie für Exposituren	72
Eigentum am Sammlungsgut	73
Inventarisierung des Sammlungsguts / Sammlungsziele / Besucher des MAK	74
Mittel des Vereins KulturKontakt Austria / Sponsoring und Spenden	74
Internes Kontrollsystem / Interne Revision / Vermietung von Räumlichkeiten im MAK	75
Wahrentnahmen im MAK Design Shop	75
Schlussempfehlungen	76

Wellcon Gesellschaft für Prävention und Arbeitsmedizin GmbH; Follow-up-Überprüfung

Prüfungsziel	78
Regelung zu den Werkverträgen und freien Dienstverträgen	78
Umlaufbeschlüsse / Prüfung auf Rückforderung des Geschäftsführerbonus	79
Ausgestaltung der Verträge leitender Funktionen	79
Zielvereinbarungen und Bonifikationen / Bonuszahlungen an Werkvertragsärzte	80
Verträge mit Sicherheitsfachkräften / Vergütung von Reisekosten	80
Versteuerung von Firmenparkplätzen	80
Personalstand und Personalaufwand / Leistungserfassung	81
Rechnungslegung / Kalkulation der Leistungen / Beratungsleistungen	81
Abrechnung von Dienstleistungen / IKS-Projekt / Berichtswesen	82
Buchhaltung und Lohnverrechnung / Geldmittelveranlagung	83
Schlussempfehlungen	83

HOCHSCHULE FÜR AGRAR– UND UMWELTPÄDAGOGIK

Für die Hochschule für Agrar– und Umweltpädagogik waren zwei Bundesministerien zuständig: das BMLFUW für die Erhaltung und Finanzierung der Hochschule und das BMBF für studienrechtliche Angelegenheiten. Hierdurch kam es zu Ineffizienzen und Doppelgleisigkeiten. Die Effektivität der eingesetzten Planungs– (Ziel– und Leistungspläne sowie Ressourcenpläne) und Steuerungsinstrumente (Balanced Scorecard) war nicht zur Gänze gegeben. Die Ausbildung für land– und forstwirtschaftliche Lehrpersonen fand österreichweit ausschließlich an der Hochschule für Agrar– und Umweltpädagogik statt. Dennoch bestanden Überschneidungen mit anderen Lehramtsstudien im ernährungspädagogischen und naturwissenschaftlichen Bereich.

Die Hochschule für Agrar– und Umweltpädagogik verzeichnete von 2009/2010 bis 2013/2014 mit rd. 56,50 % einen hohen Anstieg an Lehramtsstudierenden. Das Ausbildungsangebot der Hochschule für Agrar– und Umweltpädagogik wäre am künftigen Bedarf und unter Berücksichtigung der Pädagog/innenbildung NEU auszurichten. Die Einsatzmöglichkeiten von Umweltpädagogen als Lehrpersonen (Befähigung zum fachpraktischen Unterricht im Fachbereich Umwelt an land– und forstwirtschaftlichen mittleren und höheren Schulen) waren nur eingeschränkt gegeben, wodurch das Risiko eines nicht (arbeits–)marktgerechten Angebots bestand.

PRÜFUNGSZIEL

Ziel der Gebarungsüberprüfung war die Beurteilung der Organe, deren Aufgaben und der Organisationsstrukturen, der Zielerreichung, des Leistungsangebots sowie der damit in Zusammenhang stehenden geplanten Umsetzung der Pädagog/innenbildung NEU (Neuorganisation der Ausbildung der Lehrpersonen) der Hochschule für Agrar– und Umweltpädagogik. Darüber hinaus überprüfte der RH die finanzielle und personelle Entwicklung der Hochschule für Agrar– und Umweltpädagogik. (TZ 1)

AUSGANGSLAGE

Durch das Hochschulgesetz 2005 (HG 2005) kam es zur Zusammenführung der 51 öffentlichen und privaten Institutionen für die Aus-, Fort- und Weiterbildung der (Pflichtschul-)Lehrpersonen zu 14 Pädagogischen Hochschulen (PH). Das Bundesrahmengesetz zur Einführung einer neuen Ausbildung für Pädagoginnen und Pädagogen (Bundesrahmengesetz) vom Juni 2013 enthielt wichtige Elemente einer Reform der Ausbildung der Lehrpersonen. Dennoch erfolgte zur Zeit der Gebarungsüberprüfung die Ausbildung der Lehrpersonen in Österreich an 14 PH und 13 Universitäten (insgesamt 27 Ausbildungs-

institutionen). Durch das Bundesrahmengesetz blieben die Parallelstrukturen in der Ausbildung der Lehrpersonen zwischen PH und Universitäten bestehen. Für die Ausbildung der Lehrpersonen waren drei Bundesministerien — BMBF, BMLFUW und BMWFW — zuständig. Dies führte zu Doppelgleisigkeiten und Parallelstrukturen sowie in weiterer Konsequenz zu Mehrkosten. (TZ 2)

Mit Gründung der Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik mit 1. Oktober 2007 wurden keine Synergiepotenziale verwirklicht, weil in der vormaligen Agrarpädagogischen Akademie bereits die Ausbildung sowie die Fort- und Weiterbildung von Lehrpersonen für den land- und forstwirtschaftlichen Bereich vereint war. Vielmehr verfolgte das BMLFUW das Ziel, mit einer eigenständigen Hochschule die besonderen Bedürfnisse des landwirtschaftlichen Schulbereichs und den direkten Einfluss des BMLFUW darauf zu berücksichtigen. Einzigartig war auch, dass die Absolventen eine Doppelqualifikation erwarben: neben dem Lehramt auch die Befähigung zur landwirtschaftlichen Beratung (vor allem in den Landwirtschaftskammern). (TZ 3)

Die Ausbildung für land- und forstwirtschaftliche Lehrpersonen fand österreichweit ausschließlich an der Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik statt. Dennoch gab es in Wien zur Zeit der Gebarungsüberprüfung an drei PH und fünf Universitäten Lehramtsstudien, wodurch zum Teil Überschneidungen auftraten bzw. einzelne Lehramtsstudien mehrfach angeboten wurden. (TZ 3)

Für die Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik waren zwei Bundesministerien zuständig: das BMLFUW für die Erhaltung und Finanzierung der Hochschule und das BMBF für studienrechtliche Angelegenheiten. Wie bereits im Bericht des RH „Land- und forstwirtschaftliches Schulwesen“ (Reihe Bund 2011/9) aufgezeigt, traten Probleme an den Schnittstellen zwischen BMBF und BMLFUW bzw. Ineffizienzen durch die Zuständigkeit zweier Bundesministerien auf. Überschneidungen gab es bei der Erlassung von Verordnungen, der Planung der Fort- und Weiterbildung für die Lehrpersonen, PH-Online und Evaluierungen. (TZ 4)

Die Zusammenarbeit zwischen den beiden Bundesministerien bzw. mit der Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik war asymmetrisch: Das BMLFUW als Erhalter der Hochschule nahm eine bestimmendere Rolle als das BMBF ein, dessen Kompetenz auf die pädagogischen Angelegenheiten beschränkt war und das darüber hinaus lediglich Empfehlungen abgeben konnte. Durch die Zuständigkeit zweier Bundesministerien gab es keine umfassende Aufsicht, weil diese einer Gesamtsicht bedurfte. Eine exakte Trennung zwischen pädagogischen und nicht-pädagogischen Angelegenheiten war häufig nicht möglich und zudem nicht zweckmäßig. (TZ 4)

In beiden Bundesministerien waren für die Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik mehrere Abteilungen zuständig (BMBF drei Abteilungen und eine Stabstelle, BMLFUW vier

Abteilungen). Der RH hatte bereits im Bericht „Öffentliche Pädagogische Hochschulen“ (Reihe Bund 2014/10, TZ 10) die zersplitterte Organisation der Angelegenheiten der PH im BMBF kritisiert. Dies traf auch auf das BMLFUW — wenn auch im abgeschwächten Ausmaß — zu. So waren die Fachagenden betreffend die Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik im BMLFUW auf zwei Abteilungen aufgeteilt. Neben der hauptsächlich zuständigen Abteilung Präs. 4 plante und koordinierte die Abteilung II/9 die Fort- und Weiterbildung der Berater für die Hochschule. Die Planung und Organisation der Fort- und Weiterbildung der Lehrpersonen und Berater zählten jedoch zu den Aufgaben der Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik. (TZ 4)

WIRKUNGSZIELE

Das BMLFUW konkretisierte sein Wirkungsziel „Nachhaltige Entwicklung eines vitalen ländlichen Raumes mit gleichen Entwicklungschancen für Frauen und Männer“ für den Bildungsbereich im Agrarischen Bildungs- und Beratungsbericht 2012. Dabei legte das BMLFUW zwar vereinzelt Umsetzungsschritte fest, konkrete Ziele für die Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik hatte das BMLFUW jedoch nicht definiert. (TZ 5)

ZIEL- UND LEISTUNGSPLAN SOWIE RESSOURCENPLAN

Die Ziel- und Leistungspläne sowie die Ressourcenpläne stellten grundsätzlich ein geeignetes Instrument zur Steuerung der PH bzw. der Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik im Sinne der wirkungsorientierten Verwaltungsführung dar. Die PH bzw. die Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik unterstanden als nachgeordnete Dienststelle der direkten Aufsicht und Verantwortung des BMBF bzw. BMLFUW. Diese konnten die Aufgabenwahrnehmung unmittelbar nach Maßgabe der Hochschulautonomie — Freiheit von Lehre und Forschung — steuern. (TZ 6)

Das BMLFUW hatte gemäß HG 2005 eine eigene Hochschul- Planungs- und Steuerungsverordnung für die Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik zu erlassen, die sich kaum von der entsprechenden Verordnung des BMBF für die PH in seinem Zuständigkeitsbereich unterschied. Diese Ineffizienz war durch die Zuständigkeit zweier Bundesministerien bedingt. (TZ 6)

In den Ziel- und Leistungsplänen der Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik waren für die einzelnen Teilleistungen (z.B. Ausbildung in land- und forstwirtschaftlichen Berufsfeldern) — anders als in der Verordnung vorgesehen — keine Ziele und keine bzw. lediglich in Einzelfällen Vorhaben definiert. Zentrale (bildungspolitische) Ziele seitens des BMLFUW an die

Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik waren im überprüften Zeitraum nicht dokumentiert. (TZ 7)

Es traten erhebliche Unterschiede zwischen tatsächlichen und den vom BMLFUW budgetierten Ausgaben sowie den in den Ressourcenplänen vorgesehenen und den budgetierten Ausgaben auf. Bei derartig hohen Differenzen (im Jahr 2009 zwischen rd. 12 % und rd. 18 %) ging jegliche Steuerungswirkung einer Planungsrechnung (Bundesvoranschlag, Ressourcenplan) ins Leere. (TZ 7)

Die Genehmigung der Ziel- und Leistungspläne sowie Ressourcenpläne durch das BMLFUW erfolgte erst nach Beginn des betreffenden Studienjahres. Die verspätete Genehmigung bedingte eine Planungsunsicherheit und Einschränkungen im operativen Vollzug. (TZ 7)

Die Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik erstellte seit 2013 sowohl Ressourcen-, Ziel- und Leistungspläne nach Bundeshaushaltsgesetz 2013 (BHG 2013) als auch Ziel- und Leistungspläne sowie Ressourcenpläne nach HG 2005, wodurch Doppelgleisigkeiten und Verwaltungsmehraufwand entstanden. Entsprechend den Materialien zum BHG 2013 sollten bestehende Steuerungsansätze in den Ressourcen-, Ziel- und Leistungsplänen aufgehen. (TZ 7)

LEISTUNGSBERICHTE

Die Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik erstellte und veröffentlichte seit 2010 Leistungsberichte. Damit kam zum Ausdruck, dass sie der Transparenz einen wichtigen Stellenwert beimaß. Da die Ziel- und Leistungspläne der Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik keine Ziele und kaum Vorhaben enthielten, erfüllten sie nicht die rechtlichen Anforderungen. (TZ 8)

Die Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik setzte die Balanced Scorecard als Steuerungselement für die Hochschule ein und bezog damit die Perspektiven der verschiedenen Stakeholder ein. Die im Zeitablauf vorgenommenen Zurücknahmen der Sollwerte der Indikatoren und damit die Aussagekraft des Grads der Zielerreichung (z.B. Anzahl der Kooperationen) waren nicht immer nachvollziehbar. Erläuterungen zu den Abweichungen und Maßnahmen zur Gegensteuerung im Falle der Nichterreichung der Ziele fehlten. Ein Sanktionsmechanismus bei Nichterreichen von Zielen war nicht vorgesehen. Die Effektivität der Balanced Scorecard war daher nicht zur Gänze gewährleistet. (TZ 8)

ZIELVEREINBARUNGEN INNERHALB DER HOCHSCHULE FÜR AGRAR- UND UMWELTPÄDAGOGIK

Das Rektorat der Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik schloss mit den Leitern der Organisationseinheiten keine Zielvereinbarungen ab. Abstimmungsgespräche zwischen dem Rektorat und den Organisationseinheiten zur Umsetzung der durch das BMLFUW genehmigten Ziel- und Leistungspläne waren nicht dokumentiert. (TZ 9)

AUSBILDUNG

Die Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik verzeichnete einen hohen Anstieg der Zahl an Lehramtsstudierenden für die Studiengänge Agrar- und Umweltpädagogik sowie Umweltpädagogik. Die Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik hatte im Studienjahr 2013/2014 insgesamt 471 Studierende. Im überprüften Zeitraum stieg die Zahl der Studierenden um rd. 56,5 %. Während im Studiengang der Agrar- und Umweltpädagogik beinahe ein ausgewogenes Geschlechterverhältnis herrschte, war dies beim Studiengang Umweltpädagogik zugunsten eines Frauenüberhangs nicht der Fall. (TZ 11)

Die Hochschule bot bereits vor dem Inkrafttreten des Bundesrahmengesetzes ein Ergänzungsstudium der Agrar- und Umweltpädagogik für Quereinsteiger an. (TZ 11)

Studierende an der Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik, Studienjahre 2009/2010 bis 2013/2014 (Ausbildung)						
Studienjahr	2009/2010	2010/2011	2011/2012	2012/2013	2013/2014	Veränderung 2009/2010 bis 2013/2014 in %
	Anzahl Studierende (davon Anteil weiblich in %)					
Agrar- und Umweltpädagogik (sechs- semestrig)	121 (60,33 %)	161 (70,19 %)	126 (62,70 %)	143 (62,24 %)	151 (57,62 %)	24,79
Agrar- und Umweltpädagogik berufsbegleitend (sechs- semestrig)	0	0	44 (50,00 %)	42 (50,00 %)	35 (51,43 %)	-
Agrar- und Umweltpädagogik für BOKU- Absolventen (zwei- semestrig)	116 (42,24 %)	83 (50,60 %)	98 (55,10 %)	125 (59,20 %)	140 (58,57 %)	20,69
Agrar- und Umweltpädagogik gesamt	237 (51,48 %)	244 (63,53 %)	268 (62,54 %)	310 (61,36 %)	326 (57,36 %)	37,55
Umweltpädagogik (sechs- semestrig)	64 (79,69 %)	118 (69,49 %)	110 (75,45 %)	126 (79,37 %)	145 (82,76 %)	126,56
gesamt	301 (57,48 %)	362 (65,47 %)	378 (62,96 %)	436 (65,14 %)	471 (65,18 %)	56,48

BOKU – Universität für Bodenkultur Wien

Quellen: Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik; Berechnungen RH

Die durchschnittliche Studiendauer lag mit 6,0 bis 7,4 Semestern und mit 2,9 bis 3,5 Semestern zum Teil erheblich über der vorgeschriebenen Studiendauer von sechs bzw. zwei Semestern. Die Datenlage bezüglich der Studierenden war unvollständig. In den Studienjahren 2009/2010 bis 2013/2014 beendeten durchschnittlich rd. 11,6 % der Studierenden, die in diesem Zeitraum ein Studium begonnen hatten, das Studium vorzeitig ohne Abschluss. Die Drop-Out-Rate betrug in den ersten Studienjahren der Studienrichtung Umweltpädagogik bis zu rd. 30 %. (TZ 11, 12)

Die geschätzte Zahl an Absolventen der Agrar- und Umweltpädagogik (rd. 85 jährlich) lag über dem erhobenen Bedarf (rd. 70 jährlich) gemäß Absolventenbedarfserhebung. Die Einsatzmöglichkeiten von Umweltpädagogen als Lehrpersonen (Befähigung zum fachpraktischen Unterricht im Fachbereich Umwelt an land- und forstwirtschaftlichen mittleren und höheren Schulen) waren nur eingeschränkt gegeben. (TZ 12)

Die Kooperation mit der Universität für Bodenkultur Wien ermöglichte einen effizienten Ressourceneinsatz, weil bei beiden Institutionen Doppelstrukturen vermieden wurden. Das zweisemestrige Studium der Agrar- und Umweltpädagogik für Absolventen bzw. Studierende der Universität für Bodenkultur stellte eine zweckmäßige Ausbildung für Lehrpersonen des fachtheoretischen Unterrichts an land- und forstwirtschaftlichen Schulen dar. Durch die Zusammenarbeit mit der PH Niederösterreich konnten die Einsatzmöglichkeiten der Absolventen als Lehrpersonen an Neuen Mittelschulen erweitert werden. (TZ 13)

Die durch die Pädagog/innenbildung NEU bedingte Verlängerung der Studienzeiten verursachte zusätzlichen Ressourcenbedarf, und die Notwendigkeit einer facheinschlägigen Berufspraxis bedingte Unsicherheiten hinsichtlich der Zahl der Studienanfänger. Aufgrund noch nicht vorliegender Grundlagen (z.B. Anrechnungen, Verordnung über erforderliche Berufspraxis) war eine Abschätzung der Zahl der Studienanfänger bzw. Absolventen zur Zeit der Gebarungsüberprüfung nicht möglich. (TZ 14)

Die Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik hatte bisher keine gemeinsamen Lehrveranstaltungen für die Studiengänge Agrar- und Umweltpädagogik sowie Umweltpädagogik angeboten. Dies konterkarierte einen effizienten Ressourceneinsatz. (TZ 14)

Die Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik war am Entwicklungsverbund Nord-Ost beteiligt, der die Lehrerausbildenden Institutionen in Ostösterreich umfasste. Zur Zeit der Gebarungsüberprüfung erwog die Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik insbesondere Fachdidaktik-Lehrveranstaltungen in Biologie und Umwelt sowie Ernährung einzubringen. Andererseits war sie an Synergiepotenzialen durch Nutzung des Lehrangebots der Verbundpartner im Bereich der Allgemeinbildung (Deutsch, Mathematik und Englisch) interessiert. (TZ 14)

Die Einsatzmöglichkeiten der Umweltpädagogen werden mit Umsetzung der Pädagog/innenbildung NEU erhöht. Für Absolventen des Studiengangs Umweltpädagogik nach der Pädagog/innenbildung NEU erweitert sich das Einsatzgebiet insofern, als sie neben Umwelt auch Biologie an land- und forstwirtschaftlichen Schulen unterrichten können. Die Schaffung eines nicht (arbeits-)marktgerechten Angebots und damit des Risikos einer angebotsinduzierten Nachfrage in Bezug auf den Studiengang Umweltpädagogik wäre zu vermeiden. (TZ 14)

Die Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik beteiligte sich an einem Projekt der Universität Graz zur Entwicklung eines (österreichweit) einheitlichen Aufnahme- und Auswahlverfahrens für Lehramtsstudien. Die Teilnahme an der Durchführung wurde allerdings von der Terminplanung abhängig gemacht. Es nahmen jedoch nicht alle lehrerausbildenden Institutionen an diesem Projekt teil. Durch unterschiedliche Auswahl- und Aufnahmeverfahren an lehrerausbildenden Institutionen könnten daher unerwünschte Wettbewerbs- und Konkurrenzsituationen entstehen. (TZ 15)

FORT- UND WEITERBILDUNG

Die Schwerpunktsetzungen des BMBF hinsichtlich der Fort- und Weiterbildung der Lehrpersonen waren bei der Erstellung des Fort- und Weiterbildungsprogramms der Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik nicht vollständig berücksichtigt. Dies war auf die Teilung der Zuständigkeit zwischen zwei Bundesministerien zurückzuführen. Die Programmerstellung und Organisation der Fort- und Weiterbildung für Berater wurde im BMLFUW durchgeführt. (TZ 16)

Die Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik nutzte PH-Online für die Verwaltung der Fort- und Weiterbildung unvollständig. Ein Grund dafür lag darin, dass PH-Online nicht für die Zielgruppe der Berater gedacht war. Dadurch war sowohl die Vollständigkeit als auch die Qualität der Daten nicht gewährleistet. Es ergab sich ein Verwaltungsmehraufwand (z.B. zusätzliche Aufzeichnungen, eigene Honorarabrechnungen). Auch waren die Daten nicht mit den Auswertungen der anderen PH vergleichbar. Aufgrund der geteilten Kompetenzen zwischen BMBF und BMLFUW forderte das BMBF die korrekte Nutzung von PH-Online nicht ein und hatte dadurch keine Übersicht über die Fort- und Weiterbildung der land- und forstwirtschaftlichen Lehrpersonen. Dies schränkte die Steuerungsmöglichkeiten des BMBF wesentlich ein. (TZ 17)

Die Anzahl der Fort- und Weiterbildungsveranstaltungen der Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik ging im überprüften Zeitraum zurück. Dennoch konnten die Teilnehmerzahlen gesteigert werden. Auswirkungen der gestiegenen Teilnehmerzahlen in Form geringerer Kosten je Veranstaltung bzw. je Teilnehmer waren aufgrund der jährlichen Ausgabenschwankungen (unterschiedliche Abrechnungszeitpunkte) nicht in eindeutiger Tendenz erkennbar. (TZ 18)



Nur eine geringe Anzahl an Fort- und Weiterbildungsveranstaltungen wurde in der unterrichts-freien Zeit im Juli und August angeboten. Zudem wurden diese mangels Nachfrage häufig abgesagt. (TZ 19)

FORSCHUNG

Die Forschung an der Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik war erst im Aufbau begriffen. Der Anteil der Personalressourcen für die Forschung war im überprüften Zeitraum angestiegen und im PH- Vergleich hoch. Einige Projekte, die eher der angewandten, berufs-feld-bezogenen Entwicklungsarbeit der Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik dienten, wurden zur Forschung gezählt. (TZ 20)

Die Forschungswerkstatt — ein Instrument, um den Aufgabenbereich zu etablieren — trug dazu bei, dass die Lehrenden einen Zugang zur Forschung fanden. Die Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik hatte zwar ihre Daten zur Forschungstätigkeit in Bifo:dok, nicht aber in PH-Online erfasst. Ein Vergleich mit den anderen PH war dadurch erschwert. (TZ 21)

EVALUIERUNG

Gemäß § 34 Abs. 2 HG 2005 hatte das zuständige Mitglied der Bundesregierung durch Verordnung nähere Bestimmungen hinsichtlich Evaluierung und Qualitätsentwicklung zu erlassen. Damit war die Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik nicht vom Geltungs-bereich der Hochschul-Evaluierungsverordnung des BMBF erfasst. Das BMLFUW nahm seine Verantwortung nicht wahr und hatte keine eigene Verordnung für die Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik erlassen. Daher wurden keine entsprechenden Evaluierungen (z.B. der Organisationseinheiten) durchgeführt. (TZ 22)

Die Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik evaluierte die Lehrveranstaltungen mittels PH-Online und in Papierform. Dies war unter anderem darauf zurückzuführen, dass PH-Online nicht für die Zielgruppe der Berater gedacht war. Die Evaluierungsergebnisse in der Ausbildung waren aufgrund der niedrigen Rücklaufquoten nur beschränkt aussagekräftig. Die Gesamtauswertungen für den Bericht der Studienkommission über die Evaluierung des Lehrangebots in der Ausbildung wurden zum Teil manuell erstellt. Manuelle Auswertungen sind fehleranfällig. (TZ 23)

ORGANISATIONSPLAN/ ORGANIGRAMM

Mit 1. Oktober 2013 trat für die Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik ein neuer Organisationsplan in Kraft. Eine wesentliche Änderung gegenüber dem früheren Organisationsplan (Oktober 2007 bis September 2013) war die Errichtung eines vierten Instituts (Institut für Unternehmensführung, Forschung und Innovation) und damit einer vierten Institutsleitung. Durch die Errichtung des Zentrums für Weiterbildung und Drittmittelprojekte war eine transparentere Trennung zwischen hoheitlichem und dem Bereich der eigenen Rechtspersönlichkeit möglich. Eine Evaluation der Organisationseinheiten oder des Organisationsplans vor der Reorganisation fand im überprüften Zeitraum nicht statt. Dadurch standen keine Informationen zur Identifikation weiterer Handlungsalternativen — neben der Errichtung eines eigenen Instituts — zur Verfügung. (TZ 24)

HOCHSCHULRAT

Der Hochschulrat der Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik bestand aus fünf Mitgliedern. Der Vorsitzende des Hochschulrats, der diese Funktion seit 2006 innehatte, war bis zu seiner Pensionierung im Jahr 2013 der Leiter der für die Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik zuständigen Fachabteilung im BMLFUW. Zudem war er teilbeschäftigter Lehrer an der Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik. Die intendierte zusätzliche Aufsichtsfunktion des Hochschulrats ging aufgrund dieser Personenidentität zum Teil ins Leere. (TZ 25)

Gemäß den Vorgaben des HG 2005 erließ das BMLFUW eine Verordnung, die den Aufwandsersatz der Hochschulräte regelte. Diese Verordnung war im Wesentlichen wortident mit der entsprechenden Verordnung des BMBF. Da die Organe in den Zuständigkeitsbereich des BMLFUW fielen, konnte die Verordnung des BMBF nicht angewendet werden. Vielmehr waren eine eigene Verordnung des BMLFUW und das damit verbundene Verfahren zu deren Erlassung erforderlich. (TZ 25)

(VIZE-)REKTOR UND REKTORAT

Der Vizerektorin der Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik waren in der ersten Funktionsperiode (Oktober 2007 bis September 2012) offiziell keine Aufgabengebiete zugeordnet. In der zweiten Funktionsperiode des Rektorats teilte der Hochschulrat der Vizerektorin im Dezember 2013 die Forschungsagenden zu. Die weiteren von der Vizerektorin tatsächlich wahrgenommenen Aufgabengebiete waren nicht festgelegt. (TZ 26)

Im überprüften Zeitraum fanden die Sitzungen des Rektorats unregelmäßig statt (ein- bis viermal pro Jahr). Die erforderlichen gemeinsamen Beschlussfassungen des Rektorats waren nur in Einzelfällen dokumentiert. (TZ 26)

STUDIENKOMMISSION

In der Studienkommission der Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik war — anders als bei den PH im Zuständigkeitsbereich des BMBF — ein Vertreter des BMLFUW vorgesehen. Dies brachte das Anliegen des BMLFUW zum Ausdruck, Einfluss auf die Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik zu nehmen. (TZ 27)

Im HG 2005 war die Anzahl der Mitglieder der Studienkommission mit 13 normiert. In der Funktionsperiode Jänner 2011 bis Jänner 2014 bestand die Studienkommission an der Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik erstmals aus 14 — statt 13 — Mitgliedern. Wegen Stimmgleichheit bei der Wahl wurde sie von neun auf zehn Vertreter der Lehrenden erweitert. Die Satzung enthielt keine Regelungen zur Vorgangsweise bei Stimmgleichheit. (TZ 27)

PERSONAL

Die Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik verzeichnete beim Hochschullehrpersonal im Zeitraum 2009 bis 2014 einen Anstieg von in etwa 40 %. Die Zahl des tatsächlich eingesetzten Verwaltungspersonals erhöhte sich um 11,90 %. Der gestiegene Personalstand führte zu einer deutlichen Erhöhung der Personalausgaben von rd. 1,83 Mio. EUR (2009) um rd. 47,60 % auf 2,70 Mio. EUR (2014). (TZ 28)

Entwicklung des Personalstands und der Personalausgaben der Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik, 2009 bis 2014							
Kalenderjahr	2009	2010	2011	2012	2013	2014	Veränderung 2009 bis 2014
	Anzahl Planstellen/VBÄ						in %
Lehrpersonal							
laut Personalplan	21,00	21,00	21,00	21,00	28,00	29,00	38,10
Ist-Stand per 31. Dezember	19,41	23,26	25,44	25,18	26,69	27,40	41,16
Überschreitung (+)/ Unterschreitung (-)	- 1,59	2,26	4,44	4,18	- 1,31	- 1,60	-
Verwaltungspersonal							
laut Personalplan	13,00	11,00	11,00	11,00	11,00	11,00	- 15,38
Ist-Stand per 31. Dezember	10,50	8,50	9,75	11,00	11,50	11,75	11,90
Überschreitung (+)/ Unterschreitung (-)	- 2,50	- 2,50	- 1,25	0,00	0,50	0,75	-
	in %						
Anteil weibliches Lehrpersonal	56,76	58,54	60,47	58,54	51,22	51,22	- 9,76
Anteil weibliches Verwaltungspersonal	54,55	60,00	63,64	66,67	69,23	69,23	26,92
	in 1.000 EUR						
Ausgaben/Auszahlungen	1.831,18	1.880,83	2.029,99	2.423,35	2.593,37 ¹	2.703,55 ¹	47,64

¹ laut Finanzierungshaushalt

Quellen: BMLFUW; Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik; Berechnungen RH

Der im Jahr 2009 bei rd. 57 % liegende Frauenanteil des Lehrpersonals sank bis zum Jahr 2014 auf rd. 51 %, beim Verwaltungspersonal stieg er bis zum Jahr 2014 auf beinahe 70 % an. Beim Lehrpersonal herrschte im Jahr 2014 annähernd ein ausgewogenes Geschlechterverhältnis. (TZ 28)

Die Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik überschritt die Personalpläne jeweils in den Jahren 2010 bis 2014. Im Jahr 2011 überzog sie die Planstellen für das Lehrpersonal sogar um knapp über 20 %. Dies führte unter anderem zu einer deutlichen Erhöhung der Personalausgaben. (TZ 28)

Beim Verwaltungspersonal kam es in mehreren Fällen zur Umgehung des Personalplans (Dienstzuteilung einer Verwaltungsbediensteten der Zentralstelle seit September 2013, Beschäftigung von Fremdpersonal, IT-Kraft aus dem Bereich der eigenen Rechtspersönlichkeit betreute zum Teil den hoheitlichen Bereich mit). Dies beeinträchtigte die Planstellenwahrheit und bewirkte mangelnde Transparenz in der Personalbewirtschaftung. Dienstzuteilungen waren

als kurzfristige, nicht jedoch als mittel- bzw. langfristige Personalbereitstellung vorgesehen. (TZ 28)

Das Lehrpersonal konnte in Hochschullehrpersonen, dienstzugehörige Lehrpersonen, mitverwendete Lehrpersonen und Lehrbeauftragte unterteilt werden. Im Personalplan der Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik war lediglich das Hochschullehrpersonal erfasst. Bei Betrachtung des eingesetzten Lehrpersonals (mit Ausnahme der Lehrbeauftragten der Fort- und Weiterbildung) war für den Zeitraum von 2009 bis 2014 ein Anstieg von rd. 47,1 % zu verzeichnen. Da die Honorarabrechnungen der Lehrbeauftragten nicht über PH-Online erfolgten, entstand Verwaltungsmehraufwand und die Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik hatte keinen Überblick über die in der Fort- und Weiterbildung eingesetzten Lehrbeauftragten. (TZ 29)

Durch die Beschäftigung einer Lehrperson in der Zentralstelle des BMLFUW wurden dem Lehrbereich Ressourcen entzogen und eine intransparente Personalsituation geschaffen. Der Unterricht sollte im Mittelpunkt der Tätigkeit der Lehrpersonen stehen. Sie wären von administrativen Aufgaben und sonstigen Tätigkeiten zu entlasten. (TZ 29)

An der Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik gab es eine historisch gewachsene hohe Anzahl an Hochschullehrpersonen (Vertragsbedienstete) mit sehr geringem Beschäftigungsmaß (z.B. 2 %, 6 %). Teilweise hatten in der Privatwirtschaft tätige Personen — neben einer Vollbeschäftigung — einen Dienstvertrag für einen spezifischen Lehrinhalt. Teilweise hatten auch vollbeschäftigte Beamte der Zentralstelle des BMLFUW einen Dienstvertrag an der Hochschule. Im Jahr 2014 (Stand November 2014) waren rd. 30 % des Hochschullehrpersonals vollbeschäftigt, der Rest war teilbeschäftigt. Bemühungen des BMLFUW und des Rektorats, mit den betroffenen Personen eine einvernehmliche Auflösung herbeizuführen und statt eines Dienstvertrags die Lehrveranstaltung als Lehrauftrag zu vergeben, waren bisher in einem Fall erfolgreich. (TZ 29)

Das neue PH-Lehrerdienstrecht stellte einen Schritt zur Weiterentwicklung und ordnungsgemäßen Aufgabenerfüllung der PH dar. Ein adäquates PH-Lehrerdienstrecht stand erst seit dem Studienjahr 2013/2014 (sechs Jahre seit Bestehen der PH) zur Verfügung. (TZ 30)

Im Zuge der Implementierung des neuen PH-Lehrerdienstrechts erhöhten sich die Planstellen für das Hochschullehrpersonal der Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik im Jahr 2013 von 21 um sieben auf 28 und in weiterer Folge im Jahr 2014 auf 29. Dies entsprach nicht der grundsätzlichen Intention des Gesetzes, das von einer Kostenneutralität ausging. Die Erhöhung der Planstellen war darauf zurückzuführen, dass die Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik in den davor liegenden Jahren die genehmigten Planstellen überschritten hatte und ein Teil der Lehre mittels — nicht planstellenwirksamer — Mehrdienstleistungen abgedeckt

worden war. Das neue PH-Lehrerdienstrecht sah für die Lehrpersonen einen All-in-Bezug vor; Mehrdienstleistungen wurden nicht mehr extra abgegolten. (TZ 30)

Mit dem neuen PH-Lehrerdienstrecht fiel die Ferienregelung weg, alle Hochschullehrpersonen hatten Anspruch auf fünf bzw. sechs Wochen Urlaub. Ende 2014 hatten die Hochschullehrpersonen der Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik rund zwei Drittel ihrer Urlaubsansprüche für die Jahre 2013 und 2014 verbraucht. Von den offenen Urlaubsansprüchen (rd. 300 Urlaubstage) entfiel rund die Hälfte (rd. 150 Urlaubstage) auf Lehrpersonen mit geringem Beschäftigungsausmaß. (TZ 30)

Die höchstqualifizierte Gruppe des Hochschullehrpersonals (PH1/ ph1) war im Hinblick auf die Weiterentwicklung der Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik unterrepräsentiert. (TZ 31)

EINNAHMEN UND AUSGABEN

Die Einnahmen stiegen im überprüften Zeitraum — vor allem wegen der vermehrten Vermietung von Räumlichkeiten an Dritte — um rd. 13,2 %. Die Ausgaben der Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik stiegen im überprüften Zeitraum um rd. 43,5 % an. Dies war vor allem auf die Erhöhung der Personalausgaben durch den vermehrten Personaleinsatz aufgrund gestiegener Studierendenzahlen zurückzuführen. (TZ 32)

KOSTEN JE STUDIERENDEN

Das HG 2005 sah die Führung einer Kosten- und Leistungsrechnung an den PH vor. Diese war in der Zentralstelle des BMLFUW für die nachgeordneten Dienststellen eingerichtet und wesentlich detaillierter als die vorhandenen Ansätze einer Kosten- und Leistungsrechnung der öffentlichen PH im Zuständigkeitsbereich des BMBF. (TZ 33)

Die durchschnittlichen Kosten je Studierenden an der Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik betragen bei der Agrar- und Umweltpädagogik (sechs-semesterig) rd. 7.800 EUR, in der Agrar- und Umweltpädagogik (zwei-semesterig) rd. 3.000 EUR und in der Umweltpädagogik (sechs-semesterig) rd. 5.300 EUR. Sie entsprachen in etwa den Fördersätzen des BMWFW für Studienplätze an Fachhochschulen und lagen deutlich unter den durchschnittlichen Ausgaben je Studierenden an den öffentlichen PH im Wirkungsbereich des BMBF, wo sie rd. 14.400 EUR betragen. Zur Kostenreduktion führten die Kooperation mit der Universität für Bodenkultur Wien und die hohe Anzahl an Anrechnungen im Studiengang Umweltpädagogik. (TZ 33)

Kosten je Studierenden (Ausbildung), 2009 bis 2013						
Kalenderjahr	2009	2010	2011	2012	2013	Veränderung 2009 bis 2013
	in EUR					in %
Agrar- und Umweltpädagogik (sechs-semesterig)	9.547,13	7.550,22	6.990,96	7.074,79	7.795,51	- 18,35
Agrar- und Umweltpädagogik berufsbegleitend (sechs-semesterig)	-	-	-	5.952,44	7.771,03	-
Agrar- und Umweltpädagogik für BOKU-Absolventen (zwei- semesterig)	4.420,14	5.118,33	5.655,35	4.298,70	3.012,24	- 31,85
Umweltpädagogik (sechs- semesterig)	3.189,67	4.495,24	4.571,84	5.992,94	5.311,20	66,51

BOKU – Universität für Bodenkultur Wien
Quellen: BMFLUW; Berechnungen RH

Die der Kostenrechnung zugrunde gelegten Studierendenzahlen stimmten nicht mit den PH-Online-Daten überein. Dadurch wurden die durchschnittlichen Kosten je Studierenden beim sechs-semesterigen Studiengang Agrar- und Umweltpädagogik um rd. 1.300 EUR zu gering dargestellt. (TZ 33)

BEREICH DER EIGENEN RECHTSPERSÖNLICHKEIT

Die Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik erzielte im Rahmen der eigenen Rechtspersönlichkeit beträchtliche Umsätze aus Hochschul- und Masterstudienlehrgängen sowie aus einem Universitätslehrgang. Wenn auch im überprüften Zeitraum die kumulierten Ausgaben höher als die Einnahmen waren, wies die Jahresabschlussrechnung 2013 aufgrund der erwirtschafteten Überschüsse vor und während (Jahre 2009 bis 2011) des überprüften Zeitraums Geldvermögen in der Höhe von rd. 24.300 EUR aus. (TZ 34)

INTERNES KONTROLLSYSTEM

Ein umfassendes Internes Kontrollsystem (IKS) einschließlich einer Risikoanalyse an der Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik fehlte. Die Abwicklung der Bestellungen entsprach grundsätzlich den Haushaltsvorschriften. Jede Bestellung von Waren und Dienstleistungen bedurfte der Genehmigung durch den Rektor, jedoch fehlten detaillierte schriftliche Regelungen über die Arbeitsprozesse. (TZ 35)

Die Buchhaltungsagentur des Bundes (BHAG) hatte mehrfach Verstöße gegen die Unvereinbarkeits- sowie gegen die Unbefangenheitsbestimmungen der Bundeshaushaltsverordnung

festgestellt und eine schriftliche Regelung hierzu empfohlen. Eine solche lag zur Zeit der Gebarungsüberprüfung nicht vor. (TZ 35)

Die Innenrevision des BMLFUW war gemäß Revisionsordnung auch für die nachgeordneten Dienststellen zuständig. Die Innenrevision des BMLFUW hatte die Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik bis zur Zeit der Gebarungsüberprüfung nicht geprüft. (TZ 36)

HÖRSAALAUSLASTUNG

Die Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik hatte keine Übersicht über die Auslastung der Hörsäle. Die Hörsaalnutzung war gering: Die Räumlichkeiten der Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik waren im Wintersemester 2014/2015 zu 44 % ausgelastet. Zwischen rd. 14 % (Dezember 2014) und rd. 23 % (Oktober 2014) der Lehrveranstaltungszeit wurden extern abgehalten. (TZ 37)

Zusammenfassend hob der RH folgende Empfehlungen hervor:

BMBF und BMLFUW

(1) Aufgrund seiner Sonderstellung im österreichischen Bildungssystem wäre das land- und forstwirtschaftliche Schulwesen — unter besonderer Berücksichtigung der Aus-, Fort- und Weiterbildung der Lehrpersonen — in eine umfassende Reform des österreichischen Schulwesens einzubeziehen. (TZ 4)

(2) In Abstimmung mit dem BMWF wären im Rahmen der Neuorganisation der Ausbildung der Lehrpersonen effizienzsteigernde Maßnahmen zu setzen, um bestehende Doppelstrukturen abzubauen und Ressourcen einzusparen. Dabei sollten die Stärken der jeweiligen Ausbildungsinstitution besonders genutzt werden. (TZ 2, 3, 14)

BMLFUW

(3) Die Tätigkeiten des BMLFUW wären hinsichtlich Fort- und Weiterbildung der Berater an die Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik zu übertragen. (TZ 4, 16)

(4) Die Arbeit mit dem Zielsteuerungssystem wäre fortzusetzen, wobei auch die Ziele für die Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik zu konkretisieren wären. (TZ 5)

(5) Die Ziele für die Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik wären zu konkretisieren und dieser in nachvollziehbarer Form bekanntzugeben. (TZ 5, 7)

(6) Bei Nichterreichen von in den Ziel- und Leistungsplänen gesetzten Zielen wäre ein Sanktionsmechanismus (z.B. im Bereich der Ressourcenzuteilung) einzuführen. (TZ 8)

(7) Vorbehaltlich der Umsetzung der Empfehlung einer umfassenden Reform des österreichischen Schulwesens unter Einbeziehung des land- und forstwirtschaftlichen Schulwesens wäre eine Hochschul- Evaluierungsverordnung für die Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik zu erlassen. (TZ 22)

(8) Bei künftigen Bestellungen der Mitglieder des Hochschulrats wären diese derart auszuwählen, dass die zusätzliche Aufsichtsfunktion des Hochschulrats gewährleistet ist. (TZ 25)

(9) Die Bedienstete der Zentralstelle des BMLFUW wäre an die Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik zu versetzen. (TZ 28)

(10) An der Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik wären fallweise Prüfungen durch die Innenrevision durchzuführen. Insbesondere jene Bereiche, die von den Prüfungen der Buchhaltungsagentur des Bundes nicht umfasst waren, sowie der Bereich der eigenen Rechtspersönlichkeit sollten von der Innenrevision regelmäßig geprüft werden. (TZ 36)

Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik

(11) In den Leistungsberichten wäre der Umsetzungsgrad der Ziele und Vorhaben darzustellen. Es wären Erläuterungen zu den Abweichungen und bei Nichterreichung der Ziele Maßnahmen zur Gegensteuerung aufzunehmen. (TZ 8)

(12) Bei Festlegung der Sollwerte für die Indikatoren der Balanced Scorecard wären neben Mengen- auch Qualitätsaspekte zu berücksichtigen. Weiters wären die Sollwerte für die Indikatoren derart festzulegen, dass eine umfassende Steuerungswirkung der Balanced Scorecard gewährleistet ist. (TZ 8)

(13) Künftig wären in schriftlichen Vereinbarungen die Ziel- und Leistungspläne auf die Organisationseinheiten herunterzubrechen, um die Steuerungswirkung zu erhöhen. (TZ 9)

(14) Die Gründe für die hohen Drop-Out-Raten wären zu analysieren und entsprechende Maßnahmen zu ergreifen, um diese zu senken. (TZ 11)

(15) Das Ausbildungsangebot wäre am künftigen Bedarf und unter Berücksichtigung der Pädagog/innenbildung NEU auszurichten. Weiters wären zukünftige Studienanfänger und Schulen bzw. Schulbehörden über die bevorstehenden Änderungen gezielt zu informieren. (TZ 12, 14)

(16) Der Bedarf und die Einsatzmöglichkeiten für die Umweltpädagogen wären zu analysieren und die Ergebnisse bei Umsetzung der Pädagog/innenbildung NEU zu berücksichtigen. Es wäre die Möglichkeit zu evaluieren, die beiden Studiengänge Agrar- und Umweltpädagogik und Umweltpädagogik im Sinne des Zusammenrückens von Umwelt- und Agrarwirtschaft zu einem Lehramtsstudium zusammenzufassen. (TZ 12, 14)

(17) Die Studierendendaten wären zu vervollständigen, um aussagekräftige Daten zur Verfügung zu haben. (TZ 12)

(18) Die Kooperation mit der Universität für Bodenkultur Wien wäre auch auf andere Bereiche (z.B. Hochschuldidaktik) auszudehnen. (TZ 13)

(19) Die Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik sollte sich jedenfalls ab dem Studienjahr 2015/2016 an der Durchführung des einheitlichen Aufnahme- und Auswahlverfahrens für alle Lehramtsstudien beteiligen. (TZ 15)

(20) Die Schwerpunktsetzungen des BMBF wären bei der Erstellung des Fort- und Weiterbildungsprogramms für Lehrpersonen zu berücksichtigen. (TZ 16)

(21) Zur Sicherung der Datenqualität und zur Verwaltungsvereinfachung wären die Anwendungen von PH-Online für die Fort- und Weiterbildung vollständig zu nutzen. (TZ 17, 29)

(22) Fort- und Weiterbildungsveranstaltungen wären grundsätzlich in der unterrichtsfreien Zeit anzubieten und es wäre darauf zu achten, dass durch die notwendigen Bildungsveranstaltungen so wenige Unterrichtsstunden wie möglich entfallen. (TZ 19)

(23) In der Forschung wäre der Fokus auf die Kernschwerpunkte in der berufsfeldbezogenen Forschung zu legen. (TZ 20)

(24) Die Daten zur Forschungstätigkeit wären in PH-Online zu erfassen. (TZ 21)

(25) Durch geeignete Maßnahmen — wie z.B. Ausfüllen der Evaluierungsfragen während der Lehrveranstaltungen — wären die Rücklaufquoten bei der Evaluierung der Lehre zu erhöhen. Weiters sollte das Bewusstsein der Lehramtsstudierenden für die Bedeutung dieses Instrumentariums geschärft werden. Gesamtauswertungen wären IT-unterstützt durchzuführen. (TZ 23)

(26) Angesichts der HG-Novelle 2015 wäre der aktuelle Organisationsplan dahingehend zu ändern, dass der Vizerektorin Aufgabengebiete zugeordnet werden bzw. bis zum Vorliegen eines



adaptierten Organisationsplans wären diese der Vizerektorin per Rektoratsbeschluss zuzuweisen. (TZ 26)

(27) Die Geschäftsordnung des Rektorats wäre wegen des mit der HG–Novelle 2015 erweiterten Aufgabenkatalogs zu überarbeiten. Hierbei wäre auch eine Mindestanzahl an Rektoratssitzungen pro Jahr festzulegen. Weiters wären die gesetzlich gebotenen bzw. mit Geschäftsordnung festgelegten gemeinsamen Beschlüsse des Rektorats nachvollziehbar zu dokumentieren. (TZ 26)

(28) In der Satzung wäre die Vorgangsweise im Fall der Stimmgleichheit bei der Wahl der Mitglieder des Lehrpersonals in die Studienkommission (bzw. Hochschulkollegium) umgehend zu regeln. Zudem wäre die Satzung der HG–Novelle 2015 entsprechend zu adaptieren. (TZ 27)

(29) Im Zuge der mit der HG–Novelle 2015 erforderlichen Adaptierungen wäre die Geschäftsordnung der Studienkommission an die neue Rechtslage anzupassen. Bei Neuwahlen ist die im Gesetz vorgesehene Anzahl der Vertreter der Lehrenden (nunmehr sechs) einzuhalten. (TZ 27)

(30) Der Einsatz der Verwaltungsbediensteten wäre zu analysieren und durch effizienzsteigernde Maßnahmen wäre mit den Planstellen laut Personalplan das Auslangen zu finden. (TZ 28)

(31) Es wäre auf das Lehrpersonal mit sehr geringem Beschäftigungsausmaß einzuwirken, die nicht konsumierten Urlaube — wenn möglich in der individuell lehrveranstaltungsfreien Zeit — zu verbrauchen. (TZ 30)

(32) Der Personalrekrutierung und –entwicklung wäre großes Augenmerk beizumessen, um ausreichend qualifiziertes Lehrpersonal zur Verfügung zu haben. (TZ 31)

(33) Weitere Ausgabensteigerungen der Hochschule für Agrar– und Umweltpädagogik wären jedenfalls zu vermeiden. (TZ 32)

(34) Im Bereich der eigenen Rechtspersönlichkeit wäre auf ein ausgeglichenes Ergebnis zu achten. (TZ 34)

(35) Sämtliche Abläufe wären im Hinblick auf mögliche Risiken und unter Beachtung der von der Buchhaltungsagentur des Bundes aufgezeigten Mängel zu analysieren. Aufbauend auf diese Risikoanalyse wäre ein umfassendes internes Kontrollsystem zu installieren. (TZ 35)

(36) Im Sinne einer effizienten Verwaltungsführung wären Betragsgrenzen festzulegen, dass Bestellungen unter einer bestimmten Betragsgrenze — ohne Mitbefassung des Rektors — von der Verwaltungsdirektion durchgeführt werden können. Weiters wäre auch über die Festlegung der

Verantwortungsbereiche hinaus der grundsätzliche Prozess bei Bestellungen schriftlich festzulegen. (TZ 35)

(37) Die Anweisungsberechtigten und Anordnungsbefugten wären derart schriftlich festzulegen, dass die Einhaltung der haushaltsrechtlichen Vorschriften jederzeit gewährleistet ist. (TZ 35)

(38) Für eine effiziente Hörsaalbelegung und –bewirtschaftung wäre Sorge zu tragen. Außerdem wäre durch Vermietungen der Auslastungsgrad zu erhöhen. (TZ 37)

BMLFUW und Hochschule für Agrar- und Umweltpädagogik

(39) Die Ressourcen-, Ziel- und Leistungspläne wären derart zu gestalten, dass sie auch dem HG 2005 entsprechen. Es wären Ziele und Vorhaben zu berücksichtigen. Außerdem wären die Pläne rechtzeitig vor Beginn des jeweiligen Studienjahres zu genehmigen. Auf die Planungsgenauigkeit in den Bundesvoranschlägen und den Ressourcenplänen wäre vermehrt zu achten, damit sie zur operativen Steuerung herangezogen werden können. (TZ 7, 8)

(40) Der Personalplan wäre jederzeit einzuhalten. (TZ 28) (41) Lehrpersonen wären nicht für administrative Tätigkeiten an der Zentralstelle des BMLFUW einzusetzen. (TZ 29)

(42) Sämtliche Möglichkeiten zur Umwandlung der Dienstverträge mit geringem Beschäftigungsmaß in Lehraufträge wären auszuschöpfen. (TZ 29, 30)

(43) Hinkünftig wäre mit den bestehenden Planstellen für das Hochschullehrpersonal das Auslangen zu finden. (TZ 30)

(44) Für die Berechnung der Kosten je Studierenden wären die Durchschnittswerte der Studierendenzahlen laut PH-Online heranzuziehen. (TZ 33)

BMBF

(45) In Abstimmung mit dem BMWWF wären alle PH und Universitäten, die Lehrpersonen ausbilden, zur Teilnahme an dem Projekt zur Entwicklung und Durchführung eines einheitlichen Aufnahme- und Auswahlverfahrens zu verpflichten. (TZ 15)

(46) Eine Erweiterung von PH-Online für Nicht-Lehrpersonen (z.B. Berater), die an Fort- und Weiterbildungsveranstaltungen der PH teilnehmen, wäre unter Berücksichtigung von Kosten-Nutzen-Aspekten zu prüfen. (TZ 17, 23)

(47) Eine einheitliche Kosten- und Leistungsrechnung wäre für die öffentlichen PH im eigenen Zuständigkeitsbereich einzuführen. (TZ 33)

LÖSCHUNG VON ABGABENRÜCKSTÄNDEN

Zum Jahresende 2013 waren rd. 7,674 Mrd. EUR der von den Finanzämtern vorgeschriebenen Abgaben nicht bezahlt; davon waren im Bundesrechnungsabschluss 2013 mit 4,128 Mrd. EUR mehr als die Hälfte wertberichtigt ausgewiesen.

Obwohl die Finanzämter zwischen 2010 und 2013 im Durchschnitt rd. 478 Mio. EUR pro Jahr an Abgabenrückständen wegen Uneinbringlichkeit löschen mussten, ergaben Analysen des RH und des BMF, dass in den verbliebenen Abgabenrückständen Altfälle enthalten waren, deren Einbringungswahrscheinlichkeit minimal war. Auch die hohen Wertberichtigungen von 4,128 Mrd. EUR im Jahr 2013 waren ein Indiz für weitere lösungsreife Fälle.

Die Finanzämter standen hinsichtlich der Löschung von Abgabenrückständen vor einem Zielkonflikt zwischen dem Abbau von Altlasten und zu hohen, frühzeitigen Löschungen, und damit im Spannungsfeld Verwaltungsökonomie versus Vorsichtsprinzip.

Ein erhebliches Abgabenausfallsrisiko bestand bei der Umsatzsteuer, bei Kleinbetrieben und der Rechtsform GmbH. Hinzu kamen fehlende Risikoinformationen für die Abgabenverwaltung und verspätete Erhebungs- und Außenprüfungsmaßnahmen.

Das BMF setzte Einzelmaßnahmen, verfügte jedoch über kein Gesamtkonzept für ein aktives Forderungsmanagement, welches geeignet wäre, drohende Forderungsausfälle bereits frühzeitig zu erkennen und damit Ausfallsrisiken bereits bei Entstehen des Abgabenspruchs so gering wie möglich zu halten.

Zudem ließen die geltenden Zielvorgaben und Kennzahlen für die Abgabensicherung der Finanzämter sowie die Tatsache, dass dem BMF weder der tatsächliche Ressourceneinsatz noch der Bedarf für die Einbringungstätigkeit bekannt war, keine zweckmäßige Steuerung zu.

PRÜFUNGSZIEL

Der RH überprüfte im BMF und in den Finanzämtern Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf, Baden Mödling und Bruck Leoben Mürzzuschlag die Löschung von Abgabenrückständen. Ziel der Gebarungüberprüfung war die Beurteilung der Entwicklung der Abgabenrückstände, Löschungen und Nachsichten von Abgabenforderungen, der Ziele des BMF für die Abgabensicherung, der Zielerreichung und Steuerung, der Abläufe bei Löschungen und Nachsichten hinsichtlich Gesetzeskonformität, Erfüllung interner Vorgaben und Nachvollziehbarkeit, der

Vorgaben hinsichtlich Zweckmäßigkeit und Angemessenheit, des Internen Kontrollsystems sowie der eingesetzten Personalressourcen. Die Abgabensicherung im Bereich der Zollverwaltung sowie Tätigkeiten der Teams Abgabensicherung, die nicht der (zwangswesen) Abgabeneinbringung von Abgabenrückständen dienten, waren nicht Gegenstand dieser Gebarungsüberprüfung. (TZ 1)

GRUNDLAGEN

Die Aufgabe der Abgabensicherung war es, durch Einbringungsmaßnahmen dafür Sorge zu tragen, dass Abgabenrückstände ehestmöglich durch die Abgabenschuldner beglichen werden. Für die Einbringungsmaßnahmen zuständig waren die sogenannten Teams Abgabensicherung in den Finanzämtern. Fällige Abgabenschuldigkeiten konnten durch Löschung oder Nachsicht abgeschrieben werden. Löschungen erfolgten von Amts wegen bei Uneinbringlichkeit, Nachsichten auf Antrag nach Billigkeit. Löschungen und Nachsichten waren bei entsprechender Änderung der Verhältnisse zu widerrufen. (TZ 1 bis 4)

Die gesamten Abgabenrückstände stiegen zwischen 2010 und 2013 um 15 % auf 7,674 Mrd. EUR. Dies war v.a. auf die 38%ige Erhöhung der von der Einhebung ausgesetzten Rückstände zurückzuführen (die Aussetzung der Einhebung entsprach einem Zahlungsaufschub). Dagegen verringerten sich die Löschungen um 4 % und die Nachsichten um 52 %, von zusammen 535,34 Mio. EUR auf 509,88 Mio. EUR. Der vollstreckbare Abgabenrückstand zum 31. Dezember 2013 i.H.v. 1,822 Mrd. EUR war zu 47 % auf nicht bezahlte Umsatzsteuern zurückzuführen. (TZ 5)

Im Hinblick auf den risikoorientierten Ansatz des RH, auf die betrags- und zahlenmäßig rückläufigen Nachsichten und den geringen prozentuellen Anteil der Nachsichten an den Abschreibungen liegt der Fokus dieses Berichts auf Einbringungsmaßnahmen als Voraussetzung für Löschungen. (TZ 5)

RISIKOPOTENZIALE

Die Risikopotenziale im Abgabenerhebungsverfahren, die zu Löschungen und zu Abgabenausfällen führten, reichten von der fehlenden Erfassung der Löschungen in den Grunddaten der Finanzbehörden über die besondere Konstellation bei Haftungs- und Insolvenzverfahren, das fehlende Analysetool für Löschungen bis hin zum Abgabenausfallsrisiko bei der Umsatzsteuer, bei Kleinbetrieben und der Rechtsform der GmbH und in diesem Zusammenhang verspätete Erhebungs- und Außenprüfungsmaßnahmen. (TZ 6)

FEHLENDE ERFASSUNG UND VERKNÜPFUNG VON LÖSCHUNGEN IN DEN GRUNDDATEN

In den Grunddaten der Abgabepflichtigen waren erfolgte Löschungen nicht IT-unterstützt gekennzeichnet. Dadurch war eine IT-unterstützte Kontrolle — bspw. bei Auftauchen neuer Tatsachen, welche zu einem Aufheben des Abgabenspruchs im Rahmen eines Widerrufs der Löschung führen könnten — nicht möglich. (TZ 7)

Die Finanzämter führten nach Löschungen auch kaum nachträgliche Kontrollen betreffend die wirtschaftliche Lage des Abgabenschuldners durch. Das Verhältnis der Widerrufe von Löschungen zu durchgeführten Löschungen lag in den Jahren 2010 bis 2012 bundesweit jeweils bei rd. 4 % und stieg im Jahr 2013 auf rd. 5 %. Im Jahr 2013 standen den 14.877 durchgeführten Löschungen 712 Widerrufe von Löschungen gegenüber. (TZ 7)

Neben Löschungen waren auch andere Informationen mit Signalwirkung für ein erhöhtes Abgabenausfallsrisiko — z.B. das steuerliche Vorleben des Abgabepflichtigen — nicht in den Grunddaten erfasst. Dadurch fehlten den Finanzbehörden wesentliche Risikoinformationen. (TZ 8)

Auch waren die Verknüpfung von Einbringungsfällen, bei denen mehrere Finanzämter für Abgabenrückstände mit einem inhaltlichen oder personellen Konnex zuständig waren, und das damit verbundene Risikopotenzial noch immer nicht in der IT der Finanzverwaltung abgebildet. Eine Ermittlung des Risikopotenzials konnte nur manuell und stichtagsbezogen mittels zeitintensiver Abfragen durch die Sachbearbeiter erfolgen. Damit blieb den Finanzämtern weiterhin eine Gesamtsicht hinsichtlich des Risikopotenzials verwehrt. (TZ 8)

TEILLÖSCHUNGEN

Die Vorgehensweise des Finanzamtes Baden Mödling — Teillöschungen bis zum voraussichtlich einbringlichen Abgabenrückstand durchzuführen — war insbesondere bei Einbringungsfällen mit hohen Abgabenrückständen zweckmäßig. Die Teillöschung führte einerseits mit der Reduzierung des Rückstandes zu einer realistischen Darstellung des vollstreckbaren Rückstandes und des tatsächlichen Abgabenausfalls. Andererseits war durch die Terminsetzung sichergestellt, dass bei zukünftigen Einkommens- und Vermögenmehrungen Maßnahmen zur Realisierung des Abgabenspruchs gesetzt werden konnten. (TZ 9)

LÖSCHUNGSBESCHEIDE

Die Lösungsbescheide legten die wirtschaftliche Lage zum Zeitpunkt der Löschung nicht ausreichend dar. Dadurch war ein Widerruf von Lösungen wenig erfolgversprechend, weil es nicht möglich war, die tatsächliche Änderung der Verhältnisse schlüssig darzulegen. (TZ 10)

Vor Durchführung einer Löschung musste die Uneinbringlichkeit des Abgaberrückstandes nicht nur beim Abgabenschuldner, sondern insbesondere auch beim abgabenrechtlich Haftungspflichtigen gegeben sein. Haftungsinanspruchnahmen potenziell Haftungspflichtiger erfolgten in den überprüften Finanzämtern verspätet bzw. nicht durchgängig. Dies war zum Teil auf die personelle Ausstattung der überprüften Finanzämter mit qualifizierten Mitarbeitern zurückzuführen. Zum Beispiel stieg im Finanzamt Bruck Leoben Mürzzuschlag die Anzahl der Haftungsverfahren durch die Aufnahme eines neuen A2-Mitarbeiters in den Jahren 2010 bis 2013 auf das nahezu 5-Fache. Die verspäteten bzw. nicht durchgängigen Haftungsverfahren bewirkten neben einem potenziellen Abgabenausfall einen Verlust an generalpräventiver Wirkung. (TZ 11)

Ein besonderes Risikopotenzial stellten Geschäftsführer dar, die mit mehreren Abgabepflichtigen (Gesellschaften) als Hauptschuldner parallel oder zeitlich aufeinanderfolgend Abgaberrückstände und in der Folge auch Lösungen verursachten. Auch dieses besondere Risikopotenzial war IT-mäßig nicht abgebildet. Deshalb bedurften alle Gesellschaften, bei denen Personen mit einem besonderen abgabenrechtlichen Risikopotenzial eine Organstellung innehatten, einer besonderen abgabenrechtlichen Überwachung. (TZ 11)

Zu beanstanden war, dass ein Finanzamt in einem Fall — nach erfolgreicher Intervention des Rechtsvertreters des Abgabenschuldners im BMF — eine Löschung von rd. 2,28 Mio. EUR gegen Zahlung eines über der Zwangsausgleichsquote liegenden Betrags von rd. 800.000 EUR (davon Zwangsausgleichsquote rd. 600.000 EUR, zusätzliche Sonderzahlung rd. 200.000 EUR) verfügt hatte, ohne zuvor die Vermögenslage des Haftenden sowie andere Haftungsvoraussetzungen und damit eine Haftungsinanspruchnahme zu prüfen. (TZ 11)

INSOLVENZVERFAHREN

Entgegen den Vorgaben des BMF beantragten die Finanzämter Insolvenzverfahren zum Teil zu spät bzw. gar nicht. Das erhöhte uneinbringliche Abgaberrückstände und damit den Schaden durch steigende Abgabenausfälle. (TZ 12)

Ein vom RH überprüfter Lösungsfall zeigte, dass ein Unternehmen innerhalb eines Zeitraums von nur zehn Jahren insgesamt vier Insolvenzverfahren und fünf Lösungen von Abgabenschulden i.H.v. rd. 250.000 EUR verursachte. Trotz des hohen finanziellen Schadens und

Arbeitsaufwands, den die vielfachen Insolvenzabwicklungen allein für die Abgabenverwaltung verursachten, konnte dieses Unternehmen fortgeführt werden. (TZ 12)

Sicherheitsleistungen für Abgabepflichtige, die ihren Zahlungsverpflichtungen laufend nicht nachkamen, waren nicht vorgesehen. (TZ 12)

ZEITFAKTOR BEI ERHEBUNGS- UND AUßENPRÜFUNGSMAßNAHMEN

Ein erhebliches Abgabenausfallsrisiko bestand bereits vor dem Einschreiten der Abgabensicherung, da die Feststellung der Abgabenschulden im Rahmen von Außenprüfungsmaßnahmen oder Steuerfahndungsmaßnahmen gerade in Risikofällen und Risikobranchen nicht immer zeitnah erfolgte und dadurch Risiko- bzw. Betrugsfälle nicht immer rechtzeitig erkannt wurden. (TZ 13)

Der Aufwand der Außenprüfung und der Einbringungsmaßnahmen war in diesen Fällen weder zweckmäßig noch wirtschaftlich, weil die Außenprüfung zu spät erfolgte und die vorgeschriebenen Abgaben meist bereits vor Eröffnung des Einbringungsaktes durch die Abgabensicherung uneinbringlich waren. 62 % der gelöschten Abgabebeträge entfielen auf die Betriebskategorie Kleinbetriebe. Jedoch waren zahlreiche Unternehmen fälschlich — aufgrund der von ihnen angegebenen Umsätze — in dieser Betriebskategorie eingestuft. Da die Prüfungshäufigkeit auch von der Betriebsgröße abhängt, war die frühzeitige Aufdeckung eines Abgabebetrugs durch eine falsche Einstufung erschwert. Gerade die zeitnahe Feststellung von Abgabenschulden stellte — v.a. bei Betrugsfällen — einen wesentlichen Erfolgsfaktor für deren Einbringlichkeit dar. (TZ 13)

UMSATZSTEUER- AUSFALLSRISIKO

Die rechtliche Vorgabe, die Umsatzsteuer in der Unternehmerkette in Rechnung zu stellen, barg ein hohes Abgabenausfallsrisiko bzw. Abgabebetrugspotenzial. Insgesamt war die Umsatzsteuer die Abgabenart mit dem höchsten Risikopotenzial. Sie wies im Jahr 2013 sowohl bei den vollstreckbaren Rückständen mit fast der Hälfte als auch bei den Löschungen mit mehr als 60 % den höchsten Anteil auf. Im Vergleich zu ihrem Anteil am Steueraufkommen — rund ein Drittel — war ihr Anteil bei Löschungen und Rückständen überproportional. Der Bekämpfung des Abgabenausfalls im Bereich der Umsatzsteuer kam daher besondere strategische Bedeutung zu. (TZ 14)

Zudem erschwerten die unterschiedlichen Umsatzsteuervoranmeldungszeiträume und die nicht durchgängige Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen eine wirksame und

zeitnahe Überwachung und eine wirksame Risikoanalyse zur Bekämpfung von Steuerbetrug. (TZ 14)

Obwohl die vom Unternehmer vereinnahmte Umsatzsteuer wirtschaftlich betrachtet an die Finanzverwaltung abzuführendes Fremdgeld darstellte, unterlagen bestimmte Umsatzsteuerzahlungen an das Finanzamt dem Anfechtungsrisiko im Insolvenzverfahren. Dies hatte zur Folge, dass die Finanzverwaltung diese Zahlungen an den Insolvenzverwalter zurückzahlen musste. Im Gegensatz zur Umsatzsteuer unterlagen Lohnsteuerzahlungen des Gemeinschuldners (also des Arbeitgebers) an das Finanzamt keinem Anfechtungsrisiko. Das BMF hatte bereits mehrfach — bisher erfolglos — legislative Initiativen ergriffen, um das Anfechtungsrisiko von Umsatzsteuerzahlungen auszuschalten. (TZ 14)

AUSSETZUNG DER EINHEBUNG – AUSFALLSRISIKO

Ein zunehmendes Abgabenausfallsrisiko lag im kontinuierlichen Anstieg der Rückstände, die von der Einhebung ausgesetzt waren: Österreichweit waren sie von 2010 bis 2013 um ein Drittel (von 1,174 Mrd. EUR auf 1,618 Mrd. EUR) gestiegen. Das Einbringungsrisiko und damit die Löschungswahrscheinlichkeit dieser von der Einhebung ausgesetzten Rückstände stiegen mit zunehmender Rückstandshöhe und langer Verfahrensdauer, weil die Abgabepflichtigen die Einbringungswahrscheinlichkeit während der Verfahrensdauer durch Wohnsitz-, Ansässigkeits- und Vermögensverlagerungen massiv verringern konnten. Für die Abgabensicherung entstanden bearbeitbare, vollstreckbare Rückstände erst zu einem Zeitpunkt, zu dem die Einbringlichkeit oft aussichtslos war; die Löschungswahrscheinlichkeit war deshalb hoch. Die aufgewendeten Ressourcen für die Einbringung stellten in solchen Fällen — ebenso wie jene für etwaige Steuerfahndungs- und Außenprüfungsmaßnahmen — verlorenen Aufwand dar, weil die vorgeschriebenen Abgaben weitgehend gelöscht werden mussten. (TZ 15)

Dem Risikopotenzial aus von der Einhebung ausgesetzten Rückständen war durch eine restriktive Gewährung der Aussetzung der Einhebung zu begegnen. Hinzuweisen war hier auf die Möglichkeit, das Einbringungsrisiko dadurch zu senken, dass das Finanzamt eine beantragte Aussetzung nicht genehmigt, falls das Verhalten des Abgabepflichtigen auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit gerichtet ist, und das Finanzamt dadurch Einbringungshandlungen zeitnah setzen kann. (TZ 15)

FEHLENDES ANALYSETOOL FÜR LÖSCHUNGEN

Das BMF nahm keine standardisierten, tiefergehenden Analysen hinsichtlich der Ursachen für die Löschungen bzw. der Auslöser der gelöschten Abgabenrückstände vor, um aus den Ergebnissen Strategien zur künftigen Vermeidung von Abgabenausfällen zu entwickeln. (TZ 16)

ALTERSSTRUKTUR DER RÜCKSTÄNDE – POTENZIELLE LÖSCHUNGEN

In den vom RH überprüften Fällen gelöschter Abgabenrückstände waren die gesetzlichen Voraussetzungen für die Löschungen grundsätzlich erfüllt: Die Abgabenschulden waren zum Lösungszeitpunkt als dauerhaft uneinbringlich zu werten. (TZ 17)

Allerdings bestanden löschungsreife Fälle, bei denen trotz Vorliegens der gesetzlichen und internen Voraussetzungen der dauerhaften Uneinbringlichkeit keine Löschungen erfolgt waren. Dies war u.a. auf den Umstand zurückzuführen, dass die Finanzämter bei verbundenen oder öffentlichkeitswirksamen Fällen die alleinige Entscheidung über eine Löschung nicht tragen wollten und die Finanzämter ihre Ressourcen vorrangig für die Einbringung jüngerer Abgabenrückstände einsetzten. (TZ 17)

Hinsichtlich potenzieller Löschungen bestand ein Zielkonflikt zwischen Verwaltungsökonomie und der Vorsicht, Abgabenrückstände nicht zu früh zu löschen. (TZ 17)

Die Abgabenrückstände wiesen ein verhältnismäßig hohes Alter auf. So stammte mehr als ein Viertel der vollstreckbaren Rückstände aus den Jahren vor 2012. (TZ 18)

Einen hohen Anteil von weit mehr als einem Drittel beanspruchten jene Rückstandsfälle, bei denen sich seit 31. Dezember 2012 die ausgesetzten Abgabenrückstände — insgesamt rd. 1 Mrd. EUR — nicht verändert hatten. Auch betrafen die vollstreckbaren und von der Einbringung ausgesetzten Abgabenrückstände zahlreiche Altfälle mit einem hohen Rückstandsvolumen, die bereits seit bis zu mehr als 15 Jahren als Einbringungsfälle aufschienen. (TZ 18)

Das BMF verfügte über keine laufenden standardisierten Analysen über die Altersstruktur der Abgabenrückstände. Damit fehlte eine wichtige Steuerungskennzahl, weil das Alter der Abgabeforderungen einen wesentlichen Einflussfaktor für die Einbringungswahrscheinlichkeit der Abgabeforderungen darstellte und eine Prognose über das Zahlungsverhalten der Abgabepflichtigen ermöglichen würde. (TZ 18)

Zu beanstanden waren die großen bundesweiten Unterschiede in der Praxis der Finanzämter hinsichtlich der Aussetzung der Einbringung: Der Anteil der von der Einbringung ausgesetzten Abgabenrückstände am jeweiligen Gesamtrückstand wies eine Bandbreite von 13 % bis 63 % auf. Dies war auf die unterschiedliche Handhabung der aushaftenden Rückstände durch die Finanzämter bei ähnlich gelagerten Fällen zurückzuführen. (TZ 19)

Seit der Haushaltsrechtsreform 2013 bildete der Bundesrechnungsabschluss mit den Wertberichtigungen für zweifelhafte Forderungen ein realistischeres Bild der Forderungen des Bundes ab. Im Bereich der öffentlichen Abgaben betrafen die Wertberichtigungen Rückstände der Abgabepflichtigen, die von der Einhebung bzw. Einbringung ausgesetzt waren, sowie Konkursforderungen aus laufenden Insolvenzverfahren. Vor der Haushaltsrechtsreform 2013 hatte es keine Vorsorgen für zweifelhafte Forderungen gegeben. (TZ 20)

Im Bundesrechnungsabschluss 2013 waren rd. 4,128 Mrd. EUR als Wertberichtigungen zu Forderungen aus Abgaben bei den Finanzämtern ausgewiesen. Damit waren die Wertberichtigungen und damit die zweifelhaften Forderungen höher als die einbringlichen Abgabenforderungen (3,546 Mrd. EUR). (TZ 20)

Allerdings gaben jene vom BMF auf Basis der von der Einbringung ausgesetzten Rückstände gebildeten Wertberichtigungen das reale Bild der Einbringungswahrscheinlichkeit nicht zuverlässig wieder. Dies lag am unterschiedlichen Vorgehen der Finanzämter bei der Aussetzung der Rückstände von der Einbringung. (TZ 20)

NICHT UMGESetzte EMPFEHLUNGEN

Der bundesweite Fachbereich des BMF, die Interne Revision des BMF und der RH hatten bereits in früheren Überprüfungen der Abgabeneinbringung Empfehlungen zur Verringerung bzw. Beseitigung der Risikopotenziale ausgesprochen; die Umsetzung der Empfehlungen, die zum Teil bis zum Jahr 2007 zurückreichten, war nach wie vor offen: (TZ 21)

Frühere Empfehlungen zur Abgabeneinbringung und Umsetzungsstand			
Empfehlung	Quelle	Umsetzungsstand	siehe TZ
Schaffung einer amtsübergreifenden Informationsplattform zur Früherkennung von Betrugsfällen	RH	offen	7
Darlegung der wirtschaftlichen Lage in Löschungsbescheiden	Audits BMF	offen	10
zeitnahe und durchgängige Prüfung der Haftungsvoraussetzungen	Audits BMF	offen	11
zeitnahe und vermehrte Beantragung von Insolvenzverfahren	Audits BMF	offen	12
vermehrte Außenprüfungsmaßnahmen bei Kleinbetrieben	RH	offen	13
Analyse der Löschungen	Interne Revision BMF	offen	16
zeitnahe Löschung bei Vorliegen der Voraussetzungen – v.a. bei Altfällen	Audits BMF	offen	17
Entwicklung eines Kennzahlensystems zur Messung des Zahlungsverhaltens (inkl. Altersstruktur)	Interne Revision BMF	offen	18

Quelle: RH

ZUSAMMENFASSENDE BEMERKUNGEN ZUM FORDERUNGSMANAGEMENT

Das BMF hatte kein Gesamtkonzept, welches sicherstellte, dass Ausfallsrisiken bereits ab dem Entstehen des Abgabenspruchs so gering wie möglich gehalten werden. Dies, obwohl die Optimierung des Forderungsmanagements während des gesamten Prüfungszeitraums 2010 bis 2013 als Schwerpunktziel des BMF für die richtige Abgabenerhebung definiert war. (TZ 22)

Das Forderungsmanagement erfolgte primär im Nachhinein durch die Abgabensicherung und war damit nicht geeignet, drohende Forderungsausfälle bereits frühzeitig zu erkennen. Analysen im Vorfeld betreffend das Risikopotenzial von Abgabepflichtigen und darüber, ob die vorliegenden Informationen ausreichend waren, um potenzielle Forderungsausfälle frühzeitig erkennen und vermeiden zu können, fehlten ebenso wie eine Risikobeurteilung im Sinne einer Bonitätsbewertung. (TZ 22)

Darüber hinaus war es der Abgabeneinbringung selbst nicht möglich, eine standardisierte Risikoeinstufung der Rückstände anhand bestimmter automatisierter Parameter vorzunehmen, um Risikofälle prioritär bearbeiten zu können. Somit waren die (Hoch-)Risikofälle nicht rechtzeitig erkennbar, um rasch zu handeln und in der Folge das Entstehen uneinbringlicher Abgabenrückstände zu verhindern. (TZ 22)

INTERNES KONTROLLSYSTEM

In den elektronischen Verfahren war für die Finanzämter der Genehmigende einer Löschung oder Nachsicht nicht ersichtlich. Nicht möglich war daher auch die Kontrolle, ob alle Vorschriften im Zusammenhang mit der Genehmigung von Löschungen und Nachsichten eingehalten wurden. (TZ 23)

Bei den Löschungen und Nachsichten bestanden — anders als im Strategiepapier des BMF aus 2010 bei Erledigungen mit hohem Risiko dargelegt — kein durchgängiges Vier-Augen-Prinzip und keine durchgängigen Kontrollen. Dies führte zu einem Malversations- und Kontrollrisiko. Ebenso war keine technische Sperre für Eigengenehmigungen der Teamexperten-Spezial bis zur Genehmigungsgrenze des Teamleiters eingerichtet. (TZ 24)

Die Einholung der Zustimmung des BMF vor Gewährung einer Nachsicht ab einer bestimmten Betragsgrenze war nicht elektronisch sichergestellt. (TZ 25)

Seit dem Jahr 2012 bestand für Löschungen ab einem bestimmten Betrag ein Berichtswesen und damit eine Meldeverpflichtung an das BMF unmittelbar nach Durchführung der Löschung. Manche Löschungsmeldungen erfüllten allerdings den Zweck einer aktuellen Management-information zu Steuerungszwecken nicht, weil sie nicht immer zeitnahe, sondern mit einer Verspätung von bis zu mehr als zehn Monaten erfolgten. Zudem waren die Löschungsmeldungen der Finanzämter umfangreich und von der Aussagekraft unterschiedlich, was eine Auswertbarkeit erschwerte. Die Löschungsmeldungen sollten, um als zielgerichtete Steuerungsinformationen eingesetzt werden zu können, jedenfalls einen Überblick über die Entstehung und die Ursache gelöschter Rückstände ermöglichen. (TZ 26)

Eine Einbindung der Löschungsmeldungen in den elektronischen Einbringungsakt war nicht vorgesehen. Der elektronische Einbringungsakt enthielt dadurch nicht die vollständigen Informationen zum Einbringungsverfahren. (TZ 26)

Mit dem Berichtswesen für die Löschungen führte das BMF ab 2012 eine nachträgliche externe Qualitätskontrolle für Löschungen — die sogenannte Löschungskontrolle — ein. Im Sinne eines Internen Kontrollsystems und zum Zwecke der Qualitätssicherung sollte der bundesweite Fachbereich des BMF demnach ex post und stichprobenweise Löschungsfälle hinsichtlich Richtigkeit, Nachvollziehbarkeit und Effizienz kontrollieren. Die vom BMF vorgegebene 20%ige Kontrollquote aller Löschungsfälle über 500.000 EUR wurde in den Jahren 2012 und 2013 nicht erfüllt: Statt 38 Löschungsfälle kontrollierte der bundesweite Fachbereich in beiden Jahren zusammen neun Löschungsfälle. Dadurch stellte das BMF eine umfassende Qualitätssicherung durch den bundesweiten Fachbereich nicht sicher. (TZ 27)

Die Kontrollbefunde des bundesweiten Fachbereichs waren im jeweiligen elektronischen Einbringungsakt nicht gespeichert und daher den Finanzämtern nicht bekannt. Dadurch entgingen den Finanzämtern wertvolle Steuerungsinformationen. (TZ 27)

Die Befunde des bundesweiten Fachbereichs des BMF waren sehr ausführlich und kritisch, boten — beginnend mit der Entstehung der Rückstände — eine über die Vorgangsweise der Abgabeneinbringung hinausgehende Analyse der Fälle und spiegelten eine profunde Fachkenntnis wider. Die Kontrollen durch vom Finanzamt unabhängige ausgewiesene Fachexperten waren zweckmäßig und effektiv, weil die Befunde nicht nur generelle Empfehlungen enthielten, sondern darüber hinaus auch wesentliche Managementinformationen und Steuerungsempfehlungen wie Betrugsmuster, Auslöser des Rückstandes und Risikopotenziale. Allerdings verwendete das BMF die in den Befunden enthaltenen Informationen nicht für Steuerungszwecke, sondern fasste sie nur in den Auditjahresberichten zusammen. (TZ 27)

Mangels Erfassung umfassender Risikokriterien bei den Löschungsfällen fehlte die Basis für eine risikoorientierte Stichprobenauswahl und damit auch für eine risikoadäquate Kontrolle aller Löschungen — auch jener unter 500.000 EUR. Die Fallauswahl für die Kontrollen sollte zwar risikoorientiert erfolgen, jedoch waren wenige Parameter für eine risikoorientierte Auswahl vorhanden. Zudem unterlagen Nachsichten unter einem bestimmten Betrag keiner Kontrolle. (TZ 27)

ZIELVEREINBARUNGEN UND STEUERUNGSKENNZAHLEN

Die Zielvereinbarungen und Steuerungsinstrumente des BMF für die Abgabeneinbringung waren nicht ausreichend umfassend und zielführend, um den Abgabenausfallsrisiken zu begegnen. Den evident hohen Abgabenrückständen (7,674 Mrd. EUR zum 31. Dezember 2013) stand das Faktum gegenüber, dass die Finanzämter insgesamt das österreichweite Gesamtziel der Abgabensicherung erreicht hatten. Dieser Kontrast aus ungehobenem Optimierungspotenzial (bestehender Abgabenrückstand) einerseits und voller Zielerfüllung andererseits signalisierte eine unzureichende Zielformulierung. (TZ 28)

Zudem bildeten die in den Zielvereinbarungen festgesetzten Leistungsziele nur einen Teilbereich des Aufgabengebiets der Teams Abgabensicherung, nämlich die Einbringungstätigkeit, ab. Ziele für die Einhebungstätigkeit fehlten. Auch standen die vereinbarten Leistungsziele — Höhe der vollstreckbaren Abgabenrückstände und der Aussetzung der Einbringung — in einer Wechselbeziehung zueinander, waren durch Löschungen steuerbar und konnten von den Mitarbeitern der Abgabensicherung nicht immer selber beeinflusst werden. Die Leistungsziele für die Teams Abgabensicherung waren daher verbesserungswürdig. (TZ 28)

Für Zwecke des Controllings im Rahmen der leistungsorientierten Steuerung (LoS) fehlten wichtige Steuerungskennzahlen für die Abgabeneinbringung; die Abgabeneinhebung war in der leistungsorientierten Steuerung (LoS) ebenso wenig abgebildet wie in den Zielvereinbarungen; weiterhin fehlte eine vom RH bereits mehrfach empfohlene Kennzahl mit dem einbringlichen Mehrergebnis. Dieser budgetwirksame Anteil der festgesetzten Mehrergebnisse wäre eine wesentliche Managementinformation. (TZ 28)

PERSONAL

Den Teams Abgabensicherung in den Finanzämtern oblagen Tätigkeiten im Rahmen der Abgabeneinhebung und -verrechnung und der Abgabeneinbringung. Dem BMF war eine Zuordnung der Mitarbeiter zum jeweiligen Aufgabenbereich (Einhebung und Verrechnung einerseits, Einbringung andererseits) nicht möglich. Der im Rahmen der Personaleinsatzplanung vom BMF geschätzte fiktive Anteil der Einbringungstätigkeit entsprach nicht dem von den überprüften Finanzämtern geschätzten Ressourcenanteil. Die Annahmen des BMF für den fiktiven Anteil der Personalressourcen für Einbringungstätigkeiten waren sehr kritisch zu sehen. So bildete der eine Parameter „Anzahl der ausgefertigten Rückstandsausweise“ die Einbringungstätigkeiten nicht ausreichend ab. (TZ 29)

Dem BMF war daher auch weder der tatsächliche Ressourceneinsatz noch der Bedarf für die Einbringungstätigkeit in den Teams Abgabensicherung bekannt. Das BMF verfügte über keine Kennzahlen für die Ermittlung des tatsächlichen Personalbedarfs für die Abgabeneinbringung und dessen Verteilung auf die Finanzämter. Da das BMF bisher keine Personalbedarfserhebung durchgeführt hatte, stellte der Personaleinsatzplan eine reine Verteilung des vorhandenen Personals dar. Es war nicht feststellbar, ob der Personaleinsatz betreffend die Abgabeneinbringung für die Aufgabenerfüllung risikoadäquat war. Es gelang dem BMF nicht, eine annähernd gleiche Verteilung des Personals — gemessen am Arbeitsanfall — zu erreichen. (TZ 29)

Berechnungen des RH ergaben einen Rückgang der Mitarbeiter, die mit Einbringungstätigkeiten befasst waren, um bundesweit 12 %; dem stand ein Anstieg der Einbringungsakten um 4 % gegenüber. Der bundesweit unterschiedliche Arbeitsanfall je Mitarbeiter und die Altersstruktur der Mitarbeiter verschärfte die Problemlage in der Abgabeneinbringung: So lag die Streuung hinsichtlich des Arbeitsanfalls je Mitarbeiter bei einem Faktor 2,4. Dies bedeutete, dass das Finanzamt mit dem höchsten Arbeitsanfall je Mitarbeiter (Wien 2/20/21/22) pro Mitarbeiter (Vollbeschäftigungsäquivalent) mehr als doppelt so viele Einbringungsakten zu bearbeiten hatte wie das Finanzamt mit dem geringsten Arbeitsanfall je Mitarbeiter (St. Johann Tamsweg Zell am See). Rund 45 % der in den Teams Abgabensicherung tätigen Mitarbeiter waren älter als 50 Jahre; aufgrund der folglich in den nächsten Jahren zu erwartenden Personalabgänge durch

Pensionierungen bestand das Risiko eines Know-how-Verlusts, sofern das vorhandene Know-how nicht durch einen rechtzeitigen Wissenstransfer weitergegeben werden kann. (TZ 29)

Komplexe Einbringungstätigkeiten wie die Bearbeitung von Haftungs-, Insolvenz- und Rechtsmittelverfahren erforderten einen hohen qualitativen und quantitativen Ressourcenbedarf, überwiegend von Mitarbeitern der Verwendungsgruppe A2. Kennzahlen zur Messung des Erfolgs (bspw. Einbringungserfolg) eines weiteren Mitarbeiters in der Abgabeneinbringung, die für eine entsprechende Kosten-Nutzen-Rechnung relevant wären, fehlten. (TZ 29)

Zusammenfassend hob der RH die folgenden Empfehlungen an das BMF hervor:

(1) Löschungen wären in den Grunddaten automatisch zu erfassen und in weiterer Folge wäre die Überwachung hinsichtlich des Auftauchens neuer Tatsachen für einen allfälligen Widerruf einer Löschung durch eine IT-Unterstützung zu gewährleisten. Zu diesem Zweck wäre sicherzustellen, dass den Finanzbediensteten über IT-Verknüpfungen widerrufsrelevante Informationen (wie z.B. neue Einkünfte des Abgabepflichtigen, Vermögensmehrungen, neue Informationen hinsichtlich des Aufenthaltsorts) zur Verfügung gestellt werden. (TZ 7)

(2) Es wäre dafür zu sorgen, dass die Finanzämter auch in den übrigen Fällen, in denen keine IT-Verknüpfungen widerrufsrelevanter Informationen gegeben waren, nach einer Löschung, aber innerhalb der Verjährungsfrist, mit einer IT-unterstützten Terminsetzung regelmäßig überprüfen, ob die Voraussetzungen für den Widerruf dieser Löschungen vorliegen. (TZ 7)

(3) Es wäre dafür zu sorgen, dass Löschungen und andere wesentliche Risikoinformationen über das abgabenrechtliche Verhalten in den Grunddaten erfasst werden. (TZ 8)

(4) Es wäre zu indizieren, wenn ein Abgabepflichtiger auch in einem anderen Abgabensachverhalt als Beteiligter hervorkam. Durch die Aufnahme dieser Informationen wäre sicherzustellen, dass alle Indikatoren, die zur Beurteilung eines allfälligen Risikopotenzials eines Abgabepflichtigen wesentlich sind, zur Verfügung stehen. (TZ 8)

(5) Die Verknüpfungen verschiedener Steuersubjekte und das daraus resultierende abgabenrechtliche Risiko wären in der IT sowohl in den Grunddaten der Abgabepflichtigen als auch in der Risikoanalyse der Finanzverwaltung abzubilden. (TZ 8)

(6) Es wäre dafür Sorge zu tragen, dass bei noch nicht zur Gänze aussichtslosen Rückstandsfällen nach Prüfung des Vorliegens der Voraussetzungen Teillöschungen auf den voraussichtlich einbringlichen Rückstand vorgenommen werden. (TZ 9)

(7) Es wäre dafür zu sorgen, dass die Finanzämter in den Löschungsbescheiden die wirtschaftliche Lage und die Vermögensverhältnisse der Abgabepflichtigen ausreichend darstellen bzw. auf die Erhebung der wirtschaftlichen Lage verweisen, um den Beweis einer geänderten wirtschaftlichen Lage im Falle eines Widerrufs lückenlos führen zu können. (TZ 10)

(8) Es wäre dafür zu sorgen, dass die Finanzämter ehestmöglich und durchgängig Haftungsverfahren durchführen, um das Abgabenausfallsrisiko zu minimieren und die generalpräventive Wirkung von Haftungen zu steigern. (TZ 11)

(9) Damit Haftungsinanspruchnahmen im Rahmen von Rechtsmittelverfahren bestehen, wäre eine profunde und qualitativ hochwertige Befassung bei Haftungsverfahren durch spezialisierte Mitarbeiter sicherzustellen. (TZ 11)

(10) Automatisch übermittelte Informationen des Firmenbuchs bzw. Unternehmensregisters über neue Gesellschafter- bzw. Organtätigkeiten von Personen mit einem besonderen abgabenrechtlichen Risikopotenzial wären durch IT-Verknüpfungen den Mitarbeitern der Finanzämter automatisch anzuzeigen, damit die Finanzämter in der Folge risikoadäquate Überwachungs- bzw. Prüfungsmaßnahmen durchführen können. (TZ 11)

(11) Es wäre sicherzustellen, dass in allen Einbringungsfällen, bei denen ein Haftungsverfahren möglich ist, die Vermögenslage von potenziell Haftungspflichtigen und das Vorliegen sämtlicher Voraussetzungen für eine Haftungsinanspruchnahme überprüft werden, bevor beim Hauptschuldner eine Löschung erfolgt. (TZ 11)

(12) Es wäre dafür zu sorgen, dass die Finanzämter Anträge auf Eröffnung von Insolvenzverfahren über das Vermögen des Abgabenschuldners zeitnah und vermehrt stellen. (TZ 12)

(13) Für vermehrte und zeitnahe Insolvenzanträge wären im Rahmen der dem BMF zur Verfügung stehenden Ressourcen für die Kostenvorschüsse die erforderlichen budgetären Mittel zur Verfügung zu stellen. (TZ 12)

(14) Mit dem BMJ und den zuständigen Gerichten wären Gespräche zu führen, um die abgabenrechtlichen Folgen aus der Fortführung von bereits mehrfach insolventen Unternehmen mit negativem Zahlungsverhalten aufzuzeigen und gemeinsam Lösungsvorschläge im Hinblick auf eine restriktivere Bewilligung der Fortführung solcher Unternehmen zu erarbeiten. (TZ 12)

(15) Es wäre sicherzustellen, dass die Finanzämter risikobehaftete Einbringungsfälle betreffend schon mehrfach insolvente Steuersubjekte besonders überwachen, um zeitnah wirksame Einbringungsmaßnahmen setzen und dadurch einen Rückstandszuwachs bzw. Zahlungsausfall verhindern zu können. (TZ 12)

(16) Es wäre darauf hinzuwirken, dass von Abgabepflichtigen, die wiederholt ihren Zahlungsverpflichtungen nicht nachkommen, aber nach wie vor wirtschaftlich tätig sind, eine Sicherheitsleistung abverlangt werden kann, um den finanziellen Schaden für den Abgabengläubiger zu begrenzen. (TZ 12)

(17) Zur Verbesserung der Einbringlichkeit von Abgabenvorschreibungen im Zusammenhang mit Außenprüfungen wäre folgendes Maßnahmenpaket durchzuführen:

- verbesserte Risikoanalysen zur Erkennung von Hochrisikofällen,*
- zeitnähere Außenprüfungsmaßnahmen, wie z.B. Kurzprüfungen, Umsatzsteuernachsauen, Antrittsbesuche, Present Observation, v.a. bei Verdachtsfällen,*
- vermehrte Außenprüfungsmaßnahmen und Verkürzung der Intervalle bei Kleinbetrieben sowie*
- vermehrte Außenprüfungsmaßnahmen und Verkürzung der Intervalle bei GmbH. (TZ 13)*

(18) Angesichts des Risikopotenzials wäre der Umsatzsteuerbetrugsbekämpfung bzw. der Bekämpfung der Umsatzsteuerhinterziehung weiterhin ein hoher Stellenwert beizumessen. (TZ 14)

(19) Angesichts der für den Bund entstandenen Umsatzsteuerausfälle durch in Rechnung gestellte und nicht abgeführte Umsatzsteuer wären legislative Maßnahmen in der EU voranzutreiben, welche die Rechnungslegung der Umsatzsteuer bzw. Zahlungsflüsse hinsichtlich der Umsatzsteuer in der Unternehmerkette verhindern. (TZ 14)

(20) Es wäre darauf hinzuwirken, dass für alle Unternehmer, die zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen verpflichtet sind, ein einheitlicher Voranmeldungszeitraum von einem Monat gilt, um wirksame und zeitnahe Kontrollen zu ermöglichen. (TZ 14)

(21) Unternehmer wären nach einer finanzbehördlichen Neuaufnahme grundsätzlich für einen bestimmten Zeitraum zur monatlichen Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen zu verpflichten. (TZ 14)

(22) Auf eine Gesetzesänderung, um die Umsatzsteuer von einem etwaigen Anfechtungsrisiko im Insolvenzverfahren auszuschließen, wäre erneut hinzuwirken. (TZ 14)

(23) Es wäre für eine möglichst restriktive Genehmigung der Aussetzung der Einhebung unter Ausnutzung der Ausschließungsgründe der Bundesabgabenordnung Sorge zu tragen. (TZ 15)

(24) Standardisierte, tieferegehende Analysen der Löschungen bzw. der Gesamtrückstände wären durchzuführen, um Abgabenausfallsrisiken sowohl generell als auch bei einzelnen Abgabepflichtigen frühzeitig zu erkennen und die erforderlichen Maßnahmen setzen zu können. Die Analysen könnten z.B. mit Unterstützung des Risiko-, Informations- und Analyse zentrums (RIA) erfolgen. (TZ 16)

(25) Für standardisierte, tieferegehende Analysen der Löschungen bzw. der Gesamtrückstände und damit für zielgerichtete Steuerungsmaßnahmen wäre ein Analysetool in Form einer Datenbank bereitzustellen, in der alle Löschungen samt den risikorelevanten Merkmalsausprägungen enthalten sind. (TZ 16)

(26) Es wäre dafür zu sorgen, dass die Finanzämter dauerhaft uneinbringliche Abgabenrückstände bei Vorliegen der gesetzlichen und internen Voraussetzungen zeitnah löschen und bei Veränderung der wirtschaftlichen Lage einen allfälligen Widerruf der Löschung durchführen. Bei zweifelhaften Fällen wäre eine Teillösung in Erwägung zu ziehen. (TZ 17)

(27) In Zweifelsfällen hinsichtlich einer durchzuführenden Löschung und bei verbundenen Fällen (Fälle mit einem inhaltlichen Zusammenhang über mehrere Steuersubjekte bei verschiedenen Finanzämtern) wäre von den Finanzämtern verstärkt Fachsupport — etwa bei der Fachabteilung des BMF oder beim bundesweiten Fachbereich — zur Unterstützung bei der Entscheidungsfindung anzufordern. (TZ 17)

(28) Angesichts der aufgezeigten Altersstruktur der Rückstände wäre für eine aktionsweise Abarbeitung der Alt-Rückstandsfälle zu sorgen, um langfristig Kapazitäten für Einbringungsverfahren bei neuen Rückstandsfällen mit höherer Einbringungswahrscheinlichkeit zu gewinnen und eine Bereinigung der Abgabenrückstände herbeizuführen. (TZ 18)

(29) Die Altersstruktur der Abgabenrückstände wäre laufend IT- unterstützt zu analysieren und die Ergebnisse wären den Finanzämtern regelmäßig als Steuerungsinstrument zur Verfügung zu stellen. (TZ 18)

(30) Im Zusammenhang mit der Aussetzung der Einbringung wäre für eine bundesweit einheitliche Vorgangsweise der Finanzämter zu sorgen. Die Finanzämter wären anzuweisen, die in den internen Vorgaben des BMF empfohlenen Arbeitsschritte zu beachten und deren Einhaltung zu kontrollieren. (TZ 19)

(31) Es wäre eine geeignete Vorgangsweise zur Ermittlung der Wertberichtigungen sicherzustellen, um das reale Bild der Einbringungswahrscheinlichkeit von Abgabenrückständen abbilden zu können. (TZ 20)

(32) Die Umsetzung der Empfehlungen vorangegangener Prüfungen der Internen Revision des BMF, des bundesweiten Fachbereichs des BMF und des RH wäre rasch voranzutreiben. (TZ 21)

(33) Die Entwicklung eines strukturierten Gesamtkonzepts für ein aktives Forderungsmanagement wäre voranzutreiben; das Forderungsmanagement sollte bereits bei Entstehen der Abgabenerforderung ansetzen mit dem Ziel, das Risiko von Zahlungsausfällen und Rückständen sowie „Alt-Rückstände“ durch so früh wie möglich gesetzte Maßnahmen zu minimieren. In dieses Gesamtkonzept wären jedenfalls folgende Maßnahmen miteinzubeziehen, um den Risikopotenzialen entgegenwirken zu können:

- Erfassung der Löschungen und des abgabenrechtlichen Vorlebens in den Grunddaten,*
- Verknüpfung abgabenrechtlich relevanter Informationen in den Grunddaten für eine Gesamtsicht hinsichtlich des Risikos,*
- zeitnahe Risikoanalysen im Vorfeld und zeitnahe Erhebungs- und Außenprüfungsmaßnahmen,*
- Analysen der Löschungen hinsichtlich Risikopotenzialen,*
- Altersstrukturanalysen der Rückstände,*
- Informationen hinsichtlich des einbringlichen Mehrergebnisses. (TZ 22)*

(34) Die Einführung einer Bonitätsbewertung für eine Risikobeurteilung wäre voranzutreiben. (TZ 22)

(35) Eine standardisierte Risikoeinstufung der aktuellen Abgabenrückstände wäre zu entwickeln. (TZ 22)

(36) Für die Bearbeitung der im Rahmen der Risikoeinstufung identifizierten Hochrisikofälle wäre der Einsatz von Spezialisten zu erwägen. (TZ 22)

(37) Die elektronischen Verfahren im Rahmen der Abgabensicherung wären um die Anzeige des Genehmigenden einer Löschung bzw. Nachsicht zu erweitern und für die Finanzämter wären entsprechende Auswertungsmöglichkeiten zu schaffen. (TZ 23)

(38) Im Sinne des Strategiepapiers des BMF aus 2010 wäre ein durchgängiges Vier-Augen-Prinzip für Löschungen und Nachsichten durch technische Bearbeitungssperren in der IT zu implementieren. (TZ 24)

(39) Bis zur Umsetzung des Vier-Augen-Prinzips wäre jedenfalls die Kontrolle der eigenverantwortlich genehmigten Fälle sicherzustellen; dazu wären den Finanzämtern elektronische Kontrolllisten (Revisionslisten) für Löschungen und Nachsichten zur Verfügung zu stellen. (TZ 24)

(40) Das aus der technischen Möglichkeit der Genehmigung eigener Erledigungen durch den Teamexperten-Spezial bis zur Genehmigungsgrenze resultierende Risiko wäre durch eine technische Sperre auszuschalten. (TZ 24)

(41) Die Einhaltung der Vorlagepflicht der Finanzämter bei Nachsichten wäre elektronisch — etwa durch eine betragsmäßige IT-Sperre — sicherzustellen. (TZ 25)

(42) Die unmittelbare, ohne zeitliche Verzögerung erfolgende Meldung von Löschungen ab einem bestimmten Betrag durch die Finanzämter an das BMF — und damit die Einhaltung der BMF-eigenen Vorschriften — wäre sicherzustellen. (TZ 26)

(43) Von den Finanzämtern wären standardisierte Löschungsmeldungen zu verlangen, die alle steuerungsrelevanten Inhalte — v.a. die Ursachen (z.B. Betrug) und Auslöser (z.B. Betriebsprüfung) des zu löschenden Abgabenrückstandes, die Abgabenarten und den Zeitraum der gelöschten Abgaben, etwaige Rechtsmittel, das Zustandekommen des Rückstandes im zeitlichen Ablauf — sowie auch alle wesentlichen Einbringungsschritte wie bspw. die Prüfung der Haftungsvoraussetzungen enthalten sollten. (TZ 26)

(44) Um die Qualität der als Managementinformation dienenden Löschungsmeldungen der Finanzämter zu steigern, wären die best practices der Löschungsmeldungen zu erheben und um etwaige weitere relevante Managementinformationen — v.a. im Hinblick auf die Historie des Abgabenrückstandes — zu ergänzen. Diese wären den Finanzämtern im Sinne eines Wissenstransfers im Rahmen von Informationsveranstaltungen vorzustellen, zu diskutieren und die Ergebnisse als Vorgabe im Rahmen eines Arbeitsbehelfs in das Organisationshandbuch der Finanzverwaltung einzuarbeiten. (TZ 26)

(45) Mit den Informationen aus den standardisierten Löschungsmeldungen der Finanzämter wären Analysen dahingehend durchzuführen, worauf Löschungen (bei Großbeträgen) typischerweise zurückzuführen sind, um daraus gezielte Steuerungsmaßnahmen ableiten zu können. (TZ 26)

(46) Die Löschungsmeldungen und allfällige Rückmeldungen des BMF wären im jeweiligen elektronischen Einbringungsakt zu speichern, um dessen Vollständigkeit sowie die Nachvollziehbarkeit sicherzustellen. (TZ 26)

(47) Es wäre dafür zu sorgen, dass der bundesweite Fachbereich die erforderlichen Kontrollen im Ausmaß von 20 % der Löschungsfälle mit Beträgen von mehr als 500.000 EUR durchführt. (TZ 27)

(48) Es wäre dafür zu sorgen, dass die Kontrollbefunde des bundesweiten Fachbereichs zu ausgewählten Löschungen beim jeweiligen Einbringungsakt gespeichert werden und den Finanzämtern die Expertise des bundesweiten Fachbereichs im Sinne einer Feedbackschleife zur Kenntnis gelangt. (TZ 27)

(49) Die vom bundesweiten Fachbereich nach Löschungskontrollen erstellten Befunde wären als Steuerungsinformation für Risikoanalysen (Auslöser des Rückstandes, Betrugsmuster, Entwicklung, Risikoparamter) zu verwenden und daraus entsprechende Maßnahmen für das gesamte Abgabungsverfahren — wie zeitnahe Aufdeckung von Betrugsfällen, Anregung rechtzeitiger Prüfungs- und Erhebungshandlungen in Risikobranchen, Beschleunigung von Rechtsmittelverfahren — abzuleiten. (TZ 27)

(50) Zur Minimierung des mit Löschungen und Nachsichten verbundenen Risikos wären Löschungs- und Nachsichtsfälle generell einer von den Finanzämtern losgelösten, stichprobenweisen, risikoorientierten und zufallsgesteuerten Kontrolle zu unterziehen. Dazu wären alle Löschungen und Nachsichten in einer Datenbank zu erfassen, welche einerseits die Basis für eine Risikoanalyse und andererseits für eine Fallauswahl zur nachträglichen Kontrolle bieten sollte. Es wäre das Risiko zu definieren und dementsprechend eine risikoadäquate Kontrollquote für zufallsgesteuerte und risikoorientierte Kontrollen festzulegen. Mit der tagesaktuellen Datenbank könnten die Löschungsmeldungen der Finanzämter entfallen. (TZ 27)

(51) Die Zielvereinbarungen für die Teams Abgabensicherung in den Finanzämtern wären um Leistungsziele für die Abgabeneinhebung zu ergänzen. (TZ 28)

(52) Die Leistungsziele für die Abgabeneinbringung wären so zu gestalten, dass sie

— von den Teams Abgabensicherung beeinflusst werden können und

— die tatsächliche Arbeitsleistung der Abgabeneinbringung abbilden. (TZ 28)

(53) Die in der leistungsorientierten Steuerung (LoS) abgebildeten Kennzahlen der Abgabensicherung für Controlling- und Steuerungszwecke wären zu ergänzen; dabei wären bspw. folgende Kennzahlen auf ihre diesbezügliche Eignung zu prüfen: (TZ 28)

— die Entwicklung der Einbringungsakten im Verhältnis zu den zur Verfügung stehenden Personalressourcen,

— die Entwicklung der Einbringungsakten im Verhältnis zur Entwicklung des Rückstandes,

— die Entwicklung der offenen Einbringungsakten im Verhältnis zu den Personalressourcen,

— die erledigten Einbringungsakten,

— die Entwicklung des Einbringungserfolgs und damit des Rückstandsabbaus.

(54) Das Kennzahlensystem des BMF wäre um das einbringliche Mehrergebnis nach Außenprüfungen zu ergänzen. (TZ 28)

(55) Es wäre zu überprüfen, inwieweit die bestehende personelle Ausstattung der Teams Abgabensicherung den tatsächlichen Anforderungen entsprach. Dazu wäre eine Personalbedarfserhebung durchzuführen und eine risikoadäquate Personalausstattung sicherzustellen. Dabei wäre(n)

— der tatsächliche Personalbedarf für die Abgabensicherung zu erheben;

— der unterschiedliche Arbeitsanfall je Mitarbeiter anhand von Auslastungskennzahlen wie bspw. der Einbringungsakte — unter Bedachtnahme auf deren unterschiedliche Komplexität — zu analysieren und der Personalstand in der Abgabensicherung dem ermittelten Bedarfswert anzugleichen; auf dieser Grundlage sollte eine bundesweit ausgewogene Personalverteilung geschaffen werden;

— angesichts des komplexen und anspruchsvollen Tätigkeitsbereichs der Abgabeneinbringung, v.a. im Zusammenhang mit Insolvenz-, Haftungs- und Rechtsmittelverfahren, die personelle Ausstattung der Teams Abgabensicherung mit ausreichend qualifizierten Kräften der Verwendungsgruppe A2 unter Berücksichtigung der regionalen Anforderungen — betrugsanfällige und komplexe Fälle in Ballungsräumen — sicherzustellen, um zeitnah generalpräventive Einbringungsmaßnahmen setzen zu können;

— Kennzahlen zu entwickeln, um eine Kosten-Nutzen-Rechnung hinsichtlich des Personaleinsatzes zusätzlich zur generalpräventiven Wirkung durchführen zu können;

— die Annahmen und Parameter für die Zuordnung der Personalressourcen auf die Einhebungs- und Einbringungstätigkeit zu evaluieren;

— angesichts der Altersstruktur der Teams Abgabensicherung für einen rechtzeitigen Wissenstransfer zu sorgen, um rechtzeitig die künftige angemessene Wahrnehmung dieses hochkomplexen, umfangreichen Aufgabengebiets sicherzustellen. (TZ 29)

KELAG WÄRME GMBH

Die KELAG Wärme GmbH, ein Tochterunternehmen des Kärntner Energieversorgers KELAG–Kärntner Elektrizitäts–Aktiengesellschaft, verfügte nach einem Expansionskurs im Jahr 2009 über sechs inländische und 16 ausländische Beteiligungen aus dem Bereich der Wärme- und Energieerzeugung. Die Beteiligungen hatten überwiegend negative Auswirkungen auf die Ertragslage des Unternehmens, bzw. sie befanden sich im Konkurs oder außergerichtlichen Ausgleich. Einem Kapitaleinsatz von 31,13 Mio. EUR standen Rückflüsse von 3,58 Mio. EUR, Verluste von 12,15 Mio. EUR und Aufwendungen von 1,70 Mio. EUR gegenüber. Als Konsequenz liquidierte bzw. verkaufte die KELAG Wärme GmbH 13 ausländische Beteiligungen; zwei inländische mussten aufgrund anhaltender Verluste ihren operativen Betrieb einstellen.

Die KELAG Wärme GmbH hatte ihr Auslandsengagement zu umfangreich konzipiert. Die Projekte im Ausland waren größtenteils unzureichend vorbereitet und nicht mit der Konzernstrategie der KELAG– Kärntner Elektrizitäts–Aktiengesellschaft abgestimmt. Die Verluste und Liquidationen waren auch darauf zurückzuführen, dass wesentliche Bestandteile des Beteiligungsmanagements zur Steuerung der Beteiligungen der KELAG Wärme GmbH — wie z.B. ein strategisches Controlling — fehlten.

Die Entscheidungen über die strategische Ausrichtung der KELAG Wärme GmbH — und damit auch die Wachstumsstrategie mit Projekten im Ausland — trafen aufgrund eines im Mai 2001 abgeschlossenen Syndikatsvertrags das Land Kärnten und der deutsche RWE–Konzern, der einen Anteil von 49 % an der KÄRNTNER ENERGIEHOLDING BETEILIGUNGS GMBH erworben hatte.

Die Vorgehensweise der KELAG Wärme GmbH, die Bau- und Montagearbeiten sowie in Einzelfällen die Rohrlieferungen als separate Aufträge zu behandeln, um die Aufträge zumeist im Rahmen eines Verhandlungsverfahrens ohne vorherigen Aufruf zum Wettbewerb vergeben zu können, stellte ein unzulässiges Auftragsplitting dar. Bei einer gesetzeskonformen Zusammenrechnung der Auftragswerte hätten Aufträge oftmals im Oberschwellenbereich ausgeschrieben werden müssen.

Die der KELAG Wärme GmbH bei fast allen vom RH überprüften Vergabeverfahren, Leistungsabwicklungen und –abrechnungen unterlaufenen Mängel ergaben ein Einsparungspotenzial von rd. 3,31 Mio. EUR. Einige Vergabemängel wären bei gesetzesgemäßen Vergabeverfahren gemäß Bundesvergabegesetz 2006 erheblich und unbehebbar gewesen; bei deren Auftreten wäre der Auftraggeber zur Ausscheidung der Angebote verpflichtet gewesen und hatte diesbezüglich kein Ermessen.

Viele der Mängel im Vergabeverfahren beeinträchtigten die Transparenz des Vergabeverfahrens, den freien und lautereren Wettbewerb sowie die Gleichbehandlung und Nichtdiskriminierung der Bieter.

PRÜFUNGSZIEL

Ziel der Gebarungsüberprüfung war insbesondere die Beurteilung der Unternehmensstrategie der KELAG Wärme GmbH (KELAG Wärme), der wirtschaftlichen Lage, der finanziellen Entwicklung der Beteiligungen und der verbundenen Unternehmen, des Beteiligungsmanagements, ausgewählter Investitionen und Auftragsvergaben sowie ausgewählter Bereiche der Personalwirtschaft. (TZ 1)

EIGENTÜMERSTRUKTUR

Die Entscheidungen über die strategische Ausrichtung der KELAG Wärme trafen aufgrund eines im Mai 2001 abgeschlossenen Syndikatsvertrags das Land Kärnten und der RWE-Konzern (RWE). Dem bis Mai 2010 eingerichteten Beirat waren Kernkompetenzen eines Aufsichtsrats eingeräumt; die Bestimmungen über die Entsendung von Arbeitnehmervertretern in dieses Gremium hätten angewendet werden müssen. (TZ 3)

Organe der KELAG entschieden aufgrund ihrer Funktion in den Beiräten und der Generalversammlung über die wesentlichen Geschäfte der KELAG Wärme sowie deren Beteiligungen. Die Zustimmung des Aufsichtsrats der KELAG für Geschäftsfälle in nachgeordneten Konzerngesellschaften war ursprünglich nicht vorgesehen, erst ab Mai 2012 erfolgte eine Ausweitung der Genehmigungsvorbehalte. Maßnahmen mit einer wirtschaftlichen, finanziellen und strategischen Bedeutung für den Gesamtkonzern wurden so von 2005 bis 2012 vom Aufsichtsrat der KELAG nicht genehmigt. (TZ 4, 5)

Der Aufsichtsrat der KELAG konnte seine gesetzliche Überwachungsaufgabe nur eingeschränkt erfüllen, weil seine Tätigkeit auf die Konzernobergesellschaft beschränkt blieb. So wurden bedeutende Geschäfte und Maßnahmen in nachgeordnete Konzerngesellschaften verlagert und somit der Überwachung durch den Aufsichtsrat entzogen. Die gesetzlichen Genehmigungsvorbehalte aufgrund der Zielsetzung des § 95 AktG wären unabhängig von der Geschäftsordnung des Aufsichtsrats der KELAG schon vor Mai 2012 für die Geschäfte der KELAG Wärme zu beachten gewesen. Auch nach Neufassung der Geschäftsordnung des Aufsichtsrats der KELAG im Mai 2012 war die Ermittlung der Wertgrenze für die Genehmigungspflicht des Aufsichtsrats bei Erwerb bzw. Veräußerung von Beteiligungen nicht näher umschrieben. So löste z.B. der Erwerb der Anteile an der BES BioEnergie für Spittal GmbH um 102.000 EUR Ende 2012 keine Aufsichtsratsgenehmigungspflicht aus. Im Zusammenhang mit dem Erwerb war eine Investition

von 5,60 Mio. EUR für die Errichtung einer Wärmeerzeugungsanlage geplant, die durch Ausleihungen der KELAG Wärme i.H.v. 4,25 Mio. EUR finanziert werden sollte. (TZ 5)

UNTERNEHMENSSTRATEGIE

Die KELAG Wärme hatte ihre Strategie, Wachstum durch Ausweitung der Geschäftsfeldtätigkeit, durch Kooperationen sowie durch Auslandsbeteiligungen zu erzielen, nicht erfolgreich umgesetzt. Die auf der Wachstumsstrategie aufbauenden Projekte im Ausland waren größtenteils unzureichend vorbereitet, nicht mit der Konzernstrategie der KELAG abgestimmt sowie mit hohem Risiko behaftet. Weiters war das Auslandsengagement zu umfangreich und ohne Setzung von Schwerpunkten konzipiert, und es fehlten daher die notwendigen Ressourcen zur Steuerung. (TZ 6)

In weiterer Folge waren daher entgegen dem im April 2009 vom Aufsichtsrat der KELAG beschlossenen Strategiekonzept aufgrund eines im September 2009 fertiggestellten Ergebnisses einer Sonderprüfung wesentliche strukturelle Änderungen sowie die Rückführung des Auslandsgeschäfts bei der KELAG Wärme erforderlich. Die KELAG Wärme musste eine Bereinigung ihrer Beteiligungsstruktur und die Optimierung ihrer betrieblichen Abläufe im Inland einleiten. (TZ 6)

Ab 2009 erfolgten keine Beschlüsse über eine Weiterentwicklung oder Neufassung der Geschäftspolitik der KELAG Wärme, dies, obwohl sich die Rahmenbedingungen maßgebend geändert hatten. Die KELAG Wärme konnte durch außerordentliche Belastungen aus der Vergangenheit erstmals im Jahr 2011 in die Nähe des im Jahr 2009 für den Zeitraum bis 2017 geplanten EBIT gelangen. Ein auch den Geschäftsbereich Wärme der KELAG umfassendes Planungsinstrumentarium (Durchführung von quartalsweisen Soll-Ist-Vergleichen zu den Jahresbudgets) bestand erst ab dem Jahr 2012. (TZ 7)

ORGANISATION

Im Zuge der Fusion der Österreichischen Fernwärme GmbH mit der Wärmebetriebe GmbH identifizierte ein ab Ende Jänner 2008 laufendes Integrationsprojekt Synergien von rd. 2,0 Mio. EUR p.a. Diese Synergien konnten bis September 2009 noch nicht erreicht werden. (TZ 8)

Der 2008 mit der Integration begonnene Prozess einer Neuorganisation der KELAG Wärme wurde nicht wie ursprünglich vorgesehen im Jahr 2010 abgeschlossen, sondern die Einführung eines Qualitäts- und Umweltmanagementsystems bzw. eines Energiemanagementsystems erfolgte erst im Jahr 2012 bzw. im Jahr 2013. (TZ 9)

WIRTSCHAFTLICHE ENTWICKLUNG

Die KELAG Wärme steigerte die Umsatzerlöse von 2009 bis 2013 um 23,6 %. Zum überwiegenden Teil war dies auf Preissteigerungen zurückzuführen, weil im gleichen Zeitraum die Wärmeproduktion nur um rd. 5,5 % wuchs. (TZ 10)

Die Ergebnisse der KELAG Wärme wurden von 2009 bis 2011 zum überwiegenden Teil durch Abschreibungen und Verluste bei den Beteiligungen negativ beeinflusst, und zwar in einer Gesamthöhe von 12,15 Mio. EUR. (TZ 10)

BETEILIGUNGEN

Von 2009 bis 2013 gerieten zwei inländische Beteiligungsgesellschaften der KELAG Wärme aufgrund anhaltender Verluste, die zum Konkurs bzw. außergerichtlichen Ausgleich der Unternehmen führten, in Zahlungsschwierigkeiten, wobei eine Gesellschaft ihren operativen Betrieb einstellen musste und die andere nach erfolgtem Konkurs liquidiert wurde. (TZ 11)

Die KELAG Wärme hatte das Auslandsengagement zu umfangreich konzipiert und keine erkennbaren, mit der Konzernstrategie der KELAG abgestimmten Schwerpunkte gesetzt. Als Auswirkung konnten 13 Auslandsbeteiligungen keine nachhaltigen Projekte entwickeln und wurden aufgrund mangelnder Werthaltigkeit und Verluste beendet. (TZ 11)

Die Beteiligungen hatten überwiegend negative Auswirkungen auf die Ertragslage der KELAG Wärme. Einem Kapitaleinsatz für die Beteiligungen von 31,13 Mio. EUR (Eigenkapital und Ausleihungen bzw. Forderungen) standen Rückflüsse von 3,58 Mio. EUR, Verluste von 12,15 Mio. EUR sowie Aufwendungen von 1,70 Mio. EUR gegenüber. Zusätzlich belasteten Zahlungen aufgrund eines außergerichtlichen Ausgleichs das Ergebnis der KELAG mit 4,45 Mio. EUR. Als Reaktion hatte die KELAG Wärme einen Großteil der verlustbringenden Beteiligungen bereits liquidiert oder befanden sich diese im Konkurs bzw. außergerichtlichen Ausgleich. (TZ 12)

Die KELAG Wärme hielt zum Stichtag 31. Dezember 2013 weiterhin ein verbundenes Unternehmen (Ekotoplota energetika d.o.o.) mit einem Verlust von 0,37 Mio. EUR und zwei Beteiligungen mit Verlusten von 10,92 Mio. EUR (Bioenergie Pongau GmbH) bzw. 1,66 Mio. EUR (Nahwärme Obertrum GmbH) sowie eine Enkelgesellschaft mit einem Verlust von 14,39 Mio. EUR (Biowärme Imst GmbH). (TZ 12)

Die KELAG Wärme erkannte als Gesellschafterin der SWH — Strom und Wärme aus Holz, Heizwerke Errichtungs-Betriebs GmbH (SWH) erst nach dem 31. Dezember 2009 einen Handlungsbedarf bei den Beteiligungen der SWH, als bereits ein Großteil der Beteiligungen

zahlungsunfähig geworden war. Die KELAG Wärme hatte die Ursachen für die anhaltenden Verluste nicht schon vor Jahresende 2009 durch eigene Wahrnehmung erkannt und nicht rechtzeitig geeignete Gegensteuerungsmaßnahmen zur Eindämmung der Verluste ergriffen. Erst Mitte 2010 leiteten die Gesellschafter der SWH ein Sanierungsverfahren ein, um eine Insolvenz der SWH und eines Großteils ihrer Beteiligungen zu verhindern. (TZ 14)

Bei den Beteiligungen der SWH, an denen die KELAG Wärme durchgerechnet unter 50 % der Anteile hielt, traten Verluste von insgesamt 32,46 Mio. EUR auf, lediglich die Bioenergie Bad Bleiberg GmbH bilanzierte ausgeglichen. Die Beteiligungen an der Biowärme Friesach GmbH und der Alternative Energie Salzburg GmbH, an denen die KELAG Wärme indirekt zu 50 % beteiligt war, erwirtschafteten hingegen Bilanzgewinne. (TZ 14)

Die KELAG Wärme konnte die faktische Insolvenz der SWH-Gruppe nur durch den außergerichtlichen Ausgleich mit Kosten i.H.v. 7,67 Mio. EUR vermeiden. Die Kosten in dieser Höhe hätten durch eine regelmäßige Kontrolle der Wirtschaftlichkeit der Beteiligungen durch die KELAG Wärme sowie durch früher eingeleitete Gegensteuerungsmaßnahmen deutlich reduziert werden können. (TZ 15)

Die KELAG Wärme verfügte über ein eigenständiges Beteiligungsmanagement. Dieses nahm keine Mandatsbetreuung und kein strategisches Controlling wahr. Diese Elemente waren nur im Beteiligungsmanagement der KELAG vorgesehen, in das aber neben der KELAG Wärme nur die SWH, nicht aber die übrigen Beteiligungen der KELAG Wärme eingebunden waren. Daher waren Investitionsanträge der Beteiligungen der KELAG Wärme bis Mitte 2010 nicht dem Beteiligungsmanagement der KELAG zur Beurteilung der Einordnung in das strategische Ziel- und Maßnahmenpaket des KELAG-Konzerns vorzulegen. (TZ 16)

Somit fehlten wesentliche Bestandteile des Beteiligungsmanagements zur Steuerung der Beteiligungen der KELAG Wärme. Dies machte sich durch Verluste und notwendige Liquidationen bei einem Großteil der ausländischen Projektgesellschaften negativ bemerkbar. (TZ 16)

Die KELAG Wärme unterließ die Evaluierung von Beteiligungserwerben, obwohl eine Konzernrichtlinie der KELAG dies für wesentliche Finanzinvestitionen nach Abschluss der Transaktion verpflichtend vorsah. Bei vier abgeschlossenen Erwerben lag aufgrund der Höhe des finanziellen Engagements jedenfalls eine wesentliche Investition vor. (TZ 17)

INVESTITIONEN

Generelle Feststellungen

Nach dem Bundesvergabegesetz (BVerG) 2006 waren für die Auftragswertermittlung einem Bauwerk zugehörige Leistungen — bspw. für Fernwärmeleitungen Montage- und Bauarbeiten sowie Rohrlieferungen — hinsichtlich der geschätzten Kosten für diese Leistungen zusammenzurechnen. Die Wahl eines Verhandlungsverfahrens ohne vorherigen Aufruf zum Wettbewerb im Unterschwellenbereich durch die KELAG war jedenfalls in fünf von elf Fällen (rd. 45 %) nicht gesetzmäßig. (TZ 20)

Die Vorgehensweise der KELAG Wärme, Bau- und Montagearbeiten einschließlich der Rohrlieferungen als separate Aufträge zu behandeln, stellte ein unzulässiges Auftragsplitting mit dem Ziel dar, die Aufträge einzelner Gewerke zumeist im Rahmen eines Verhandlungsverfahrens ohne vorherigen Aufruf zum Wettbewerb vergeben zu können. (TZ 20)

Insbesondere bei den Aufträgen im Kerngebiet der Tätigkeit der KELAG Wärme lagen die tatsächlich beauftragten Volumina um bis zu 317 % über den geschätzten Auftragswerten. (TZ 20)

Schätzungen, die den Gesamtwert der aufgrund einer Rahmenvereinbarung voraussichtlich zu vergebenden Aufträge nicht berücksichtigten, verstießen gegen die gesetzlichen Bestimmungen und erfüllte deshalb nicht die Kriterien einer sorgfältigen Auftragswertermittlung. Bei Vornahme einer realistischen Schätzung, auch unter Zugrundelegung von Erfahrungswerten, hätte die KELAG Wärme vielfach Leistungen im Oberschwellenbereich vergeben müssen. (TZ 20)

Auch die gewählte Vorgehensweise bei den Rahmenvereinbarungen Österreich Süd — Montagearbeiten 2013/2014 und den dazugehörigen Bauarbeiten für Kärnten und Salzburg 2013 bis 2015 stellte eine Verletzung bzw. eine Umgehung der vergaberechtlichen Bestimmungen dar. Bei einer gesetzeskonformen Zusammenrechnung der Werte für die Bau- und Montageleistungen sowie der Abrufe aus den Rahmenvereinbarungen hätte aufgrund des Schätzwertes von 5.300.000 EUR der gesamte Auftrag (und nicht nur der Bauauftrag) im Oberschwellenbereich vergeben werden müssen. (TZ 20)

Außerdem konnte die KELAG Wärme zu den Verhandlungsverfahren ohne vorherigen Aufruf zum Wettbewerb im Unterschwellenbereich keine Unterlagen vorlegen, nach welchen objektiven Kriterien die zur Angebotslegung eingeladenen Unternehmen ausgewählt wurden. (TZ 20)

Bei vier von sechs Vergabeverfahren (rd. 67 %) war die Wahl des Vergabeverfahrens durch die KELAG Wärme nicht gesetzmäßig. Die Nichtberücksichtigung der Kosten der Rohre versetzte die KELAG Wärme bei den Projekten Neudörfel/Bad Sauerbrunn und Spittal an der Drau in die Lage, die Bau- und Montageaufträge separat im Unterschwellenbereich zu vergeben. Dies stellte ein unzulässiges Auftragsplitting mit dem Ziel, die Aufträge nicht europaweit ausschreiben zu müssen, dar. (TZ 21)

Das BVergG 2006 sah nur einen Zuschlag entweder an das technisch und wirtschaftlich günstigste Angebot gemäß den Angaben in der Ausschreibung oder an das Angebot mit dem niedrigsten Preis vor. Die von der KELAG Wärme angewandte Kombination beider Verfahren für ein „gewichtetes Billigstbieterprinzip“ war im BVergG 2006 nicht vorgesehen. (TZ 22)

Das „gewichtete Billigstbieterprinzip“ bot keinen wirtschaftlichen Vorteil für die KELAG Wärme. Das wesentlichste Element des Billigstbieterprinzips, der billigste Gesamtpreis, trat bei den Rahmenausschreibungen der KELAG Wärme immer mehr in den Hintergrund. Die KELAG Wärme „forderte“ durch eine Gewichtung im Verfahren die Bieter indirekt dazu auf, spekulativ¹ anzubieten. Das Anwenden des „gewichteten Billigstbieterprinzips“ hätte in jedem Fall eine vertiefte Angebotsprüfung durch die KELAG Wärme bedingen müssen. (TZ 22)

Die KELAG Wärme dokumentierte in weiten Bereichen ihre Vergabeverfahren nicht. Damit war einerseits die Transparenz im Vergabeverfahren nicht gewährleistet und andererseits eine objektive und nachvollziehbare Nachverfolgung der Entscheidungsfindung nicht möglich. (TZ 23)

Die KELAG Wärme verabsäumte im Zuge der Angebotsprüfungen, besonderes Augenmerk auf die Plausibilität der Preiskalkulationen sowie auf allfällige Spekulationspotenziale (bspw. Hochpreise, Unterpreise, Sensitivitätsanalyse) zu legen. Angebote mit ungewöhnlich hohen prozentuellen Preisnachlässen sowie mit erheblichen Preisdifferenzen zwischen dem Erst- und dem Letztpreisangebot oder mit Einheitspreisen „0 EUR“ waren betriebswirtschaftlich nicht erklärbar und wiesen spekulativen Charakter auf. Die KELAG Wärme hätte das unplausible Letztangebot vertieft prüfen müssen, um die Folgen des spekulativen Charakters des Angebots zu klären. In weiterer Folge wäre das Angebot auszuschneiden gewesen, zumal eine Vergleichbarkeit und Nachvollziehbarkeit der geforderten Leistungen nicht möglich war. Das Nichtausscheiden dieser Angebote durch die KELAG Wärme widersprach dem Gleichbehandlungsgebot und dem Gebot, ein faires, dem Grundsatz des lautereren Wettbewerbs entsprechendes Vergabe-

¹Spekulative Angebotspreise spiegeln nicht den tatsächlichen Wert der angebotenen Leistung wieder; sie können, je nach Spekulationsabsicht des Bieters, entweder zu hoch oder zu niedrig ausgewiesen sein.

verfahren durchzuführen. Die KELAG Wärme nahm jedoch selbst bei den in den Leistungsverzeichnissen ausgewiesenen „Wesentlichen Positionen“ keine vertiefte Angebotsprüfung vor. (TZ 24)

Bei keinem der vom RH überprüften Bauvorhaben lagen die K 7- Blätter rechtzeitig vor. (TZ 25)

Die KELAG Wärme betrachtete die Kalkulationsunterlagen ihrer Auftragnehmer als wesentlichen Bestandteil zur Auftragserteilung und pönalisierte diesen. Das Unternehmen verzichtete jedoch auf das Einfordern der vertraglich vereinbarten Konventionalstrafen (Pönalezahlungen). Dadurch entgingen der KELAG Wärme über alle vom RH überprüften Rahmenvereinbarungen und Projekte bis zu rd. 2,40 Mio. EUR an Pönalezahlungen. (TZ 25)

Die KELAG Wärme ließ Leistungen als Regieleistungen ausführen und abrechnen, die auch mit wesentlich günstigeren Positionen des Leistungsverzeichnisses hätten abgerechnet werden können. Regieleistungen umfassten generell einen hohen Anteil von durchschnittlich 11 % des abgerechneten Kostenumfangs. Die abgerechneten Regieleistungen bewegten sich aus der Erfahrung des RH wesentlich über dem ihm lediglich in wenigen Ausnahmefällen bekannten Ausmaß von maximal 5 %. Unter Zugrundelegung eines 5%igen Anteils für Regieleistungen errechnete sich ein Einsparungspotenzial für die KELAG Wärme i.H.v. rd. 130.000 EUR. (TZ 26)

Die KELAG Wärme anerkannte z.B. bei der Rahmenvereinbarung „Kärnten und Salzburg — Bauarbeiten 2011/2012“ die Abrechnung diverser Restarbeiten im Umfang von 29.452,68 EUR als Regieleistungen oder zahlte beim Projekt Neudörfel/Bad Sauerbrunn Regieleistungen im Gesamtumfang von rd. 27.100 EUR aus, obwohl die Regiescheine keine Beschreibungen der erbrachten Arbeitsleistungen enthielten. Dies war zu kritisieren, weil Regiearbeiten grundsätzlich die teuerste Art der Ausführung und Abrechnung von Leistungen darstellen und nur aufwändig — bspw. durch ständige Anwesenheit eines Mitarbeiters der KELAG Wärme vor Ort — zu kontrollieren sind. (TZ 26)

Die ausführenden Unternehmen legten bei den vom RH geprüften Rahmenvereinbarungen und Projekten bislang noch keine Schlussrechnungen zu den jeweils erteilten Aufträgen. (TZ 27)

Die KELAG Wärme hatte nicht auf die vertragsgemäße Vorlage einer Schlussrechnung bestanden. (TZ 27)

Damit waren die Rahmenvereinbarungen und Projekte bis zum Ende der Gebarungsüberprüfung — Mitte Dezember 2014 — noch nicht endabgerechnet, wodurch allfällige Vertragsstrafen — bspw. für die nicht fristgerechte Vorlage der „K 7-Blätter“ — nicht eingefordert waren. Auch lagen keine schriftlichen Erklärungen der Auftragnehmer vor, dass sämtliche Forderungen aus dem jeweiligen Vertrag geltend gemacht wurden. (TZ 27)

Die KELAG Wärme hatte keinen Überblick über die — der jeweiligen Bestellsumme zugehörigen — Abrechnungssumme und somit über die Gesamtkosten der jeweiligen Rahmenvereinbarung. Dies war auf eine Verbuchung einzelner Rechnungen auf nicht entsprechende Rahmenvereinbarungen zurückzuführen. Auch trugen die von den ausführenden Unternehmen nicht gelegten Schlussrechnungen zu den ihnen jeweils erteilten Rahmenvereinbarungen nicht zur Transparenz sowie zur Kostenwahrheit der unterschiedlichen Rahmenaufträge bei. (TZ 27)

Eine Absicherung des Deckungsrücklasses mittels Bankhaftbriefs stellt in der Bauwirtschaft eine durchaus übliche Praxis dar. Allerdings änderte die KELAG Wärme ihre den Bietern bekannte Vorgabe, den Deckungsrücklass in bar einzubehalten, nachträglich mit dem jeweiligen Auftragnehmer auf die Vorlage eines Bankhaftbriefs ab. Diese Vorgangsweise widersprach dem gesetzlich geforderten Grundsatz des Diskriminierungsverbots entsprechend den Grundsätzen des freien und lautereren Wettbewerbs und der Gleichbehandlung aller Bewerber bzw. Bieter. Ein transparentes Vergabeverfahren war dadurch nicht gewährleistet. (TZ 27)

Die KELAG Wärme prüfte die Rechnungen mangelhaft, was zu Überzahlungen von rd. 227.600 EUR führte. Das teilweise Zusammenspiel mehrerer schwerwiegender Fehlleistungen im Rahmen der Rechnungsprüfungen, wie

- die Nichtberücksichtigung vereinbarter Konventionalstrafen,
- die Nichtberücksichtigung von vertraglich vereinbarten Zu- und Abschlägen auf die angebotenen Preise,
- das Übersehen von nicht korrekt ausgewiesenen Einheitspreisen,
- das Anerkennen von Preisen, die aus einem überholten, nicht vertragsgegenständlichen Angebot des Bieters stammten, sowie
- die Nichtbeachtung von zwischen der KELAG Wärme und ihren Auftragnehmern vereinbarten Vertragsbestimmungen

wirkte sich als Folge der mangelhaften Rechnungsprüfung nachteilig auf die Gebarung der KELAG Wärme aus. (TZ 28)

Die Kombination aus dem Verzicht des Einhalts des Deckungsrücklasses in bar mit der mangelhaften Rechnungsprüfung samt der Überzahlung der Rechnungsbeträge für die KELAG Wärme bewirkte ein wirtschaftlich besonders nachteiliges Ergebnis, während im Gegenzug die ausführenden Unternehmen den finanziellen Vorteil daraus lukrieren konnten. Der vordringliche Sinn eines Deckungsrücklasses, Überzahlungen von Abschlussrechnungen — und damit

Vorfinanzierungen der ausführenden Unternehmen — zu vermeiden, wurde durch die Vorgangsweise der KELAG Wärme ad absurdum geführt. (TZ 28)

Die KELAG Wärme achtete nicht im gebotenen Maße auf eine zeitnahe Abrechnung sowie auf die Sicherstellung einer leistungs- und vertragskonformen Vergütung. (TZ 28)

Unabhängig von der Örtlichkeit verwendete die KELAG Wärme vielfach die gleichen bzw. ähnliche Leistungsverzeichnisse als Grundlage ihrer Ausschreibungen zur Durchführung der Rohrmontagearbeiten bei Rahmenvereinbarungen. Dadurch waren die im BVergG 2006 angeführten Umstände, besondere Erschwernisse oder Erleichterungen, die für die Ausführung der Leistung und damit für die Erstellung des Angebotes von Bedeutung waren, nicht berücksichtigt. Dadurch war eine Vergleichbarkeit der Angebote nur bedingt gegeben. Die Leistungsverzeichnisse eröffneten nach der Erfahrung des RH² durch diese unzureichend genaue Erstellung den Bietern ein breites Spektrum an Spekulationspotenzialen, wie insbesondere das Beispiel der Rahmenvereinbarung Steiermark und Burgenland — Montagearbeiten 2010/2011 zeigte. (TZ 29)

Die KELAG Wärme verwendete für ihre Ausschreibungen nicht die für die Bauwirtschaft vorhandenen standardisierten Leistungsbeschreibungen. Nur in begründeten Ausnahmefällen sollte von den eingeführten rechtlichen und technischen Standardtexten abgewichen werden. (TZ 29)

Die von der KELAG Wärme erstellten Leistungsverzeichnisse enthielten zahlreiche Leistungspositionen mit geringen Mengenvordersätzen und waren damit grundsätzlich geeignet, den anbietenden Unternehmen ein weiteres offenkundiges Spekulationspotenzial zu gewähren. (TZ 29)

Die KELAG Wärme setzte den Abschnitt über Preisänderungen bei Abweichungen von vorgesehenen Mengen der ÖNORM B 2110 außer Kraft. Dies verschärfte die Problematik unzureichend erstellter Leistungsverzeichnisse zusätzlich. (TZ 29)

Darüber hinaus verwendete die KELAG Wärme in ihren Leistungsverzeichnissen zur Ausschreibung von Rohrmontagearbeiten stets die gleichen Positionsnummern und Leistungsbezeichnungen, auch wenn deren Leistungsinhalte erheblich voneinander abwichen. Weiters widersprachen bei den Projekten Spittal an der Drau — Montagearbeiten und Neudörfel/Bad Sauerbrunn — Montagearbeiten die Angebotsbestimmungen und die

² siehe insbesondere den Bericht „Anti-Claimmanagement und Korruptionsbekämpfung bei Straßen- und Bahnbauprojekten“, Reihe Bund 2012/2

Vorbemerkungen zum Leistungsverzeichnis den Positionsinhalten, so dass für die Bieter nicht augenscheinlich war, dass in den Positionen unterschiedliche Leistungsinhalte auszureisen waren. (TZ 29)

Die Leistungsverzeichnisse enthielten — insbesondere bei den Montageleistungen — immer noch viele Positionen, die in der Vergangenheit bei keinem der vom RH überprüften Bauvorhaben abgerechnet wurden. (TZ 29)

Die nachfolgende Tabelle zeigt zusammenfassend eine Übersicht über die Mängel der generellen Feststellungen: (TZ 30)

Übersicht über die Mängel der generellen Feststellungen			
Thema	festgestellt bei: Rahmenverträge bzw. Projekte	Mängel	TZ
Verfahrenswahl für die Vergaben Rahmenvereinbarungen im Bereich des Fernleitungsbaus	Österreich Süd – Montagearbeiten 2013/2014	– unzulässiges Auftragsplitting eines Bauwerks – Vergabe im Unterschwellenbereich	20
	Österreich Süd – Montagearbeiten 2013/2014 Kärnten – Bauarbeiten 2010/2011 Kärnten, Steiermark, Salzburg und Slowenien – Montagearbeiten 2011/2012 Kärnten und Salzburg – Bauarbeiten 2011/2012	jeweils – Überdenken des angemessenen Grads von Öffentlichkeit bei der gewählten Verfahrensart „Verhandlungsverfahren ohne vorherigen Aufruf zum Wettbewerb“ – keine gesetzeskonforme Ermittlung der Auftragswerte – Vergabe im Unterschwellenbereich	20
Verfahrenswahl für die Vergaben Projekte Neudörf/Bad Sauerbrunn und Spittal an der Drau	Spittal an der Drau – Montagearbeiten Spittal an der Drau – Bauarbeiten Neudörf/Bad Sauerbrunn – Montagearbeiten Neudörf/Bad Sauerbrunn – Bauarbeiten	jeweils – unzulässiges Auftragsplitting eines Bauwerks – Vergabe im Unterschwellenbereich	21
Zuschlagskriterien	Rahmenvereinbarungen laut Tabelle 8	– „gewichtetes Billigstbieterprinzip“ im BVerG 2006 nicht vorgesehen – „gewichtetes Billigstbieterprinzip“ bringt keinen wirtschaftlichen Vorteil – billigster Gesamtpreis als wesentliches Element des Billigstbieterprinzips trat in den Hintergrund – keine vertiefte Angebotsprüfung durchgeführt	22
Transparenz des Verfahrens	Rahmenvereinbarungen mit einem Einleitungszeitpunkt vor dem Jahr 2012 laut Tabelle 9	– Nichtbeachtung der Mindeststandards der Dokumentation zumindest über die Verhandlungsergebnisse mit den Bietern im Rahmen der Verhandlungsverfahren zur Ermittlung des Billigstbieters oder über die Auswahl der Teilnehmer am Verhandlungsverfahren ohne vorherigen Aufruf zum Wettbewerb	23
	Spittal an der Drau – Montagearbeiten, Bauarbeiten und Rohrlieferungen Neudörf/Bad Sauerbrunn – Montagearbeiten, Bauarbeiten und Rohrlieferungen Österreich Süd – Montagearbeiten 2013/2014 Kärnten und Salzburg – Bauarbeiten 2013 bis 2015	jeweils – keine Mindeststandards der Dokumentation zumindest über die Auswahl der Teilnehmer am Verhandlungsverfahren ohne vorherigen Aufruf zum Wettbewerb beachtet	23

Fortsetzung: Übersicht über die Mängel der generellen Feststellungen			
Thema	festgestellt bei: Rahmenverträge bzw. Projekte	Mängel	TZ
(vertiefte) Angebotsprüfung	Rahmenvereinbarungen und Projekte laut Tabelle 8	<ul style="list-style-type: none"> – keine vertieften Angebotsprüfungen durchgeführt und damit kein besonderes Augenmerk auf die Plausibilität der Preiskalkulationen sowie auf all-fällige Spekulationspotenziale (bspw. Hochpreise, Unterpreise, Sensitivitätsanalyse) gelegt – spekulative Angebotserstellungen der Bieter nicht erkannt – Gleichbehandlungsgebot und Gebot, ein faires, dem Grundsatz des lauterer Wettbewerbs entsprechendes Vergabeverfahren durchzuführen, nicht beachtet 	24
Kalkulationsform- blätter „K 7“	Rahmenvereinbarungen und Projekte laut Tabellen 9 und 10	<ul style="list-style-type: none"> – Verzicht auf das Einfordern der vertraglich vereinbarten Konventionalstrafen (Pönalezahlungen) bei verspäteter Vorlage bzw. Nichtvorlage der Kalkulationsformblätter „K 7“ – Entgang von bis zu rd. 2,40 Mio. EUR an Pönalezahlungen 	25
Regieleistungen	Rahmenvereinbarungen und Projekte laut Tabelle 12	<ul style="list-style-type: none"> – außergewöhnlich hohes Ausmaß an Regieleistungen für Standardleistungen (bspw. Grabungsarbeiten und Rohrverlegungen) von durchschnittlich 11 % – Regiearbeiten stellen grundsätzlich teuerste Art der Ausführung und Abrechnung von Leistungen dar und sind nur aufwändig – bspw. durch ständige Anwesenheit eines Mitarbeiters der KELAG Wärme vor Ort – zu kontrollieren – Einsparungspotenzial von rd. 130.000 EUR nicht realisiert 	26
Rechnungslegung	Rahmenvereinbarungen und Projekte laut Tabelle 8	<ul style="list-style-type: none"> – Auftragnehmer legten noch keine Schlussrechnungen zu den erteilten Aufträgen – die KELAG Wärme verzichtete auf das Einfordern der Schlussrechnungen – KELAG Wärme verbuchte einzelne Rechnungen auf nicht entsprechende Rahmenvereinbarungen – Transparenz und Kostenwahrheit der Rahmenaufträge und Projekte beeinträchtigt – nachträgliche Änderung einer den Bieter bekannten Vorgabe (statt Deckungsrücklass in bar nunmehr Vorlage eines Bankhaftbriefs) widersprach den Grundsätzen des freien und lauterer Wettbewerbs und der Gleichbehandlung aller Bewerber und Bieter 	27
Rechnungsprüfung	Rahmenvereinbarungen und Projekte laut Tabelle 8	<ul style="list-style-type: none"> – teilweise leistungs- und vertragskonforme Vergütung nicht sichergestellt – teilweise eine mangelhafte Übereinstimmung zwischen ausgeschriebenen und abgerechneten Leistungen – teilweise Überzahlungen der Rechnungen als Folge der Kombination aus dem Verzicht des Einbehalts des Deckungsrücklasses in bar mit mangelhafter Rechnungsprüfung 	28

Fortsetzung: Übersicht über die Mängel der generellen Feststellungen			
Thema	festgestellt bei: Rahmenverträge bzw. Projekte	Mängel	TZ
Qualität der Ausschreibungsunterlagen; Vergleich Ausschreibung – Abrechnung	Rahmenvereinbarungen laut Tabelle 12	<ul style="list-style-type: none"> – unzureichend genaue Erstellung der Leistungsverzeichnisse ermöglichte den Bietern ein breites Spektrum an Spekulationspotenzialen – keine Anwendung von standardisierten Leistungsbeschreibungen – Leistungsverzeichnisse – insbesondere bei den Montageleistungen – enthielten viele Positionen, die in der Vergangenheit bei keinem der vom RH überprüften Bauvorhaben zur Abrechnung gelangt waren. <p>Leistungsverzeichnisse enthielten zahlreiche Leistungspositionen mit geringen Mengenvordersätzen und eröffneten damit grundsätzlich ein offenkundiges Spekulationspotenzial.</p> <p>Die Ausschreibungsunterlagen (allgemeine rechtliche Bedingungen, allgemeine Beschreibung der Leistungen, Leistungsbeschreibungs-Positionen) waren nicht immer widerspruchsfrei gestaltet.</p>	29

Quelle: RH

Spezifische Einzelfeststellungen

Die KELAG Wärme unterließ es beim Projekt Villach 2012, für die Bau- und Montageleistungen zur Errichtung der 6,16 km langen Transportleitung zu einem großen Industrieunternehmen, Vergaben nach den Verfahren des BVergG 2006 — Ausschreibungen im Oberschwellenbereich — durchzuführen; stattdessen nahm sie Direktvergaben vor. Das von der KELAG Wärme argumentierte Zeitkriterium war im BVergG 2006 nicht als Ausnahmetatbestand vorgesehen, um von einem Vergabeverfahren nach BVergG 2006 Abstand zu nehmen. (TZ 32)

Der Auftragnehmer der Montagearbeiten der Rahmenvereinbarung Kärnten 2010/2011 wurde nur durch einen für den RH nicht nachvollziehbaren Vorgang — das Anerkennen eines Sondernachlasses, der weder im Begleitschreiben noch im Leistungsverzeichnis erwähnt war, i.H.v. 13 % — zum Billigstbieter. Der gewährte Sondernachlass war nur auf dem Summen-/Konditionenblatt zum Angebot eingetragen; dieser Vermerk wies ein Schriftbild auf, das nach Auffassung des RH vom sonstigen Schriftbild auf diesem Summenblatt und von dem mit diesem identen Schriftbild im Leistungsverzeichnis abwich. Es war nicht nachvollziehbar, zu welchem Zeitpunkt und von welcher Person der Eintrag auf dem Summen-/Konditionenblatt zum Angebot erfolgt war. (TZ 32)

Die Wahl des von der KELAG Wärme angewandten Vergabeverfahrens für den Rohbau des Fernheizwerks Villach — ein weiterer Teilbereich aus dem Projekt Villach 2012 — erfolgte vergaberechtswidrig. Dieses als Verhandlungsverfahren im Unterschwellenbereich ausgeschriebene Verfahren hätte unter Beachtung einer gesetzmäßigen Ermittlung des

Schwellenwerts im Oberschwellenbereich, und damit nach einem vorherigen Aufruf zum Wettbewerb, stattfinden müssen. (TZ 33)

Die KELAG Wärme anerkannte beim Rohbau Mehrleistungen und Zusatzarbeiten des Auftragnehmers, obwohl sie diese nicht schriftlich beauftragt hatte. Vertragsgemäß hatte das Bauunternehmen für Zusatz- oder Mehrleistungen ohne schriftliche Beauftragung durch die KELAG Wärme keinerlei Entgeltanspruch. (TZ 33)

Durch ihr Vorgehen bezahlte die KELAG Wärme im Rahmen der Schlussrechnung dem Auftragnehmer letztlich Leistungen i.H.v. rd. 95.800 EUR, die teils mehrfach entgegen den vertraglichen Grundlagen anerkannt wurden. (TZ 33)

Der Sachbearbeiter der KELAG Wärme war zum Zeitpunkt der Öffnung der Erstantgebote — im Zusammenhang mit der Rahmenvereinbarung Kärnten (Bauarbeiten 2010/2011) — möglicherweise informiert, dass ein Bieter beabsichtigte, im Rahmen des Verhandlungsverfahrens die Preise gegenüber dem Erstantgebot zu erhöhen. Die beabsichtigte Preiserhöhung war ein Indiz für eine spekulative Preisgestaltung im Angebot dieses Bieters; die KELAG Wärme hätte nach Durchführung einer vertieften Angebotsprüfung dieses Angebot vom weiteren Vergabeverfahren ausschließen müssen. Statt dessen ermöglichte die KELAG Wärme, dass der Bieter seine grundsätzlich zu seinen Lasten gehenden Kalkulationsirrtümer bereinigen und damit seinen Preisvorsprung im Bietverfahren deutlich — um rd. 70.000 EUR — reduzieren konnte. (TZ 34)

Die KELAG Wärme wich von ihrem in den Angebotsbestimmungen den Bieter bekannt gegebenen Verfahrensablauf erheblich ab, weil sie nach dem Letztpreisangebot ein „nochmaliges Letztpreisangebot“ einholte. Diese Vorgangsweise verletzte die Gleichbehandlung der Bieter und beeinträchtigte die Objektivität und Transparenz des Vergabeverfahrens. Dass weiters über die Gründe für die Einholung dieser „nochmaligen Letztpreisangebote“ sowie über die Ergebnisse der Öffnung der „nochmaligen Letztpreisangebote“ keine Dokumentationen vorgelegt werden konnten, verschärfte die Intransparenz des Vorgangs zusätzlich. (TZ 34)

Im Zuge der Ausführung traten Massenmehrungen bei zwei Positionen, die bereits bei der Angebotsprüfung auffällig gewesen waren, von insgesamt 327.100 EUR auf. (TZ 34)

Die KELAG Wärme prüfte die Nachtragsangebote beim Projekt Wien–Auhof nicht auf Basis des Bauauftrags. Mit dem widerspruchslosen Anerkennen von Nachtragsangeboten ermöglichte sie dem Bauunternehmen, den Aushub sowie die Pölzung der Künette — diese Position darüber hinaus mit weitaus überhöhten Massen — mit den höheren Preisen der Nachtragsangebote zu verrechnen. Für diese Vorgangsweise bestand weder aus technischer noch vertraglicher Sicht eine Notwendigkeit; die vermeidbaren Mehrkosten hierfür betragen 11.600 EUR. Weiters

verursachten die Regieleistungen eines Vorarbeiters Kosten von 5.600 EUR, worüber jedoch keine Unterlagen vorlagen, die die Notwendigkeit dieses Arbeitsaufwands belegten. (TZ 35)

Ferner berücksichtigte die KELAG Wärme den in den Preisverhandlungen gewährten Nachlass i.H.v. 5,32 % bei der Schlussrechnung nicht, woraus sich eine Überzahlung i.H.v. rd. 6.500 EUR ergab. Weiters ergab sich aufgrund der vom RH festgestellten Überzahlungen auch bei der Leistungsposition „Gesamte Baustellengemeinkosten“ eine weitere Überzahlung i.H.v. rd. 2.400 EUR. (TZ 35)

Beim Vergabeverfahren der Rohrmontagearbeiten zum Projekt Neudörfel/Bad Sauerbrunn schied die KELAG Wärme das Angebot des späteren Auftragnehmers nicht von der Teilnahme am weiteren Vergabeverfahren aus, obwohl das Summen-/Konditionenblatt zum Leistungsverzeichnis bei der Angebotseröffnung nicht vorlag. Weiters wich die KELAG Wärme vom in den Angebotsbestimmungen der Ausschreibung vorgesehenen Verfahrensablauf ab; sie lud nicht alle Bieter zu weiteren Verhandlungsrunden ein. (TZ 36)

Weiters ermöglichte die KELAG Wärme dem späteren Auftragnehmer, sein Angebot aufgrund eines Kalkulationsfehlers zum Nachteil der KELAG Wärme zu verbessern und seinen Angebotsvorsprung dadurch erheblich zu reduzieren; bei der Abrechnung ergaben sich dadurch Mehrkosten i.H.v. rd. 17.700 EUR. (TZ 36)

Durch einen im Bauauftrag nicht gedeckten Baustellenzuschlag sowie durch die Nichtberücksichtigung des 10%igen Nachlasses bei den Regiearbeiten fielen weitere vermeidbare Mehrkosten i.H.v. insgesamt rd. 15.500 EUR an. (TZ 36)

Beim Vergabeverfahren zur Rahmenvereinbarung Kärnten und Salzburg — Bauarbeiten 2013 bis 2015 schied die KELAG Wärme das Angebot einer Bietergemeinschaft — des späteren Auftragnehmers — nicht sofort von der Teilnahme am weiteren Vergabeverfahren aus, obwohl das Summen-/Konditionenblatt zum Leistungsverzeichnis bei der Angebotseröffnung nicht vollständig ausgefüllt vorlag. In weiterer Folge wiesen erhebliche Preisdifferenzen zwischen dem Erst- und dem Letztpreisangebot des späteren Auftragnehmers spekulativen Charakter auf und waren betriebswirtschaftlich nicht erklärbar. Die KELAG Wärme führte hierüber keine Aufklärung durch, prüfte das unplausible Letztangebot nicht vertieft und schied das Angebot nicht aus. (TZ 37)

Das Vorgehen des Auftraggebers, den Auftrag jener Bietergemeinschaft zu erteilen, deren Angebot im Vergabeverfahren hätte zwingend ausgeschieden werden müssen, widersprach dem Gleichbehandlungsgebot und dem Gebot, ein faires, dem Grundsatz des lautereren Wettbewerbs entsprechendes Vergabeverfahren durchzuführen. (TZ 37)

Aus den dem RH am 19. November 2014 von der KELAG Wärme übergebenen Rechnungen ergab sich, dass die bis Anfang des Jahres 2013 von der KELAG Wärme adaptierten Ausschreibungsunterlagen keine wesentlichen Verbesserungen hinsichtlich ihrer Qualität aufwiesen. Der sich mit einer nicht als geringfügig einzuschätzenden Wahrscheinlichkeit abzeichnende Bietersturz hätte sich bei einer qualitativ besseren Erstellung des Leistungsverzeichnisses in Verbindung mit einer vertieften Angebotsprüfung vermeiden lassen können. (TZ 37)

Bei den vom RH überprüften Vergaben, Abwicklungen und Abrechnungen der Rahmenvereinbarungen und Projekte durch die KELAG Wärme ergab sich folgendes Erlös- bzw. Einsparungspotenzial: (TZ 37, 38)

Übersicht über das Erlös- bzw. Einsparungspotenzial der Investitionen			
Gegenstand	Mangel	TZ	Erlös-/Einsparungspotenzial
			in EUR
Kalkulationsformblätter „K 7“	kein Einfordern der vertraglich vereinbarten Konventionalstrafen für die Nichtvorlage der Kalkulationsformblätter „K 7“	25	2.400.000,00
Regieleistungen	Regieleistungen bei Standardleistungen – Grabungsarbeiten und Rohrverlegungen – außergewöhnlich hoch	26	130.000,00
Kärnten – Montagearbeiten 2010/2011	keine Berücksichtigung vertragsgemäßer Zu- und Abschläge der Bieter zu ihren Angebotspreisen bei der Rechnungslegung und –prüfung	28	100.061,93
	keine Berücksichtigung der Einheitspreise aus überholtem Erstangebot statt aus Letztpreisangebot	28	24.485,43
	Fehlverrechnung der Baustelleneinrichtung	28	19.836,00
Kärnten – Bauarbeiten 2010/2011	keine Berücksichtigung des vertraglichen Sonderrabatts des Bieters bei der Rechnungslegung und –prüfung	28	33.499,87
	Anerkennung bei der Rechnungsprüfung eines um den Faktor 1.000 überhöhten Einheitspreises	28	13.888,84
	Fehlverrechnung der Baustelleneinrichtung	28	17.436,35
	Anerkennung von Kalkulationsirrtümern des Auftragnehmers bei den Positionen „Asphalt schneiden“ und „Rohrgraben“	33	70.014,00
	weitere Mehrkosten aufgrund der anerkannten Kalkulationsirrtümer bei den Positionen „Asphalt schneiden“ und „Rohrgraben“ im Zuge der Abrechnungen	33	257.119,36
Oberösterreich und Salzburg – Montagearbeiten 2010/2011	keine Berücksichtigung des vertraglichen Nachlasses von 20 % bei den Regieleistungen	28	5.817,80
	vertraglich ausgeschlossene Verrechnung von drei Regierechnungen bei den Baustellengemeinkosten	28	456,00
Steiermark und Burgenland – Montagearbeiten 2010/2011	fiktiver Bietersturz gegenüber Zweitbieter	29	(41.697,15)
	fiktiver Bietersturz gegenüber Drittbbieter	29	(20.546,52)
Kärnten, Steiermark, Salzburg und Slowenien – Montagearbeiten 2011/2012	Fehlverrechnung der Baustelleneinrichtung	28	18.262,80
Kärnten und Salzburg – Bauarbeiten 2011/2012	Anerkennung der Abrechnung diverser Restarbeiten als Regieleistungen anstatt nach (billigeren) Leistungspositionen	26	29.452,68
	Fehlverrechnung der Baustelleneinrichtung	28	3.831,72
Fernheizwerk Villach – Baumeister- und Professionistenarbeiten	Anerkennung von Mehrleistungen und Zusatzarbeiten entgegen der vertraglichen Grundlage	33	95.780,78

Übersicht über das Erlös- bzw. Einsparungspotenzial der Investitionen			
Gegenstand	Mangel	TZ	Erlös-/Einsparungs- potenzial
			in EUR
Kalkulationsformblätter „K 7“	kein Einfordern der vertraglich vereinbarten Konventionalstrafen für die Nichtvorlage der Kalkulationsformblätter „K 7“	25	2.400.000,00
Regieleistungen	Regieleistungen bei Standardleistungen – Grabungsarbeiten und Rohrverlegungen – außergewöhnlich hoch	26	130.000,00
Kärnten – Montagearbeiten 2010/2011	keine Berücksichtigung vertragsgemäßer Zu- und Abschläge der Bieter zu ihren Angebotspreisen bei der Rechnungslegung und –prüfung	28	100.061,93
	keine Berücksichtigung der Einheitspreise aus überholtem Erstangebot statt aus Letztpreisangebot	28	24.485,43
	Fehlverrechnung der Baustelleneinrichtung	28	19.836,00
Kärnten – Bauarbeiten 2010/2011	keine Berücksichtigung des vertraglichen Sonderrabatts des Bieters bei der Rechnungslegung und –prüfung	28	33.499,87
	Anerkennung bei der Rechnungsprüfung eines um den Faktor 1.000 überhöhten Einheitspreises	28	13.888,84
	Fehlverrechnung der Baustelleneinrichtung	28	17.436,35
	Anerkennung von Kalkulationsirrtümern des Auftragnehmers bei den Positionen „Asphalt schneiden“ und „Rohrgraben“	33	70.014,00
	weitere Mehrkosten aufgrund der anerkannten Kalkulationsirrtümer bei den Positionen „Asphalt schneiden“ und „Rohrgraben“ im Zuge der Abrechnungen	33	257.119,36
Oberösterreich und Salzburg – Montagearbeiten 2010/2011	keine Berücksichtigung des vertraglichen Nachlasses von 20 % bei den Regieleistungen	28	5.817,80
	vertraglich ausgeschlossene Verrechnung von drei Regierechnungen bei den Baustellengemeinkosten	28	456,00
Steiermark und Burgenland – Montagearbeiten 2010/2011	fiktiver Bietersturz gegenüber Zweitbieter	29	(41.697,15)
	fiktiver Bietersturz gegenüber Drittbbieter	29	(20.546,52)
Kärnten, Steiermark, Salzburg und Slowenien – Montagearbeiten 2011/2012	Fehlverrechnung der Baustelleneinrichtung	28	18.262,80
Kärnten und Salzburg – Bauarbeiten 2011/2012	Anerkennung der Abrechnung diverser Restarbeiten als Regieleistungen anstatt nach (billigeren) Leistungspositionen	26	29.452,68
	Fehlverrechnung der Baustelleneinrichtung	28	3.831,72
Fernheizwerk Villach – Baumeister- und Professionistenarbeiten	Anerkennung von Mehrleistungen und Zusatzarbeiten entgegen der vertraglichen Grundlage	33	95.780,78

Dies war insbesondere auf folgende Mängel in den vom RH überprüften Vergabeverfahren und Leistungsabwicklungen zurückzuführen:

- Erstellung der Leistungsverzeichnisse in unzureichender Güte;
- Aufnahme von Leistungspositionen in den Leistungsverzeichnissen in großer Anzahl, die zu spekulativen Preisgestaltungen der Bieter beitragen konnten;

- in den Leistungsverzeichnissen Verwendung stets gleicher Positionsnummern und Leistungsbezeichnungen, auch wenn deren Leistungsinhalte erheblich voneinander abweichen;
- zum Leistungsverzeichnis widersprüchliche Angebotsbestimmungen und Vorbemerkungen;
- Wahl der Vergabeverfahren, zumeist als Verhandlungsverfahren ohne vorherigen Aufruf zum Wettbewerb im Unterschwellenbereich, trotz Überschreitung der relevanten Schwellenwerte;
- Direktvergabe von Leistungen wegen — behaupteten — Zeitdrucks;
- mangelhafte bzw. fehlende Dokumentationen bei maßgebenden Schritten im Vergabeverfahren, bspw. hinsichtlich der Gründe für die Durchführung eines Verfahrens ohne vorherigen Aufruf zum Wettbewerb gemäß den Bestimmungen des BVergG 2006, der Prüfung und Auswahl der Unternehmer sowie der Dokumentation der Ergebnisse der Verhandlungen mit den Bietern;
- nicht durchgeführte vertiefte Angebotsprüfungen in allen Phasen des Vergabeverfahrens;
- nicht erfolgtes Ausscheiden von Angeboten wegen der Nichtvorlage von wesentlichen Angebotsunterlagen bei der Angebotseröffnung, bspw. wegen fehlender Summen-/Konditionenblätter zum Leistungsverzeichnis mit Zahlungsbedingungen oder wegen nicht ausgepreister Angebotsbestandteile (Aufschläge/Nachlässe);
- nicht erfolgtes Ausscheiden von Angeboten infolge des Vorliegens spekulativer Angebote;
- Einräumen der Möglichkeit für die Bieter, ihre Kalkulationsfehler und ihre Angebotssituation zum Nachteil der KELAG Wärme zu verbessern;
- Abweichen vom in den Angebotsbestimmungen der Ausschreibung vorgesehenen Verfahrensablauf, weil in Einzelfällen nicht alle Bieter zu weiteren Verhandlungsrunden eingeladen worden waren;
- Verzicht auf das Einfordern der vertraglich vereinbarten Konventionalstrafen für die Nichtvorlage der „K 7-Blätter“;
- anstelle des Einbehalts des Deckungsrücklasses in bar nachträgliche Änderung in Absicherung mittels Bankhaftbriefes;
- überdurchschnittlich hoher Anfall von teuren Regieleistungen;

— Anerkennen von Nachtragsangeboten zu Lasten der KELAG Wärme ohne technische bzw. vertragliche Notwendigkeit;

— unzureichende Rechnungsprüfungen;

— Verzicht auf die Vorlage von Schlussrechnungen der ausführenden Unternehmen zu den vergebenen Aufträgen;

— intransparente Zurechnungen (Verbuchung) von Rechnungen zu Rahmenvereinbarungen, zu denen die zugerechneten Leistungen keinen Bezug aufwiesen. (TZ 38)

Einige dieser Vergabemängel wären bei gesetzesgemäßen Vergabeverfahren gemäß BVergG 2006 erheblich und unbehebbar gewesen; bei deren Auftreten wäre der Auftraggeber zur Ausscheidung der Angebote verpflichtet gewesen und hatte diesbezüglich kein Ermessen. Nach der ständigen Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs und des Verwaltungsgerichtshofs sind solche Mängel als unbehebbar zu qualifizieren, deren Behebung nach Angebotseröffnung zu einer Änderung der Wettbewerbsstellung des Bieters führen kann. (TZ 38)

Viele der festgestellten Mängel im Vergabeverfahren waren geeignet, die Transparenz des Vergabeverfahrens, den freien und lautereren Wettbewerb sowie die Gleichbehandlung und Nichtdiskriminierung der Bieter zu beeinträchtigen. (TZ 38)

Die Direktvergaben der Beratungsleistungen (immaterielle Leistungen) in den Jahren 2009 bis 2012 waren nach den Bestimmungen des jeweils gültigen BVergG wegen der Überschreitung des Schwellenwertes unzulässig. (TZ 40)

Es bestanden keine allgemeinen Vorgaben für die Gestaltung von Lieferverträgen. So wiesen die Verträge mit Biomasselielieferanten uneinheitliche Vertragsbedingungen hinsichtlich Vertragsdauer, Preisgarantien und Abrechnungsmethoden auf. Diese Uneinheitlichkeit führte zu verminderter Kostentransparenz. (TZ 41)

Bei den Abwärmelieferverträgen bestand die Möglichkeit einer jederzeitigen Vertragsauflösung durch den Lieferanten. Aufgrund der langfristigen Bindung der Investitionen der KELAG Wärme an den Standort des Lieferanten und der Wärmelieferungsverpflichtung gegenüber den Kunden kann so rasch ein hohes finanzielles und rechtliches Risiko eintreten. Diese Risiken waren nicht durch geeignete Vertragsbestimmungen abgedeckt. (TZ 41)

PERSONAL

Bestellungen von Geschäftsführern erfolgten ohne vorangehende Ausschreibung nach dem Stellenbesetzungsgesetz; dies beeinträchtigte die Transparenz. (TZ 42)

Die Managerverträge wichen in Teilbereichen von den Bestimmungen der Vertragsschablonenverordnung des Bundes als „best-practice“ ab. (TZ 43)

Die Bindung der variablen Bezugsbestandteile der Vergütung der Manager an überwiegend kurzfristige Unternehmenskennzahlen war nicht ausreichend aussagekräftig für einen nachhaltig wirkenden (wirtschaftlichen) Erfolg der Manager. (TZ 45)

Die variablen Bezugsbestandteile wurden bereits im Voraus gleichzeitig mit dem Fixbezug des Managers ausbezahlt. (TZ 46)

Die Wertanpassungen des Gesamtjahresbezugs der Manager erfolgten automatisch und nicht — in Anlehnung entsprechend dem Bundesverfassungsgesetz über die Begrenzung von Bezügen öffentlicher Funktionäre — höchstens nach der Inflation oder nach der Pensionserhöhung für das ASVG-System, wobei der jeweils niedrigere Wert maßgebend ist. (TZ 47)

Pensionsregelungen der Manager führten in Teilbereichen zu Abweichungen von den Vorgaben der Vertragsschablonenverordnung des Bundes als „best-practice“. Die abweichenden Regelungen waren nicht geeignet, die Vergleichbarkeit und Transparenz der Regelungen der Managerverträge zu verbessern. (TZ 48)

Die besoldungsrechtlichen Harmonisierungsmaßnahmen des Bundes übten einen positiven Effekt auf die Personalkostenstruktur der KELAG Wärme aus. (TZ 49)

KORRUPTIONSPRÄVENTION

Der KELAG-Konzern entwickelte ein umfassendes Compliance-Handbuch sowie einen Verhaltenskodex und evaluierte diese auch regelmäßig. Es waren jedoch weder strategische Ziele zur Gewährleistung eines wirksamen und effizienten Korruptionspräventionssystems festgelegt noch gab die KELAG messbare Zielvorgaben (wie Schulungsintensität für die einzelnen Anforderungsprofile der Mitarbeiter) vor. (TZ 51)

Der Themenbereich Auftragsvergabe wurde nicht in das Compliance-System aufgenommen. (TZ 52)

Regelungen zu Verwandtschafts- und sonstige persönliche Naheverhältnisse, die zu Interessenkonflikten führen könnten, fehlten. (TZ 53)

Die Compliance-Vorschriften der KELAG enthielten keine Regelungen betreffend Nebenbeschäftigungen. Insbesondere die Vorlage regelmäßiger (Leer-)Meldungen über Nebenbeschäftigungen von den Mitarbeitern — zumindest in den besonders sensiblen Bereichen „Vergabe“ und „Bau“ — war nicht vorgesehen. (TZ 54)

Die KELAG Wärme sah im Rahmen ihrer Compliance-Vorschriften keine speziellen Schulungen in den besonders sensiblen Bereichen „Vergabe“ und „Bau“ vor. Die für die Compliance des KELAG-Konzerns maßgeblichen Rechtsvorschriften standen nicht allen Mitarbeitern in geeigneter und umfassender Form zur Verfügung. (TZ 57)

Zusammenfassend hob der RH folgende Empfehlungen an die KELAG Wärme hervor:

(1) Die Wertgrenze für die Genehmigungspflicht des Aufsichtsrats der KELAG wäre bei Erwerb bzw. Veräußerung von Beteiligungen in Form einer Gesamtbetrachtung zu konkretisieren; so sollten nicht nur der nominelle Kaufpreis bzw. das investierte Nominalkapital zur Berechnung, sondern bspw. auch die im Zusammenhang mit dem Erwerb stehenden Kapitalerfordernisse für Investitionen, die geplante Höhe des Gesamtengagements oder die Höhe finanzieller Verpflichtungen herangezogen werden. (TZ 5)

(2) Das finanzielle Risiko bei den verbleibenden verlustbehafteten Beteiligungen sollte im Rahmen des Beteiligungsmanagements genauestens überwacht werden; gegebenenfalls wären geeignete Gegensteuerungsmaßnahmen einzuleiten. (TZ 12)

(3) Bei ihren Beteiligungen wären die Voraussetzungen für eine effektive Steuerung und ein aktives Beteiligungsmanagement zu schaffen. (TZ 14)

(4) Es wäre sich rechtzeitig ein Bild über die tatsächliche Lage in ihren Beteiligungsgesellschaften zu verschaffen, um höheren und anhaltenden Verlusten entgegenzusteuern und Überschuldungen zu vermeiden. (TZ 14)

(5) Ein umfassendes Beteiligungsmanagement wäre einzurichten, das nicht nur das operative Controlling, sondern auch eine Mandatsbetreuung sowie ein strategisches Controlling umfasst. Um Doppelgleisigkeiten zu vermeiden, wäre eine Abstimmung zwischen dem Beteiligungsmanagement der KELAG und jenem der KELAG Wärme herzustellen. (TZ 16)

(6) Es sollte möglichst rasch eine Evaluierung der erfolgten Beteiligungserwerbe durchgeführt werden, um die daraus gewonnenen Informationen für die Steuerung der Beteiligungen nutzbar zu machen. (TZ 17)

(7) Gemäß BVerG 2006 wären die kumulierten geschätzten Kosten von Bau- und Montageleistungen sowie die voraussichtlichen Abrufe aus den Rahmenvereinbarungen der Auftragswertermittlung zugrunde zu legen und — für den Fall der Überschreitung des von der Europäischen Kommission für Bauaufträge festgelegten Schwellenwertes — eine Vergabe im Oberschwellenbereich durchzuführen. (TZ 20, 21)

(8) Bei der Wahl der Vergabeverfahren für Rahmenvereinbarungen wäre der im BVerG 2006 vorgesehene angemessene Grad von Öffentlichkeit zu gewährleisten, um damit einen möglichst weitgehenden Wettbewerb erzielen zu können. (TZ 20)

(9) Der Zuschlag wäre entweder an das technisch und wirtschaftlich günstigste Angebot laut den Angaben in der Ausschreibung oder an das Angebot mit dem niedrigsten Preis gemäß dem BVerG 2006 zu erteilen. (TZ 22)

(10) Zur Ermittlung des Auftragnehmers sollten Kriterien vorgesehen werden, welche die Abgabe spekulativer Angebote möglichst ausschließen. (TZ 22)

(11) Die Dokumentation der Vergabevorgänge wäre entsprechend den Intentionen des BVerG 2006 und unter Beachtung der aktuellen Rechtsprechung vorzunehmen. (TZ 23)

(12) Im Rahmen der Angebotsprüfungen sollte auf die Plausibilität der Preiskalkulationen sowie auf allfällige Spekulationspotenziale besonders geachtet werden (Hochpreise, Unterpreise, Sensitivitätsanalyse). (TZ 24, 36)

(13) Es wäre in jenen Fällen, in denen die KELAG Wärme „Wesentliche Positionen“ als Zuschlagskriterium definiert hatte, jedenfalls eine vertiefte Angebotsprüfung durchzuführen. (TZ 24)

(14) Alle unter dem Rechtstitel „Pönale“ geregelten Ansprüche für das Unternehmen sollten eingefordert werden. In jedem Einzelfall wären sämtliche Möglichkeiten zur Lukrierung der bislang nicht eingemahnten Pönalezahlungen zu prüfen und gegebenenfalls die entsprechenden rechtlichen Schritte zwecks Schadensminimierung zu setzen. (TZ 25)

(15) Die „K 7-Blätter“ wären zur Vornahme einer vertieften Angebotsprüfung sowie zur Ermittlung der Preisangemessenheit von Nachtragsleistungen gleichzeitig mit der Angebotsabgabe einzufordern. (TZ 25)

(16) Die von ihr beauftragten Regieleistungen sollten generell auf ihre unbedingt notwendige Ausführung als Regieleistung evaluiert und deren Beauftragung und Auszahlung jedenfalls auf ein Minimum beschränkt werden. (TZ 26)

(17) Auf die Vorlage vollständig ausgefüllter und aussagekräftiger Regiescheine durch ihre Auftragnehmer wäre zu achten. (TZ 26)

(18) Die ausführenden Unternehmen sollten aufgefordert werden, die Schlussrechnungen vorzulegen. (TZ 27)

(19) Bei einem laufenden Vergabeverfahren wären keine Änderungen an den den Bietern bekannt gemachten Angebotsbedingungen vorzunehmen, um den Grundsätzen des freien und lautereren Wettbewerbs und der gebotenen Gleichbehandlung aller Bewerber und Bieter zu entsprechen. (TZ 27)

(20) Bei der Prüfung der eingereichten Abrechnungsunterlagen, vor allem bei zeitlich versetzt ausgeführten Bauleistungen, wäre eine Plausibilitätsprüfung hinsichtlich der Massenermittlung vorzunehmen, Leistungen wären nur in konsequenter Anwendung des abgeschlossenen Bauauftrags zu vergüten und allfällige Abrechnungsmängel, bspw. hinsichtlich der Vertragsstrafen oder der vertragswidrig ausbezahlten Leistungen, bei der Prüfung der Schlussrechnung zu beheben. (TZ 28)

(21) Es sollte stets auf eine zeitnahe Abrechnung geachtet sowie eine leistungs- und vertragskonforme Vergütung sichergestellt werden, um Überzahlungen zu vermeiden. Weiters wäre auf die Übereinstimmung zwischen durchgeführten bzw. abgerechneten Leistungen mit der Vorgabe (bspw. Preis, Leistungsinhalt) der jeweiligen Leistungsposition in den Ausschreibungsunterlagen zu achten. (TZ 28)

(22) Nur in begründeten Ausnahmefällen sollte von den eingeführten rechtlichen und technischen Standardtexten abgewichen werden. (TZ 29)

(23) Den Bietern sollten mit den Leistungsverzeichnissen keine offenkundigen Spekulationspotenziale gewährt werden. (TZ 29)

(24) Die Bestimmungen der ÖNORM B 2110 wären nicht zu ändern und insbesondere sollte der Abschnitt über Preisänderungen bei Abweichungen von vorgesehenen Mengen nicht außer Kraft gesetzt werden. (TZ 29)

- (25) Die Positionen der Leistungsverzeichnisse, insbesondere für die Montagearbeiten, wären zu evaluieren sowie sich widersprechende Angebotsbestimmungen, Vorbemerkungen zum Leistungsverzeichnis und Positionsinhalte zu vermeiden. (TZ 29)
- (26) Sämtliche preisbestimmenden Faktoren der Angebote — insbesondere Summe der Positionspreise im Leistungsverzeichnis, Angaben im Summen-/Konditionenblatt zum Angebot, Inhalt der Begleitschreiben — sollten lückenlos dokumentiert, Unstimmigkeiten festgehalten, die Behebbarkeit der Abweichungen beurteilt und in weiterer Folge gegebenenfalls die im BVerG 2006 vorgesehenen Konsequenzen gezogen werden. (TZ 32)
- (27) Hinkünftig sollen alle Vergaben gemäß den Bestimmungen des jeweils gültigen BVerG unter Berücksichtigung eines möglichst weitgehenden Wettbewerbs durchgeführt werden. (TZ 32)
- (28) Von Auftragnehmern in Rechnung gestellte Leistungen, für die auf Basis des Bauauftrags kein Entgeltanspruch entstand, wären zu streichen und demgemäß nicht zu vergüten. (TZ 33)
- (29) Es sollten keine Abweichungen zum den Bieter bekannt gegebenen Verfahrensablauf vorgenommen werden, um nicht die Gleichbehandlung der Bieter zu verletzen und die Objektivität und Transparenz des Vergabeverfahrens zu beeinträchtigen. (TZ 34, 36)
- (30) Beim Projekt Wien–Auhof wären Gespräche mit dem ausführenden Bauunternehmen aufzunehmen, um — möglichst außergerichtlich — den finanziellen Schaden der KELAG Wärme zu minimieren. (TZ 35)
- (31) Beim Projekt Neudörfel/Bad Sauerbrunn sollte die KELAG Wärme im Rahmen ihrer Schlussrechnungsprüfung der Montagearbeiten die abgerechneten Leistungen auf ihre vertragsgemäße Grundlage überprüfen und die Kosten der bereits bezahlten vertragswidrigen Leistungen von jedenfalls 15.516,68 EUR in Abzug bringen. (TZ 36)
- (32) Es wäre darauf zu achten, dass der Auftragnehmer einen Großteil der 90 bislang nicht abgerufenen Positionen der Ausschreibung der Rahmenvereinbarung Kärnten und Salzburg — Bauarbeiten 2013 bis 2015 — diese bot der Auftragnehmer um 630.354,36 EUR billiger an als der Zweitbieter — ausführt und abrechnet, um den ihr drohenden finanziellen Nachteil aus einem — mit einer nicht als gering einzuschätzenden Wahrscheinlichkeit sich abzeichnenden — Bietersturz zu mindern. (TZ 37)
- (33) Die vom RH festgestellten Einsparungs- bzw. Erlöspotenziale i.H.v. rd. 3,31 Mio. EUR wären in jedem Einzelfall auf mögliche Regressansprüche zu überprüfen, das Risiko im Einzelfall abzuschätzen und gegebenenfalls die erforderlichen (rechtlichen) Schritte zu setzen. (TZ 38)

(34) Die geschätzten Auftragswerte für Beratungsleistungen wären entsprechend den Vorgaben des jeweils gültigen Bundesvergabegesetzes zu ermitteln und diese Dienstleistungen gesetzeskonform zu vergeben. (TZ 40)

(35) Einheitliche Vorgaben für Lieferverträge wären festzulegen, die verbindliche Grundsätze für Vertragsbedingungen enthalten. Die Ziele bei der Festlegung sollten in der Erhöhung der Kostentransparenz und der Minimierung finanzieller sowie rechtlicher Risiken bestehen. Bei der Biomasse wäre jedenfalls die Abrechnung nach absoluter Trockenmasse in Atro-Tonnen anzustreben, weil diese Methode zuverlässiger und weniger anfällig gegenüber Manipulationen ist. (TZ 41)

(36) Im Fall einer vorzeitigen Vertragsauflösung von Lieferverträgen für Abwärme wäre eine Kompensation für einen finanziellen Schaden vorzusehen. (TZ 41)

(37) Die Vorgaben des Stellenbesetzungsgesetzes hinsichtlich der Veröffentlichungspflicht der Ausschreibungen von Managern wären einzuhalten. (TZ 42)

(38) In Zukunft sollte die Bestellung von Managern von Tochtergesellschaften, die dem Stellenbesetzungsgesetz unterliegen, öffentlich ausgeschrieben werden. (TZ 42)

(39) Sämtliche Managerverträge wären nach den Vorgaben der Vertragsschablonenverordnung des Bundes — im Sinne einer „best-practice“ Umsetzung — auszugestalten, um die Vergleichbarkeit und eine größere Transparenz zu gewährleisten. (TZ 43)

(40) Die angestrebte Orientierung der variablen Bezugsbestandteile wäre in Richtung Nachhaltigkeit konsequent weiterzuverfolgen. (TZ 45)

(41) Die Zielvereinbarungen für die variablen Bezugsbestandteile der Manager wären gemäß der vertraglichen Regelung vor jedem Leistungszeitraum durch das zuständige Organ abzuschließen und nach Ablauf des Leistungszeitraums von diesem transparent und nachweisbar zu evaluieren. (TZ 45)

(42) Erfolgsbeteiligungen der Manager sollten nur nach nachweisbarem — und damit überprüfbarem — Eintritt der jeweiligen Erfolgskriterien ausbezahlt werden. (TZ 46)

(43) Die vertraglich mit den Managern vereinbarten Gesamtjahresbezüge wären nicht zuletzt aufgrund der feststehenden Laufzeit und der Höhe grundsätzlich als Fixbeträge über die gesamte Vertragslaufzeit anzusehen und nicht jährlich automatisch anzupassen. (TZ 47)

(44) Im Falle einer Wiederbestellung des Managers wäre darauf hinzuwirken, eine Änderung der Pensionsvereinbarung im Sinne der Vertragsschablonenverordnung des Bundes als „best-practice“ herbeizuführen. (TZ 48)

(45) Bei allen Neubestellungen von Managern sollten die Pensionsregelungen an die Bestimmungen der Vertragsschablonenverordnung des Bundes als „best-practice“ angepasst werden. (TZ 48)

(46) Im Sinne der Kostenwahrheit sollten die von der KELAG erbrachten Pensionsbeiträge der KELAG rückerstattet werden. (TZ 48)

(47) Messbare Zielvereinbarungen zur Umsetzung strategischer Zielsetzungen für die Korruptionsprävention wären von der KELAG einzufordern. Diese sollen derart gestaltet und mit Maßnahmen hinterlegt sein, dass die Vorgaben präzise definiert, mit messbaren Indikatoren hinterlegt, angemessen konzipiert und somit von Mitarbeitern akzeptiert werden, realistisch erreichbar und mit einer zeitlichen Vorgabe unterlegt sind. (TZ 51)

(48) Der Themenbereich Auftragsvergabe wäre in das Compliance- Handbuch einzuarbeiten. Maßnahmen sollten gesetzt werden, die auch ausführende Auftragnehmer an Verhaltensrichtlinien binden, wie bspw. die vertragliche Vereinbarung eines Verhaltenskodex sowie die Aufnahme von Transparenz- bzw. Antikorruptionsklauseln und Vertragsstrafen in Werkverträge. (TZ 52)

(49) Bei Verwandtschafts- und sonstigen persönlichen Naheverhältnisse, die zu Interessenskonflikten führen könnten, sollten Regelungen über Meldepflichten und Dokumentation getroffen werden. (TZ 53)

(50) Regelungen über Nebenbeschäftigungen wären in die Compliance-Vorschriften aufzunehmen, insbesondere sollten regelmäßige (Leer-)Meldungen über Nebenbeschäftigungen von den Mitarbeitern in den besonders sensiblen Bereichen „Vergabe“ und „Bau“ eingefordert werden. (TZ 54)

(51) Ein Hinweissystem sollte eingerichtet werden, das sowohl Mitarbeitern außerhalb des Dienstwegs als auch externen Personen die Möglichkeit bietet, Meldungen über begründeten Verdacht von Compliance-Verstößen abzugeben. Neben der Einrichtung eines Briefkastens wären auch andere geeignete Meldesysteme möglich, bspw. auf dem Internet basierende anonyme Hinweisgebersysteme. Weiters sollten in den Compliance-Vorschriften auch auf die Meldestelle für Korruption und Amtsdelikte des Bundesamts zur Korruptionsprävention und Korruptionsbekämpfung hingewiesen werden. (TZ 56)

(52) Der Prozessablauf im Fall des Fehlverhaltens von Mitarbeitern — von der Wahrnehmung/ Meldung bis zu sämtlichen möglichen Reaktionen und Veranlassungen — wäre detaillierter

festzulegen, in Form eines Ablaufdiagramms darzustellen und dem Transparenzgebot folgend allen Mitarbeitern zur Kenntnis zu bringen. (TZ 56)

(53) Als weitere Korruptionspräventionsmaßnahme sollten Vertrauenspersonen, eine Untersuchungsgruppe und ein Entscheidungsausschuss eingesetzt bzw. eingerichtet werden. (TZ 56)

(54) Schulungen mit dem Schwerpunkt Korruptionsprävention und -bekämpfung im Beschaffungsverfahren wären zu intensivieren und auch in den besonders sensiblen Bereichen „Vergabe“ und „Bau“ durchzuführen. (TZ 57)

(55) Alle für den Bereich Compliance relevanten Rechtsvorschriften wären in geeigneter Weise den Mitarbeitern zugänglich zu machen und laufend auf dem aktuellen Stand zu halten. (TZ 57)

MAK – ÖSTERREICHISCHES MUSEUM FÜR ANGEWANDTE KUNST; FOLLOW-UP-ÜBERPRÜFUNG

Das MAK setzte die überprüften Empfehlungen überwiegend um und konnte dadurch seine Aufgabenerfüllung und sein Kontrollsystem verbessern. Verbesserungsbedarf hatte das MAK jedoch weiterhin beim Festlegen steuerungsrelevanter, aussagekräftiger Ziele und der Zielerreichung.

Das BKA setzte keine der zwei überprüften Empfehlungen um. Insbesondere hatte es in die Rahmenzielvereinbarung mit dem MAK keine operativen Ziele aufgenommen. Seit dem Auslaufen der Rahmenzielvereinbarung im Jahr 2013 hatte das BKA keine neue Rahmenzielvereinbarung abgeschlossen und war somit seiner Steuerungsaufgabe nicht nachgekommen.

PRÜFUNGSZIEL

Ziel der Follow-up-Überprüfung war es, die Umsetzung von Empfehlungen zu beurteilen, die der RH bei der vorangegangenen Gebarungsüberprüfung „MAK – Österreichisches Museum für angewandte Kunst“ (Reihe Bund 2013/2) abgegeben hatte. (TZ 1)

RAHMENZIELVEREINBARUNG

Das BKA setzte die Empfehlung, Maßnahmen und Erfolgsindikatoren in der Rahmenzielvereinbarung operativ zu formulieren und für alle Ziele konkrete Zeitangaben für die Verwirklichung der Maßnahmen und die Umsetzung von Teilschritten anzugeben, nicht um. Das BKA hatte weder die im Jahr 2013 ausgelaufene Rahmenzielvereinbarung durch die empfohlenen Vorgaben ergänzt noch hatte es seit dem Jahr 2013 — entgegen dem Bundesmuseen-Gesetz und der Museumsordnung — mit dem MAK eine neue Rahmenzielvereinbarung abgeschlossen. Damit war das BKA seiner strategischen Steuerungsaufgabe nicht nachgekommen. (TZ 2)

Indem die Erstellung eines langfristigen Restaurierungsplans noch offen war, die Anbindung der Bibliotheksbestände an den Katalog des Österreichischen Bibliothekenverbunds erst zu 80 % sowie die Digitalisierung und Erfassung der Sammlungsbestände in einer zentralen Datenbank erst zu 50 % erfolgt waren, hatte das MAK die entsprechende Empfehlung, die mit dem BKA in der Rahmenzielvereinbarung festgelegten Ziele in der vorgesehenen Weise umzusetzen, nur teilweise umgesetzt. (TZ 3)

Zur Zeit der Gebarungsüberprüfung schätzte das MAK die Erstellung eines langfristigen Restaurierungsplans als unrealistisch ein; dies, obwohl es sich im Jahr 2010 selbst in der

Rahmenzielvereinbarung dazu verpflichtet hatte. Ab 2014 legte das MAK jedoch in einem ersten Schritt Gruppen von Objekten fest, die in den Folgejahren bezüglich ihres Restaurierungsbedarfs evaluiert werden sollen. (TZ 3)

ZIELE IN VORHABENSBERICHTEN UND BUDGETS SOWIE FÜR EXPOSITUREN

Die Empfehlung, die Bemühungen zur Erreichung der in den Vorhabensberichten und Budgets enthaltenen Ziele zu verstärken, setzte das MAK teilweise um: Insbesondere gestaltete es seine Schausammlungen und Ausstellungsräume in den Jahren 2012 bis 2014 um und präsentierte sich — u.a. im Rahmen von zwei Jubiläumsausstellungen anlässlich des 150-Jahre-Jubiläums im Jahr 2014 — dem Publikum neu. (TZ 4)

Jedoch verfehlte das MAK alle selbst gesetzten Ziele (Deckungsbeiträge Shop, Eintrittserlöse, Besucherzahlen) im überprüften Zeitraum 2011 bis 2014 in fast jedem Jahr. Teilweise waren die Zielabweichungen beträchtlich (bis zu 24 % bei den Erlösen aus Eintritten 2014). Die Ziele für die Deckungsbeiträge im Shop konnte das MAK kontinuierlich nicht erreichen, auch hinsichtlich der Zielerreichung bei Eintrittserlösen zeichnete sich über die Jahre 2011 bis 2014 kein klarer Trend der Verbesserung ab. (TZ 4)

Es gelang dem MAK jedoch insgesamt, die Erlöse aus Eintritten um rd. 29 % sowie die Gesamt- und Ausstellungsbesucherzahlen seit dem Jahr 2011 um rd. 10 % zu steigern. (TZ 4)

Das MAK legte seine Ziele nicht ausreichend differenziert, nicht durchgehend und nicht einheitlich fest. Zu beanstanden war insbesondere, dass das MAK

- nicht in allen Berichten an das BKA die Ziele für die Besucherzahlen nach Ausstellungs-, Vermietungs- und Bibliotheksbesuchern differenzierte (auch wenn es seine Besucher seit dem Jahr 2011 getrennt nach diesen Kategorien erfasste),
- in keinem seiner Berichte an das BKA die Ziele für die Ausstellungsbesucher nach entgeltlichem (Vollpreis), ermäßigtem und unentgeltlichem Eintritt differenzierte,
- seine Ziele betreffend Erlöse und Besucherzahlen in den Berichten an das BKA nur für die Standorte in Wien festlegte,
- in den Berichten an das BKA teilweise keine Ziele für Besucherzahlen definierte und
- in den Berichten an das BKA abweichende Besucher-Sollwerte festlegte. (TZ 4)

Damit bildete das MAK steuerrelevante Themen in seinen Zielen nicht ab, der strategische Wert der Ziele wie auch die Aussagekraft der Zielerreichung waren dadurch eingeschränkt. (TZ 4)

Die Museumsordnung für das MAK sah neben dem Hauptgebäude am Stubenring weitere Standorte, sogenannte Exposituren, vor. Entgegen der Empfehlung des RH hatte das MAK die in seinen strategischen Berichten an das BKA (Vorhabensberichte) lediglich allgemein formulierten Zielvorgaben für die Exposituren nicht weiter konkretisiert. Dadurch konnte das MAK die strategische Ausrichtung und Aufgabenerfüllung der Exposituren nach wie vor nicht auf Basis von Kenndaten — etwa für Besucherzahlen und Erlöse aus Eintritten — steuern und evaluieren. (TZ 5)

EIGENTUM AM SAMMLUNGSGUT

Das BKA setzte die Empfehlung, die Bilanzierungsrichtlinie abzuändern und damit klarzustellen, dass das Sammlungsgut mit Ausnahme der Leihgaben Dritter zur Gänze Bundeseigentum darstellt, nicht um. Ein Entwurf einer neuen Bilanzierungsrichtlinie, nach der das Sammlungsgut Eigentum des Bundes darstellte, war nicht in Kraft gesetzt worden; hingegen konnten Bundesmuseen seit der Novelle des Bundesmuseen-Gesetzes 2015 an unentgeltlich zugewandtem Sammlungsgut Eigentum erwerben. Das so erworbene Eigentum der Bundesmuseen war jedoch beschränkt, weil einer Veräußerung zwei Bundesminister zustimmen mussten. (TZ 6)

Weiterhin bestand Klärungsbedarf, ob und wenn ja, in welcher Weise die Bundesmuseen beschränktes Eigentum in der Bilanz zu aktivieren hatten. Das MAK hatte beschränktes Eigentum vor der Gesetzesnovelle nicht in seiner Bilanz aktiviert. (TZ 6)

Seit der Novelle des Bundesmuseen-Gesetzes im Jahr 2015 waren die Steuerungsmöglichkeiten für den Bundesminister bei Sammlungen eingeschränkt: Durch den Aufbau von Sammlungen, die im Eigentum der Museen standen, hatte er keine Möglichkeit mehr, bei einer allenfalls mangelhaften Abstimmung der Bundesmuseen untereinander steuernd — im Sinne z.B. von Sammlungsvereinbarungen — einzugreifen. (TZ 6)

Da das Prinzip der Nichtversicherung nur für Bundesvermögen, nicht aber für das Eigentum der Bundesmuseen galt, hatte das MAK das seit der Novelle des Bundesmuseen-Gesetzes 2015 in seinem Eigentum stehende Sammlungsgut zu versichern. Im MAK betraf dies Versicherungskosten für Sammlungsgut, das es mit rd. 7,74 Mio. EUR bewertete (31. Dezember 2014). (TZ 6)

INVENTARISIERUNG DES SAMMLUNGSGUTS

In Umsetzung der Empfehlung des RH baute das MAK für alle Sammlungsobjekte und Archivalien eine zentrale Datenbank auf. Die darin enthaltenen Daten harmonisierte das MAK gemäß seinen internen Datenrichtlinien und internationalen Standards. (TZ 7)

SAMMLUNGSZIELE

In einem Bericht an das Kuratorium aus dem Jahr 2013 legte das MAK seine Sammlungsziele sowie Verfahren und Methoden in Bezug auf Sammlungszugänge und Sammlungsabgänge fest und definierte Schwerpunkte für die einzelnen Bereiche seiner Sammlungen. Damit setzte das MAK die entsprechende Empfehlung um. (TZ 8)

BESUCHER DES MAK

Auch die Empfehlung, die Besucherzahlen richtig auszuweisen, setzte das MAK um. Das MAK erfasste seine Besucher seit dem Jahr 2011 getrennt nach den Kategorien Ausstellungs-, Vermietungs- und Bibliotheksbesucher und verbesserte dadurch seine Datenqualität. Des Weiteren zählte das MAK Besucher mit unentgeltlichem Eintritt seit dem Jahr 2012 nicht mehr als Besucher mit ermäßigtem Eintritt. (TZ 9)

MITTEL DES VEREINS KULTURKONTAKT AUSTRIA

Ebenso umgesetzt war die Empfehlung, die im Zusammenhang mit dem Projekt „Material-schwerpunkt“ zu Unrecht in Anspruch genommenen Mittel an den Verein KulturKontakt Austria zurückzuzahlen. Das MAK ließ die vom RH beanstandeten Abrechnungen an den Verein KulturKontakt Austria nochmals von diesem überprüfen und refundierte jenen Betrag an den Verein, den dieser als unrechtmäßig bezogen ermittelt und rückgefordert hatte. (TZ 10)

SPONSORING UND SPENDEN

Das MAK setzte die Empfehlung, strategische und operationale Grundlagen für Fundraising und Sponsoring zu entwickeln, um, indem es im Jahr 2013 ein Fundraising-Strategiepapier für die Jahre 2013 bis 2016 erarbeitete. Hervorzuheben war die deutliche Steigerung der aus Sponsoring und Spenden erreichten finanziellen Zuwendungen auf über das Zehnfache – von rd. 87.000 EUR im Jahr 2010 auf rd. 871.000 EUR im Jahr 2014. (TZ 11)

INTERNES KONTROLLSYSTEM

Das MAK ergänzte im Prüfungszeitraum sein Handbuch für die Mitarbeiter um Regelungen weiterer wesentlicher Bereiche (Anlagenverwaltung, IT, Lagerhaltung, Inventur, MAK Design Shop). Dieses Handbuch („MAK-Manual“) wurde auch den Mitarbeitern des MAK zur Kenntnis gebracht. Das MAK setzte dadurch die Empfehlung des RH um und verbesserte sein Kontrollsystem. (TZ 12)

INTERNE REVISION

In Umsetzung einer weiteren Empfehlung zur Verbesserung des Kontrollsystems erhöhte das MAK die Qualität seiner Internen Revision und erarbeitete eine Interne Revisionsordnung mit den maßgeblichen Bestimmungen (Aufgaben, Verantwortlichkeiten, Eingliederung in der Organisation). (TZ 13)

Überlegungen des BKA und des MAK, aus Kostengründen eine museenübergreifende gemeinsame Interne Revision einzurichten, wurden nicht umgesetzt. Die je Museum getrennte Führung gleicher Bereiche (wie der Internen Revision) war allerdings weder sparsam noch zweckmäßig. (TZ 13)

VERMIETUNG VON RÄUMLICHKEITEN IM MAK

Wie es der RH empfohlen hatte, vermietete das MAK im Überprüfungszeitraum seine Räumlichkeiten nur gegen Entgelt und verrechnete die Kosten für die Organisation von Veranstaltungen weiter. (TZ 14)

WAHRENTNAHMEN IM MAK DESIGN SHOP

Ebenfalls in Umsetzung einer Empfehlung des RH nahm das MAK eine Regelung über unentgeltliche Entnahmen aus dem MAK Design Shop — mit Festlegungen betreffend Zulässigkeit, Verfahren und Genehmigungserfordernisse — in das „MAK-Manual“ auf und brachte diese Regelung den Mitarbeitern zur Kenntnis. (TZ 15)

Anknüpfend an den Vorbericht hob der RH folgende Empfehlungen hervor:**MAK**

(1) Für jenen Teil der Bibliotheksbestände (rd. 20 %), die noch nicht an den Katalog des Österreichischen Bibliothekenverbunds angebinden waren, wäre die Anbindung zu erwirken; der noch nicht digitalisierte Teil der Sammlungsbestände (rd. 50 %) wäre zu digitalisieren und in der zentralen Datenbank zu erfassen. (TZ 3)

(2) Hinsichtlich des Restaurierungsplans wären die einzusetzenden Mittel grob abzuschätzen und der Restaurierungsbedarf zu priorisieren. (TZ 3)

(3) Die Umsetzung von Rahmenzielvereinbarungen mit dem zuständigen Ressort wäre im operativen Management sicherzustellen. (TZ 3)

(4) Die Bemühungen zur Erreichung der in den Vorhabensberichten und Quartalsberichten über das Budget enthaltenen Ziele wären weiter zu verstärken. (TZ 4)

(5) Die Ziele hinsichtlich der Besucherzahlen wären durchgehend in allen Berichten an das BKA nach Ausstellungs-, Vermietungs- und Bibliotheksbesuchern sowie nach Ausstellungsbesuchern mit entgeltlichem (Vollpreis), ermäßigtem und unentgeltlichem Eintritt zu differenzieren. (TZ 4)

(6) Ziele wären durchgehend für alle Standorte des MAK, in allen Berichten an das BKA sowie für jedes Jahr und einheitlich festzulegen. (TZ 4)

(7) Für die MAK-Exposituren (Standorte außerhalb des Hauptgebäudes am Stubenring in Wien) wären Zielvorgaben konkret zu definieren und dabei Zielinhalt, Zielausmaß sowie der zeitliche Bezug festzulegen. (TZ 5)

BKA

(8) Eine neue Rahmenzielvereinbarung wäre mit dem MAK abzuschließen und dabei Maßnahmen und Erfolgsindikatoren operativ zu formulieren sowie für alle Ziele konkrete Zeitangaben für die Verwirklichung der vorgesehenen Maßnahmen und die Umsetzung von Teilschritten anzugeben. (TZ 2)

(9) Es wäre in der Bilanzierungsrichtlinie klarzustellen, ob und wenn ja, in welcher Weise im Jahresabschluss das Sammlungsgut, an dem Bundesmuseen eingeschränktes Eigentum haben, auszuweisen bzw. zu aktivieren ist. (TZ 6)



(10) Mangels anderer Steuerungsmöglichkeiten wäre über das Kuratorium auf das MAK dahingehend einzuwirken, dass dieses nicht selbst unentgeltlich Eigentum am Sammlungsgut erwirbt, sondern dass das Sammlungsgut mit Ausnahme Leihgaben Dritter in Bundeseigentum übergeht. (TZ 6)

BKA und MAK

(11) Es wären in der neuen Rahmenzielvereinbarung realistische Ziele zu vereinbaren. (TZ 3)

(12) Im Hinblick auf Synergieeffekte wäre das Konzept einer museenübergreifenden Internen Revision weiter voranzutreiben. (TZ 13)

WELLCON GESELLSCHAFT FÜR PRÄVENTION UND ARBEITSMEDIZIN GMBH; FOLLOW-UP-ÜBERPRÜFUNG

Die Wellcon Gesellschaft für Prävention und Arbeitsmedizin GmbH (Wellcon) setzte einen Großteil der überprüften Empfehlungen um. Sie stellte insbesondere die Kostenrechnung fertig, führte ein periodisches Berichtswesen an die Geschäftsführung und die Eigentümervertreter ein und ließ die Buchhaltung und Lohnverrechnung durch eigenes Personal vornehmen. Weiters verbesserte die Wellcon die vertraglichen Grundlagen bei Dienstverträgen mit leitenden Funktionen und bei Werkvertragsnehmern. Durch eine Reisekostenrichtlinie war eine einheitliche Abrechnung sichergestellt.

Die Zielvereinbarungen enthielten objektivierbare Maßnahmen und wurden nachträglich evaluiert. Die Zielvereinbarungen wurden jedoch weiterhin nicht vor dem Leistungszeitraum abgeschlossen.

Die Wellcon führte eine Liquiditätsanalyse ihrer nicht unmittelbar zum Betrieb benötigten Geldmittel durch und veranlagte diese auf Festgeldkonten. Während im Jahr 2013 ein wesentlicher Teil der liquiden Mittel zu besseren Konditionen veranlagt war, verblieben diese Mittel ab dem Jahr 2014 wieder vermehrt auf den schlechter verzinsten Bankkonten.

Eine umfassende Prüfung der rechtlichen Ansprüche zur Rückforderung des Geschäftsführerbonus an ein Beratungsunternehmen fand nicht statt.

PRÜFUNGSZIEL

Ziel der Follow-up-Überprüfung war es, die Umsetzung von Empfehlungen zu beurteilen, die der RH bei einer vorangegangenen Gebarungsüberprüfung gegenüber der Wellcon Gesellschaft für Prävention und Arbeitsmedizin GmbH (Wellcon) abgegeben hatte. (TZ 1)

REGELUNG ZU DEN WERKVERTRÄGEN UND FREIEN DIENSTVERTRÄGEN

Die Wellcon setzte die Empfehlung zur Überarbeitung der Bestimmungen betreffend die Zustimmungswertgrenzen für Werkverträge und freie Dienstverträge um: Gemäß Geschäftsordnung war ein zustimmender Gesellschafterbeschluss bereits bei Überschreitung eines monatlichen Werklohns von 6.667 EUR sowie im Falle eines bei Vertragsabschluss nicht ausreichend bestimmbareren Werklohns erforderlich. (TZ 2)



Im neu beschlossenen Gesellschaftsvertrag (Juni 2013) waren keine Regelungen zur Indexanpassung der Zustimmungswertgrenzen mehr enthalten. Die Empfehlung des RH war dadurch dem Sinne nach umgesetzt, weil die Wertgrenzen eindeutig in der Geschäftsordnung bestimmt waren und eine Nachberechnung und eine Dokumentation des aktualisierten Wertes mangels Indexanpassung nicht notwendig waren. Allerdings wird bei inflationsbedingt steigenden Werklöhnen aufgrund der feststehenden Wertgrenzen in Zukunft öfters ein Gesellschafterbeschluss erforderlich sein. (TZ 2)

UMLAUFBESCHLÜSSE

Indem die Wellcon ab April 2013 sämtliche Umlaufbeschlüsse vor ihrer Umsetzung den Vertretern der Aufsichtsbehörden vorlegte, setzte sie die entsprechende Empfehlung um. (TZ 3)

PRÜFUNG AUF RÜCKFORDERUNG DES GESCHÄFTSFÜHRERBONUS

Nicht umgesetzt war hingegen die Empfehlung des RH, die Zahlung für den Geschäftsführerbonus an das Beratungsunternehmen intern auf Rückforderungsmöglichkeit zu prüfen. Entsprechende Unterlagen, die eine ausführliche Prüfung des Sachverhalts belegten, lagen nicht vor. Ausführungen eines Eigentümerversetzers zur eingetretenen Verjährung des Anspruchs waren verfrüht, weil z.B. die Möglichkeit der Anfechtung wegen Irrtums nicht von vornherein ausgeschlossen werden konnte, solange der Sachverhalt nicht ausreichend beurteilt worden war. (TZ 4)

AUSGESTALTUNG DER VERTRÄGE LEITENDER FUNKTIONEN

Die Wellcon entwickelte einen Musterdienstvertrag nach den Vorgaben der Vertragsschablonenverordnung und wendete diesen bei der Begründung neuer Dienstverhältnisse an. Bei der Verlängerung des Dienstverhältnisses mit der Geschäftsführung passte sie jedoch den Vertrag nicht an die Vertragsschablonenverordnung an. Sie setzte damit die Empfehlung teilweise um. (TZ 5)

Auch die Empfehlung zu Bezugsanpassungen setzte die Wellcon nur teilweise um: Zwar wurden Bezugsanpassungen nunmehr von den Gesellschaftern beschlossen, jedoch war eine Begrenzung der Gehaltserhöhungen durch den Anpassungsfaktor nicht explizit geregelt. Die Anpassungen des Geschäftsführerbezugs lagen in den Jahren 2013 und 2014 zwar unter den Werten des Anpassungsfaktors. Durch die fehlende Regelung war jedoch die Möglichkeit einer über dem Anpassungsfaktor liegenden Erhöhung des Geschäftsführerbezugs nicht ausgeschlossen. (TZ 5)

ZIELVEREINBARUNGEN UND BONIFIKATIONEN

Die Wellcon setzte die Empfehlung betreffend Zielvereinbarungen und Bonifikationen teilweise um: Sie schloss mit der Geschäftsführung und den leitenden Mitarbeitern objektivierbare Zielvereinbarungen ab und evaluierte diese nachträglich. Die Zielvereinbarungen erfolgten allerdings weiterhin nicht vor Beginn des Leistungszeitraums. (TZ 6)

BONUSZAHLUNGEN AN WERKVERTRAGSÄRZTE

In Umsetzung der Empfehlung prüfte die Wellcon intern und unter Beiziehung einer externen rechtlichen Beratung nachweislich die Möglichkeiten von Rückforderungen jener Bonuszahlungen, die zwei Werkvertragsärzte ohne vertragliche Voraussetzungen erhalten hatten. Beide Prüfungen ergaben, dass das Prozessrisiko in keinem wirtschaftlichen Verhältnis zur Schadenssumme stehe, so dass die Wellcon von weiteren rechtlichen Schritten Abstand nahm. (TZ 7)

VERTRÄGE MIT SICHERHEITSFACHKRÄFTEN

Ebenfalls im Sinne der Empfehlung des RH schuf die Wellcon klare Vertragsgrundlagen für die Honorierung der Tätigkeiten des gewerberechtl. Geschäftsführers und von Sicherheitsfachkräften. Durch die Kündigung des Subauftragnehmers beendete sie die vertragswidrigen Abrechnungen mit diesem. (TZ 8)

VERGÜTUNG VON REISEKOSTEN

Entsprechend den Empfehlungen des RH führte die Wellcon eine Reisekostenrichtlinie ein, was eine einheitliche Abrechnung sicherstellte, und berücksichtigte bei neuen Werkverträgen die Reisekosten pauschal in den Stundensätzen. (TZ 9)

VERSTEUERUNG VON FIRMENPARKPLÄTZEN

Die Wellcon setzte die Empfehlung zur Besteuerung von Firmenparkplätzen um, indem sie die zur Verfügung gestellten Parkplätze als Vorteil aus dem Dienstverhältnis über das Lohnkonto abrechnete. (TZ 10)

PERSONALSTAND UND PERSONALAUFWAND

Die Wellcon nutzte die Aufstockung des Personals im Back-Office-Bereich dazu, externe Beratungs- und Administrativleistungen im Bereich der laufenden Buchhaltung und Lohnverrechnung zu reduzieren. Sie setzte damit die entsprechende Empfehlung um. (TZ 11)

LEISTUNGSERFASSUNG

In Umsetzung der Empfehlung des RH implementierte die Wellcon im Jahr 2013 eine Periodensperre im Leistungserfassungssystem. Dadurch konnten nach Übernahme der Daten zur Fakturierung grundsätzlich keine weiteren Leistungen mehr abgerechnet werden. (TZ 12)

RECHNUNGSLEGUNG

Indem die Wellcon auf ihren Rechnungen, Gutschriften und Stornos auch das Erstellungsdatum erfasste und die Gründe für Gutschriften und Stornos dokumentierte, setzte sie eine weitere Empfehlung um. (TZ 13)

KALKULATION DER LEISTUNGEN

Zur Gänze umgesetzt war auch die Empfehlung, die Kostenrechnung fertigzustellen; zur Zeit der Gebarungüberprüfung lief die Kostenrechnung im Vollbetrieb. Gleichzeitig überprüfte die Wellcon durch Nachkalkulationen die Wirtschaftlichkeit ihrer Kundenprojekte. (TZ 14)

BERATUNGSLEISTUNGEN

Die Wellcon setzte die Empfehlung des RH, externe Berater möglichst sparsam und gezielt einzusetzen sowie die Beauftragung externer Berater unter dem Aspekt von Kosten-Nutzen-Überlegungen kritisch zu hinterfragen, teilweise um: Sie senkte zwar die Rechts- und Beratungsleistungen verglichen mit den Jahren 2007 bis 2010 deutlich, andererseits blieben aber die Aufwände ab dem Jahr 2011 annähernd gleich. Dies, obwohl es seit dem Jahr 2012 in den Bereichen Buchhaltung und Lohnverrechnung zu einer deutlichen Verringerung kam. Der Aufwand für Organisationsberatung und Rechtsberatung war seit 2012 jedoch gestiegen. (TZ 15)

Zur Gänze umgesetzt war die Empfehlung, für Beratungsleistungen bei nicht budgetierten Einzelaufträgen ab einem Betrag von 5.000 EUR im Vorhinein die Zustimmung mittels

Gesellschafterbeschlusses einzuholen. Die Wellcon definierte diese Leistungen in der Geschäftsordnung als zustimmungspflichtige Geschäfte. (TZ 15)

Seit 2013 bezog die Wellcon die Eigentümer insofern in Strategieentwicklungen ein, als quartalsweise „Eigentümer-Jour-Fixes“ stattfanden. Dabei wurden den Eigentümern die aktuellen Quartalszahlen sowie eine Vorschau präsentiert und die Mittelfristplanung besprochen. Die Wellcon setzte damit die Empfehlung des RH um, die Eigentümer bei Strategieentwicklungen von Anfang an aktiv einzubeziehen. (TZ 15)

ABRECHNUNG VON DIENSTLEISTUNGEN

In Umsetzung von Empfehlungen des RH führte die Wellcon die Gehaltszahlungen am jeweiligen Monatsende durch, hatte sie in einem Fall die doppelt in Rechnung gestellte Umsatzsteuer nachweislich sowohl intern als auch extern einer Rechtsprüfung unterzogen, stimmte sie die Rechnungen mit den vertraglichen Grundlagen ab und forderte sie gegebenenfalls Korrekturen ein. Auch räumte sie nur jenen Unternehmen Abbuchungsaufträge ein, bei denen dies gemäß den wirtschaftlichen Gepflogenheiten üblich war (z.B. Unternehmen der Bereiche Energie, Müllabfuhr, Telekommunikation). (TZ 16)

IKS-PROJEKT

Aus dem im Jahr 2009 durchgeführten Projekt zur Erhebung und Beurteilung der Effektivität der Kernprozesse, des Internen Kontrollsystems (IKS) und der IT-Systeme hatte die Wellcon einen Großteil der Empfehlungen umgesetzt. Da allerdings rd. 25 % der Maßnahmen — darunter z.B. die automatisierte Erstellung der Ausgangsrechnungen — weiterhin offen waren, war die Empfehlung des RH zur raschen Umsetzung aller Maßnahmen nur teilweise umgesetzt. (TZ 17)

BERICHTSWESEN

In Umsetzung der Empfehlung des RH betreffend das Projekt zur Weiterentwicklung des Berichtswesens implementierte die Wellcon eine Softwarelösung, die durch Zusammenführung der Daten aus den unterschiedlichen Anwendungsprogrammen weiterführende Auswertungen und die Erstellung von Berichten ermöglichte. Weiters erstellte die Wellcon monatliche und quartalsweise Berichte an die Geschäftsführung und an die Eigentümer. (TZ 18)



BUCHHALTUNG UND LOHNVERRECHNUNG

Ebenfalls in Umsetzung von Empfehlungen des RH führten nicht mehr Externe, sondern Mitarbeiter der Wellcon die Buchhaltung (ab dem Jahr 2011) und die Lohnverrechnung (ab September 2014) durch, inventarisierte die Wellcon in den Jahren 2013 und 2014 ihr Anlagevermögen, erfasste sie im Bereich der Informationstechnologie (IT) das Anlagevermögen auf Einzelanlagen und verbuchte sie gemäß den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung den Aufwand für Lohnverrechnung auf das entsprechende Aufwandskonto. (TZ 19 bis 21)

GELDMITTELVERANLAGUNG

Die Wellcon setzte die Empfehlung des RH zur Geldmittelveranlagung teilweise um, indem sie durch eine Liquiditätsanalyse ihre nicht unmittelbar zum Betrieb benötigten Mittel bestimmte, nach Vergleich mehrerer Angebote sicherheitsorientiert Anlageformen auswählte und ihre liquiden Mittel auf das nicht unmittelbar benötigte Ausmaß verringerte. Jedoch veranlagte die Wellcon die im Jahr 2014 ausgelaufene Festgeldveranlagung in Höhe von 900.000 EUR nicht neuerlich, sondern beließ die Mittel auf den sehr niedrig verzinsten Bankkonten. (TZ 22)

Mit Stichtag 31. Dezember 2014 waren 500.000 EUR in Festgeld veranlagt, während die Bankkonten ein Guthaben in Höhe von rd. 1,66 Mio. EUR aufwiesen. Für die Jahre 2014 und 2015 waren keine größeren Investitionen geplant, die eine so hohe Liquiditätsreserve nötig machten. (TZ 22)

Anknüpfend an den Vorbericht hob der RH die folgenden Empfehlungen an die Wellcon Gesellschaft für Prävention und Arbeitsmedizin GmbH (Wellcon) hervor:

(1) Die Zahlung für den Geschäftsführerbonus an das Beratungsunternehmen wäre intern auf Rückforderungsmöglichkeit zu prüfen. (TZ 4)

(2) Die Verträge von Geschäftsführern (und leitenden Ärzten) wären nach der Vertragsschablonenverordnung des Bundes — im Sinne einer Best-practice-Umsetzung — auszugestalten. (TZ 5)

(3) Die Anpassung des Geschäftsführerbezugs wäre mit dem Anpassungsfaktor des Bezügebegrenzungsgesetzes zu begrenzen. (TZ 5)

(4) Die Zielvereinbarungen wären vor Beginn des Leistungszeitraums abzuschließen. (TZ 6)

(5) Externe Berater sollten möglichst sparsam und gezielt eingesetzt sowie die Beauftragung externer Berater unter dem Aspekt von Kosten-Nutzen-Überlegungen kritisch hinterfragt werden. (TZ 15)

(6) Die noch ausstehenden Maßnahmen aus dem IKS-Projekt wären rasch umzusetzen. (TZ 17)

(7) Für die nicht unmittelbar benötigten Geldmittel wäre eine lukrativere (sichere) Veranlagungsform zu wählen. (TZ 22)