STEIERMÄRKISCHER LANDTAG

LANDESRECHNUNGSHOF

GZ.: LRH 20 L 4 - 1990/5

B E R I C H T

betreffend "Überprüfung der Steiermärkischen Landesdruckerei Ges.m.b.H."

I N H A L T S V E R Z E I C H N I S

I. PRÜFUNGSAUFTRAG

Der Landesrechnungshof hat eine Überprüfung der

"Steiermärkischen Landesdruckerei Gesellschaft m.b.H."

durchgeführt.

Mit der Durchführung der Prüfung war die Gruppe 2 des Landesrechnungshofes beauftragt. Unter dem verantwortlichen Gruppenleiter, HR. Dipl.-Ing. Werner Schwarzl, hat die Einzelprüfungen im besonderen OAR. Harald Kronegger durchgeführt.

Die Prüfungszuständigkeit des Landesrechnungshofes ist aufgrund der Kompetenzbestimmung des § 3 Abs. 1 des Landesrechnungshof-Verfassungsgesetzes gegeben. Gemäß § 3 Abs. 1 LRH-VG obliegt dem Landesrechnungshof u.a. die Kontrolle der Gebarung von Unternehmungen, an denen das Land Steiermark mit mindestens 25 % des Stamm-, Grund- oder Eigenkapitals beteiligt ist.

Gegenstand der stichprobenartigen Prüfung waren in erster Linie Teilbereiche der Gebarung bzw. die betriebswirtschaftliche Entwicklung der letzten Jahre. Als Betrachtungszeitraum wurden im wesentlichen die Jahre 1985 bis 1989 herangezogen. Die Überprüfung

erfolgte anhand der Jahresabschlüsse und an Ort und Stelle durch Einsichtnahme in die Buchhaltung, Belege, sonstige Geschäftsstücke und Behelfe. Als Auskunftspersonen standen das geschäftsführende Vorstandsmitglied, die Prokuristin sowie die Mitarbeiter der Steiermärkischen Landesdruckerei zur Verfügung.

II. ALLGEMEINES

Die Wurzeln der Steiermärkischen Landesdruckerei reichen bis in die Monarchie zurück. Im November 1912 hat der Statthalter von Steiermark den Auftrag zur Errichtung einer Druckerei erteilt. Diese, seinerzeit für den Hausgebrauch im Remisentrakt der Burg installierte Druckerei, wurde in der Folge als "Statthalterei-Druckerei" bezeichnet. Der ursprünglich zugedachte Rahmen wurde aus kriegswirtschaftlichen Erfordernissen sehr bald ganz wesentlich erweitert. So fällt in diese Zeit die Errichtung des im Jahre 1920 fertiggestellten Druckereigebäudes.

Nach dem Ersten Weltkrieg wurde die Druckerei vom Land Steiermark unter Zusammenlegung mit der Städtischen Amtsdruckerei weitergeführt. Seit dem 18. Juni 1923 ist im Handelsregister (Abteilung B 1388) beim Landes- als Handelsgericht der Bestand als Gesellschaft mit beschränkter Haftung (Gesellschaftsvertrag vom 5. April 1923) eingetragen. Die Beteiligungsverhältnisse von:

- Bund 60 %,
- Land 20 % und
- Stadt Graz 20 %

blieben sehr lange Zeit unverändert. Erst im Jahre 1937 schied der Bund als Gesellschafter aus und übernahm

das Land Steiermark seine Anteile. In der Folge ergab sich das Beteiligungsverhältnis von

- 80 % Land Steiermark und
- 20 % Stadtgemeinde Graz,

das bis in die Gegenwart aufrecht geblieben ist. Seitdem ist die Gesellschaft im Handelsregister als "Steiermärkische Landesdruckerei, Gesellschaft m.b.H." protokolliert und unter diesem Firmennamen allgemein bekannt geworden.

Die Steiermärkische Landesdruckerei stellt eine unternehmerische Aktivität der öffentlichen Hand dar, die in der privatrechtlichen Rechtsform einer Kapitalgesellschaft (GmbH.) geführt wird.

Laut dem Gesellschaftsvertrag sind **Gegenstand des Unternehmens:**

"1. Arten graphischer Arbeiten und der Handel mit solchen Erzeugnissen, sowie die Führung der damit zusammenhängenden Hilfsbetriebe, der Abschluß von Hilfs- und Nebengeschäften aller dieser Betätigungen, schließlich die Beteiligung an gleichartigen Geschäften und Unternehmungen, mit Ausschluß aller Bankgeschäfte. Diese Arbeiten der Gesellschaft sind auf Erzeugnisse für den Bund, die Bundesländer, Gemeinden und Gemeindeverbände, deren Ämter, Anstalten, Schulen, Wirtschaftsbetriebe, Unternehmungen und sonstige Einrichtungen, ferner auf Erzeugnisse für sonstige Stellen, die mit öffentlichen Aufgaben betraut sind, einschließlich der Aufträge, die von allen vorerwähnten Stellen veranlaßt werden, beschränkt.

2. Der auf die Herausgabe von rechts-, wirtschafts- und kulturwissenschaftlichen Werken beschränkte Betrieb eines Verlages."

Das Stammkapital der Steiermärkischen Landesdruckerei Gesellschaft m.b.H. - im folgenden kurz als Steiermärkische Landesdruckerei bezeichnet - beträgt aufgrund der im Zusammenhang mit der Schillingseröffnungsbilanz vom 1. Jänner 1954 durchgeführten Erhöhung auf S 2,500.000,-- und der in der außerordentlichen Generalversammlung vom 14. November 1972 beschlossenen Aufstockung des Stammkapitals um S 500.000,-- nunmehr insgesamt 3 Mio. Schilling. Demnach bestehen folgende **Kapital- bzw. Besitzverhältnisse** an der Steiermärkischen Landesdruckerei:

Gesellschafter	**Stammeinlage**	**Beteiligung**
* Land Steiermark	S 2,400.000,--	80 %
* Stadtgemeinde Graz	S 600.000,--	20 %
Stammkapital	**S 3,000.000,--**	**100 %**

Über Beschluß des Steiermärkischen Landtages wurde im Jahre 1985 die Steiermärkische Landesholding Gesellschaft m.b.H. geschaffen, der mit Wirksamkeit vom 1. Juli 1985 die Verwaltung der mit der Beteiligung des Landes Steiermark verbundenen Rechte sowie die Beratung des Unternehmens übertragen wurde.

III. GESELLSCHAFTSORGANE

Laut Gesellschaftsvertrag vom 13. Juli 1955 (Beilage 1) verfügt die Steiermärkische Landesdruckerei über folgende **Organe:**

- Vorstand und
- Generalversammlung.

Der Vorstand besteht aus zwei Geschäftsführern, die von der Generalversammlung gewählt bzw. abberufen werden. In der ordentlichen Generalversammlung vom 8. Juli 1986 wurden die Herren

- W.HR. i.R. Dr. Karl MAITZ zum geschäftsführenden Vorstandsmitglied und
- HR. Dr. Alfred MOSER zum zweiten Vorstandsmitglied

wiederbestellt. Die Funktionsdauer dieses Vorstandes wurde mit 5 Jahren festgesetzt, das ist bis zur Generalversammlung über das Geschäftsjahr 1990.

Zur Abgabe von Willenserklärungen seitens der Gesellschaft (Zeichnung) sind die beiden Geschäftsführer oder ein Geschäftsführer und ein Prokurist oder zwei Prokuristen gemeinsam berufen. Zur Bestellung und Enthe-

bung von Prokuristen ist der Vorstand berechtigt. Gesamtprokuristin der Gesellschaft ist Frau Elisabeth WEIXLER-SUPPAN allein.

Im einzelnen wird der Wirkungskreis der Geschäftsführer, die Art ihrer Zusammenarbeit und die Zeichnungsberechtigung durch die von der ordentlichen Generalversammlung am 21. Juli 1951 beschlossene **"Geschäftsordnung für den Vorstand der Steiermärkischen Landesdruckerei"** (Beilage 2) geregelt. Soferne danach nicht die gemeinsame Behandlung und Zeichnung verpflichtend ist, erledigt die Geschäfte der Gesellschaft der mit der unmittelbaren Betriebsführung betraute Geschäftsführer gemeinsam mit dem Prokuristen nach Maßgabe des Gesellschaftsvertrages bzw. bestehender Vorschriften.

Die durch das Gesetz oder den Gesellschaftsvertrag den Gesellschaftern vorbehaltene Beschlüsse werden in der Generalversammlung gefaßt. Hiezu zählen insbesonders

- die Einforderung von Nachschüssen bis zur zweifachen Höhe der Stammeinlagen
- die Beteiligung an gleichartigen Geschäften oder Unternehmungen
- die Genehmigung der Übertragung oder Teilung von Geschäftsanteilen
- die Erhöhung oder Herabsetzung des Stammkapitals

- Maßregeln zur Überwachung der Tätigkeit der Geschäftsführer
- die Genehmigung des Rechnungsabschlusses und des Jahresberichtes, die Verteilung des Reingewinnes und die Entlastung der Geschäftsführer
- die Abänderung des Gesellschaftsvertrages
- die Änderung des Gegenstandes des Unternehmens
- der Abschluß von Verträgen, womit Anlagen und unbewegliche Sachen im Werte von mehr als ein Zwanzigstel des Stammkapitals erworben werden sollen
- die Auflösung der Gesellschaft.

Die ordentliche Generalversammlung ist vom Vorstand einmal im Jahr einzuberufen. Über die **ordentlichen bzw. außerordentlichen Generalversammlungen** liegen jeweils Protokolle auf.

Da weder ein Aufsichtsrat bestellt ist, noch nach Gesetz oder Gesellschaftsvertrag ein solcher bestellt werden muß, sind die aktienrechtlichen Vorschriften über die Erstellung eines Geschäftsberichtes und über die Prüfung und Veröffentlichung des Jahresabschlusses gemäß § 23 GmbHG nicht anzuwenden. Die aktienrechlichen Rechnungslegungsvorschriften (§§ 129, 131-133 Aktiengesetz 1965) sind sinngemäß in Anwendung zu bringen. Ab dem 31. Dezember 1991 werden erstmals Vorschriften des Rechnungslegungsgesetzes, BGBl.Nr. 475/1990, zu beachten sein.

IV. WIRTSCHAFTLICHE VERHÄLTNISSE

Den folgenden Betrachtungen liegen die Ergebnisse der Jahresabschlüsse der Geschäftsjahre 1985 bis 1989 zugrunde. Die Jahresabschlüsse werden aus dem Zahlen- und Rechenwerk der Finanzbuchhaltung erstellt, die innerhalb der Steiermärkischen Landesdruckerei über einen Kleincomputer Olivetti P 603 abgewickelt wird.

Die Jahresabschlüsse wurden alljährlich, obgleich eine gesetzliche Pflichtprüfung nicht vorgeschrieben ist, von der Allgemeinen Revisions- und Treuhandgesellschaft Ges.m.b.H. einer auftragsgemäßen Prüfung unterzogen. Sowohl Buchführung als auch der Jahresabschluß entsprechen in den Jahren 1985 bis 1989 den gesetzlichen Vorschriften, sodaß jeweils der uneingeschränkte Bestätigungsvermerk erteilt wurde.

Der Bilanzgewinn im letzten absolvierten Geschäftsjahr 1989 wurde mit S 1,461.591,95 ausgewiesen. Im Vergleich dazu haben sich die **Bilanzergebnisse** seit dem Jahre 1985 wie folgt entwickelt:

1985	S + 1,556.224,70
1986	S + 1,051.963,03
1987	S + 938.235,66
1988	S + 1,477.835,15
1989	S + 1,461.591,95

Betriebsvermögensvergleich

Die kaufmännische Buchführung bietet für die Beurteilung der Wirtschaftlichkeit der Gebarung eine bereits einigermaßen aufbereitete Grundlage, da die Zahlen der GuV-Rechnung bereits in Umrissen den Erfolg oder Mißerfolg der Wirtschaftsführung erkennen lassen.

Zur Darstellung des pauschalen Bilanzergebnisses und zur Überprüfung des Bilanzenzusammenhanges des untersuchten Zeitraumes von fünf Jahren hat der Landesrechnungshof einen Betriebsvermögensvergleich vom 1. Jänner 1985 bis zum 31. Dezember 1989 angestellt.

Das Prinzip des Betriebsvermögensvergleiches liegt in der Gegenüberstellung des Eigenkapitals am Beginn und am Ende eines Betrachtungszeitraumes. Abweichungen des Eigenkapitalstandes in positiver oder negativer Richtung unter Hinzurechnung des Wertes der Entnahmen und unter Abzug des Wertes der Einlagen spiegeln den buchmäßigen Erfolg der untersuchten Periode wider.

Der pauschale **Betriebsvermögensvergleich** über die Wirtschaftsjahre 1985, 1986, 1987, 1988 und 1989 zeigt folgendes Bild:

Betriebsvermögen per 31.12.89	S 10,868.890,59
- Betriebsvermögen per 1.1.85	S 8,858.232,10
	S 2,010.658,49
- Investitionsrücklage 1985	S - 792.000,--
- Investitionsrücklage 1986	S - 304.000,--
- Investitionsrücklage 1989	S - 136.000,--
- Investitionsbeitrag 1989	S - 278.808,--
- Freie Rücklagenzuf. 1989	S - 600.000,--
+ Verwendung Invest.R.1984	S + 390.000,--
+ Verwendung Invest.R.1985	S + 792.000,--
+ Verewndung Invest.R.1986	S + 304.000,--
+ Gewinnausschüttung f.1984	S + 600.000,--
+ Gewinnausschüttung f.1985	S +1,300.000,--
+ Gewinnausschüttung f.1986	S + 900.000,--
+ Gewinnausschüttung f.1987	S + 900.000,--
+ Gewinnausschüttung f.1988	S +1,400.000,--
Periodengewinn (1.1.1985-31.12.1989)	**S 6,485.850,49**

Im Betrachtungszeitraum - 1. Jänner 1985 bis 31. Dezember 1989 - konnte demnach ein positives Bilanzergebnis von S 6,485.850,49 erwirtschaftet werden.

Aufgrund dieses Ergebnisses war es möglich, im Betrachtungszeitraum insgesamt S 5,100.000,-- an die beiden Firmeneigner auszuschütten. Im Verhältnis der Stammeinlagen sind diesen zugeflossen:

Land Steiermark	S 4,080.000,--
Stadtgemeinde Graz	S 1,020.000,--
Gewinnausschüttung (1985-1989)	**S 5,100.000,--**

Die Ausschüttung für das Jahr 1989 wurde mit S 1,200.000,-- vorgeschlagen bzw. in Aussicht genommen.

Anhand des Ergebnisses der indirekten Gewinnermittlung, wie der Betriebsvermögensvergleich auch bezeichnet wird, ist daher festzustellen, daß über den Betrachtungszeitraum der Jahre 1985 bis 1989 das Eigenkapital nicht nur nominell ohne weitere Schmälerung erhalten werden konnte, sondern, obwohl Gewinnausschüttungen der vorgenannten Höhe getätigt wurden, ein nomineller Substanzzuwachs von rund 2 Mio. Schilling zu verzeichnen ist.

Zu berücksichtigen ist desweiteren, daß sich das Bilanzergebnis im Falle von juristischen Personen immer nach Steuern versteht, weil auch die Personensteuern Betriebsausgaben darstellen. Insoferne besteht ein ganz wesentlicher Unterschied zur Bilanzaussage von Unternehmen, die von natürlichen Personen betrieben werden. Die Personensteuern, die als Betriebsausgaben bereits den Jahresgewinn laut GuV-Rechnung der Steiermärkischen Landesdruckerei vermindert haben, betragen in den einzelnen Jahren:

Jahr	Körperschafts-steuer	Vermögenssteuer u. Erbschafts-steueräquivalent
1985:	S 1,430.000,--	S 261.765,--
1986:	S 1,138.000,--	S 269.700,--
1987:	S 952.000,--	S 288.555,--
1988:	S 1,309.000,--	S 288.555,--
1989:	S 885.000,--	S 292.065,--

In der Literatur und Praxis wurden verschiedene Finanzierungsregeln für das optimale Verhältnis von Eigen- und Fremdkapital mit unterschiedlichen Bandbreiten entwickelt. Heute ist unbestritten, daß es keine allgemein gültige Regel gibt, nicht zuletzt, weil in den letzten Jahrzehnten generell eine Zunahme des Verschuldungsgrades feststellbar war. Die Bilanzstruktur der Steiermärkischen Landesdruckerei weist jedenfalls eine **ausreichende Eigenkapitalausstattung** aus und ist im Vergleich zu anderen Unternehmen als grundsolide zu bezeichnen. Das Eigenkapital macht ziemlich exakt 50 % der Bilanzsumme aus, was eine Eigen-Fremdkapital-Relation von 1 : 1 bedeutet.

Das Eigenkapital, das in den Vorjahren teilweise sogar leicht über der 50 %-Marke gelegen war, überdeckt nach wie vor nicht nur das gesamte Anlagevermögen, sondern auch zur Gänze das Vorratslager. Bemerkenswert ist, daß Fremdkapital in längerfristiger Kreditform völlig fehlt. Die Steiermärkische Landesdruckerei arbeitet

bei gegebener Liquidität völlig ohne Bankkredite. Bei den bilanzmäßig ausgewiesenen Verbindlichkeiten handelt es sich um die laufenden Lieferverbindlichkeiten, Abgabenverpflichtungen und diverse Vorsorgen im Bereich des Sozialkapitales.

In der folgenden Graphik wird die Bilanzstruktur der Steiermärkischen Landesdruckerei am Beispiel des Jahres 1989 demonstriert:

Bilanzstruktur - 1989	
Anlage- und Umlaufvermögen	Eigenkapital 50,1 %
	Fremdkapital 49,9 %
21,7 Mio. S Bilanzsumme	**21,7 Mio. S**

Ergebnisanalyse

Im Rahmen einer analytischen Ergebnisbetrachtung ist die Heranziehung des Bilanzergebnisses als alleinige Informationsquelle für den wirtschaftlichen Erfolg

zumeist nicht ausreichend. Dem ordentlichen, nachhaltig erwirtschafteten Betriebsergebnis ist ein ungleich höherer Stellenwert beizumessen.

In der betriebswirtschaftlichen Praxis unterscheidet man zwischen ordentlichen und außerordentlichen Aufwendungen bzw. ordentlichen und außerordentlichen Erträgen. Während Erträge aus der eigentlichen Tätigkeit (z.B. Durchführung von graphischen Arbeiten) als ordentliche Erträge einzustufen sind, handelt es sich bei Versicherungsentschädigungen, Rücklagenauflösungen, Investitionsprämien, udgl. um außerordentliche Erträge, da diese mit dem eigentlichen Geschäftszweck nicht in unmittelbarem Zusammenhang stehen.

Gleichartiges gilt auch auf der Aufwandsseite. Während unter anderem der Personalaufwand eines Unternehmens einen ordentlichen Aufwand darstellt, sind z.B. Forderungsausfälle, die wohl nur in Ausnahmefällen auftreten sollten, Aufwendungen aus Vorperioden sowie etwaige Steuerbegünstigungen dem außerordentlichen Bereich zuzurechen.

Daher hat der Landesrechnungshof im Rahmen seiner Überprüfung der Erfolgsentwicklung der Gesellschaft eine strukturierte Gliederung des Zahlenmaterials aus den einzelnen Gewinn- und Verlustrechnungen in einen ordentlichen und einen außerordentlichen Bereich durchgeführt, um die **Betriebsergebnisse der Geschäftsjahre 1985 bis 1989** ermitteln zu können.

Unter **Betriebsergebnis** ist jener Saldo zu verstehen, der sich aus der Gegenüberstellung der ordentlichen Aufwendungen und der ordentlichen Erträge ergibt. Nach Berücksichtigung der außerordentlichen Aufwendungen bzw. außerordentlichen Erträge erhält man das im jeweiligen Rechnungsabschluß ausgewiesene Bilanzergebnis. Da im Gegensatz zum Bilanzergebnis das Betriebergebnis weitgehend von bilanzpolitischen Strategien und sonstigen außerordentlichen Faktoren unbeeinflußt ist, hat diese Kennzahl für die Analyse der Erfolgsentwicklung des Unternehmens eine wesentlich größere Aussagekraft.

Die **aufgespaltene Erfolgsrechnung** zeigt vor allem in anschaulicher Weise den Beitrag auf, den die betriebliche Tätigkeit im Verhältnis zum Gesamtergebnis erbracht hat bzw. inwieweit kaum kalkulierbare außerordentliche Einflüsse Ereignisse der Ergebnisentstehung beeinflußt haben. Sie gestattet damit eine genaue Beurteilung der Ertragslage des Unternehmens und stellt insoweit eine wertvolle Ergänzung des konventionellen Jahresabschlusses dar.

Anhand der nun folgenden strukturierten Aufbereitung des Zahlenmateriales der Gewinn- und Verlustrechnung nach den vorhin dargestellten Grundsätzen (Trennung der Erträge und Aufwendungen in einen ordentlichen und in einen außerordentlichen Bereich) kann die Entwicklung des Betriebsergebnisses im Betrachtungsbereich der Jahre 1985 bis 1989 verfolgt werden:

ERMITTLUNG DER BETRIEBSERGEBNISSE VON 1985 BIS 1989 (IN TS)

	1985	%	1986	%	1987	%	1988	%	1989	%
ORDENTLICHER BEREICH										
BETRIEBSLEISTUNG	39.859	100,0	42.924	100,0	40.874	100,0	42.393	100,0	43.499	100,0
Material- und Wareneinsatz	12.279	30,8	13.539	31,5	12.200	29,8	12.702	30,0	12.965	29,8
Fremdleistungen	765	1,9	497	1,2	445	1,1	440	1,0	680	1,6
ROHERTRAG	26.815	67,3	28.888	67,3	28.229	69,1	29.251	69,0	29.854	68,6
Personalaufwand	18.147	45,5	20.100	46,8	22.096	54,1	19.679	46,4	20.590	47,3
Sach- und sonstiger Aufwand	2.224	5,6	2.348	5,5	2.249	5,5	3.081	7,3	3.296	7,6
Betr. Steuern und Abgaben	117	0,3	89	0,2	83	0,2	101	0,2	99	0,2
Zins- und Finanzierungsaufwand	-	-	-	-	-	-	-	-	1	-
Afa inkl. GWG	1.098	2,8	1.167	2,7	1.595	3,9	1.690	4,0	1.558	3,5
BETRIEBSERGEBNIS	5.229	13,1	5.184	12,1	2.206	5,4	4.700	11,1	4.310	10,0
AUSSERORDENTLICHER BEREICH										
A.o. Erträge	86		306		619		32		33	
A.o. Aufwand	37		1		4		-		-	
Rücklagenauflösung	-		-		480		67		87	
Rücklagendotierung	792		1.960		-		-		1.015	
Dot. Abfert.rückst.	243		-		-		374		339	
Vorz. Abschreibung	488		688		795		887		-	
Köst. u. VSt	2.199		1.789		1.568		2.060		1.614	
BILANZERGEBNIS	1.556	3,9	1.052	2,5	938	2,3	1.478	3,5	1.462	3

Betriebsleistung

Unter Betriebsleistung versteht man aus betriebswirtschaftlicher Sicht die von der Gesellschaft erbrachte Gesamtleistung bewertet zu Verkaufspreisen. Diese setzt sich bei der Steiermärkischen Landesdruckerei im wesentlichen aus den Erträgen folgender Teilbereiche zusammen:

- Kundenaufträge Druck
- Kundenaufträge Verlag
- Druck und Vertrieb der Zeitschrift "Die Gemeinde"
- Druckaufträge Verlag (inkl. Eigenbedarf)
- sonstige Bereiche.

Aus der EDV-gestützt geführten Buchhaltung ist eine Spartentrennung zu entnehmen, da der Kontenrahmen in sich grundsätzlich eine Gliederung nach Verwaltung, Druck und Verlag vorsieht. Damit kann laufend die Entwicklung dieser Sparten während des Jahres bzw. im Vergleich zu Vorperioden beobachtet werden. Im folgenden wird eine Aufgliederung der Betriebsleistung nach diesen Sparten für die Jahren 1985 bis 1989 (in TS) vorgenommen:

AUFGLIEDERUNG DER BETRIEBSLEISTUNG NACH SPARTEN (1985 - 1989):

SPARTEN	1985		1986		1987		1988		1989	
	TS	%	TS	%	TS	%	TS	%	TS	%
Kundenaufträge Druck	20.423	51,2	21.915	51,1	21.948	53,7	23.882	56,3	24.346	55,9
Kundenaufträge Verlag	11.726	29,4	12.266	28,6	12.264	30,0	11.789	27,8	12.148	28,0
Druck und Vertrieb der Zeitschrift "Die Gemeinde"	264	0,7	260	0,6	272	0,7	263	0,6	283	0,6
UMSATZERLÖSE	**32.413**		**34.441**		**34.484**		35.934		**36.777**	
Druckaufträge Verlag (Innenumsätze) inkl. Eigenbedarf	5.912	14,8	6.979	16,2	6.283	15,4	5.613	13,3	5.815	13,4
Sonstiges	1.534	3,9	1.504	3,5	107	0,2	846	2,0	907	2,1
BETRIEBSLEISTUNG	39.859	100,0	**42.924**	100,0	40.874	100,0	42.393	100,0	**43.499**	100,0

Die vorangestellte Aufstellung zeigt, daß die Kundenaufträge bei den reinen Druckleistungen nicht nur traditionell die stärkste Sparte darstellen, sondern die daraus resultierenden Erlöse auch in Relation zur Betriebsleistung am stärksten gestiegen sind. Die diesbezüglichen Umsätze haben sich von 20,4 Mio. Schilling im Jahre 1985 auf 24,3 Mio. Schilling im Jahre 1989 erhöht. Dies bedeutet eine Umsatzsteigerung von 19 % oder gemessen an der Betriebsleistung eine Expansion von 51,2 % auf 55,9 %. Die Erlöse aus den Kundenaufträgen im Verlagsbereich, wie auch die innerbetrieblichen Druckaufträge des Verlages, weisen, wenn man von geringfügigen, teilweise gegenläufigen Periodenschwankungen absieht, in den betrachteten Jahren ein eher statisches Verhalten auf. Die Erlöse aus dem Verlagsgeschäft inklusive des Vertriebes der Zeitschrift "Die Gemeinde" sind von 11,9 Mio. Schilling im Jahre 1985 auf 12,4 Mio. Schilling angestiegen, was einer Steigerung von 4,2 % entspricht.

Die Betriebsleistung insgesamt hat sich von 39,8 Mio. Schilling im Geschäftsjahr 1985 auf 43,5 Mio. Schilling im Jahre 1989 gesteigert, wobei zwischenzeitlich im Jahre 1987 ein kleiner Einbruch zu verzeichnen war. Insgesamt betrachtet liegt die Steigerung der Betriebsleistung im Betrachtungszeitraum 1985 bis 1989 mit 9,3 % leicht über der Geldentwertung, sodaß über die nominellen Werterhöhungen hinaus auch echte Zuwächse eingetreten sind. Gleiches gilt für die effektiven am Markt abgesetzten Leistungen - die sogenannten Umsatzerlöse - die von 32,4 Mio. Schilling im Jahre 1985 sogar um 13,6 % auf 36,8 Mio. Schilling im Jahre 1989 gesteigert werden konnten.

V. INVESTITIONSTÄTIGKEIT

Im folgenden wird ein Überblick über die von der Steiermärkischen Landesdruckerei in den Jahren 1985 bis 1989 ins Anlagevermögen getätigten Investitionen gegeben. Während dieser fünf Jahre wurden insgesamt **rund 12,26 Mio. Schilling** als Sachanlagevermögen aktiviert. In diesem Betrag sind diverse sofort abschreibbare Reparatur- und Erhaltungsaufwendungen sowie die sogenannten geringwertigen Wirtschaftsgüter (1985 bis 1989: rund S 363.000,--) nicht enthalten. Das durchschnittliche jährliche Investitionsvolumen liegt demnach bei nahezu 2,5 Mio. Schilling.

In der jeweiligen ordentlichen Generalversammmlung, in der der Jahresabschluß des abgelaufenen Jahres beraten wird, wird auch jeweils das Investitionsprogramm des laufenden Jahres vom Geschäftsführer zur Genehmigung vorgelegt. Die Investitionsvorhaben werden dabei sehr ausführlich dargelegt und hinsichtlich ihrer Zweckmäßigkeit begründet. Sie stellen den Handlungsrahmen für die Geschäftsführung dar. Aus den Protokollen über die Generalversammlungen können auch die Abweichungen zwischen ursprünglich vorgelegten Investitionsprogrammen und durchgeführter Investitionstätigkeit nachvollzogen werden.

INVESTITIONSTÄTIGKEIT IN DEN JAHREN 1985 BIS 1989:

Investitionen	Konto	Datum	1985	1986	1987	1988	1989
Computer Olivetti M 44	0400	26.8.85	570.000,--				
Universaldrucker	0400	5.12.85	60.000,--				
ABO-Programm zu M 44	0700	26.8.85	50.000,--				
Firmenschild	0401	17.9.85	9.500,--				
Gipskartonwand	0102	31.10.85	7.500,--				
Einfarben-Offsetmaschine KORS	0222	10.9.85	856.238,--				
Einfarben-Offsetmaschine TOK	"	10.9.85	380.891,--				
Folienautomat	0222	11.9.85	164.520,--				
Schriften zu Linotronic	0322	13.2.85	14.000,--				
Kopierer	0402	13.6.85	79.900,--				
Ventilator	0402	14.10.85	5.372,20				
Erweiterung Olivetti M 44	0400	13.1.86		85.572,06			
Terminaltisch	"	20.5.86		6.315,--			
1 Sharp Kopierer	"	3.9.86		55.930,--			
1 Bildschirmschreibmaschine	"	19.9.86		37.425,--			
1 Aktenvernichter	"	6.10.86		6.080,--			
3 Programme für M 44	0700	13.1.86		131.000,--			
Kantenleimmaschine	0401	21.7.86		16.878,18			
Zwischenwand	0102	6.11.86		9.926,--			
Datenkonventiergerät	0202	16.10.86		480.235,--			
Seitenleser	"	16.10.86		573.372,50			
Wechseldisk 80 MB	"	5.12.86		422.519,50			
Filmklebeautomat	0232	18.8.86		21.420,--			
Kodamatik 65 A	"	9.10.86		40.000,--			
Hochleistungsschneidemaschine	"	23.10.86		791.317,--			
Stahl-Falzautomat	"	17.12.86		800.000,--			
Linienfont C 1210	0322	11.2.86		4.400,--			
Haftklebeautomat	0402	23.3.86		16.780,--			
Sharp Kopierer	"	3.9.86		55.930,--			
Terminaltisch	"	30.9.86		9.501,--			
Klimaanlage für Computerraum	"	1.12.86		67.223,10			
Schrank	"	30.9.86		5.487,--			
Trennwände	"	11.11.86		48.397,50			
Stahlregal	"	13.11.86		18.041,50			
Fernsprecher	0400	9.3.87			4.308,88		
2 Terminaltische	"	31.3.87			14.241,--		
Trennwände	"	11.9.87			6.460,--		
Stapelschneider	"	12.11.87			16.815,--		
Programmpaket f. FVN	0700	25.5.87			10.000,--		
Trennwand m. Tür	0401	22.1.87			16.380,--		
Fotosatzanlage Linotronic	0202	5.11.87			1,049.977,--		
Terminal zu Linotronic	"	"			259.545,--		
Terminal zu Linotronic	"	"			166.980,--		
Typeview zu Linotronic	"	"			256.006,--		
Laserprinter zu Linotronic	"	"			190.575,--		
Schlaufenbindemaschine	0232	30.6.87			37.050,--		
Schnellfalzgerät	"	28.7.87			13.560,--		
Entwicklungsmaschine	"	31.8.87			228.730,--		
Kodamatic 67 A	"	15.12.87			113.210,83		
Bleisatzschriften	0302	31.8.87			32.309,13		
Sonderfont u. Laserschriften	0322	5.11.87			212.675,50		
Doppelbodenanlage	0402	27.3.87			34.500,--		
Stahlregal	"	4.3.87			12.027,--		
Schnelletikettierer	"	10.4.87			32.000,--		
BB-Arbeitstisch	"	11.9.87			7.640,--		
BB-Arbeitstisch	"	11.9.87			7.920,--		
2 Terminaltische	"	22.10.87			12.576,--		
Olivetti Matrixdrucker	"	25.11.87			12.520,--		
Fernkopierer	0400	31.5.88				28.980,--	
"Endlos"-Einrichtung	0222	6.12.88				1,929.963,--	
Rotationsreiniger	0232	31.5.88				40.497,83	
Banderoliermaschine	"	24.11.88				131.175,--	
Lichtpausmaschine	"	6.12.88				40.410,--	
Kontaktkopiergerät	0242	19.4.88				37.053,--	
270 Ganemond Schriften	0302	30.11.88				8.068,98	
Vorwandschrank	0400	27.1.89					13.806,--
Hauptuhr	"	30.5.89					15.502,--
F + A Programm	0700	15.6.89					19.400,--
Matrixdrucker	0401	28.4.89					14.220,--
Personal Computer	"	12.5.89					23.180,--
Bildschirm	"	20.7.89					7.235,--
Schnelletikettierer	"	1.12.89					33.200,--
Micro Pack Stapelcollator	0222	21.3.89					63.308,--
Kopieranlage	0232	30.6.89					130.000,--
Zusammentragmaschine	"	23.12.89					1,053.132,--
Plattformwaage	0402	21.2.89					21.060,--
ANSCHAFFUNGSKOSTEN			2,197.921,20	3,703.750,34	2,748.006,34	2,216.147,81	1,394.043,--
GESAMTINVESTITIONEN (1985 BIS 1989)					12,259.868,69		

In der vorgehenden Aufstellung sind neben der Summe der Gesamtinvestitionen der Jahre 1985 bis 1989 auch die im Detail pro Wirtschaftsjahr angefallenen Investitionen nach Art und Wert zu ersehen.

Die Umrüstung der Computeranlage in der Verwaltung und im Verlag war im Investitionsprogramm 1984 bereits vorgesehen, wurde jedoch wegen der fortschreitenden technischen Entwicklung auf das Jahr 1985 verschoben. Der Olivetti-Computer M 44 zusammen mit den beiden Einfarben-Offsetmaschinen stellen daher die wesentlichsten Anschaffungen des Jahres 1985 dar. Die 1985 getätigten Investitionen zeigen eine konsequente Verfolgung der unternehmerischen Konzeption auf, nämlich den Druckereibetrieb an die technische Entwicklung jeweils anzupassen.

Das Investitionsprogramm des Jahres 1986 ist gekennzeichnet durch den Ersatz diverser Maschinen als auch der Modernisierung der Fotosetzerei. Als bedeutsamste Investition sind der Datenkonverter GICO, der das Fotosatz-System kompatibel macht, der Seitenleser zur Lesung von gängigen Maschinschriften, der Plattenspeicher, der zur Absicherung des Linotype-Satzsystems 300 gegen Ausfall der Elektronik dient und die Erneuerung der über 20 Jahre in Betrieb befindlichen Schneideanlage, zu nennen.

Im Jahre 1987 wurde die Modernisierung der Fotosetzerei durch Anschaffung einer Fotosatzanlage Linotronik 300 samt erforderlichem Zubehör fortgesetzt.

Das Investitionspaket des Jahres 1988 stellt den Einstieg in die Herstellung von "Endlosdrucksorten" dar. Damit ist es möglich, von der Papierrolle Endlos-Formate mit Lochung und Querperforierung zu erzeugen, diese zu bedrucken und schließlich zu falzen und zusammenzutragen.

Die Investitionstätigkeit des Jahres 1989 zielte auf die Lärmbeschränkung im Maschinensaal, die Erneuerung der veralteten Zusammentragmaschine sowie die Durchführung bereichsweiser Rationalisierungsmaßnahmen (z.B. im Bereich der Buchbinderei) ab.

Das Investitionsprogramm des Jahres 1990 stellt eine konsequente Fortsetzung der elektronischen Ausstattung der Setzerei dar und entspricht dem Bestreben der Steiermärkischen Landesdruckerei im Rahmen seiner Betriebsgröße als Mittelbetrieb sich die modernsten technischen Entwicklungen und Technologien verfügbar zu machen. In kaum einer anderen Branche hat die Entwicklung speziell der Elektronik zu so tiefgreifenden Veränderungen geführt, wie gerade am Druckereisektor. Der Computer hat die Bleilettern, die Setzmaschinen, die Kniehebelpressen, usw. aus den Druckereien verdrängt und althergebrachte Berufsbilder ausgelöscht. Ein Ende dieser Entwicklung ist längst noch nicht abzusehen.

Besonders hervorzuheben ist im Rahmen der beachtlichen Investitionstätigkeit die Mittelbeschaffung durch die Steiermärkische Landesdruckerei. Die Finanzierungsstruktur ist gekennzeichnet durch eine Selbstfinanzierung aus den laufenden Gewinnen und den Abschreibungen.

Die praktizierte Finanzierungsform ist auch als **Cash-flow-Finanzierung** zu bezeichnen. Diese terminologische Gleichsetzung leitet sich von der sogenannten Praktikerformel für den Cash-flow her, wonach sich dieser retrograd aus dem Gewinn folgendermaßen ergibt:

Gewinn/Verlust
+ Abschreibungen
+/- Rücklagenveränderungen
+/- Rückstellungsveränderungen

Cash-flow

Dieser Rechnungsweise entsprechend beträgt der Cash-flow in den einzelnen Jahren:

1985: rund + 4,2 Mio. Schilling
1986: rund + 5,1 Mio. Schilling
1987: rund + 3,0 Mio. Schilling
1988: rund + 4,5 Mio. Schilling
1989: rund + 4,6 Mio. Schilling.

Die Anlagenzugänge im untersuchten Zeitbereich konnten jeweils zur Gänze aus dem positiven Cash-flow finanziert werden.

Besonders aufgefallen ist, daß weder Fremdkapital (Kredite) noch Subventionen der öffentlichen Hand für Zwecke der Anlagenfinanzierung angesprochen wurden. Die Steiermärkische Landesdruckerei hat allerdings die Investitionsförderung des Steuerrechtes intensiv genützt. Neben der ordentlichen Abschreibung (Absetzung für Abnutzung) wurde jeweils eine vorzeitige Abschreibung von den jährlichen Investitionen im zulässigen Ausmaß gemäß § 8 EStG bei der Gewinnermittlung vorgenommen. Insgesamt wurden in den Jahren 1985 bis 1988 S 4,339.359,-- an **vorzeitiger Abschreibung** als Betriebsausgaben geltend gemacht:

1985:	S 876.168,00
1986:	S 1,477.530,00
1987:	S 1,099.202,00
1988:	S 886.459,00

Die vorzeitige Abschreibung, die mit dem Jahre 1989 weggefallen ist, stellte eine wirtschaftspolitische Lenkungsmaßnahme dar, die bereits im Jahr der Anschaffung eine Abschreibung eines wesentlichen Teiles der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten von Anlageninvestitionen zuläßt. Daraus ergibt sich für das jeweilige Unternehmen eine Ersparnis gewinnabhängiger Steuern und folglich ein zumindest temporärer Finanzierungsvorteil.

Von der grundsätzlich ergebnisverlagernden Wirkung der vorzeitigen Abschreibung abgesehen, führt die von der Steiermärkischen Landesdruckerei gewählte Bilanzdarstellung zu einem gewissen **Informationsdefizit,** weil

- der Wert des Anlagevermögens infolge der betriebswirtschaftlich nicht gerechtfertigten vorzeitigen Abschreibung zu niedrig ausgewiesen wird und
- die dadurch aufgebauten stillen Reserven auf der Passivseite die Kapitalstruktur zugunsten des Fremdkapitales verzerren.

Eine Ausschaltung dieser Verzerrungen in Millionenhöhe bei den Jahresabschlußdaten läßt sich durch den Ausweis von Sonderabschreibungen auf eigenen Bewertungsreservekonten erreichen. Die **Bewertungsreserve** besteht in der Differenz der Bilanzansätze ohne und mit Inanspruchnahme von Sonderabschreibungen. Die Bewertungsreserve wird buchmäßig auf einem eigenen Wertberechtigungskonto erfaßt, dem die Aufgabe zukommt, alle aus der vorzeitigen Abschreibung resultierenden Veränderungen gegenüber der üblichen Anlagenverbuchung aufzufangen und auszufiltern. Auf diese Weise kann den obgenannten Informationsdefiziten weitestgehend entgegengewirkt werden. Da die auf Seite 26 ab dem Jahre 1985 dargestellte vorzeitige Abschreibung bisher durch eine ordentliche Abschreibung überhaupt noch nicht angebracht worden ist, empfiehlt der Landesrechnungshof den Ausweis der

bestehenden Bewertungsreserve, wie er auch von der Kammer der Wirtschaftstreuhänder im Fachgutachten Nr. 54 empfohlen wird.

Ab dem Jahre 1989 kann aufgrund der Steuerreform keine vorzeitige Abschreibung mehr in Anspruch genommen werden. Die Steiermärkische Landesdruckerei ist daher mit 1989 auf andere Formen der Investitionsförderung ausgewichen. Im Jahresabschluß 1989 scheinen erstmalig auf:

* Ein **Investitionsfreibetrag** gemäß § 10 EStG in der Höhe von S 278.808,--. Dieser Investitionsfreibetrag kann bis zu 20 % der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten der im jeweils abgelaufenen Wirtschaftsjahr getätigten Anlageninvestitionen geltend gemacht werden. Er stellt eine über 100 % hinausgehende zusätzliche Abschreibung dar und hat seit dem Wegfall der vorzeitigen Abschreibung an Bedeutung gewonnen.
* Eine **Investitionsrücklage** gemäß § 9 EStG in Höhe von S 136.000,--. Die Investitionsrücklage ist u.a. mit 10 % des adaptierten Gewinnes begrenzt. Sie stellt eine zeitliche Vorwegnahme eines Investitionsfreibetrages dar und ist mit künftigen Investitionsfreibeträgen gegenzuverrechnen.

Am Jahr 1989 wird deutlich, daß der Investitionsfreibetrag und die Investitionsrücklage zusammen weniger an Abschreibungsvolumen ergeben, als beispielsweise eine 40 %-ige vorzeitige Abschreibung gebracht hätte. Andererseits entfallen bei diesen Investitionsbegünstigungen die der vorzeitigen Abschreibung eigentümlichen Verzerrungen der Periodenergebnisse.

VI. PREISBILDUNG, KOSTENRECHNUNG UND ERFOLGSKONTROLLE

Privatwirtschaftliche Unternehmen können nur dann auf Dauer bestehen, wenn **der Verkaufserlös am Markt die für die Leistungserstellung eingesetzten Werte,** also die anfallenden Kosten, übersteigt. Beim Absatz betrieblicher Leistungen muß also versucht werden, im Verkaufspreis die für die Erstellung benötigten Kosten, **die Selbstkosten** hereinzubringen und überdies einen entsprechenden Gewinn zu erzielen. Der erzielte Gewinn ist die wesentlichste Voraussetzung für die Entwicklung, Reservebildung und Investitionstätigkeit. Auf Sicht gesehen können nur Gewinne den Fortbestand eines Unternehmens garantieren.

Kalkulation als Preisberechnung hat im Gewerbe nur im begrenzten Ausmaß etwas mit Kosten und Kostenrechnung zu tun. Verwendet werden zweierlei Arten von Daten, nämlich die

- Einsatzmenge an Material und Arbeitszeit sowie
- deren Verrechnungspreise.

Beim Material sind dies zumeist mit branchenüblichen Aufschlagssätzen verrechnete Einstandswerte. Bei der Arbeitsleistung sind es nach der Art der Leistung gestaffelte Stundensätze. Auch diese sind im allgemeinen brachenüblich oder eingespielt. Mit dem Differenzbetrag

zwischen Verkaufspreis und Einstandswert beim Material bzw. den Stundenverrechnungssätzen und den Stundenlöhnen sollen natürlich die übrigen Kosten, die nicht direkt verrechenbar sind, abgegolten werden.

In der Steiermärkische Landesdruckerei geht nicht jedem Auftrag die Erstellung eines verbindlichen Kostenvoranschlages voran. **Offerte im kaufmännischen Sinn** werden über Wunsch der Kunden bzw. im Zuge der Beteiligung an Ausschreibungen gelegt. Die Kostenvoranschläge werden auf Basis des voraussichtlichen Mengengerüstes von Druckereileistungen und Materialerfordernissen (in der Regel Papier) erstellt. Zur Verrechnung der Leistungsstunden liegen interne Preistabellen auf, die auf Basis von Maschinenzeiten in Stundenverrechnungssätze abgestuft sind, und zwar für die Bereiche:

- Satz
- Druck und
- Buchbinderleistungen.

Da die **Angebotskalkulation**, was die vermutliche Arbeitszeit anlangt, auf Schätzungen beruht, ist nicht auszuschließen, daß veranschlagter und effektiver Mengeneinsatz voneinander abweichen. In diesem Zusammenhang ist dem Landesrechnungshof beim stichprobenweisen Vergleich von verbindlichen Kostenvoranschlägen und Auftragsabrechnungen aufgefallen, daß auf eine insgesamte

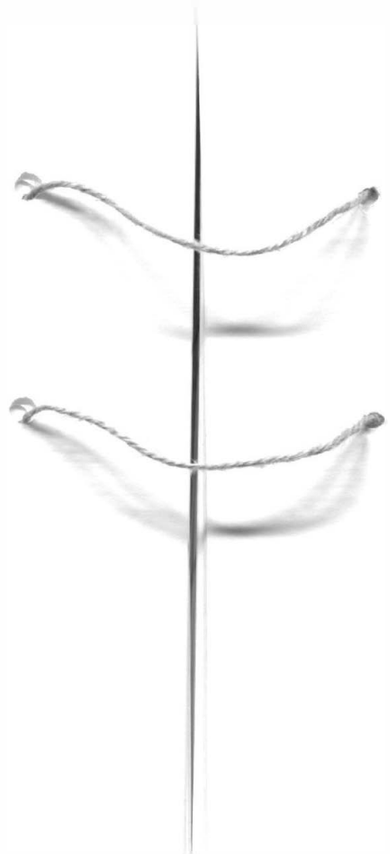
Deckung veranschlagter und effektiver Einsatzmengen an Kostenfaktoren hingesteuert wird, obgleich bei den Einzelkosten größere Abweichungen offenbar werden. Eine verrechnungsmäßige Konsequenz besteht in diesen Fällen von vornherein nicht, da gegenüber dem Kunden die Bindung an das Anbot wirksam ist. Verloren geht bei dieser Handhabung allerdings die Transparenz über die Treffsicherheit der Vorkalkulation.

In den Fällen, in denen eine Bindung an den angebotenen Preis nicht besteht, oder im Zuge der Auftragsabwicklung gravierende Abweichungen im Mengengerüst der Kostenfaktoren anfallen, erfolgt die Auftragsabrechnung und Fakturierung anhand der effektiven Verrechnungsstundensätze und Materialien.

Die **Abrechnung von Kundenaufträgen** folgt denselben Grundsätzen wie die Kostenvoranschlagserstellung. Die Abrechnung von Kundenaufträgen und von Eigenaufträgen, das sind Druckereileistungen für den Verlag (sogenannte innerbetriebliche Leistungsverrechnung) erfolgt jedoch nach unterschiedlichen Preislisten. Der Unterschied erklärt sich aus den verfolgten Zielsetzungen. Im ersteren Fall handelt es sich im Regelfall um kalkulierte Bruttoverkaufspreise (Selbstkosten + Gewinn) mit der Möglichkeit der Rabattgewährung für Stammkunden. Dem Land Steiermark wird beispielsweise in der Regel ein Nachlaß von 10 % auf den Verkaufspreis gewährt. Bei den Innenumsätzen handelt es sich hingegen um Nettoverrechnungspreise.

Die **Verrechnungssätze** der Steiermärkischen Landesdruckerei für die Kundenauftragsstunde basieren auf

- den Ergebnissen vergangenheitsbezogener Kostenbetrachtungen sowie allgemeiner Branchenerfahrungen und
- der Valorisierung dieser Vollkosten-Stundensätze auf Basis der Preisregelung des Preisunterausschusses der paritätischen Kommission.



Die Verhandlungen mit der Gewerkschaft Druck und Papier und mit der Gewerkschaft der Privatangestellten ergaben beispielsweise per 1. April 1990 eine Erhöhung der Kollektivvertragslöhne und -gehälter für das graphische Gewerbe von 6 %. Der Hauptverband der graphischen Unternehmungen Österreichs reichte im Zusammenhang mit diesen Lohnerhöhungen und den Steigerungen der übrigen Gemeinkosten beim Preisunterausschuß der paritätischen Kommission für Lohn- und Preisfragen einen Antrag auf Erhöhung der Preise im graphischen Gewerbe ein. Dieser hat in seiner 1.831. Sitzung am 2. April 1990 über den Antrag wie folgt entschieden:

"Der Preisunterausschuß der paritätischen Kommission für Lohn- und Preisfragen nahm eine Preiserhöhung für die betriebseigenen Leistungen von

- 3,7 % für Zeitungen, Zeitschriften, Sicherheitsdrucksorten und Druckformen
- 3,5 % für Bücher, Broschüren und alle übrigen Produkte des graphischen Gewerbes

zustimmend zur Kenntnis. Der Wirksamkeitsbeginn dieser Entscheidung wurde mit 2. April 1990 festgesetzt."

Diese von den Sozialpartnern einvernehmlich geregelte Angelegenheit wurde im Vorstand der Steiermärkischen Landesdruckerei eingehend beraten und folgende Preisanpassungen per April 1990 beschlossen. Für den

- **Erzeugungsbereich:**
  Erhöhung der Stundensätze um gerundet 3 %
- **Handel (Verlag):**
  Erhöhung der Verkaufspreise um gerundet 3 %.

Unter **Preispolitik** versteht man die Grundsätze der Unternehmensleitung, nach denen sie die Preise für die Marktleistungen festlegt. Die Steiermärkische Landesdruckerei vertritt hiebei die Auffassung, daß die erzielbaren Preise über den für die Erstellung der Leistung erforderlichen Kosten liegen sollen. Diese Forderung wird nicht nur auf die Abrechnungsperiode, sondern grundsätzlich auf jede einzelne Leistung bezogen. Dementsprechend werden Aufträge, die diesen Bedingungen nicht entsprechen, nicht übernommen. Diese eher

starre Preispolitik fußt auf einer Vollkostenorientiertheit. Wie bereits dargelegt erfolgt die Preisbildung jedoch weitgehend unabhängig von den jeweiligen Kosten. Auch wenn allgemein immer wieder versucht wird, den Kosten bei der Preisbildung größere Geltung zu verschaffen, muß doch festgestellt werden, daß derartigen Bemühungen angesichts des marktwirtschaftlichen Bedingungsrahmens Grenzen gesetzt sind.

Die Steiermärkische Landesdruckerei führt alljährlich für die abgelaufene Wirtschaftsperiode eine sogenannte **Betriebsabrechnung** für folgende Kostenbereiche durch:

- Verwaltung
- Verlag
- Handsatz
- Maschinensatz
- Druck
- Buchbinderei.

Um die horizontale Kostenstruktur sichtbar zu machen, bedient man sich eines sogenannten Betriebsabrechnungsbogens. Dieser stellt ein Tableau dar, in dem in horizontaler Richtung die Kostenstellen und in vertikaler Richtung die Kostenarten (exklusive Druckpapier) aufscheinen. Durch Division der Kostenstellensumme (Fertigungskosten) durch die Menge der erbrachten Kostenstellenleistungen (Maschinenstunden) erhält man die Istko-

sten pro Leistungseinheit der Kostenstelle (sogenannter Fertigungsstundensatz). Um diese Rechnung durchführen zu können, werden von der Steiermärkischen Landesdruckerei über die Rechnungsperiode hinweg die produktiven bzw. unproduktiven Stunden erfaßt. Die Verwaltungskosten bzw. die Versandkosten werden zu den Fertigungskosten in Beziehung gesetzt und damit die sogenannten Versandkostenzuschläge bzw. die Verwaltungskostenzuschläge ermittelt. Insgesamt sind damit die durchschnittlichen Selbstkosten (exklusive Druckpapier) je Maschinenstunde in den vorgenannten betrieblichen Funktionsbereichen der abgelaufenen Periode bekannt.

Die **Erfassung der Fertigungsstunden** erfolgt mit Hilfe sogenannter Stundenzettel, auf denen pro Tag die produktiven bzw. unproduktiven Maschinenzeiten von den zugeordneten Bediensteten erfaßt werden. Diese Stundenzettel werden monatlich ausgewertet und fließen die Ergebnisse in die Jahresstatistik für Zwecke der Betriebsabrechnung ein. Im folgenden wird ein Überblick über die Ergebnisse der Jahre 1985 bis 1989 gegeben:

ZUSAMMENSTELLUNG DER PRODUKTIVEN UND UNPRODUKTIVEN STUNDEN (1985 - 1989)

	Maschinen-Satz		Hand-Satz		Kopie		Maschinensaal		Buchbinderei	
	pr.	upr.	pr.	upr.	pr.	upr.	pr.	upr.	pr.	upr.
1985:	7.899,75	814,25	3.269,75	468,00	3.236,50	293,50	11.629,50	11.630,50	21,131,00	446,50
BG.:	90,66 %		87,48 %		91,69 %		50,00 %		97,93 %	
1986:	7.448,00	706,75	2.858,25	672,50	3.328,00	321,25	11.223,50	12.666,25	21.863,75	492,75
BG.:	91,33 %		80,95 %		91,20 %		46,98 %		97,80 %	
1987:	7.052,25	1.469,50	2.461,75	1.245,00	3.063,50	387,50	10.831,75	11.456,00	20.567,75	2.722,25
BG.:	82,76 %		66,41 %		88,77 %		48,60 %		88,31 %	
1988:	7.798,50	825,00	2.949,75	1.425,00	3.472,00	1.156,75	11.044,50	11.420,00	18.785,25	2.851,20
BG.:	90,43 %		67,43 %		75,01 %		49,16 %		86,82 %	
1989:	7.264,25	1.196,00	2.591,50	1.640,75	3.524,50	2.197,50	11.020,50	12.306,75	18.324,75	2.980,25
BG.:	85,86 %		61,23 %		61,60 %		47,24 %		86,01 %	

pr.: produktiv
upr.: unproduktiv
BG.: Beschäftigungsgrad

Aus umseitiger Aufsstellung ist die Nutzung der verfügbaren Kapazität (Betriebsmittel und Arbeitskräfte) zu ersehen. Die Kapazität, die grundsätzlich von der Anzahl bzw. der Länge der gefahrenen Schichten abhängt, baut bei der Steiermärkischen Landesdruckerei auf dem "Einschicht-Betrieb" auf und orientiert sich an der 40 Stundenwoche. Das Verhältnis von zeitlich genutzter (produktiver) und verfügbarer Kapazität kommt im dargestellten **Beschäftigungsgrad** zum Ausdruck. Der Beschäftigungsgrad der dem Maschinensaal vorgelagerten bzw. nachfolgenden Arbeitsbereiche bestimmt die konkrete Betriebsleistung (Output) und muß naturgemäß über dem Beschäftigungsgrad der Druckmaschinen liegen. Letztere sind nicht so sehr Maßstab für die quantitative als qualitative Leistungsfähigkeit des Unternehmens. Das Beschäftigungsausmaß des Maschinensaales unterliegt in Summe in den letzten fünf Jahren keinen wesentlichen Veränderungen. Größere Schwankungen sind jedoch in der detaillierten Betrachtung der Auslastung der einzelnen Druckmaschinen (Beilage 3) zu ersehen, was bei einer vollkostenorientierten Betrachtung zu jährlich ganz unterschiedlichen Maschinenstundensätzen führen würde.

Bei dieser Kostenbetrachtung der Betriebsabrechnung handelt es sich um keine echte Kostenrechnung, sondern eine Art Kostenstatistik, die als individuelle Durchschnittsbetrachtung die Angemessenheit von Bilanzansätzen im steuerlichen Sinne rechtfertigen soll.

Die Istkostenrechnung zu Vollkosten stellt für die Steiermärkische Landesdruckerei ein bilanztechnisches Erfordernis zur Gewinnung und Bewertung diverser Jahresabschlußwerte dar. Bei hergestellten Gegenständen, die bis zum Bilanzstichtag noch nicht verkauft wurden, stehen den bei der Produktion dieser Güter entstandenen Aufwendungen keine Erlöse gegenüber. Anstelle der Erlöse sind am Bilanzstichtag die erzeugten Wirtschaftsgüter vorhanden. Eine periodengerechte Gewinnermittlung erfordert aber, daß nur jene Ausgaben in den Aufwand einer Periode einfließen, denen der korrespondierende Erlös auch in derselben Periode gegenübersteht. Es müssen daher die Kosten für die Herstellung der am Bilanzstichtag vorhandenen Bestände an Halb- und Fertigprodukten aus dem Aufwand der Abschlußperiode ausgeschieden (Aufwandsneutralisierung) werden, um künftig in den Perioden als Aufwand erfaßt zu werden, in denen auch die Erlösrealisation erfolgt.

Um dieses Ziel zu erreichen, bedarf es der **Bewertung der vorrätigen Halb- und Fertigwaren.** Während es handelsrechtlich einen gewissen Bewertungsspielraum gibt, besteht steuerrechtlich kein Bewertungswahlrecht, da ansonsten die Gleichmäßigkeit der Besteuerung in Frage gestellt würde. Bewertungsmaßstab für die Halb- und Fertigerzeugnisse sind die sogenannten Herstellungskosten, die allerdings nicht mit den Herstellkosten der Kostenrechnung verwechselt werden dürfen. Die Bewertung bildet einen wesentlichen Bestandteil der Abschlußarbeiten im Rahmen der Buchhaltung und Bilanzierung.

Die von der Steiermärkischen Landesdruckerei im Wege der **Betriebsabrechnung** gewonnenen Durchschnittskosten bzw. Zuschlagsätze je Leistungseinheit ermöglichen eine Bewertung

- der von der Druckerei an den Verlag gelieferten Verlagsdrucksorten (Innenumsätze) auf Selbstkostenbasis,
- der Verlagsinventur und in der Folge der Ermittlung des Drucksorteneinsatzes (Jahresverbrauches) und
- der inventierten halbfertigen Druckereileistungen.

Die **Betriebsabrechnung** dient daher primär der Korrektur von vorläufigen Werten zur Gewinnung endgültiger Jahresabschlußwerte und nur sekundär Wirtschaftlichkeitskontrollen und der Preisbildung. Nachdem die Ergebnisse der Betriebsabrechnung erst nach Ablauf der Abrechnungsperiode bekannt sind, würden Maßnahmen der Preisbildung erst viel zu spät einsetzen können.

Für Zwecke der Unternehmenssteuerung (z.B. Preispolitik) sind Kostenträgerrechnungen (Kalkulation) mit vollen Durchschnittskosten unbrauchbar, da sie keine Auskunft darüber geben, wieviel die Fertigung einzelner Produkte tatsächlich kostet. Will man wissen, was ein Produkt wirklich kostet, so sind jene Kosten zu berechnen, die durch seine Erzeugung verursacht sind; anders ausgedrückt, die nicht anfallen würden, wenn man auf seine Erzeugung verzichtete.

Für Unternehmen, die kein Monopol oder sonstige Sonderstellung am Markt haben, ist die Preispolitik mehr als nur Kalkulation. Für sie gilt es, durch ständiges Abwägen der erzielbaren Preise mit den Kosten einen größtmöglichen Gewinn zu realisieren; also eine aktive Preispolitik zu betreiben, die ihre Informationen einerseits vom Absatzmarkt und andererseits aus der Kostenrechnung bezieht. Für die Preispolitik stellen die Selbstkosten bzw. deren variable Elemente den Ausgangspunkt dar.

Während die wirkenden Marktmechanismen, wie das Verhalten der Mitkonkurrenten oder der Abnehmer nicht direkt beeinflußbar sind, ist die Bereitstellung einer modernen leistungsfähigen Kostenrechnung im eigenen unternehmerischen Anordnungsbereich gelegen. Für jede Unternehmensleitung ist es ganz wesentlich zu wissen, ob und wieviel man beim Verkauf der betrieblichen Leistung gewinnt oder verliert. Eine gewinnoptimale Unternehmenssteuerung ist nach einhelliger Auffassung der Fachwelt nur über eine **Grenzkostenrechnung und Deckungsbeitragsrechnung** erreichbar. So bestechend das Verfahren der Vollkostenrechnung auch erscheinen mag, so wenig fundiert ist es im Bezug auf wechselnde Auslastungsgrade.

In diesem Zusammenhang sei auf das preispolitische Paradoxon der Vollkostenrechnung hingewiesen, wonach bei sinkender Nachfrage - wegen Verringerung der Fixkostendegression - die vollen Durchschnittspreise steigen. Mit steigenden Preisen kann aber schwerlich eine sinkende Nachfrage belebt werden. Die ökonomische Situation läßt sich tatsächlich nur in dem Ausmaß verbessern, als man den Strom der zukünftigen Einnahmen und der zukünftigen Ausgaben noch zu steuern vermag.

Die Steiermärkische Landesdruckerei hat durchaus schon Überlegungen bezüglich der **Installierung einer Kostenrechnung** angestellt. Bisher wurde jedoch anderen organisatorischen Bereichen des Rechnungswesens wie

- Finanzbuchhaltung,
- Lohnverrechnung,
- Verlagsfakturierung,
- Abonnementverrechnung sowie
- Auftragskalkulation

der Vorrang eingeräumt. Auch der Landesrechnungshof vertritt die Auffassung, daß die Steiermärkische Landesdruckerei auf Dauer nicht auf eine den modernen Anforderungen entsprechende Kostenrechnung als entscheidungsorientierte Dispositionshilfe verzichten kann, weshalb empfohlen wird, die diesbezüglichen Intentionen zu forcieren und in das Unternehmenskonzept künftiger Jahre aufzunehmen.

Betrachtet man die Stellung der Steiermärkischen Landesdruckerei am Markt, dann kommt man zwangsläufig zu dem Ergebnis, daß eine Vergleichbarkeit mit anderen Druckereien nur sehr bedingt gegeben ist. Aus der historischen Entwicklung heraus ist die Steiermärkische Landesdruckerei, was den potentiellen Markt angeht, Beschränkungen unterworfen. Im Sinne des § 2 des Gesellschaftsvertrages ist sie auf Einrichtungen der öffentlichen Hand fixiert und kann also nicht am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr teilnehmen. Aus dieser **unvollständigen Konkurrenzsituation** heraus wirken nicht die üblichen marktwirtschaftlichen Mechanismen, die automatisch zu einer Effizienz zwingen.

Die Situation der Steiermärkischen Landesdruckerei ist durch zwei Merkmale gekennzeichnet, nämlich

- in der allgemeinen Verfügbarkeit für öffentliche Stellen und in der Bereitstellung eines speziellen Drucksortenlagers und
- in einer bestehenden Bevorzugung bei Druckaufträgen durch öffentliche Stellen.

Aus beiden Komponenten resultiert in einigen Bereichen eine monopolartige Stellung, die allerdings im Zuge verstärkter Anwendung der Vergebungsvorschrift des Landes Steiermark (Bestbieterauswahl) bei Auftragsvergaben zusehends abnimmt. Dies führt wiederum zum Verlust traditioneller Auftragserteilungen und auf seiten der Steiermärkischen Landesdruckerei zu Auftragsappellen an die Anteilseigner. Je mehr die monopolartige Stellung abnimmt, umso kleiner wird der Preisspielraum.

Das **Gesamtergebnis des betrieblichen Wirtschaftens** durch die Steiermärkische Landesdruckerei war in den letzten Jahren immer positiv. Es wurden immer Gewinne erwirtschaftet. Das bedeutet, daß es bisher immer gelungen ist, über die Verkaufspreise die Kosten der betrieblichen Leistungserstellung hereinzubringen. Dies spricht für die Angemessenheit der den Aufträgen zugrunde liegenden Preiskalkulationen. So erfreulich diese Ergebnisse auch sind, so vermögen sie über die Effizienz des wirtschaftlichen Handelns nichts Endgültiges auszusagen. Die Ergebnisse könnten auch so aufgefaßt werden, daß hohe Gestehungskosten bei der Preisbildung untergebracht

werden konnten, zumal die Steiermärkische Landesdruckerei nicht den Ruf hat, zu den billigsten Anbietern zu gehören. Nur insgesamt unter Konkurrenzdruck erzielte Marktpreise lassen einen echten Wirtschaftlichkeitsvergleich zu. Die positiven Gebarungsergebnisse müssen daher immer unter dem Vorbehalt unvollständiger Integration in den marktwirtschaftlichen Bedingungsrahmen gesehen werden. Der Landesrechnungshof stellt daher grundsätzlich die Frage zur Diskussion, ob der eingeschränkte Unternehmensgegenstand im Sinne des § 2 des Gesellschaftsvertrages noch zeitgemäß erscheint, oder aber im Sinne gleicher marktwirtschaftlicher Wettbewerbschancen überdacht und ausgeweitet gehört.

In diesem Zusammenhang ist auch darauf hinzuweisen, daß es für die Steiermärkische Landesdruckerei immer schwieriger wird, Aufträge im Bereiche des Landes Steiermark zu erhalten. Neben den bereits erwähnten verstärkt durchgeführten Ausschreibungen im Sinne der Vergebungsvorschrift des Landes Steiermark hat auch die LAD-Zentralkanzlei des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung eine Offset-Druckmaschine TOK angeschafft, um im kleineren Umfang Abziehaufträge zu erledigen. Die Dienste der LAD-Zentralkanzlei werden verständlicherweise von verschiedenen Abteilungen bevorzugt in Anspruch genommen, weil sie dadurch Belastungen des abteilungsinternen Budgets vorbeugen, was bei Aufträgen nach außen nicht der Fall wäre. Dies ist möglich, da der mit eigener Rechtspersönlichkeit ausgestatteten Landesdruckerei grundsätzlich kein Monopol auf sämtliche Druckaufträge des Landes zukommt. Hiezu ist festzustel-

len, daß auch die Stadt Graz als Gesellschafter der Steiermärkischen Landesdruckerei eine eigene Hausdruckerei nebenbei unterhält. Aber auch bei den im Rahmen der Zentralkanzlei durchgeführten Druckaufträgen wäre eine genaue Kostenermittlung unter Einbeziehung der Personalkosten durchzuführen, weil nur dann ein echter Kostenvergleich möglich ist.

Die Landesdruckerei gehört auch zu jenen Betrieben, die in die **Privatisierungsdiskussion** einbezogen wurde. Für die Entscheidungsfindung der Weiterführung der Landesdruckerei in der bisherigen Form oder Verkauf der Landesdruckerei spielen nach Ansicht des Landesrechnungshofes insbesonders drei Fragenkomplexe eine bedeutende Rolle, die abgeklärt werden müßten:

* Die Landesdruckerei mit dem derzeit **eingeschränkten Unternehmensgegenstand** wird für private Unternehmer kaum lukrativ sein.
* Die **räumliche Situation** der Landesdruckerei im Bereich des Burgkomplexes, die eine Ausweitung des Betriebes nicht zuläßt.
* **Weiterführung des umfangreichen Formularverlages,** der einen relativ großen Raumbedarf beansprucht.

Eine Privatisierung der Steiermärkischen Landesdruckerei sollte jedenfalls nicht dazu führen, gleichzeitig eine eigene Hausdruckerei - wie erste Anzeichen im Bereich der Zentralkanzlei festzustellen sind - zu gründen.

VII. DRUCK UND HERAUSGABE DIVERSER FORMBLÄTTER UND PERIODIKA

Die Steiermärkische Landesdruckerei unterhält einen **Formblätterverlag,** in dem Formblätter für die Ämter der Steiermärkischen Landesregierung sowie der Gemeinden und Standesämter aufliegen. Diese Formblätter sind in einem rund 50 Seiten umfassenden Verzeichnis zusammengefaßt und reichen in alphabetischer Folge von Agrarangelegenheiten bis zur Wohnbauförderung. Weiters werden Drucksorten für den Volks-, Haupt- und Sonderschulbereich sowie für Polytechnische Lehrgänge verfügbar gehalten. Darüberhinaus sind auch im Verlag der Steiermärkischen Landesdruckerei erschienene Bücher, Broschüren und Berichte auf Lager gelegt.

Alle **Formblätter und Drucksorten** sind mit einer Lagerzahl und namentlicher Bezeichnung versehen, sodaß die Bestellung, die Auslieferung bzw. der Verkauf erleichtert wird. Mit den auf Lager gelegten Formblättern ist vielfach insoferne ein Risiko verbunden, als durch Grundlagenveränderungen (z.B. Gesetze) die Aktualität rasch verloren gehen kann, was zu Neuauflagen zwingt. Bezogen auf die Erlöskomponente bringt der Formblätterverlag rund ein Drittel des Gesamtumsatzes und stellt insoferne doch ein ganz wesentliches Standbein des Unternehmens dar. Eine besondere Stellung nehmen die von der Steiermärkischen Landesdruckerei gedruckten Periodika ein. Von der Steiermärkischen Landesdruckerei werden beispielsweise gedruckt:

- Grazer Zeitung, Amtsblatt für Steiermark
- Landesgesetzblatt für Steiermark
- Schulverordnungsblatt des Landesschulrates für Steiermark.

Bezüglich dieser Druckschriften bestehen folgende besondere Gemeinsamkeiten:

* Der Druck erfolgt von der Landesdruckerei. Herausgeber ist in den beiden ersten Fällen das Amt der Steiermärkischen Landesregierung und im letzteren Fall der Landesschulrat für Steiermark.
* Über den Druck hinaus erfolgt auch der Vertrieb und das Inkasso durch die Steiermärkische Landesdruckerei und zwar im Namen und für Rechnung der Herausgeber.

Auf Seite der Steiermärkischen Landesdruckerei handelt es sich um sogenannte durchlaufende Posten, also im fremden Namen und für fremde Rechnung vereinnahmte bzw. verausgabte Gelder. Unerläßliche Voraussetzung für diese Qualifikation ist ein äußerlich erkennbares Handeln im fremden Namen und für fremde Rechnung. Der Zahlende muß wissen, daß die Steiermärkische Landesdruckerei die Zahlung nicht für sich, sondern für einen Dritten vereinnahmt, gleichwie der Zahlungsempfänger wissen muß, daß die Steiermärkische Landesdruckerei

nicht eine eigene, sondern fremde Schuld tilgt. Im gegenständlichen Fall ist und davon konnte sich der Landesrechnungshof im Zuge der Prüfung überzeugen, nach außen immer klar erkennbar, daß die Steiermärkische Landesdruckerei bloß als zwischengeschaltete Mittelsperson fungiert.

Diese Mittlerrolle ist speziell umsatzsteuerlich von Relevanz. Im Sinne des § 4 Abs. 3 Umsatzsteuergesetz 1972 ist klargestellt, daß durchlaufende Posten der vorgenannten Art nicht zum Entgelt zählen. Damit sind die aus dem **Vertrieb der vorgenannten Periodika** vereinnahmten Beträge auf seiten der Steiermärkischen Landesdruckerei erst gar nicht steuerbar. Andererseits unterliegt auch die in den verausgabten Beträgen inkludierte Umsatzsteuer nicht dem Vorsteuerabzug.

In diesem Zusammenhang ist die Frage von Bedeutung, welchem Bereich auf Landesseite die Herausgabe der "Landesgesetzblätter" und der "Grazer Zeitung" zuzurechnen ist; nämlich dem Hoheitsbereich, der nicht der Umsatzsteuer unterliegt, oder dem Unternehmerbereich. Letzterer wäre als Betrieb gewerblicher Art anzusehen und würde insoferne die Unternehmereigenschaft im Sinne des § 2 Umsatzsteuergesetz 1972 für die Trägerkörperschaft begründen. Bezüglich der Herausgabe der "Landesgesetzblätter für Steiermark" kann wohl kein Zweifel daran bestehen, daß es sich um eine Konsequenz öffentlich-rechtlicher Aufgabenstellung handelt und insoferne der Betrieb in seinem ganzen Umfang im Hoheitsbereich liegt und somit keine umsatzsteuerliche Konsequenz

auslöst. Hinsichtlich der Herausgabe eines Amtsblattes hat der Verwaltungsgerichtshof (VwGH 28.11.1980, 1709/77) klargestellt, daß nur der sich auf Kundmachungen beziehende Teil dem Hoheitsbereich zuzurechnen ist, während der redaktionelle Teil inklusive des Inseratenteiles der unternehmerischen Sphäre zufällt. Dient das Amtsblatt, wie es auf die "Grazer Zeitung" zutrifft, sowohl hoheitlichen als auch privatwirtschaftlichen Zwecken, so erfordert dies die Gegenüberstellung der Seitenanzahl als Kriterium für die Entscheidung der Frage, welcher Bereich überwiegt. Ist demnach das Amtsblatt überwiegend dem hoheitlichen Bereich zuzuordnen - und auch dies trifft auf die "Grazer Zeitung" zu - so ist der Betrieb in seinem ganzen Umfang als Hoheitsbetrieb zu behandeln, der folglich nicht der Umsatzsteuer unterliegt. Die bisher vom Amt der Steiermärkischen Landesregierung praktizierte Vorgangsweise entspricht daher voll und ganz dieser Rechtsauffassung.

Aufgrund der durchlaufenden Wirkung der Gebarung werden bei der Steiermärkischen Landesdruckerei nur die ausgewiesenen Druckkosten und der Verwaltungskostenrückersatz erfolgswirksam. Unter den Druckkosten sind die von der Steiermärkischen Landesdruckerei erbrachten und dem Amt der Steiermärkischen Landesregierung bzw. dem Landesschulrat für Steiermark verrechneten Druckleistungen zu verstehen, wobei dem Amt der Steiermärkischen Landesregierung ein 10 %-iger Rabatt eingeräumt wird. Der Verwaltungskostenrückersatz stellt das Leistungsentgelt der Steiermärkischen Landesdruckerei für die mit dem Vertrieb und der Verrechnung anfallenden Kosten dar und wird mit 10 % der insgesamten Jahreseinnahmen pauschal in Rechnung gestellt.

Die mit der Herstellung und dem Vertrieb verbundene Gebarung wird den Herausgebern alljährlich in Form einer Einnahmen-Ausgaben-Gesamtrechnung bekanntgegeben und vorgelegt. Soweit das Amt der Steiermärkischen Landesregierung berührt ist, wird alljährlich eine Überprüfung der Gebarung durch die Steiermärkische Landesbuchhaltung veranlaßt. Die Landesbuchhaltung konnte in den letzten Jahren jeweils die Übereinstimmung der Buchungen und Belege und die gewissenhafte Führung der Buchhaltungsunterlagen bestätigen. Im folgenden sind die Gebarungsergebnisse der letzten fünf Jahre der eingangs bezeichneten Periodika dargestellt:

GEBARUNG - "GRAZER ZEITUNG - AMTSBLATT FÜR STEIERMARK"

	1985	1986	1987	1988	1989
EINNAHMEN:					
Edikte	S 2,352.518,92	2,577.230,50	2,449.216,63	2,336.843,50	2,598.069,02
Bezugsgebühren	S 742.593,42	714.766,43	849.403,68	833.886,00	966.474,00
Barverkäufe	S 18.905,90	24.284,90	35.864,30	33.662,23	33.743,00
Gesamteinnahmen	S 3,114.018,24	3,316.281,83	3,334.484,61	3,204.391,73	3,598.286,02
AUSGABEN:					
Verwaltungskostenrückersatz (10 % der Gesamteinnahmen)	S 311.158,82	331.624,98	333.448,46	320.439,17	359.828,60
Mehrwertsteuer (20 %)	S 62.231,77	66.324,99	66.689,70	64.087,84	71.965,70
Druckkosten	S 2,359.509,30	2,579.516,10	2,812.929,30	2,832.879,60	3,287.040,75
Paketgebühren	S 45.446,00	49.367,00	53.506,60	49.587,40	50.461,40
Porti	S 24.439,00	25.562,50	30.928,00	27.860,50	30.651,10
Postsparkassenporti	S 2.033,60	1.862,80	1.968,80	1.908,00	1.998,80
Retouren	S -	32,00	-	-	-
Zahlscheine	S 2.430,00	1.700,00	3.910,00	-	2.685,00
Gesamtausgaben	S 2,807.248,49	3,055.990,37	3,303.380,86	3,296.762,51	3,804.631,35
ÜBERSCHUSS/ABGANG:	**S + 306.769,75**	**+ 260.291,46**	**+ 31.103,75**	**- 92.370,78**	**-206.345,33**
DRUCKSEITEN:	**658**	**692**	**802**	**695**	**740**
AUFLAGE:	**4.300 bis 4.500 Stück**				
GESAMTSEITENZAHL	**2,961.000**	**3,114.000**	**3,609.000**	**3,127.500**	**3,330.000**

GEBARUNG - "LANDESGESETZBLATT"

	1985	1986	1987	1988	1989
EINNAHMEN:					
Bezugsgebühren	S 311.209,00	309.451,00	343.562,00	337.556,00	338.624,00
Barverkäufe	S 85.542,52	108.049,00	89.733,80	96.629,03	134.373,80
Gesamteinnahmen	S 396.751,52	417.500,00	433.295,80	434.185,03	472.997,80
AUSGABEN:					
Verwaltungskostenrückersätze (10 % der Gesamteinnahmen vermindert um Retouren)	S 39.653,14	41.678,09	43.172,20	43.307,66	47.299,78
Mehrwertsteuer (20 %)	S 7.930,61	8.335,62	8.634,43	8.661,53	9.459,96
Druckkosten	S 204.563,70	292.188,60	261.211,50	284.130,00	579.724,20
Zeitungsgebühren	S 7.181,60	8.609,20	7.941,60	7.790,20	12.703,00
Buchungsgebühren	S 2.021,60	1.862,80	1.968,80	1.908,00	1.998,80
Retouren	S 220,00	719,00	1.573,80	1.108,40	-
Zahlscheine für Vorschreibungen	S -	850,00	2.337,50	-	1.342,50
Gesamtausgaben	S 261.570,65	354.243,31	326.839,83	346.905,79	652.528,24
ÜBERSCHUSS/ABGANG:	**S+135.180,87**	**+63.256,69**	**+106.455,97**	**+87.279,24**	**-179.530,44**
DRUCKSEITEN (exkl. PLÄNE):	**152**	**217**	**146**	**126**	**242**
AUFLAGE:			**2.500 Stück**		
GESAMTSEITENZAHL	**380.000**	**542.500**	**365.000**	**315.000**	**605.000**

GEBARUNG - "SCHULVERORDNUNGSBLATT"

	1985	1986	1987	1988	1989
EINNAHMEN:					
Barverkäufe und Inserate, Einlagen und Bezugsgebühren	S 230.418,00	227.053,30	224.902,00	225.965,34	223.803,00
AUSGABEN:					
Verwaltungskostenrückersatz 10 % der Einnahmen	S 23.041,80	22.640,05	22.490,20	22.596,53	22.380,30
Mehrwertsteuer (20 %)	S 4.608,36	4.528,01	4.498,04	4.519,31	4.476,06
Druckkosten	S 124.531,30	117.755,00	141.405,00	161.084,00	171.952,00
Portospesen	S 4.240,00	3.279,20	3.532,40	4.266,00	5.114,40
Retouren	S -	652,80	-	-	-
Zahlscheine für Vorbereitung	S -	600,00	1.321,25	-	671,25
Gesamtausgaben	S 156.421,46	149.455,06	173.246,89	192.465,84	204.594,01
ÜBERSCHUSS/ABGANG:	**S +73.996,54**	**+77.598,24**	**+51.655,11**	**+33.499,50**	**+19.208,99**
DRUCKSEITEN:	**80**	**74**	**84**	**104**	**90**
AUFLAGE:			**1.300 Stück**		
GESAMTSEITENZAHL	**104.000**	**96.200**	**109.200**	**135.200**	**117.000**

Aus den Gebarungsübersichten ist zu ersehen, daß die durchwegs positiven Ergebnisse beim Vertrieb der Grazer Zeitung erstmals im Jahre 1988 von einem Abgang von S 92.370,78 abgelöst wurden. Dieser Trend setzte sich auch im Jahre 1989 noch verstärkt mit einem Abgang von S 206.345,33 fort. Im Jahre 1989 war auch beim Landesgesetzblatt erstmals ein Abgang von S 179.530,44 zu verzeichnen. Die Abrechnung des Schulverordnungsblattes weist zwar sinkende Überschüsse aus, ist aber nach wie vor im positiven Bereich.

Die Abgänge ergeben sich teils durch die ständig erhöhten Kosten in der Produktion (Lohnerhöhungen, steigende Material- und Versandkosten), teils auch aus dem Bestreben, den Bürgern dieses Landes den Zugriff zum Recht, zu Verordnungen und amtlichen Verlautbarungen wesentlich zu erleichtern. Aus diesem Grund werden die von der Steiermärkischen Landesdruckerei vorgeschlagenen und von der Rechtsabteilung 10 jährlich genehmigten Abonnementpreise und die Verlautbarungskosten für die sogenannten Edikte möglichst gering gehalten und müssen insbesondere Kostensteigerungen erst nachträglich korrigiert werden.

Für das "Landesgesetzblatt für Steiermark" und die "Grazer Zeitung - Amtsblatt für Steiermark" wurden mit Wirksamkeit vom 1. Jänner 1990 letztmalig die Preise neu festgesetzt (Beilage 4). Das Amt der Steiermärkischen Landesregierung als Herausgeber der in Rede stehenden Periodika kann demnach allein über die Er-

tragsseite regulierend auf das Jahresergebnis einwirken. Auf der Aufwandsseite erfolgen so gut wie keine Einflußnahmen und wirken sich Produktionskostensteigerungen unmittelbar auf das Jahresergebnis aus. Der Landesrechnungshof empfiehlt daher, konkrete Festlegungen anzustreben, beispielsweise in Form von seitens der Steiermärkischen Landesdruckerei erstellten verbindlichen Jahresofferten.

Neben den vorgenannten im fremden Namen und für fremde Rechnung hergestellten und vertriebenen periodischen Druckschriften ist die Steiermärkische Landesdruckerei bezüglich der monatlich erscheinenden Zeitschrift "Die Gemeinde", Monatsschrift für kommunale Arbeit in Stadt und Land, Eigentümer und Verleger. Die aus dem Verkauf resultierenden Bezugsgebühren sowie die Einnahmen aus Inseratenerlösen unterliegen daher voll der Umsatzsteuer bzw. ist im Gegenzug der Vorsteuerabzug zur Gänze gewährleistet. Die Gebarung der Monatsschrift "Die Gemeinde" ist im Jahresabschluß der Steiermärkischen Landesdruckerei vollständig integriert, wobei keine Zurechnung des mit der Vertriebsmanipulation im Zusammenhang stehenden Personalaufwandes erfolgt und insoferne die Vergleichbarkeit zu den übrigen periodischen Druckschriften leidet. Der Gebarungsvergleich der letzten fünf Jahre zeigt folgende Relation:

GEBARUNG - "DIE GEMEINDE"

	1985	1986	1987	1988	1989
EINNAHMEN:					
Inserate	S 35.251,95	35.904,00	35.904,00	32.640,00	45.131,20
Bezugsgebühren	S 228.856,93	223.944,55	235.388,24	230.769,32	237.985,37
	S 264.108,88	**258.848,55**	**271.292,24**	**263.409,32**	**283.116,57**
AUSGABEN:					
Druckkosten	S 159.759,00	153.860,00	148.316,00	148.804,00	164.075,00
Postgebühren	S 3.550,00	3.620,40	3.466,40	2.887,00	2.915,80
Landesanzeigen-abgabe	S 3.215,20	3.264,00	3.264,00	3.264,00	4.109,20
Honorare	S 57.807,00	77.685,00	67.593,00	63.492,00	59.394,00
	S 224.331,20	**238.429,40**	**222.639,40**	**218.447,00**	**230.494,00**
ÜBERSCHUSS:	S 39.777,68	21.419,15	48.652,84	44.962,32	52.622,57
DRUCKSEITEN:	156	144	144	144	152
AUFLAGE:	1.400 Stück				

VIII. PERSONALWESEN

Entsprechend ihrer Aufgabenstellung und Zielsetzung handelt es sich bei der Steiermärkischen Landesdruckerei Gesellschaft m.b.H. um einen Produktionsbetrieb mittlerer Größenordnung. Der Personalaufwand nimmt eine dominierende Stellung unter den Aufwandsarten ein und liegt beträchtlich vor dem Materialeinsatz, der die zweitgrößte Aufwandsart darstellt.

Der Personalaufwand inklusive des Sozialaufwandes und der lohn- und gehaltsabhängigen Abgaben zeigt in Relation zur Betriebsleistung im Betrachtungszeitraum 1985 bis 1989 folgende Entwicklung:

Jahr	Betriebsleistung (in TS)	Personalaufwand (in TS)	Prozentanteil
1985	39.859,00	18.147,00	45,5 %
1986	42.924,00	20.100,00	46,8 %
1987	40.874,00	22.096,00	54,1 %
1988	42.393,00	19.679,00	46,4 %
1989	43.499,00	20.590,00	47,3 %

Der auffällige Anstieg des Personalaufwandes im Jahre 1987 mit nachfolgendem Abfall im Jahre 1988 erklärt sich mit Pensionsabgängen und daraus resultierenden

Abfertigungsleistungen. Unter den Abfertigungen, die auf Seite 75 des Berichtes dargestellt sind, ist u.a. im Jahr 1987 eine Anspruchsabgeltung an die langjährige Prokuristin der Firma inkludiert.

Der Vorstand ist gemäß § 14 des Gesellschaftsvertrages zur Bestellung und Enthebung von Prokuristen berechtigt. Derzeit ist Frau Elisabeth Weixler-Suppan alleinige Gesamtprokuristin, die diese Funktion seit dem Jahre 1972 ohne Unterbrechung innehat. Frau Weixler-Suppan betreut seit dem Jahre 1970 die kaufmännischen Belange sowie das Rechnungswesen der Firma. An sich ist Frau Weixler-Suppan seit Jahresende 1987 in Pension, betreut jedoch den vorgenannten Funktionsbereich seit 4. Jänner 1988 eigenverantwortlich und ohne persönliche und wirtschaftliche Integration in das Unternehmen auf Basis eines Werkvertrages.

Die Bemessung des Werklohnes ist als Zeitlohn angelegt; und zwar S 550 + 20 % Umsatzsteuer pro Stunde. Im Jahre 1989 sind insgesamt Honorarkosten im Nettobetrage von S 746.350,00 angefallen. Dies entspricht einem produktiven Arbeitseinsatz von 1.357 Jahresstunden oder durchschnittlich 26 Wochenstunden. Der Werkvertrag wurde auf unbestimmte Zeit abgeschlossen.

Die Entwicklung bzw. die Zusammensetzung des Personalstandes der Steiermärkischen Landesdruckerei Gesellschaft m.b.H. ist in der folgenden Übersicht dargestellt:

ENTWICKLUNG UND ZUSAMMENSETZUNG DES PERSONALSTANDES

Bereich	1985			1986			1987			1988			1989		
	Ang.	Arb.	Sme.	Ang.	Arb.	Sme.	Ang.	Arb.	Sme.	Ang.	Arb.	Sme.	Ang.	Arb.	Sme.
Kfm. Bereich	5	-	5	6	-	6	5	-	5	6	-	6	5	-	5
Kfm. Lehrlinge	1	-	1	1	-	1	1	-	1	1	-	1	-	-	-
Techn. Bereich	3	-	3	3	-	3	2	-	2	2	-	2	2	-	2
Setzerei	1	12	13	1	12	13	1	12	13	1	12	13	1	13	14
S.Lehrlinge	-	2	2	-	3	3	-	2	2	-	2	2	-	-	-
Druckerei	1	12	13	1	14	15	1	14	15	1	13	14	1	15	16
Dr.Lehrlinge	-	1	1	-	2	2	-	2	2	-	1	1	-	-	-
Buchbinderei	2	8	10	2	9	11	2	8	10	2	10	12	2	9	11
BB.Lehrlinge	-	-	-	-	-	-	-	1	1	-	1	1	-	1	1
Papierlager	-	1	1	-	1	1	-	1	1	-	1	1	-	1	1
Verlag	3	2	5	4	2	6	3	3	6	3	2	5	3	2	5
Versand	-	2	2	-	2	2	-	2	2	-	3	3	-	3	3
Bedienerinnen	-	3	3	-	3	3	-	3	3	-	3	3	-	3	3
Summe	**16**	**43**	**59**	**18**	**48**	**66**	**15**	**47**	**62**	**16**	**48**	**64**	**14**	**47**	**61**
Hievon teilzeit-beschäftigt			3			3			3			3			6

Ang.: Angestellte
Arb.: Arbeiter
Sme.: Summe

Der Personalstand der Steiermärkischen Landesdruckerei Gesellschaft m.b.H. weist in der Betrachtungsperiode nur geringfügige Schwankungen auf. Insgesamt waren jeweils zwischen 59 und 66 Dienstnehmer beschäftigt. Im Jahre 1989 hat sich der Personalstand bei 61 Personen eingependelt, wobei zu bemerken ist, daß in diesem Stand 6 Teilzeitbeschäftigte und aufgrund von Freisprechungen nur ein Buchdruckerlehrling enthalten sind. In all den früheren Jahren waren jeweils drei Teilzeitbeschäftigte als Reinigungskräfte eingesetzt und standen vier bis sechs Lehrlinge in den verschiedenen Betriebsbereichen (Verwaltung, Setzerei, Druckerei und Buchbinderei) in Ausbildung. Im Jahre 1990 scheinen wiederum drei Burschen und zwei Mädchen als Lehrlinge auf.

Pro vollbeschäftigten Mitarbeiter wurde im Jahr 1989 eine Betriebsleistung von rund S 750.000,00 erbracht. Das bedeutet gegenüber den Vorjahren eine Trendumkehr, da in den Jahren 1985 bis 1988 schrittweise eine rückläufige Entwicklung von rund S 725.000,00 auf rund S 700.000,00 feststellbar war.

Aus obiger Übersicht ist auch die Relation zwischen der Anzahl der Arbeiter und Angestellten und die funktionale Gliederung des Unternehmens zu ersehen. Das Unternehmen gliedert sich folgendermaßen:

- Verwaltung (kaufmännischer und technischer Bereich)
- Setzerei
- Druckerei (mit Lager)
- Buchbinderei
- Versand
- Verlag

Im vorgenannten Personalstand nicht inkludiert sind die beiden Geschäftsführer, da diese nicht als Dienstnehmer der Steiermärkischen Landesdruckerei Gesellschaft m.b.H. angesehen werden.

Geschäftsführer

Das Geschäftsführungsorgan der Steiermärkischen Landesdruckerei wird im Gesellschaftsvertrag als Vorstand bezeichnet. Der Vorstand setzt sich demnach aus zwei Geschäftsführern zusammen. Es wird zwischen dem geschäftsführenden Vorstandsmitglied und einem weiteren Vorstandsmitglied differenziert. Die Bezeichnung "Vorstand" ist etwas irreführend, da sie eher auf Gesellschaftskonstruktionen, wie Aktiengesellschaften oder Vereine hinweist und im Ges.m.b.H.-Bereich eher ungebräuchlich ist.

Im § 10 Z. 2 des Gesellschaftsvertrages wird zu den Bezügen der Geschäftsführer ausgeführt:

"Die Geschäftsführer erhalten die Vergütung aller in Belangen der Gesellschaft aufgewendeten Auslagen. Darüberhinaus kann die Generalversammlung laufende und fallweise Bezüge für die Geschäftsführer festsetzen."

Das Beschäftigungsverhältnis der Geschäftsführer in bezug auf die Steiermärkische Landesdruckerei ist atypisch, da sie nicht zum Personalstand der Gesellschaft gehören. Beide Geschäftsführer stehen in Dienstverhältnissen zum Land Steiermark:

* Das geschäftsführende Vorstandsmitglied, W.HR. i.R. Dr. Karl MAITZ, ist Vertragsbediensteter des Landes Steiermark (Dienststelle: Rechtsabteilung 1) und faktisch seit 1967 vollbeschäftigt zur Steiermärkischen Landesdruckerei abgeordnet.
* Das weitere Vorstandsmitglied, HR. Dr. Alfred MOSER ist Landesbeamter und übt die Geschäftsführung seit 30. Juli 1985 in Verbindung mit seiner hauptamtlichen Tätigkeit aus.

Somit liegt hinsichtlich der beiden Geschäftsführer eine Form der Personalbereitstellung durch das Land Steiermark vor. Während die Dienstverhältnisse zum Land Steiermark unbefristeter Natur sind, basiert die Bestellung zu Geschäftsführern durch die Generalversammlung der Steiermärkischen Landesdruckerei Gesellschaft m.b.H. jeweils auf einer fünfjährigen Funktionsperiode. Die laufende Funktionsperiode der obgenannten Geschäftsführer wurde in der Generalversammlung vom 8. Juli 1986 festgesetzt und dauert bis zur Generalversammlung für das Geschäftsjahr 1990; also bis etwa Mitte des Jahres 1991.

Das seit 1. Jänner 1969 bestehende Vertragsbedienstetenverhältnis zwischen dem Land Steiermark und Dr. Karl Maitz beruht auf einem Sondervertrag gemäß § 36 Vertragsbedienstetengesetz. Soweit der Vertrag keine anderen Vereinbarungen enthält, gelten laut diesem die Bestimmungen des Vertragsbedienstetengesetzes 1948 in der jeweils geltenden Fassung. Als Sonderbestimmungen scheinen u.a. unter Punkt 13 des Sondervertrages auf:

"13. Sonderbestimmungen:
a) Monatsentgelt S 7.000,--; dieses Monatsentgelt ist bei künftigen generellen gesetzlichen Bezugserhöhungen um den gleichen Prozentsatz zu erhöhen.
b) Nach dem Ausscheiden als Geschäftsführer der Steiermärkischen Landesdruckerei gebührt Dr. Karl Maitz - unbeschadet seiner Ansprüche als Landesbeamter des Ruhestandes gemäß dem Dekret vom 20. Juli 1954, GZ.: 1-Vst M 1/12-1954 - ab nächstfolgendem Monatsersten - gerechnet vom Zeitpunkt des Ausscheidens - ein Unterhaltsbeitrag im Ausmaß von 80 v.H. des zuletzt bezogenen Monatsentgeltes.
c) Im Falle des Todes gebühren der versorgungsberechtigten Witwe - unbeschadet ihrer sonstigen Ansprüche auf Versorgungsgenuß - 50 v.H. des Unterhaltsbeitrages."

Seitens der Steiermärkischen Landesdruckerei wird alljährlich in der Generalversammlung für das abgelaufene Geschäftsjahr den Geschäftsführern eine Aufwandsentschädigung bewilligt. Diese Aufwandsentschädigung fließt nur dem geschäftsführenden Vorstandsmitglied direkt zu. Im Falle des weiteren Vorstandsmitgliedes wird die Aufwandsentschädigung hingegen an das Land Steiermark abgeführt. Seitens des Landes wird ihm dafür aufgrund der Regierungssitzungsbeschlüsse vom 3. September

1971, GZ.: 10-24 Me 1/13-71 und vom 20. November 1972, GZ.: 10-24 Me 1/50-72, eine Aufwandsentschädigung in Höhe von monatlich S 5.152,-- gewährt. Dieses ist die gleiche Aufwandsentschädigung, wie sie für ein einfaches Aufsichtsratsmitglied festgesetzt wurde. Dies entspricht nicht der gebotenen Differenzierung nach dem Grad der Verantwortung und Belastung, wie eine solche auch vom Rechnungshof wiederholt gefordert wurde. Die Sitzungsgelder von je S 250,-- pro Vorstandssitzung fließen den beiden Gesellschaftern wieder direkt zu.

Mit Rücksicht auf den erfolgreichen Jahresabschluß und die Gewinnausschüttung wurde in den letzten Jahren dem geschäftsführenden Vorstandsmitglied regelmäßig ein Erfolgshonorar in doppelter Höhe der Aufwandsentschädigung und dem weiteren Vorstandsmitglied in einfacher Höhe bewilligt und auch direkt überwiesen.

Der Landesrechnungshof vertritt die Ansicht, daß die Tätigkeit des zweiten Vorstandsmitgliedes als **Nebentätigkeit** einzustufen ist und daher gemäß § 25 Gehaltsgesetz 1956 nicht nur die Aufwandsentschädigung, sondern auch **das Erfolgshonorar** an das Land Steiermark **abzuführen** sind.

Gemäß § 25 Abs. 2 des Gehaltsgesetzes 1956, in der Fassung der 35. Gehaltsgesetz-Novelle sind nämlich die Vergütung, die eine juristische Person des privaten Rechts nach den für sie maßgebenden Bestimmungen einem

Beamten für seine Nebentätigkeit in einem ihrer Organe zu leisten hätte - mit Ausnahme der Sitzungsgelder und des Reisekostenersatzes - dem Land abzuführen. Für diese Nebentätigkeit gebührt dem Beamten eine Vergütung in angemessener Höhe (§ 25 Abs. 1 Gehaltsgesetz), welche ihm vom Land zu gewähren ist. Bei der Angemessenheit wäre zu berücksichtigen, daß es sich um ein Erfolgshonorar handelt.

In diesem Zusammenhang muß der Landesrechnungshof in Übereinstimmung mit den Feststellungen des Rechnungshofes in seinem Bericht über das Ergebnis der Überprüfung der Gebarung des Landes Steiermark der Jahre 1985 bis 1988 vom 25. Oktober 1990, Zl.: 0387/6-IV/1/90 unter Punkt 19. bemängeln, daß diese Vergütung für Kontrolltätigkeit, wie auch für andere Landesbeamte, bisher als Aufwandsentschädigung aus dem Sachaufwand und nicht aus dem Personalaufwand als Nebentätigkeitsvergütung ausbezahlt wurde.

Diese Vorgangsweise ist allerdings auf eine bisher bestehende gewisse Widersprüchlichkeit der anzuwendenden Gesetze zurückzuführen. Während nämlich § 33 Abs. 2 der Dienstpragmatik, die im Unterschied zum Bund für das Land Steiermark gültig ist, bisher dem Beamten untersagt, an der Verwaltung von Aktien- oder anderen auf Gewinn berechneten Gesellschaften im Vorstand, im Verwaltungs- oder im Aufsichtsrat teilzunehmen, war im Gehaltsgesetz § 25 die Vergütung für diese Tätigkeit bereits geregelt. Diese Widersprüchlichkeit wird erst durch die Landesbeamtengesetz-Novelle 1991, welche im Steiermärkischen Landtag am 22. Jänner 1991 beschlos-

sen, aber noch nicht kundgemacht wurde, behoben. Hiezu wird nämlich durch Änderung des § 33 und Einfügung des § 33a eine dem Gehaltsgesetz konforme Regelung eingeführt. Im neuen § 33a Abs. 2 heißt es nunmehr, "eine Nebentätigkeit liegt vor, wenn der Beamte auf Veranlassung seiner Dienstbehörde eine Funktion in Organen einer juristischen Person des privaten Rechts ausübt, deren Anteile ganz oder teilweise im Eigentum des Landes stehen."

Der Landesrechnungshof vertritt die Ansicht, daß diese neue gesetzliche Regelung zum Anlaß genommen werden sollte, alle Vergütungen für Kontrolltätigkeiten an Landesbeamte gesetzeskonform neu zu regeln und hiebei auch die Empfehlung des Rechnungshofes in seinem Bericht, Zl.: 0387/6-IV/1/90, hinsichtlich einer größeren Differenzierung nach dem Grad der Verantwortung und Belastung zu berücksichtigen.

Die auf den Konten der Buchhaltung erfaßten Gesamtkosten des Vorstandes der Steiermärkischen Landesdruckerei belaufen sich insgesamt für das Jahr 1989 auf S 1,035.451,50. Die Detaillierung ist aus der folgenden Zusammenstellung zu ersehen:

VORSTANDS - KOSTENBELASTUNG

1989	Geschäftsführendes Vorstandsmitglied	2. Vorstandsmitglied
	S	S
1. Geschäftsführerbezug	504.951,40	-
2. Aufwandsentschädigung	100.000,--	100.000,--
+ 4,5 % DB	4.500,--	-
+ 2,0 % LSSt	2.000,--	-
3. Erfolgshonorar	200.000,--	100.000,--
+ 4,5 % DB	9.000,--	4.500,--
+ 2,0 % LSSt	4.000,--	2.000,--
4. Sitzungsgelder (für 9 Sitzungen)	2.250,--	2.250,--
Gesamtkosten/1989	826.701,40	208.750,--
	1,035.451,40	

DB = Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfond für Familienbeihilfe

LSSt = Lohnsummensteuer

Zu bemerken ist, daß sich die Bezüge des Vorstandes durchaus im üblichen Rahmen von Geschäftsführern mittlerer Gewerbebetriebe bewegen.

Die Kombination von Dienstverhältnissen zum Land Steiermark und die Überlassung von Arbeitskräften durch das Land Steiermark an andere Rechtsträger erscheint dem Landesrechnungshof nicht zweckmäßig. Der Grund hiefür ist allein schon darin zu sehen, daß durch einen weiteren Vertragspartner die rechtlichen Rahmenbedingungen wesentlich komplexer werden. Am unkompliziertesten ist immer noch, das Dienstverhältnis bei dem Rechtsträger zu begründen, bei dem die Arbeitsleistung zu erbringen ist. Damit ist klargestellt, daß es sich um ein einheitliches Leistungsverhältnis handelt und alle wechselweisen Ansprüche allein zwischen dem Dienstgeber und dem Dienstnehmer zu vereinbaren sind.

Hinsichtlich des geschäftsführenden Vorstandsmitgliedes wurde aufgrund des Beschlusses der Steiermärkischen Landesregierung vom 20. Jänner 1969 (Beilage 5) ein Dienstvertrag (Beilage 6) vom Land Steiermark auf Basis einer Vollbeschäftigung ausschließlich zur Geschäftsführung der Steiermärkischen Landesdruckerei in Graz errichtet. In diesem Beschlußantrag war ursprünglich vorgesehen, daß das Monatsentgelt bzw. allfällige Pensionsleistungen von der Steiermärkischen Landesdruckerei Gesellschaft m.b.H. dem Land Steiermark zurückzuerstatten sind. Der Beschlußantrag wurde in der Regierungssitzung vom 20. Jänner 1969 mit der Abänderung angenommen, daß die vorgesehene Rückerstattung bezüglich der Pensionsansprüche zu streichen ist.

Eine schriftliche Vereinbarung zwischen dem Land Steiermark und der Steiermärkischen Landesdruckerei Gesellschaft m.b.H., daß der Geschäftsführer der Landesdruckerei zur Dienstleistung zur Verfügung gestellt wird, ist offensichtlich nicht vorhanden. Die Bedingungen dieses Vertragsverhältnisses sind daher teilweise unklar. So sind beispielsweise

- die Art und Höhe des Entgelts für die Überlassung der Arbeitskraft und
- die Refundierungsmodalitäten

nicht vereinbart. Die Refundierungsbestimmung des vorgenannten Regierungsbeschlusses vom 20. Jänner 1969 hat nur verwaltungsinterne Regelungswirksamkeit und läßt überdies gewisse Entgeltsteile überhaupt außer Betracht.

Die Frage nach den Entgeltsvereinbarungen ist insoferne relevant, als die Steiermärkische Landesdruckerei Gesellschaft m.b.H. zusätzlich an die Geschäftsführer Aufwandsentschädigungen und Erfolgshonorare bezahlt. Ob diese über die Vereinbarungen der Dienstverhältnisse hinausgehenden Leistungen dem Land Steiermark als Dienstgeber oder den Geschäftsführern als Sonderentgelte zustehen, besteht keine Regelung zwischen dem Land Steiermark und der Steiermärkischen Landesdruckerei. Nach der derzeitigen Handhabung beziehen die Geschäftsführer mit Kenntnis des Landes Steiermark zusätzlich zu ihrem fixierten Entgelt als Dienstnehmer des Landes

noch von der Steiermärkischen Landesdruckerei außerordentliche Entgelte, wie Aufwandsentschädigung und Erfolgshonorare. Daß diesbezüglich parallel zum jeweils bestehenden Dienstverhältnis zum Land Steiermark ein weiteres Dienstverhältnis oder Werkvertragsverhältnis zur Steiermärkischen Landesdruckerei Gesellschaft m.b.H. anzunehmen ist, muß nach Auffassung des Landesrechnungshofes ausgeschlossen werden, da ein einheitliches Leistungsverhältnis auch nur ein einheitliches Dienstverhältnis begründen kann.

Die Behandlung der Entgelte durch die Steiermärkische Landesdruckerei Gesellschaft m.b.H. verläuft uneinheitlich, wie sich am Beispiel des geschäftsführenden Vorstandsmitgliedes zeigt:

- Die Steiermärkische Landesdruckerei refundiert über Aufforderung der Buchhaltung des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung vierteljährlich die Bruttobezüge als Vertragsbediensteter inklusive der diversen Dienstgeberbeiträge zur Sozialversicherung dem Land Steiermark.
- Die Steiermärkische Landesdruckerei zahlt vierteljährlich die anteilige Aufwandsentschädigung und en bloc pro Jahr das Erfolgshonorar zu Bruttowerten direkt an den Geschäftsführer aus. Sie unterzieht diese Bezüge zwar nicht der Lohnsteuer und Sozialversicherung, führt aber sehr wohl seit einer

Beanstandung durch die Finanzverwaltung den 4,5 %-igen Dienstgeberbeitrag zum Familienlastenausgleichsfonds und die 2 %-ige Lohnsummensteuer an den Magistrat Graz ab.

Diesbezüglich wurde mit Beschluß der Steiermärkischen Landesregierung vom 18. Dezember 1990 (Beilage 10) eine Regelung getroffen, wonach nunmehr das Erfolgshonorar in den Bruttobezug aufgenommen wird, sodaß das geschäftsführende Vorstandsmitglied bis auf die Aufwandsentschädigung sein Entgelt vom Land Steiermark bezieht. Diese Regelung gilt ab 1. Jänner 1991, wobei der gesamte Bezug dem Land Steiermark von der Steiermärkischen Landesdruckerei refundiert wird. Dies entspricht der Empfehlung des Landesrechnungshofes, um

- die Transparenz der Entgeltsansprüche aus der Arbeitskräfteüberlassung,
- eine richtige arbeitsvertragliche, steuerliche und sozialversicherungsrechtliche Einordnung und
- eine entsprechende Rechenbasis für vom Entgelt abhängige Ansprüche, wie Abfertigungen und Zusatzpension

zu verbessern. Der Landesrechnungshof ist allerdings der Ansicht, daß auch die Aufwandsentschädigung über das Land Steiermark (Landesbuchhaltung) an das geschäftsführende Vorstandsmitglied zur Auszahlung kommen sollte.

In den Jahresabschlüssen der Steiermärkischen Landesdruckerei Gesellschaft m.b.H. scheinen für die eigenen Arbeiter und Angestellten entsprechende Vorsorgen auf. Für die Geschäftsführer wurden jedoch keine Rückstellungen gebildet.

Da das Dienstverhältnis von W.HR. i.R. Dr. Karl Maitz ausschließlich zum Zwecke der Geschäftsführung der Steiermärkischen Landesdruckerei Gesellschaft m.b.H. seinerzeit begründet worden ist, scheint es durchaus legitim, daß alle dem Land Steiermark daraus erwachsenden Kosten von der Steiermärkischen Landesdruckerei erstattet werden. Ein anderslautender Vertrag liegt nicht vor. Nach Auffassung des Landesrechnungshofes ist davon auszugehen, daß die Steiermärkische Landesdruckerei Gesellschaft m.b.H. alle Entgeltsansprüche zu tragen hat, also auch die Abfertigungsansprüche und die Kosten der bedungenen Zusatzpension.

Gesetzliche Abfertigungen sowie rechtsverbindlich zugesicherte Pensionsleistungen stellen einen Teil des Entgeltes für die vom betreffenden Arbeitnehmer zu erbringenden Dienstleistungen dar, das jedoch erst nach Beendigung der Aktivzeit ausbezahlt wird. In Ermangelung anderslautender Regelungen sind daher spätestens bei Pensionsübertritt die Abfertigung und der in versicherungsmathematischer Rechnung ermittelte Barwert der über die ASVG-Pension hinausgehenden Zusatzpension vom Land Steiermark fällig zu stellen. Seitens der

Steiermärkischen Landesdruckerei wären hiezu die entsprechenden Vorsorgen im Wege von Rückstellungen in den Jahresabschlüssen zu bilden. Die jährlichen Rückstellungszuführungen stellen Betriebsausgaben dar und reduzieren die Steuerleistung der Steiermärkischen Landesdruckerei.

Sozialkapital und Dienstalterszulage

Der betriebswirtschaftliche Aspekt des Sozialkapitals, wozu neben der Rückstellung für Pensionen auch die Vorsorge für Abfertigungen zählt, liegt in seiner Finanzierungsfunktion. Die Rückstellungen für Pensionen und Abfertigungen - letztere oftmals nicht ganz korrekt auch als Abfertigungsrücklage bezeichnet - stellen betriebswirtschaftlich im Gegensatz zu Rücklagen Fremdkapital dar, das zum Zwecke der periodengerechten Gewinnermittlung als gewinnmindernde Vorwegnahme noch ungewisser künftiger Ausgaben, die wirtschaftlich der Abschlußperiode zuzuordnen sind, in Form von Rückstellungen gebildet wird. Da aber mit diesem Fremdkapital erst in Zukunft Zahlungen verbunden sind, steht es in der Zwischenzeit dem Unternehmen als Finanzierungsquelle zur Verfügung und stellt insoferne einen ganz wesentlichen Faktor zur Aufrechterhaltung der betrieblichen Liquidität dar.

Pensionszusagen

Pensionszusagen werden in der Regel vom Gedanken getragen, den mit der Pensionierung verbundenen Verdienstausfall zu mildern. Aus diversen im Zuge der Prüfung verfügbaren Unterlagen war bis zum Jahre 1945 zurückzuersehen, daß in krassen Härtefällen von der Steiermärkischen Landesdruckerei an ehemalige Arbeitnehmer auf freiwilliger Basis soziale Zuwendungen erfolgt sind.

Diese Leistungen waren auf spezielle Einzelfälle beschränkt und hatten noch nicht generelle Wirkung.

Die Steiermärkische Landesdruckerei Ges.m.b.H. gewährte in der Folge aufgrund von Beschlüssen des Vorstandes ehemaligen Belegschaftsmitgliedern oder deren Witwen Pensionszuschüsse, welche bis zum Jahre 1985 freiwilliger Art und jederzeit widerrufbar waren. Für die Bemessung wurden Richtlinien aufgestellt, letztmalig am 8. Oktober 1980 (Beilage 7).

Der Art nach handelt es sich um von der Dauer der Betriebszugehörigkeit und der ausgeübten Tätigkeit abhängigen bzw. gestaffelten, einkommensunabhängigen Festbetragszusagen.

In den vergangenen Jahrzehnten ist niemals ein Widerruf ausgesprochen worden und sind jeweils alle in den Ruhestand getretenen Belegschaftsmitglieder in den Leistungsgenuß gekommen. Da gemäß § 14 (6) Einkommens-

steuergesetz 1972 für schriftliche, rechtsverbindliche und grundsätzlich unwiderrufliche Pensionszusagen an Arbeitnehmer Pensionsrückstellungen zu Lasten des Gewinnes gebildet werden können, wurde im Jahre 1986 eine Abänderung der Beschlußgrundlagen vorgenommen.

Nach Einholung der Genehmigung der Gesellschafter, welche in der ordentlichen Generalversammlung am 8. Juli 1986 erteilt wurde, hat der Vorstand der Steiermärkischen Landesdruckerei Ges.m.b.H. beschlossen, die an pensionierte Dienstnehmer oder deren Witwen bisher freiwillig und gegen jederzeitigen Widerruf gewährten Pensionszuschüsse mit **Wirksamkeit vom 1. Jänner 1986** in unwiderrufliche Leistungen des Dienstgebers umzuwandeln.

Für sämtliche Pensionszuschüsse gelten die steuerunschädlichen Widerrufsklauseln der Einkommensteuerrichtlinien 1984, Abschnitt 61 B (5), die beispielsweise auf die wirtschaftliche Lage des Unternehmens abgestellt sind. Die Bemessung der Pensionszuschüsse basiert nach wie vor auf den Richtlinien vom 8. Oktober 1980. Die Zuschüsse werden je nach der wirtschaftlichen Lage des Unternehmens und nach der Entwicklung des Lebenshaltungsindexes in unregelmäßigen Intervallen (zwei bis vier Jahre) valorisiert. Die letzte Erhöhung war mit Wirksamkeit 1. Jänner 1990 erfolgt.

Am 23. Dezember 1986 wurde zwischen der Geschäftsführung der Steiermärkischen Landesdruckerei und dem Betriebsrat bezüglich der Pensionszuschüsse eine Betriebsvereinba-

rung (Beilage 8) geschlossen. Im Jahresabschluß für das Geschäftsjahr 1986 ist demnach erstmalig eine Pensionsrückstellung ausgewiesen, die nach versicherungsmathematischen Grundsätzen die Ansprüche aller **im Ruhestand befindlichen ehemaligen Dienstnehmer** bzw. sonstigen Anspruchsberechtigten erfaßt. Nicht enthalten sind die aktiven Dienstnehmer, da mit Pensionsrückstellungen frühestens im Jahre der Zusage begonnen werden kann. Seitens der Steiermärkischen Landesdruckerei werden nämlich die Ansprüche auf Pensionszuschüsse den Betriebsangehörigen nicht schon während der Aktivzeit, sondern erst beim Pensionsübertritt eingeräumt.

Abfertigungen

Abfertigungen sind wirtschaftlich in gleicher Weise wie Zusatzpensionen als eine zusätzliche Vergütung für die während der aktiven Dienstzeit erbrachten Dienstleistungen anzusehen. Da der Anspruch auf Abfertigungen von den Dienstnehmern während ihrer Aktivzeit erworben wird, ist es wirtschaftlich nicht vertretbar, die Abfertigungen erst im Jahre des Ausscheidens als Aufwand zu verrechnen.

Für gesetzliche, kollektivvertragliche und darüberhinausgehende vertragliche Abfertigungsverpflichtungen sind nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung und Bilanzierung in den Jahresabschlüssen angemessene Rückstellungen (Vorsorgen) zu bilden. Zur Berechnung

dieser Rückstellungen im wirtschaftlich erforderlichen Ausmaß sind Methoden anzuwenden, mittels welcher die im Zeitpunkt der voraussichtlichen Fälligkeit anfallenden Abfertigungen gleichmäßig während der aktiven Dienstzeit angesammelt werden. Da allgemein gültige Rechnungsgrundlagen für derartige Rückstellungsermittlungen fehlen, können im Einzelfall angemessen erscheinende Rechnungsmethoden angewandt werden. Die Bemessung der Abfertigungsrückstellung mit einem Prozentsatz der fiktiven Abfertigungsansprüche zum jeweiligen Bilanzstichtag stellt eine wirtschaftlich vertretbare Methode dar. Diese Methode wurde auch von der Steiermärkischen Landesdruckerei angewandt.

In der folgenden Übersicht ist das Sozialkapital getrennt nach Pensionsrückstellungen und Abfertigungsrückstellungen dargestellt, wobei die korrespondierenden Jahresleistungen gegenübergestellt sind:

VORSORGEN FÜR PENSIONSZUSAGEN UND ABFERTIGUNGEN

	1985	1986	1987	1988	1989
* Pensionsrückstellungen	-	1,621.187,--	1,685.772,--	1,619.065,--	1,534.830,--
Ausbezahlte Pensionszuschüsse	373.150,--	417.509,--	416.863,--	398.900,--	406.640,60
(Zahl der Empfänger)	(49)	(50)	(48)	(47)	(46)
* Abfertigungsrückstellungen	2,871.950,--	2,907.340,--	2,426.467,--	2,800.664,--	3,139.630,--
Ausbezahlte Abfertigungen	139.543,--	621.603,--	1,289.522,--	63.732,--	30.502,--
(Zahl der Empfänger)	(3)	(2)	(3)	(1)	(1)

Dienstalterszulage

Der Vorstand der Steiermärkischen Landesdruckerei hat im Dezember 1968 aus Anlaß der Übergabe der modernisierten Setzerei, nach Einholung der Zustimmung der Gesellschaftsvertreter eine Dienstalterszulage in gleicher Staffelung für Arbeiter und Angestellte eingeführt. Dies in der Überlegung, daß auf diese Art und Weise ein Anreiz zum Verbleib in der Steiermärkischen Landesdruckerei geboten wird, und zwar sowohl für erfahrenes, tüchtiges Stammpersonal, als auch für jüngere Fachkräfte, die auf Kosten des Unternehmens ausgebildet worden sind.

Mit Wirksamkeit vom 1. Jänner 1969 wurden folgende Stufenansätze festgesetzt:

- Für 15- bis 20-jährige Betriebszugehörigkeit **S 150,--,**
- für 20- bis 25-jährige Betriebszugehörigkeit **S 200,--,**
- für 25- bis 30-jährige Betriebszugehörigkeit **S 250,--,**
- für über 30-jährige Betriebszugehörigkeit **S 300,--.**

Die Dienstalterszulagen werden den einzelnen Betriebsangehörigen nach der Dauer der Betriebszugehörigkeit bewilligt und stehen in keinerlei Zusammenhang mit

den kollektivvertraglichen Gehältern bzw. Löhnen. Die Dienstalterszulagen unterliegen sohin nicht irgendwelchen Steigerungen, sie werden daher auch nur zwölfmal jährlich zur Auszahlung gebracht und zwar ab 1. Jänner 1969 im voraus. Für die Gewährung der Dienstalterszulagen ist die wirtschaftliche Lage der Steiermärkischen Landesdruckerei Gesellschaft m.b.H. maßgebend.

Die Einführung der Dienstalterszulage für länger im Betrieb verbleibende Dienstnehmer hat sich außerordentlich gut bewährt. Es ist nämlich, abgesehen von Pensionierungen, kein Dienstnehmer mit Dienstalterszulage jäh ausgetreten. Dies veranlaßte den Vorstand zum Beschluß, zur Förderung der Betriebstreue die Dienstalterszulage mit Wirksamkeit vom 1. September 1973 schon bei Erreichung von zehn Dienstjahren zu gewähren und zwar im Ausmaß von monatlich S 100,--. Die übrigen Dienstalterszulagen für 15-, 20-, 25- und 35-jährige Zugehörigkeit zur Steiermärkischen Landesdruckerei blieben dadurch unberührt.

Die für das Stammpersonal eingeführte Dienstalterszulage entwickelte sich mit Stande 1989 wie folgt:

14 Dienstn.	(10-15 J.) à S 100,--	= S	1.400,-- p.m.
8 Dienstn.	(15-20 J.) à S 150,--	= S	1.200,-- p.m.
8 Dienstn.	(20-25 J.) à S 200,--	= S	1.600,-- p.m.
5 Dienstn.	(25-30 J.) à S 250,--	= S	1.250,-- p.m.
		S	5.450,-- x 12 =
		=	**S 65.400,--**

Im Jahre 1989 wurden sohin beispielsweise für 35 anspruchsberechtigte Dienstnehmer ein Betrag von insgesamt S 65.400,-- aus dem Titel Dienstalterszulagen flüssig gestellt.

IX. AUSGEWÄHLTE AUFWANDSBEREICHE

Der Landesrechnungshof hat stichprobenweise die in den Gewinn- und Verlustrechnungen verdichteten Aufwendungen u.a. im Rahmen einer Belegprüfung auf ihren sachlichen Gehalt und Verursachungszusammenhang mit dem Gesellschaftszweck hin überprüft. Die anfallenden Aufwandsbereiche sowie ihre systematische Gliederung sind ihrer Höhe nach bzw. in ihrer Relation zu den beiden vorangegangenen Jahren in der Beilage 9/1 für die Jahre 1987 bis 1989 aufgestellt. Die kontenmäßige Gliederung geht erforderlichenfalls noch tiefer, da in der Finanzbuchhaltung der Steiermärkischen Landesdruckerei die Möglichkeit vorgesehen ist, jede Aufwandsart in die Bereiche

- Verwaltung
- Verlag und
- Druckerei

aufzuschlüsseln.

Bezüglich Kostensteigerungen sind die Mieten von Bedeutung, da vom Juli 1989 auf August 1989 eine rund 100 %-ige Kostensteigerung feststellbar ist. Dies geht nicht auf eine Ausweitung der angemieteten Objekte zurück, sondern erklärt sich aus einer per 1. August

1989 wirksam gewordenen Vorschreibung eines Erhaltungs- und Verbesserungsbeitrages gemäß § 45 Mietrechtsgesetz durch die Abteilung für Liegenschaftsverwaltung des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung. Die Steiermärkische Landesdruckerei ist nämlich bezüglich des dem Land Steiermark gehörigen Druckereigebäudes (Gesamtnutzfläche 837 m^2) sowie des vom Land Steiermark im Jahre 1977 von der Republik Österreich erworbenen angrenzenden Objektes "Hartiggasse" jeweils Hauptmieter.

Der Landesrechnungshof hat sich auch mit den oftmals kritischen Aufwandsbereichen, wie Werbung-Repräsentation, Reisespesen und freiwilliger Sozialaufwand eingehend auseinandergesetzt.

Im Bereich Werbung-Repräsentation handelt es sich überwiegend um Inseratenwerbung. Grundsätzlich ist festzustellen, daß die gesetzten werblichen Maßnahmen geboten und die ausgewiesenen Kosten angemessen erscheinen. Am Sektor der Geschäftsanbahnung waren Konsumationsausgaben (Bewirtungen) so gut wie nicht feststellbar. Auf die ordnungsmäßige Dokumentation der betrieblichen Veranlassung wurde jeweils geachtet.

Die Reisespesen bewegen sich in Relation zum Gesamtaufwand sowie für sich betrachtet in Geringfügigkeitsgrenzen. Die Abrechnung erfolgt jeweils entsprechend den bezughabenden Bestimmungen. Der Fahrt- und Reisespesenaufwand resultiert im wesentlichen aus Dienstfahrten

im Inland. Nur fallweise erscheinen Auslandsaufenthalte, die mit Erfahrungsgewinnungs- und Einschulungserfordernissen in Zusammenhang stehen.

Auch der freiwillige Sozialaufwand hält sich in Grenzen und ist besonders hervorzuheben, daß in der praktizierten Form der Pflege der Betriebsgemeinschaft, insbesondere auch unter Integration der Pensionisten (z.B. Weihnachtsfeiern), ein hohes Maß an Verbundenheit zwischen Gesellschaftseignern, Firmenleitung und Belegschaft zum Ausdruck kommt.

Insgesamt war festzustellen, daß die verrechneten Leistungen im Verursachungszusammenhang mit den betrieblichen Zielsetzungen stehen. Der Mitteleinsatz erfolgte sach- und fachgerecht und erscheint in Hinblick auf die Betriebsgröße nicht überhalten. Der Grundsatz sparsamer Wirtschaftsführung wurde beachtet.

X. SCHLUSSBEMERKUNGEN

Der Landesrechnungshof hat eine Überprüfung der **Steiermärkischen Landesdruckerei Gesellschaft m.b.H.** durchgeführt. Gegenstand der stichprobenartigen Prüfung waren in erster Linie Teilbereiche der Gebarung bzw. die betriebswirtschaftliche Entwicklung in den Geschäftsjahren 1985 bis 1989.

Die Steiermärkische Landesdruckerei stellt eine unternehmerische Aktivität der öffentlichen Hand dar, die in der privatrechtlichen Rechtsform einer Kapitalgesellschaft (G.m.b.H.) geführt wird.

Bei der Steiermärkischen Landesdruckerei sind folgende **Kapital- bzw. Besitzverhältnisse** gegeben:

Gesellschafter	Stammeinlage	Beteiligung
* Land Steiermark	S 2,400.000,--	80 %
* Stadtgemeinde Graz	S 600.000,--	20 %
Stammkapital	**S 3,000.000,--**	**100 %**

Die Steiermärkische Landesdruckerei verfügt über folgende **Organe:**

- Vorstand und
- Generalversammlung.

Der Vorstand besteht aus zwei Geschäftsführern, die von der Generalversammlung gewählt bzw. abberufen werden. In der ordentlichen Generalversammlung vom 8. Juli 1986 wurden

- W.HR. i.R. Dr. Karl Maitz zum geschäftsführenden Vorstandsmitglied und
- HR. Dr. Alfred Moser zum zweiten Vorstandsmitglied

wiederbestellt. Die Funktionsdauer dieses Vorstandes wurde mit fünf Jahren festgesetzt, das ist bis zur Generalversammlung über das Geschäftsjahr 1990. Der Wirkungskreis der Geschäftsführer, die Art ihrer Zusammenarbeit und die Zeichnungsberechtigung wird durch die von der ordentlichen Generalversammlung am 21. Juli 1951 beschlossenen **"Geschäftsordnung für den Vorstand der Steiermärkischen Landesdruckerei"** geregelt.

Die Jahresabschlüsse wurden alljährlich, obgleich eine gesetzliche Pflichtprüfung nicht vorgeschrieben ist, von der Allgemeinen Revisions- und Treuhandgesellschaft m.b.H. einer auftragsgemäßen Prüfung unterzogen. Sowohl Buchführung als auch der Jahresabschluß entsprechen in den Jahren 1985 bis 1989 den gesetzlichen Vorschriften, sodaß jeweils der uneingeschränkte Bestätigungsvermerk erteilt wurde.

Der **Bilanzgewinn** im letzten Geschäftsjahr 1989 wurde mit **S 1,461.591,95** ausgewiesen. Im Vergleich dazu haben sich die **Bilanzergebnisse** seit dem Jahre 1985 wie folgt entwickelt:

1985	S + 1,556.224,70
1986	S + 1,051.963,03
1987	S + 938.235,66
1988	S + 1,477.835,15
1989	S + 1,461.591,95

Da die Heranziehung der Bilanzergebnisse als alleinige Informationsquelle für den wirtschaftlichen Erfolg zumeist nicht ausreichend sind, hat der Landesrechnungshof auch die **Betriebsergebnisse** für die Jahre 1985 bis 1989 ermittelt.

Periode	**Betriebsergebnis**
1985	S + 5,229.000,--
1986	S + 5,184.000,--
1987	S + 2,206.000,--
1988	S + 4,700.000,--
1989	S + 4,310.000,--

Daraus ist zu ersehen, daß in allen betrachteten Wirtschaftsjahren ein positives Betriebsergebnis erzielt wurde.

Der Landesrechnungshof hat auch einen **Betriebsvermögensvergleich** für die Jahre 1985 bis 1989 durchgeführt. Dabei zeigt sich, daß in diesem Betrachtungszeitraum ein positives Bilanzergebnis von S 6,485.850,49 erwirtschaftet wurde. Aufgrund dieses Ergebnisses war es möglich, in diesem Zeitraum insgesamt S 5,100.000,-- an die beiden Firmeneigentümer auszuschütten. Im Verhältnis der Stammeinlagen sind diesen zugeflossen:

Land Steiermark	S 4,080.000,--
Stadtgemeinde Graz	S 1,020.000,--
Gewinnausschüttung (1985-1989)	**S 5,100.000,--**

Die Ausschüttung für das Jahr 1989 wurde mit S 1,200.000,-- vorgeschlagen bzw. in Aussicht genommen.

Aus dem Betriebsvermögensvergleich ist zu ersehen, daß über den Betrachtungszeitraum der Jahre 1985 bis 1989 das Eigenkapital nicht nur nominell ohne weitere Schmälerung erhalten werden konnte, sondern trotz der Gewinnausschüttungen in der vorgenannten Höhe ein nomineller Substanzzuwachs von rund 2 Mio. Schilling zu verzeichnen ist.

Das Eigenkapital, das in den Vorjahren teilweise sogar leicht über der 50 %-Marke gelegen war, überdeckt nach wie vor nicht nur das gesamte Anlagevermögen, sondern auch zur Gänze das Vorratslager. Bemerkenswert ist,

daß Fremdkapital in längerfristiger Kreditform nicht vorhanden ist. Die Steiermärkische Landesdruckerei arbeitet bei gegebener Liquidität völlig ohne Bankkredite. Bei den bilanzmäßig ausgewiesenen Verbindlichkeiten handelt es sich um die laufenden Lieferverbindlichkeiten, Abgabenverpflichtungen und diverse Vorsorgen im Bereich des Sozialkapitals.

Die **Betriebsleistung** ergibt sich aus

- den Kundenaufträgen Druck
- den Kundenaufträgen Verlag
- dem Druck und Vertrieb der Zeitschrift "Die Gemeinde"
- der Druckaufträge Verlag (inklusive Eigenbedarf) und
- der sonstigen Bereiche.

Die Betriebsleistung hat sich von 39,8 Mio. Schilling im Geschäftsjahr 1985 auf 43,5 Mio. Schilling im Jahr 1989 gesteigert, wobei zwischenzeitlich im Jahr 1987 ein kleiner Einbruch zu verzeichnen war. Die Steigerung der Betriebsleistung im Betrachtungszeitraum 1985 bis 1989 liegt mit 9,3 % leicht über der Geldentwertung, sodaß über die nominellen Werterhöhungen hinaus auch echte Zuwächse eingetreten sind. Dabei stellen die Kundenaufträge bei den reinen Druckleistungen die stärkste Sparte dar, wobei im Jahr 1989 ein Umsatz von 24,3 Mio. Schilling erzielt wurde.

In den Jahren 1985 bis 1989 hat die Steiermärkische Landesdruckerei insgesamt rund 12,3 Mio. Schilling investiert. Das Investitionsprogramm, insbesonders in der elektronischen Ausstattung, entspricht dem Bestreben der Steiermärkischen Landesdruckerei im Rahmen seiner Betriebsgröße als Mittelbetrieb sich die modernsten technischen Entwicklungen und Technologien verfügbar zu machen. Besonders hervorzuheben ist im Rahmen der beachtlichen Investitionstätigkeit die Mittelbeschaffung, die durch eine Selbstfinanzierung aus den laufenden Gewinnen und den Abschreibungen erfolgt ist. Dabei wurde - wie bereits erwähnt - kein Fremdkapital (Kredite) aber auch keine Subventionen der öffentlichen Hand für Zwecke der Anlagenfinanzierung angesprochen. Die Steiermärkische Landesdruckerei hat allerdings die bestehenden Möglichkeiten des Steuerrechtes für die Investitionsförderung genutzt. Im Zusammenhang mit der vorzeitigen Abschreibung empfiehlt der Landesrechnungshof den Ausweis der bestehenden Bewertungsreserve, um eine Verzerrung der Jahresabschlußdaten hintanzuhalten.

Im Zusammenhang mit der **Preisbildung und Erfolgskontrolle** empfiehlt der Landesrechnungshof, die Installierung einer Kostenrechnung in das Unternehmenskonzept künftiger Jahre aufzunehmen. Laut dem Gesellschaftsvertrag ist die Steiermärkische Landesdruckerei, was den potentiellen Markt angeht, Beschränkungen unterworfen. So ist sie auf Einrichtungen der öffentlichen Hand fixiert

und kann nicht am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr teilnehmen. Die Situation der Steiermärkischen Landesdruckerei ist durch zwei Merkmale gekennzeichnet, nämlich

- in der allgemeinen Verfügbarkeit für öffentliche Stellen und in der Bereitstellung eines speziellen Drucksortenlagers und
- in einer bestehenden Bevorzugung bei Druckaufträgen durch öffentliche Stellen.

Aus beiden Komponenten resultiert in einigen Bereichen eine monopolartige Stellung, die allerdings im Zuge verstärkter Anwendung der Vergebungsvorschrift des Landes Steiermark (Bestbieterauswahl) bei Auftragsvergaben zusehends abnimmt. Wie bereits dargestellt waren die Betriebsergebnisse der Steiermärkischen Landesdruckerei in den letzten Jahren immer positiv. Diese positiven Gebarungsergebnisse müssen allerdings unter dem Vorbehalt der unvollständigen Integration in den marktwirtschaftlichen Bedingungsrahmen gesehen werden. Ohne die an sich positive Wirtschaftsführung schmälern zu wollen, könnten die positiven Ergebnisse auch so aufgefaßt werden, daß hohe Gestehungskosten bei der Preisbildung untergebracht werden konnten. Der Landesrechnungshof stellt daher grundsätzlich die Frage zur Diskussion, ob der eingeschränkte Unternehmensgegenstand im Sinne des § 2 des Gesellschaftsvertrages noch zeitge-

mäß erscheint oder aber im Sinne gleicher marktwirtschaftlicher Wettbewerbschancen überdacht und ausgeweitet gehört. In diesem Zusammenhang ist auch darauf hinzuweisen, daß es für die Steiermärkische Landesdruckerei immer schwieriger wird, Aufträge im Bereiche des Landes Steiermark zu erhalten. Zu den speziellen Aufträgen der öffentlichen Hand gehört die Führung eines Formblätterverlages, in dem Formblätter für die Ämter der Steiermärkischen Landesregierung sowie der Gemeinden aufliegen. Bezogen auf die Erlöskomponente bringt der Formblätterverlag rund ein Drittel des Gesamtumsatzes. Eine besondere Stellung nehmen die laufenden Druckschriften ein. Dazu gehören

- die Grazer Zeitung, Amtsblatt für Steiermark
- das Landesgesetzblatt für Steiermark
- das Schulverordnungsblatt des Landesschulrates für Steiermark.

Bei diesen Druckschriften ist Herausgeber in den ersten beiden Fällen das Amt der Steiermärkischen Landesregierung und in letzterem Fall der Landesschulrat für Steiermark. Der Druck und der Vertrieb und auch das Inkasso erfolgt durch die Steiermärkische Landesdruckerei und zwar im Namen und für Rechnung der Herausgeber. Hiebei ist festzustellen, daß bei der Grazer Zeitung und bei den Landesgesetzblättern in den letzten Jahren ein verstärkter Abgang festzustellen ist. Dies ist darauf zurückzuführen, daß das Amt der Steiermärkischen Landesregierung als Herausgeber die Preise festsetzt und Kostensteigerungen erst nachträglich korrigiert werden.

Der Landesrechnungshof empfiehlt daher, konkrete Festlegungen anzustreben, beispielsweise in Form von seitens der Steiermärkischen Landesdruckerei erstellten verbindlichen Jahresofferten. Weiters gibt die Steiermärkische Landesdruckerei als periodische Druckschrift die monatlich erscheinende Zeitschrift "Die Gemeinde", Monatsschrift für kommunale Arbeit in Stadt und Land als Eigentümer und Verleger heraus. In diesem Bereich wurde im Betrachtungszeitraum durchwegs ein Überschuß erzielt.

Der **Personalaufwand** liegt zwischen 45 und 54 % der Betriebsleistung im Betrachtungszeitraum. Der Personalstand der Steiermärkischen Landesdruckerei betrug in den Jahren 1985 bis 1989 zwischen 59 und 66 Dienstnehmern. Im Jahr 1989 ist der Personalstand bei 61 gelegen. Pro vollbeschäftigtem Mitarbeiter wurde im Jahr 1989 eine Betriebsleistung von rund S 750.000,-- erbracht, was gegenüber den Vorjahren eine Steigerung von rund 4 % bedeutet. In diesem Personalstand nicht inkludiert sind die beiden Geschäftsführer, da diese nicht als Dienstnehmer der Steiermärkischen Landesdruckerei Gesellschaft m.b.H. angesehen werden. Die beiden Geschäftsführer stehen in Dienstverhältnissen zum Land Steiermark. Das geschäftsführende Vorstandsmitglied ist Vertragsbediensteter des Landes Steiermark und seit 1967 vollbeschäftigt und zur Steiermärkischen Landesdruckerei abgeordnet.

Das weitere Vorstandsmitglied ist Landesbeamter und übt die Geschäftsführung seit 30. Juli 1985 in Verbindung mit seiner hauptamtliche Tätigkeit aus. Somit liegt hinsichtlich der beiden Geschäftsführer eine

Form der Personalbereitstellung durch das Land Steiermark vor. Während die öffentlich rechtlichen Dienstverhältnisse zum Land Steiermark unbefristeter Natur sind, basiert die Bestellung zu Geschäftsführern durch die Generalversammlung der Steiermärkischen Landesdruckerei jeweils auf einer fünfjährigen Funktionsperiode. Die laufende Funktionsperiode der obgenannten Geschäftsführer wurde in der Generalversammlung vom 8. Juli 1986 festgesetzt und dauert bis zur Generalversammlung für das Geschäftsjahr 1990, also bis etwa Mitte des Jahres 1991.

Das **geschäftsführende Vorstandsmitglied** ist **Vertragsbediensteter des Landes Steiermark**, wobei dieses Vertragsbedienstetenverhältnis auf einen Sondervertrag gemäß § 36 Vertragsbedienstetengesetz beruht. Der aus diesem Vertrag basierende Bruttogeschäftsführerbezug beträgt derzeit S 504.951,40 jährlich. Die Steiermärkische Landesdruckerei refundiert diesen Bruttobezug einschließlich der diversen Dienstgeberbeiträge zur Sozialversicherung dem Land Steiermark. Diese Refundierungsbestimmung beruht auf einem Regierungsbeschluß vom 20. Jänner 1969, der eine verwaltungsinterne Regelungswirksamkeit besitzt, wobei jedoch gewisse Entgeltsteile, die direkt von der Steiermärkichen Landesdruckerei an die Geschäftsführer ausbezahlt werden, nicht einbezogen sind. Schriftliche Vereinbarungen zwischen dem Land Steiermark und der Steiermärkischen Landesdruckerei Ges.m.b.H. hierüber existieren jedoch nicht.

Im Sondervertrag ist weiters geregelt, daß dem geschäftsführenden Vorstandsmitglied nach dem Ausscheiden ein Unterhaltsbeitrag im Ausmaß von 80 von Hundert des zuletzt bezogenen Monatsentgeltes zusteht.

Seitens der Steiermärkischen Landesdruckerei wird beiden Geschäftsführern jährlich eine **Aufwandsentschädigung** von S 100.000,-- gewährt, wobei diese nur dem geschäftsführenden Vorstandsmitglied direkt zufließt. Die dem zweiten Geschäftsführer zustehende Aufwandsentschädigung wird dem Land Steiermark abgeführt. Seitens des Landes wird diesem dafür aufgrund von Regierungsbeschlüssen eine Aufwandsentschädigung in Höhe von derzeit monatlich S 5.152,-- gewährt. Dieses ist die gleiche Aufwandsentschädigung, wie sie für ein einfaches Aufsichtsratmitglied festgesetzt wurde. Dies entspricht nicht der gebotenen Differenzierung nach dem Grad der Verantwortung und Belastung. Mit Rücksicht auf den erfolgreichen Jahresabschluß und die Gewinnausschüttung wurde in den letzten Jahren dem geschäftsführenden Vorstandsmitglied regelmäßig ein **Erfolgshonorar** in doppelter Höhe der Aufwandsentschädigung und dem weiteren Vorstandsmitglied in einfacher Höhe bewilligt und direkt überwiesen.

Mit Beschluß der Steiermärkischen Landesregierung vom 18. Dezember 1990 wurde auch das Erfolgshonorar in den Bruttobezug aufgenommen, sodaß nunmehr das geschäftsführende Vorstandsmitglied mit Ausnahme der Aufwandsentschädigung sein Entgelt vom Land Steiermark bezieht. Dieses Entgelt wird sodann dem Land Steiermark von der Steiermärkischen Landesdruckerei wieder refundiert.

Dies entspricht den Empfehlungen des Landesrechnungshofes, um

- die Transparenz der insgesamten Entgeltsansprüche
- die richtige arbeitsvertragliche, steuerliche und sozialversicherungsrechtliche Einordnung und
- die Schaffung einer entsprechenden Rechenbasis für Abfertigungen und die Zusatzpension

zu verbessern.

Der Landesrechnungshof schlägt vor, auch die Aufwandsentschädigung über das Land Steiermark (Landesbuchhaltung) an das geschäftsführende Vorstandsmitglied auszubezahlen.

Hinsichtlich der Vergütungen an das zweite Vorstandsmitglied ist der Landesrechnungshof der Ansicht, daß auch das Erfolgshonorar an das Land Steiermark abzuführen ist, und sämtliche Vergütungen für Nebentätigkeiten gemäß § 25 Gehaltsgesetz 1956 durch das Land und zwar aus dem Personalaufwand und nicht wie derzeit gehandhabt aus dem Sachaufwand erfolgen müßte. Diese Auffassung vertritt auch der Rechnungshof, der in seinem Bericht über die Prüfung der Gebarung des Landes Steiermark der Jahre 1985 bis 1988 beanstandet, daß Aufwandsentschädigungen für Tätigkeiten an Gesellschaften, an denen das Land beteiligt ist, aus dem Sachaufwand und nicht wie erforderlich, aus dem Personalaufwand als Nebentätigkeitsvergütung an Landesbedienstete ausbezahlt werden.

Der Landesrechnungshof empfiehlt im Hinblick auf die Landesbeamtengesetz-Novelle 1991, die den Charakter von Nebentätigkeiten nur klar regelt, alle Vergütungen

für Kontrolltätigkeiten an Landesbeamte gesetzeskonform neu zu regeln und diese nach dem Grad der Verantwortung und Belastung entsprechend zu differenzieren.

Der Landesrechnungshof ist grundsätzlich der Auffassung, daß sich die Bezüge des Vorstandes durchaus im üblichen Rahmen von Geschäftsführern mittlerer Gewerbebetriebe bewegen. Allerdings wird auch die Ansicht vertreten, daß es zweckmäßiger gewesen wäre, wenn das Dienstverhältnis der Geschäftsführer direkt bei der Steiermärkischen Landesdruckerei begründet wäre. Der Landesrechnungshof stellte weiters fest, daß zwar für die Arbeiter und Angestellten entsprechende Vorsorgen für Abfertigungen und Zusatzpensionen getroffen wurden, nicht aber für die Geschäftsführer.

Der Landesrechnungshof ist mangels anderslautender Vertragsgrundlagen der Ansicht, daß im Fall des geschäftsführenden Vorstandsmitgliedes sämtliche Ansprüche, so auch die Kosten der Zusatzpension von der Steiermärkischen Landesdruckerei zu tragen sind, wozu entsprechende Rückstellungen zu bilden sind, die Betriebsausgaben darstellen und die Steuerleistung der Steiermärkischen Landesdruckerei reduzieren.

Seitens der Steiermärkischen Landesdruckerei werden für länger im Betrieb verbleibende Dienstnehmer **Dienstalterszulagen** zur Förderung der Betriebstreue gewährt. Im Jahr 1989 wurde für 35 anspruchsberechtigte Dienstnehmer ein Betrag von insgesamt S 65.400,-- aus dem Titel Dienstalterszulagen flüssig gestellt.

Die Landesdruckerei gehört auch zu jenen Betrieben, über deren **Privatisierung** derzeit diskutiert wird. Für die Entscheidungsfindung der Weiterführung der Landesdruckerei in der bisherigen Form oder Verkauf der Landesdruckerei spielen nach Ansicht des Landesrechnungshofes insbesonders drei Fragenkomplexe eine bedeutende Rolle, die abgeklärt werden müßten:

* Die Landesdruckerei mit dem derzeit eingeschränkten Unternehmensgegenstand wird für private Unternehmer kaum lukrativ sein.
* Die räumliche Situation der Landesdruckerei im Bereich des Burgkomplexes läßt eine Ausweitung des Betriebes nicht zu.
* Die Weiterführung des umfangreichen Formularverlages, der einen hohen Raumbedarf beansprucht.

Weiters dürfte eine Privatisierung der Landesdruckerei nicht dazu führen, gleichzeitig wieder eine eigene Hausdruckerei - wie erste Anzeichen im Bereich der Zentralkanzlei feststellbar sind - zu gründen.

Zusammenfassend ist festzustellen, daß die Steiermärkische Landesdruckerei ordnungsgemäß geführt wird und im Betrachtungszeitraum durchwegs positive Betriebsergebnisse erwirtschaftet wurden. Weiters ist festzustellen, daß der von der Steiermärkischen Landesdruckerei aufgewendete freiwillige Sozialaufwand angemessen ist und das sämtliche verrechneten Leistungen im Verursa-

chungszusammenhang mit den betrieblichen Zielsetzungen stehen. Der Mitteleinsatz erfolgte sach- und fachgerecht und wurde insgesamt der Grundsatz der sparsamen Wirtschaftsführung beachtet.

Am 25. Februar 1991 fand in den Amtsräumen des Leiters des Landesrechnungshofes eine Schlußbesprechung statt, an der

vom Büro Landesrat Dr. Christoph KLAUSER	AR. Herbert NICHOLS-SCHWEIGER
von der Rechtsabteilung 10	ORR. Dr. Franz KRÖLL
von der Steiermärkischen Landesholding Ges.m.b.H.	Dr. Leopold GARTLER Mag. Siegfried FELDBAUMER
von der Steiermärkischen Landesdruckerei Ges.m.b.H.	Geschäftsführendes Vorstandsmitglied W.HR.i.R. Dr. Karl MAITZ Vorstandsmitglied HR. Dr. Alfred MOSER Prokuristin Elisabeth WEIXLER-SUPPAN
für den Landesrechnungshof	Landesrechnungshofdirektor W.HR. Dr. Herbert LIEB

Landesrechnungshofdirektor-
stellvertreter W.HR.
Dr. Hans LEIKAUF

HR. Dipl.-Ing. Werner SCHWARZL

OAR. Harald KRONEGGER

teilgenommen haben.

Bei dieser Schlußbesprechung wurden die wesentlichsten Prüfungsergebnisse in ausführlicher Form behandelt.

Graz, am 4. März 1991

Der Landesrechnungshofdirektor:

(Dr. Lieb)