

STEIERMÄRKISCHER LANDTAG

LANDESRECHNUNGSHOF

GZ.: LRH 16 J 2 - 1990/6

B E R I C H T

betreffend "Überprüfung des Vereines "Jugend musiziert"
in Leoben, Max Tandler-Straße 16."

INHALTSVERZEICHNIS

I.	PRÜFUNGS-AUFTRAG	1
II.	VEREINSRECHTLICHE STRUKTUR	4
III.	TÄTIGKEIT DES VEREINES	13
IV.	MITTELAUFBRINGUNG DES VEREINES	25
V.	FESTSTELLUNGEN ZUM RECHNUNGSWESEN	31
	1. Kontendokumentation	31
	2. Periodengerechtigkeit der Buchhaltung	38
	3. Unberichtigte Bilanzansätze	49
	4. Betriebsvermögensvergleich	50
	5. Abschließende Beurteilung	58
VI.	ERSTELLEN DER TATSÄCHLICHEN AUF- WANDS- UND ERTRAGSSTRUKTUR	63
	1. Aussagefähigkeit der Vereinsbilanzen ..	63
	2. Vorgangsweise des Landes- rechnungshofes	74
VII.	GESCHÄFTSFÜHRUNG	84
	1. Werkvertrag des Generalsekretärs	84
	2. Vertretungskosten	113
	3. Auslagenersatz	138
VIII.	EINSPARUNGSMÖGLICHKEITEN	163
IX.	SCHLUSSBEMERKUNGEN	171

I. PRÜFUNGS-AUFTRAG

Der Landesrechnungshof hat eine

"Überprüfung der laufenden Gebarung des Vereines
"Jugend musiziert" in Leoben, Max Tandlerstraße 16,
mit dem Schwerpunkt Organisations- und Personalkosten"

durchgeführt.

Mit der Durchführung der Prüfung war die Gruppe 2 des Landesrechnungshofes beauftragt. Unter dem verantwortlichen Gruppenleiter, HR. Dipl.-Ing. Werner SCHWARZL, haben die Einzelprüfungen im besonderen OAR. Harald KRONEGGER und Dipl.-Ing. Dietrich HOFER durchgeführt.

Die Prüfung wurde aufgrund eines Antrages des zuständigen Mitgliedes der Steiermärkischen Landesregierung, Herrn Landeshauptmannstellvertreter Prof. Kurt Jungwirth, eingeleitet. Nach diesem Prüfungsantrag sollte eine **schwerpunktmäßige Überprüfung der Organisations- sowie der Personalkosten** des Vereines "Jugend musiziert" erfolgen. Die Prüfung hat sich daher nicht auf die vielseitig anerkannten Leistungen des Vereines nach dem Vereinszweck bezogen.

Der Landesrechnungshof hat hiezu in die Unterlagen des Vereines und in die bei der Rechtsabteilung 6 (Landesjugendreferat) aufliegenden Akten Einsicht genommen.

Gemäß § 6 LRH-VG ist der Landesrechnungshof befugt, die Gebarung aller physischen Personen, Personengesellschaften des Handelsrechtes und aller juristischen Personen des privaten und des öffentlichen Rechts zu prüfen, sofern das Land diesen finanzielle Zuwendungen, insbesondere Subventionen, Darlehen, Zinsenzuschüsse gewährt, oder für die das Land eine Ausfallhaftung übernommen hat, wenn sich das Land vertraglich eine solche Kontrolle vorbehalten hat.

Hiezu wird ausgeführt, daß der Verein "Jugend musiziert"

- * jährlich vom Land Steiermark finanzielle Zuwendungen im Sinne obiger Bestimmungen erhalten hat und
- * mit Schreiben vom 29. Oktober 1990 die verbindliche Erklärung abgegeben hat, einer Gebarungskontrolle durch den Landesrechnungshof zuzustimmen (Beilage 1).

Hiezu wird noch festgestellt, daß es - wie es aus dem zitierten Schreiben hervorgeht - der ausdrückliche Wunsch des Vereines war, vom Landesrechnungshof überprüft zu werden. Aufgrund des Beschlusses des Vorstandes des Vereines vom 3. Oktober 1990 sollte der Landesrechnungshof die laufende Gebarung, insbesondere schwerpunktmäßig die Bürokosten (Organisations- und Personalkosten) überprüfen.

Aus dem Protokoll des gegenständlichen Beschlusses geht weiters hervor, daß im Interesse einer besseren Durchschaubarkeit die Verlust- und Ertragsrechnung für die Subventionsgeber durchsichtiger gestaltet werden sollte.

Der Landesrechnungshof hat daher auch das Rechnungswesen einer eingehenderen Prüfung unterzogen.

Dies war aber auch deswegen erforderlich, da sonst zu den gewünschten Fragen "Senkung der Verwaltungskosten" insbesondere im Hinblick auf die Personalkosten keine Aussage hätte getroffen werden können.

II. VEREINSRECHTLICHE STRUKTUR

Die derzeit gültige Fassung der Satzungen des **Vereines "Jugend musiziert"** mit Sitz in 8700 Leoben, Max Tandlerstraße 16, entspricht dem Nichtuntersagungsbescheid der Sicherheitsdirektion für Steiermark vom 4. Juli 1986. Die Vereinsstatuten sind als Beilage 2 diesem Bericht angeschlossen.

Laut den Vereinssatzungen sind folgende **Vereinsorgane** vorgesehen:

- Generalversammlung
- Gesamtvorstand
- Orchestervorstand
- Kuratorium
- Rechnungsprüfer
- Schiedsgericht

Der Stand an Vereinsmitgliedern ist schwankend und beläuft sich im Schnitt der letzten Jahre auf rund 35 Personen.

Die **Generalversammlung** ist das oberste Vereinsorgan, in dem alle Mitglieder Sitz und Stimme haben. Eine ordentliche Generalversammlung findet jedes zweite Jahr statt. Bei Bedarf können außerordentliche Generalversammlungen einberufen werden. Der Aufgabenkreis der Generalversammlung umfaßt im wesentlichen:

- Entgegennahme des Rechenschafts- und Tätigkeitsberichts sowie des Gebarungberichtes der Rechnungsprüfer
- Beschlußfassung über die Entlastung des Gesamtvorstandes und des Orchestervorstandes
- Beschlußfassung über den Voranschlag
- Wahl des Gesamtvorstandes, des Kuratoriums und der Rechnungsprüfer sowie Kooptierung von Vorstandsmitgliedern
- Festsetzung der Beitrittsgebühren und Mitgliedsbeiträge
- Berufungserledigung im Ausschlußfalle
- Beschlußfassung über Statutenänderungen und die freiwillige Vereinsauflösung.

Der **Gesamtvorstand** setzt sich aus 15 Mitgliedern, die von der Generalversammlung gewählt werden, zusammen. Ihm gehören an:

- Der erste Präsident und dessen Vizepräsident,
- der zweite Präsident und dessen Vizepräsident,
- der Generalsekretär,
- der Kassenverwalter und sein Stellvertreter,
- der Schriftführer des Gesamtvorstandes und sein Stellvertreter,
- der Schriftführer des Orchestervorstandes und sein Stellvertreter,

- zwei weitere Vorstandsmitglieder des Gesamtvorstandes,
- zwei weitere Vorstandsmitglieder des Orchestervorstandes.

Dem Vereinsvorstand obliegt die Leitung des Vereines. In seinen Wirkungsbereich fallen im Sinne der Statuten insbesondere folgende Angelegenheiten:

- "a) Erstellung des Jahresvoranschlages, Abfassung des Rechenschaftsberichtes und Rechnungsabschlusses
- b) Vorbereitung der Generalversammlung
- c) Einberufung der ordentlichen und der außerordentlichen Generalversammlung
- d) Verwaltung des Vereinsvermögens
- e) Aufnahme, Ausschluß und Streichung von Vereinsmitgliedern
- f) Bestellung von Organen der Vereinsexekutive und der Abschluß von Dienst- und Werkverträgen mit ihnen sowie das gesamte sonstige Vertragswesen
- g) Besorgung aller Geschäfte, die nicht statutengemäß der Generalversammlung vorbehalten oder einem anderen Vereinsorgan zugewiesen sind; dies sind insbesondere die Bereiche Geschäftsabwicklung, Jugendwettbewerbe, Nachwuchsförderung, Internationale Zusammenarbeit, Information und Werbung, Schallplatte und Publikationen, Unterstützung des Orchesterbereiches.
- h) Beitritt zu Organen oder Gesellschaften und Auflösung solcher Verbindungen.
- i) Grundsatzbeschlüsse einschließlich von Richtlinien an die Vorstandsmitglieder und an den Orchestervorstand
- j) Regelung der Zusammenarbeit mit anderen kulturellen Einrichtungen."

Der **erste Präsident** ist der höchste Vereinsfunktionär. Ihm obliegt die **Vertretung des Vereines sowohl im Innen- als auch Außenverhältnis**. Er sorgt für die Durchführung der Beschlüsse der Generalversammlung, des Kuratoriums und des Gesamtvorstandes und verfolgt die Tätigkeit des Orchestervorstandes. Präsident des Vereines "Jugend musiziert" ist em.o.Univ.Prof.Dr. Arno W. REITZ.

Der **Generalsekretär**, Schwiegersohn des Vereinspräsidenten, nimmt seine Aufgaben als Vorstandsmitglied gemäß den Beschlüssen der beiden Vorstände, nicht aber als angestellter Auftragsempfänger wahr. Er steht beiden Vorständen im Bedarfsfalle als Stellvertreter des Vorsitzenden zur Verfügung und sorgt für die Koordinierung des Gesamtvorstandes und des Orchestervorstandes. Ihm ist das Büro des Vereines zur Leitung anvertraut. Für die Abwicklung der laufenden Geschäfte ist er an die Weisungen des Gesamtvorstandes gebunden und ihm auch zugleich verantwortlich.

Der **Kassenverwalter** ist für die ordnungsgemäße Geldgebung des Vereines verantwortlich.

Die **Schriftführer** haben die Präsidenten bei der Führung der Vereinstätigkeit zu unterstützen, ihnen obliegt die Führung der Protokolle.

Der Landesrechnungshof hat festgestellt, daß die Protokollführung jeweils sehr ausführlich und chronologisch vollständig erfolgt ist.

Sieben in den Vereinsstatuten näher bezeichnete Mitglieder des Gesamtvorstandes bilden zusammen mit einer unbestimmten Zahl kooptierter und vom Gesamtvorstand bestätigter Mitglieder den sogenannten **Orchestervorstand**. Diesem Ausschuß obliegt die Leitung des Jugendorchesters und die Vertretung in der Öffentlichkeit. Er ist im Sinne der Vereinssatzungen insbesondere zuständig für:

- "a) Richtlinien für die Gestaltung der Arbeitsphasen
- b) Erstellung der Programme
- c) Werbung und Bestellung von Lehrkräften und Betreuern
- d) Werbung und Gewinnung von Orchestermitgliedern
- e) Einladung von hervorragenden Dirigenten
- f) Bemühungen um hochrangige Konzerteinladungen
- g) Empfehlungen für die Arbeitsweise im und mit dem Orchester und während der Arbeitsphasen
- h) Verwaltung und Einsatz der budgetär gebundenen Mittel
- i) Verwaltung und Einsatz von Erlösen der eigenen Tätigkeit
- j) Schaffung der materiellen Voraussetzungen für die Orchestertätigkeit wie z.B. zusätzliche Subventionen, Quartiere, Notenmaterial, Instrumente, usw."

Der Orchestervorstand wurde mit der Statutenänderung im Jahre 1986 ins Leben gerufen. Seine Installierung war von dem Gedanken getragen, den Vorstand um namhafte und maßgebende Persönlichkeiten des Musiklebens zu erweitern, die unmittelbar die Verantwortung für das Niveau und die Weiterentwicklung des Jugendorchesters tragen sollten. Mit dem Vorsitz im Orchesterausschuß (Präsidentschaft) wurde der Generalsekretär der Wiener Konzerthausgesellschaft Alexander PEREIRA betraut.

Der Orchestervorstand sollte ein Gegengewicht zu den lautgewordenen Stimmen sein, die das Existenzverfordernis des Jugendorchesters in Zweifel gezogen haben.

Drei Jahre nach der Installierung des Orchesterausschusses hat das Kuratorium "Jugend musiziert" in seiner Sitzung am 17. Mai 1989 die vorübergehende Stilllegung der Österreichischen Jugendphilharmonie beschlossen. Damit ist der Orchestervorstand momentan außer Funktion.

Der Gesamtvorstand, der Orchestervorstand sowie die Rechnungsprüfer wurden zuletzt in der Generalversammlung vom 22. Juni 1988 gewählt. Die Namen sind aus den Punkten 6. bis 8. des Sitzungsprotokolles (Beilage 3) zu ersehen.

Das **Kuratorium** besteht aus Vertretern von Institutionen, die ein besonderes Interesse an der Erfüllung des Vereinszweckes haben und daran aktiv mitarbeiten (z.B. Gewährung von Subventionen, Mitwirkung bei der Organisation). Die Amtsperiode jedes Kuratoriumsmitgliedes dauert vier Jahre, wobei die Wiederwahl durch die Generalversammlung jeweils möglich ist. Zum Präsidenten des Kuratoriums wurde der Landeskulturreferent der Steiermärkischen Landesregierung, Landeshauptmannstellvertreter Prof. Kurt JUNGWIRTH, gewählt.

Dem Kuratorium obliegt die Beratung und Beschlußfassung aller erforderlichen Förderungsmaßnahmen für "Jugend musiziert", wie insbesondere die **Aufbringung der notwendigen finanziellen Mittel**, soweit sie durch Mitglieds-

beiträge oder sonstige Einnahmen nicht gedeckt werden können. Die Beschlußfassung und Durchführung der Beschlüsse soll in enger Zusammenarbeit mit dem Gesamtvorstand erfolgen, der wenigstens durch ein Vorstandsmitglied mit Stimmberechtigung im Kuratorium vertreten sein muß.

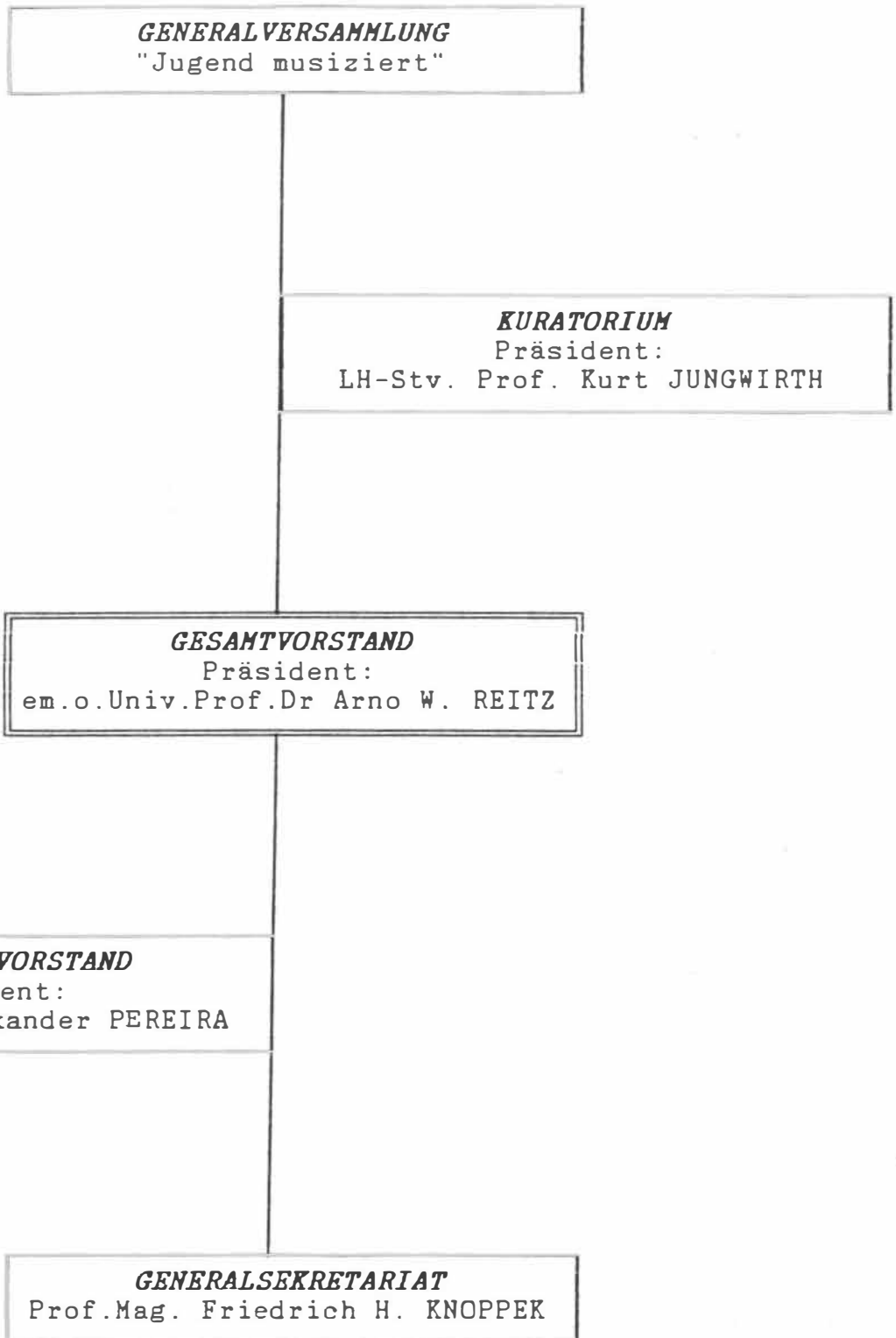
Folgende Einrichtungen haben beispielsweise Vertreter in das Kuratorium entsandt:

- * Bundesministerium für Umwelt, Familie und Jugend,
- * Bundesministerium für Wissenschaft und Forschung,
- * Burgenländische Landesregierung,
- * Kärntner Landesregierung,
- * Niederösterreichische Landesregierung,
- * Oberösterreichische Landesregierung,
- * Salzburger Landesregierung,
- * Steiermärkische Landesregierung,
- * Tiroler Landesregierung,
- * Vorarlberger Landesregierung,
- * Magistrat der Stadt Wien,
- * Vertretung diverser Landesjugendreferate,
- * Stadt Leoben,
- * Musikhochschule Graz,
- * Musikhochschule Graz, Expositur Oberschützen,
- * Musikhochschule Mozarteum, Salzburg,
- * Musikhochschule Wien,
- * Bruckner Konservatorium Linz,
- * Josef Haydn Konservatorium Eisenstadt,

- * Kärntner Landeskonservatorium,
- * Konservatorium der Stadt Innsbruck,
- * Konservatorium der Stadt Wien,
- * Arbeitsgemeinschaft der Musikerzieher Österreichs,
- * Theatererhalterverband Österreichs.

Im nachfolgenden Schaubild ist der satzungskonforme Stufenbau des Vereines "Jugend musiziert" graphisch dargestellt. Aufgrund der Stilllegung der Österreichischen Jugend-Philharmonie ist der Orchestervorstand außer Funktion.

Vereinsaufbau:



III. TÄTIGKEIT DES VEREINES

Der Tätigkeitsbereich des Vereines erstreckt sich den Statuten entsprechend auf das Bundesgebiet der Republik Österreich. Der Verein ist unpolitisch, nicht auf Gewinn ausgerichtet und gemeinnützig.

Zum Vereinszweck heißt es in den Statuten:

"(1) Der Zweck des Vereines ist es, das Jugendmusizieren zu fördern. Dies soll insbesondere durch das Abhalten von Jugendmusikwettbewerben einschließlich der Förderung der gefundenen Begabungen durch ein österreichisches Jugendorchester (Österreichische Jugendphilharmonie) und durch Maßnahmen für eine internationale Zusammenarbeit auf diesem Gebiet geschehen..."

Die Mittel zur **Erreichung des Vereinszweckes** erstrecken sich von der Geldmittelaufbringung durch

- * Subventionen öffentlich-rechtlicher Körperschaften
- * Mitgliedsbeiträge
- * freiwillige Spenden
- * Erträgnisse aus Veranstaltungen
- * Sonstige Einkünfte

über Zusammenarbeit mit anderen Institutionen (z.B. Musikhochschulen) bis zum Beitritt zu anerkannten internationalen Körperschaften, die die gleichen Ziele wie der Verein verfolgen.

Nachstehend sind die einzelnen Tätigkeitsbereiche des Vereines, nämlich

- Büro und Geschäftsführung
- Orchester
- Quartett
- Schallplatte
- Verein allgemein
- Wettbewerb
- Zeitung

in alphabetischer Reihenfolge beschrieben.

Büro und Geschäftsführung

Zur Abwicklung der administrativen Tätigkeiten sind Räumlichkeiten an der bereits angeführten Adresse im Zentrum Leobens gemietet, in denen sich das Büro des Vereines befindet. Es besteht aus zwei zusammenhängenden Räumen, in denen alle für die Durchführung der Arbeiten nötigen Geräte und Einrichtungsgegenstände zweckentsprechend untergebracht sind.

Dazu gehören z.B. ein Kopierer für Normalgebrauch, ein Spezialkopierer für Noten, eine komplette PC-Konfiguration mit Laser- und Etikettendrucker, Schreibmaschinen, Telefone, Telefax, Schränke, Tische und Stühle und ähnliches mehr. Die vereinseigenen Musikinstrumente sind in einem geeigneten Raum in der Gösser-Brauerei ordnungsgemäß gelagert und auch entsprechend versichert.

Im Büro arbeitet neben der halbtagsbeschäftigten Gattin des Generalsekretärs auch noch eine weitere Bürokraft.

Die Personalentwicklung während der Jahre 1987 bis 1990 ist in der nachfolgenden Tabelle dargestellt:

Jahr	gewertete Ganzjahreskräfte
1987	1,50
1988	1,67
1989	1,70
1990	1,56

Generalsekretär des Vereines ist

Herr Prof. Mag. art. Knoppek,

wobei seine Tätigkeit als geschäftsführungsartig zu bezeichnen ist. Der Generalsekretär hat mit dem Verein einen Werkvertrag abgeschlossen, der die Rechte und Pflichten beider Vertragspartner regelt. Der Werkvertrag wird im Berichtsabschnitt VII.1 dargestellt.

Dem Personal bzw. der Geschäftsführung wird im Hinblick auf den Prüfungsauftrag "Senkung der Personalkosten" ein eigenes Kapitel gewidmet.

Österreichische Jugendphilharmonie (Orchester)

Im Jahre 1975 wurde das Österreichische Bundesjugendorchester gegründet, wobei der Sinn in der Förderung junger Menschen im Orchesterspiel lag. Für hervorragend begabte Instrumentalisten aus allen neun Bundesländern, die auch oft durch die Landes- und Bundeswettbewerbe erst entdeckt wurden, bot sich hier Gelegenheit, die Gemeinschaft eines großen Symphonieorchesters zu erleben. Gleichzeitig war es auch eine Möglichkeit, die Leistungsfähigkeit der musizierenden Jugend in Österreich zu repräsentieren.

Aufgrund der Erfolge des Österreichischen Bundesjugendorchesters haben sogar die Wiener Philharmoniker die Patronanz über die Jugendphilharmonie übernommen.

Die jungen Talente hatten im Rahmen dieser Vereinsaktivität die Möglichkeit, in sogenannten Arbeitsphasen ihr Wissen und Können zu erweitern. Dabei stellten mehrere solche Arbeitsphasen pro Jahr, zu denen Gastprofessoren gewonnen werden konnten, den Schwerpunkt dieser den Vereinsstatuten entsprechenden Aktivität dar. Vor jeder Arbeitsphase wurden die entsprechenden

Noten auf einem vereinseigenen Spezialkopierer vervielfältigt und an die Teilnehmer zum Üben verschickt, damit diese bereits gut vorbereitet zusammenkommen und sich unter kundiger Anleitung gemeinsam auf das Erarbeiten und Ausfeilen der verschiedenen Orchesterwerke konzentrieren konnten.

Als Orte der Begegnung wurden zum überwiegenden Teil Bildungshäuser in ganz Österreich gewählt, wie z.B. Bad Schruns, St. Pölten, Puchberg, Seggau, Deutschfeistritz. Letztlich bildeten Konzerte und Tourneen, die teilweise auch ins Ausland führten, den Abschluß.

In der nachstehenden Abbildung ist das Große Österreichische Bundesjugendorchester im Großen Musikvereinssaal in Wien abgebildet. Es umfaßte damals ca. 80 bis 90 junge Musiker im Alter von 13 bis 25 Jahren.



Österreichisches Bundesjugendorchester

Die erste sogenannte Arbeitsphase des Bundesjugendorchesters fand zu Ostern 1976 statt, das letzte Konzert war im Sommer 1987.

Das Kuratorium des Vereines hat in der Sitzung am 17. Mai 1989 die "vorübergehende Stilllegung" des Orchesters beschlossen, wobei diese Stilllegung zum Zeitpunkt der Prüfung noch andauerte. Der Grund für die Stilllegung des Österreichischen Jugendorchesters dürfte in einem Konkurrenzverhältnis zu anderen Ausbildungsstätten gelegen sein, wobei es immer schwieriger wurde, entsprechende junge, talentierte Musiker zu finden.

Festzustellen ist, daß dadurch ein Teil des Vereinszweckes weggefallen ist. In den Vereinsstatuten heißt es dazu wörtlich:

"Dies soll insbesondere durch das Abhalten von Jugendmusikwettbewerben einschließlich der Förderung der gefundenen Begabungen durch ein österreichisches Jugendorchester (Österreichische Jugendphilharmonie) und durch Maßnahmen für eine internationale Zusammenarbeit auf diesem Gebiet geschehen."

Quartettkurse

Offenbar als Ersatz für die Orchesteraktivitäten wurden sogenannte Quartettkurse ins Leben gerufen, von denen der erste im Frühjahr 1991 stattfinden soll. Für die Abhaltung dieser Kurse wurde das ungarische Bartóck-Quartett engagiert.

Der Landesrechnungshof stellt hiezu fest, daß diese Quartettkurse in den Vereinsstatuten noch nicht verankert sind, und diese Aktivität noch einer entsprechenden Behandlung in dem dafür zuständigen Kuratorium zuzuführen ist.

Schallplatte

Unter dem Sammelbegriff "Schallplatte" sind jene Aktivitäten des Vereines zu verstehen, die mit der akustischen Dokumentation der Vereinstätigkeit zusammenhängen. Insbesondere sind hier die akustischen Aufzeichnungen der Wettbewerbe und Preisträgerkonzerte zu nennen, die nach entsprechender tontechnischer Bearbeitung durch Prof. Knoppek auf Schallplatte gepreßt oder neuerdings auch als Compact-Disk hergestellt werden und zum Verkauf an die Teilnehmer und deren Angehörigen zur Verfügung stehen.

Diese tontechnischen Bearbeitungen durch den Generalsekretär erfolgen teils mit Hilfe vereinseigener Geräte, teils mit Geräten aus seinem Privatbesitz.

Wettbewerb

Seit dem Jahre 1969 werden in Leoben die Wettbewerbe "Jugend musiziert" in einem zweijährigen Abstand kontinuierlich durchgeführt.

Dabei ist die Jugend aufgefordert, im Vorspielen das Beste zu geben und dadurch wiederum Vorbild für andere zu sein. Bei diesem Musizieren werden die Jugendlichen von einer fachkundigen Jury beurteilt.

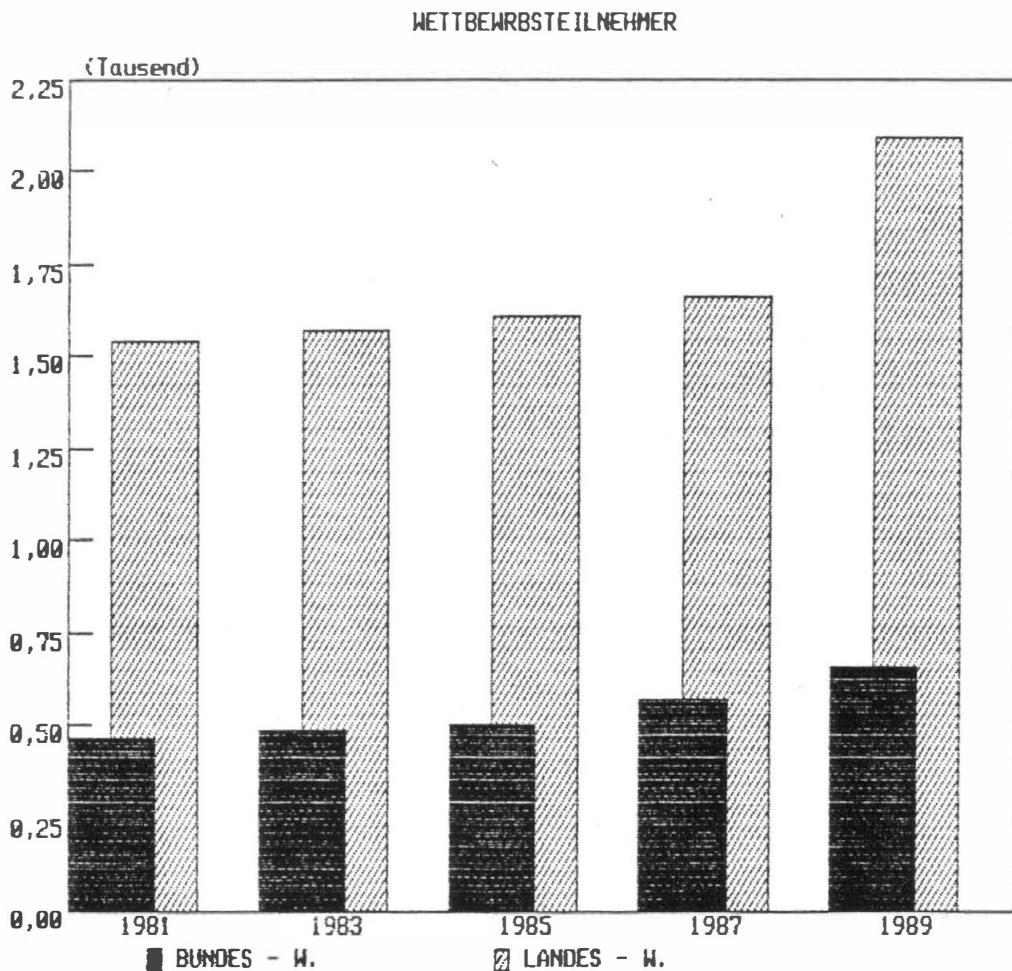
Einer breiten Öffentlichkeit wird dann bei den Wertungsveranstaltungen auf Landes- und Bundesebene vorgeführt, welche Leistungen in den verschiedenen Altersgruppen zu erreichen sind. Dadurch wurden schon überragende junge Musikerpersönlichkeiten entdeckt, weithin bekanntgemacht und einer Förderung empfohlen.

Diese Wettbewerbsaktivitäten stellen in übereinstimmender Meinung des Landesrechnungshofes und der Vereinsgeschäftsführung den zentralen Schwerpunkt der Vereinstätigkeit dar. Die Abwicklung des Wettbewerbsgeschehens geht so vor sich, daß den sogenannten **Bundeswettbewerben** in Leoben als Vorstufe in den einzelnen Bundesländern **Landeswettbewerbe** in den jeweiligen Landeshauptstädten vorausgehen, die den Zweck haben, eine Selektion aus der Flut der Anmeldungen zu treffen.

Für die Teilnahme an den Wettbewerben sind die zu wählenden Vorspielstücke genau in den durch den Verein 1988 erstellten Literaturempfehlungen aufgelistet, was eine Vergleichbarkeit der zu Beurteilenden ermöglicht und auch der Jury das Beherrschen ausgefallener Werke erspart.

Diese Literaturempfehlungen sind äußerst detailliert und nach einzelnen Instrumenten geordnet erstellt, auch wurden die angegebenen Werke mit entsprechenden Schwierigkeitsangaben versehen. Eine Einteilung der Werke erfolgte außerdem nach fünf Stilepochen. Dem wissenschaftlichen Standard genügend finden sich auch alle relevanten Verzeichnisse und Register, wie z.B. für Komponisten, Instrumente und Musikverlage.

Die nachfolgende Darstellung zeigt die Teilnehmerentwicklung der beiden genannten Wettbewerbe, wobei Detailzahlen nach Bundesländern aufgliedert in der Beilage 4 an den Bericht angefügt sind:



Aus dieser Darstellung ist der kontinuierliche und zuletzt stärkere Anstieg der Teilnehmer zu erkennen, der nach Meinung des Landesrechnungshofes fundiert den Schluß zuläßt, daß der Vereinszweck hinsichtlich der musizierenden Jugend bei den Wettbewerben als durchaus erreicht anzusehen ist.

Zeitung

Der Verein gibt auch eine eigene Zeitung heraus, die vierteljährlich erscheinenden "Informationen", in denen über das Vereinsgeschehen berichtet wird und verschiedene Beiträge zu musikalischen Themen behandelt werden. Der redaktionelle Teil der Zeitung sowie Layout-Tätigkeiten werden im Büro des Vereines unter anderem vom Generalsekretär durchgeführt, wobei die einzelnen Seiten unter Zuhilfenahme eines Personalcomputers mit Scanner, Desktop-Publishing-Software und einem Laserdrucker für die Druckerei erstellt werden. Die Zeitung erreicht eine Auflage von ca. 10.000 Stück und wird an die Teilnehmer von Wettbewerben bzw. Arbeitsphasen sowie Mitglieder und dem Verein Nahestehende verschickt.

Dabei erfolgen das von der Post geforderte Sortieren nach Postleitzahlen und das Ausdrucken der Etiketten ebenfalls über die beschriebene PC-Konfiguration.

Die Zeitung ist seit der vierten Ausgabe 1990 nicht mehr kostenlos, vielmehr beträgt der Einzelpreis S 35,- - bzw. kostet das Jahresabonnement S 100,--. Ebenso sind auch die Stellenanzeigen in dieser Zeitschrift nicht mehr gratis.

IV. MITTELAUFBRINGUNG DES VEREINES

Zur Erreichung des Vereinszweckes sind neben ideeller Unterstützung auch finanzielle Mittel erforderlich.

Aus der Analyse der vorgelegten Unterlagen ergibt sich die nachstehende Gliederung einerseits in Subventionen, Spenden und ähnlichen Zuwendungen sowie andererseits in Erträge aus Eintrittsgeldern, Schallplattenverkäufen und ähnliche selbst erwirtschaftete Erträge:

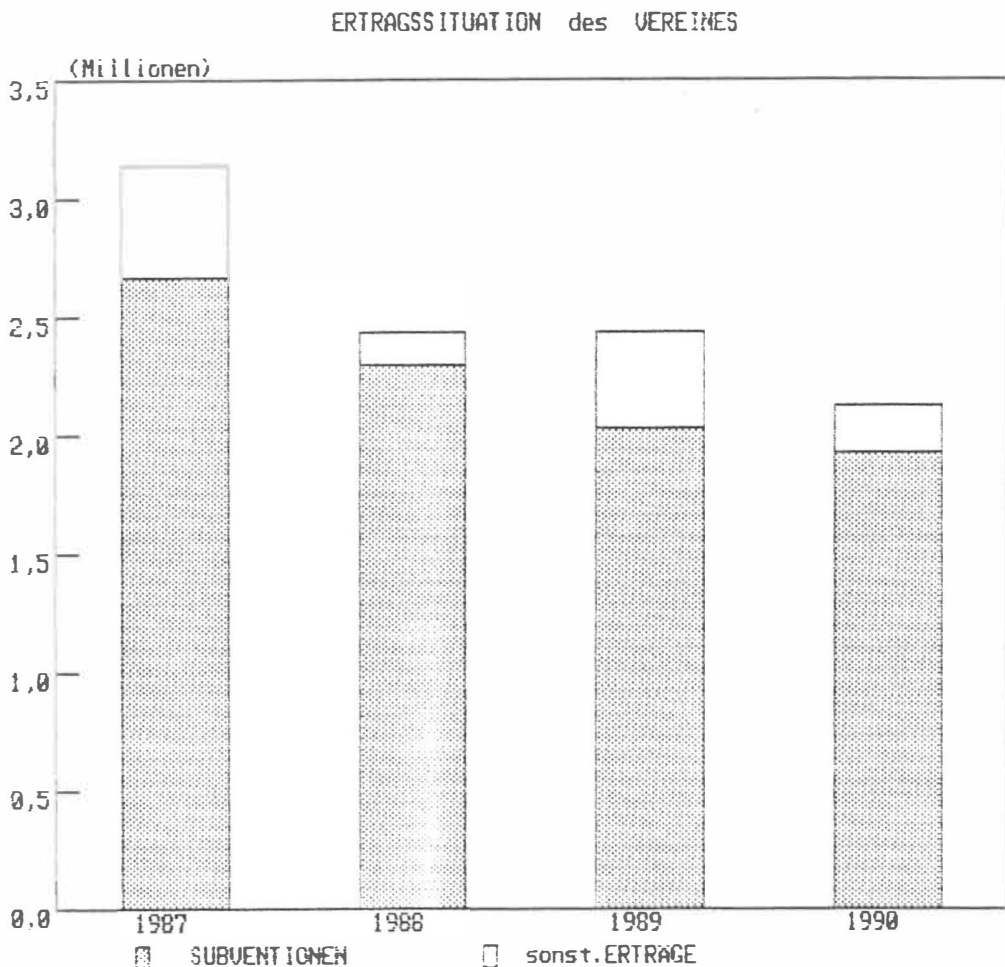
ALLE WERTE IN TSD öS	1987	1988	1989	1990 1)
SUBVENTIONEN SPENDEN U.Ä.	2657,2 (85 %)	2289,6 (94 %)	2026,1 (83 %)	1922,6 (91 %)
SO.ERTRÄGE	477,2 (15 %)	135,9 (6 %)	401,0 (17 %)	194,7 (9 %)
SUMME (100 %)	3122,0	2425,5	2427,1	2117,3

1) Die Zahlen 1990 sind als vorläufige Werte zu betrachten, da zum Zeitpunkt der Prüfung der Jahresabschluß noch nicht durchgeführt war.

Dabei ist in dieser Ertragsstruktur deutlich zu erkennen, daß der Verein seine Erträge zum größten Teil aus Subventionen, Spenden und ähnlichen Beträgen bezieht, weshalb nach Meinung des Landesrechnungshofes einer effizienten Information der im Kuratorium zum größten Teil vertretenen Geldgeber erhöhte Bedeutung zukommt.

Die Tatsache, daß sich der Anteil der selbst erwirtschafteten Erträge im wettbewerbsbestimmenden Zweijahresrhythmus steigend darstellt, darf nicht darüber hinwegtäuschen, daß diese Steigerung als äußerst langsam zu beurteilen ist.

Außerdem kommt sie dadurch zustande, daß die Subventionen und ähnliche Erträge ebenso wie die Gesamtertragssumme rückläufig sind, was durch die nachstehende Graphik klar zum Ausdruck kommt:



Die Zuordnung der einzelnen Subventionen, Spenden und restlichen Erträge zu den einzelnen Bereichen des Vereins ist in der nachstehenden Tabelle dargestellt, wobei der Landesrechnungshof der Vollständigkeit halber anmerkt, daß die Wettbewerbe in zweijährigem Abstand stattfinden, zuletzt im Jahre 1987 und im Jahre 1989.

Die Tabelle ist nun derart zu lesen, daß in der jeweils ersten Zeile die Subventionen, Spenden und derartige Erträge angeführt sind, in der jeweils zweiten Zeile die erwirtschafteten Erträge und in der dritten nach rechts versetzten Zeile die Summenbildung erfolgt:

S U B V E N T I O N E N U N D E R T R Ä G E				
ALLE WERTE IN TSD öS	1 9 8 7	1 9 8 8	1 9 8 9	1 9 9 0 ¹⁾
BÜRO	0,0 0,0 0,0	0,0 18,0 18,0	0,0 0,0 0,0	0,0 0,0 0,0
GESCHÄFTS- FÜHRUNG GESAMT	0,0 0,0 0,0	0,0 0,0 0,0	0,0 0,0 0,0	0,0 0,0 0,0
KURATORIUM FACHAUSSCH. GESAMT	0,0 0,0 0,0	0,0 0,0 0,0	0,0 0,0 0,0	0,0 0,0 0,0
ORCHESTER GESAMT	0,0 193,2 193,2	150,0 0,0 150,0	0,0 24,5 24,5	0,0 2,4 2,4
QUARTETT	0,0 0,0 0,0	0,0 0,0 0,0	0,0 0,0 0,0	11,0 76,5 87,5
SCHALL- PLATTE GESAMT	0,0 53,0 53,0	0,0 23,2 23,2	0,0 89,5 89,5	0,0 21,5 21,5
VEREIN ALLGEMEIN	2425,7 39,1 2464,8	2139,6 21,4 2161,0	1878,0 25,7 1903,7	1885,2 8,2 1893,4
WETTBEWERB GESAMT	141,2 231,5 372,7	0,0 20,5 20,5	148,1 183,7 331,8	0,0 32,7 32,7
ZEITUNG	0,0 38,3 38,3	0,0 52,8 52,8	0,0 77,6 77,6	26,4 53,4 79,8
VEREIN GESAMT	2657,2 477,2 3122,0	2289,6 135,9 2425,5	2026,1 401,0 2427,1	1922,6 194,7 2117,3

1) DIE ZAHLEN 1990 SIND ALS VORLÄUFIGE WERTE ZU BETRACHTEN, DA ZUM ZEIT-
PUNKT DER PRÜFUNG DER JAHRESABSCHLUß NOCH NICHT DURCHFÜHRT WAR.

Die weitere Detaillierung der einzelnen Zahlen ist in der Beilage 5 dem Bericht angefügt.

Subventionen des Landes Steiermark

Das Land Steiermark hat dem Verein in den letzten zehn Jahren eine laufende Subvention, aber auch zusätzliche Beträge zukommen lassen:

Laufende Subventionen:

Jahr	Betrag
1980	S 225.000,--
1981	S 281.000,--
1982	S 250.000,--
1983	S 300.000,--
1984	S 300.000,--
1985	S 300.000,--
1986	S 366.000,--
1987	S 366.000,--
1988	S 366.000,--
1989	S 366.000,--
1990	S 366.000,--
insgesamt	S 3,486.000,--

Zusätzlich erhielt der Verein noch die folgenden Beträge:

1986	S	50.000,--	6-378 J 33/8-86
1987	S	50.000,--	6-378 J 33/12-87
1987	S	50.000,--	6-378 F 4/269-87
1988	S	50.000,--	6-378 J 33/16-88
<hr/>			
insges.		S 200.000,--	
<hr/> <hr/>			

Dazu stellt der Landesrechnungshof fest, daß diese angeführten Beträge den Regierungsanträgen zufolge in den jeweiligen Jahren in den ordentlichen Jahresvoranschlägen zur "... Förderung von Jugendinstitutionen, Veranstaltungen von Jugendverbänden und Jugendobjekten ..." veranschlagt waren und auch in der Buchhaltung des Vereines als Vereinsförderung wiederzufinden sind.

Die vier genannten Regierungssitzungsanträge sind als Beilage 6 dem Bericht angefügt.

Zusammenfassend stellt der Landesrechnungshof fest, daß der Verein "Jugend musiziert" in den Jahren 1980 bis einschließlich 1990 insgesamt

S 3,686.000,--

vom Land Steiermark erhalten hat.

V. FESTSTELLUNGEN ZUM RECHNUNGSWESEN

1. Kontendokumentation

Die bestehende Kontendokumentation ist nach der Kontenlogik der doppelten Buchhaltung angelegt. Es gibt Bestandskonten und Erfolgskonten. Die sachliche Gliederung folgt einem auf die Bedürfnisse des Vereines "Jugend musiziert" ausgelegten Kontenplan.

So können beispielsweise die einzelnen Aufwands- und Ertragskonten in die nachfolgenden Geschäftssparten aufgesplittert werden. Die Zuordnung wird durch eine numerische Erweiterung der Kontonummer (0, 1 oder 2) signalisiert:

- Wettbewerb (0)
- Jugendphilharmonie (1) und
- Schallplatte (2).

Die Sachkonten weisen folgende Besonderheiten auf:

- * Während des Jahres wird vor Ort händisch gebucht, wobei die Sachkonten lediglich die laufenden Summenzugänge, nicht aber die Eröffnungswerte ausweisen.

- * Erst im Zuge der Erstellung des Jahresabschlusses werden die Kontensalden der Handdurchschreibebuchführung und die Eröffnungswerte in eine EDV-unterstützte Fernbuchhaltung (Büro des Steuerberaters) zusammengeführt und um die erforderlichen Umbuchungen ergänzt.

Gegen diese grundsätzlich unbedenkliche Vorgangsweise bestehen jedoch, wie die Prüfung zeigte, **gewisse Vorbehalte**:

- In der ersten Betrachtung erscheinen zwei Buchhaltungen, deren Zusammenschluß und Geschlossenheit von vornherein nicht zu vermuten ist.
- Die Kontonummern der Handdurchschreibebuchführung gehen nicht immer mit denen der EDV-Buchhaltung konform. So wird ein Subventionsertragskonto der Handdurchschreibebuchhaltung mit 801 bezeichnet und in der Kontenklasse 8 verwaltet, während dasselbe Konto in der EDV-Buchführung unter 0801 systematisch der Kontoklasse 0 zugeordnet ist.
- Aus einem vermeintlichen Sparsamkeitsdenken heraus werden Kontoblätter der EDV-Buchhaltung nur dann ausgedruckt, wenn am Konto Um- bzw. Nachbuchungen erforderlich werden. Fallen beispielsweise während des Jahres keine Buchungen in der Handdurchschreibebuchführung an und werden auch keine Um- und Nachbuchungen notwendig, liegt physisch gar kein Kontoblatt auf. Aus diesem Grund wird man in der

Buchhaltung der einzelnen Jahre beispielsweise vergebens ein Kontoblatt des starren Kapitalkontos, das seit Jahren einen unveränderten Kontostand von S 314.466,43 aufweist, suchen.

- Fallen auf einem Konto wohl unterjährige Buchungen, aber keine Umbuchungen an, so besteht zwar ein Kontoblatt in der Handdurchschreibebuchführung, nicht aber in der EDV-Buchführung. In diesem Falle wird auch hinsichtlich von Bestandskonten keine Kontoeröffnung und generell kein Kontoabschluß ausgewiesen.
- Die Handdurchschreibebuchführung weist nur Bleistiftsummen auf. Nachdem eine Saldendokumentation zur Überleitung in die EDV-Buchführung nicht erfolgt, besteht keine Gewähr für Vollständigkeit und Geschlossenheit der händisch geführten Konten. Es ist folglich auch keine Formalkontrolle durch Summengleichheit von Soll- und Habensalden gewährleistet.
- Die EDV-Buchhaltung weist kein Eröffnungsbilanzkonto und keine Abschlußkonten (GuV-Konto bzw. Schlußbilanzkonto) aus. Der Abschluß mündet direkt in die Bilanz und die GuV-Rechnung, worin die Kontenzusammenhänge nicht sichtbar sind.
- Die Umbuchungen sind zwar betragsmäßig in Listen erfaßt, aber nur äußerst dürftig inhaltlich erklärt, verbal begründet (Beilage 7) und belegt.

Die **Geschlossenheit zwischen Aufschreibung und Abschluß** stellt eine Grundregel kaufmännischer Wirtschaftsführung dar. Es liegt auf der Hand, daß ein ansonsten vorliegendes offenes Rechnungssystem eher fehleranfällig ist, als ein geschlossener Verrechnungskreis, der allein schon den Vorteil der permanenten Formalkontrolle durch die bereits erwähnte Soll- und Haben-gleichheit aufweist. Äußerlich erweckt das vorliegende System, da es nicht dokumentarisch zusammengebaut und abgeschlossen ist, den Eindruck eines offenen Systems. Tatsächlich ist aber über die EDV-Software, die auf doppischer Systematik fußt, eine Geschlossenheit gewährleistet.

Diese Erkenntnis ist zwar für sich beruhigend, ansonsten ist damit in der Praxis nichts gewonnen, da das EDV-Programm eine schrittweise Dokumentation nach Eröffnung, Summenzugängen, Salden, Um- und Nachbuchungen und Abschluß nicht anbietet und damit einen sicheren schnellen Nachvollzug bzw. Überblick nicht gewährleistet. Erst im Zuge der Prüfung wurden beispielsweise Saldenausdrucke angefertigt, die im gewissen Maß eine Prüfungserleichterung gewährten.

Die vorgefundene Buchhaltung wird den an sie gestellten **Anforderungen bezüglich von Informationsvermittlung, Transparenz und Prüfbarkeit nur sehr unzureichend gerecht**. Selbst bezüglich der praktischen Anwendung bleiben Wünsche offen. Dies wird beispielsweise an Äußerungen von Mitarbeitern im Generalsekretariat deut-

lich, wonach die Buchhaltung, als sie noch in Eigenregie vom Verein geführt worden war, einen wesentlich effizienteren Datenzugriff gewährleistet hat.

Eine Ursache für die **mangelnde Transparenz des Rechnungswesens** ergibt sich neben den dargestellten Kontrollerschwernissen aus dem Umstand, daß ein einheitlicher Betrieb geführt wird, der in einem Teilbereich ein unentbehrliches Mittel zur Erreichung des Vereinszweckes darstellt und insoferne steuerbegünstigt ist, aber in einem anderen Teilbereich eine steuerbegünstigungsschädliche Tätigkeit aufweist, und daß eine Trennung dieser Teilbereiche zumindest im nachhinein schwer möglich ist.

Neben der Vereinen nicht ab sprechbaren Privatsphäre treffen im Sinne des § 45 Bundesabgabenordnung (BAO) folgende betriebliche Betätigungen zusammen:

- **Unentbehrlicher Hilfsbetrieb** (wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb gemäß § 45 Abs. 2 BAO):
Ein solcher Betrieb liegt vor, wenn die betreffende Betätigung des Vereines für die Erreichung des ideellen Vereinszweckes unentbehrlich ist, d.h. der Vereinszweck ohne diesen Betrieb nicht erreicht werden könnte. Dies trifft auf den **Wettbewerb** und die **Österreichische Jugendphilharmonie** zu.

Zufallsüberschüsse, die bei einem unentbehrlichen Hilfsbetrieb anfallen, sind Körperschaftssteuerfrei und gewerbesteuerfrei. Für die Umsätze solcher Betriebe besteht in der Regel keine Umsatzsteuerpflicht, sondern Liebhabereivermutung.

- **Begünstigungsschädlicher Gewerbebetrieb** (Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb gemäß § 45 Abs. 3 BAO):

Wirtschaftliche Geschäftsbetriebe, die weder einen unentbehrlichen, noch einen entbehrlichen Hilfsbetrieb (gemäß § 45 BAO) darstellen, sind nicht nur grundsätzlich im vollen Umfang steuerpflichtig, sie führen auch grundsätzlich zum Verlust aller steuerlichen Begünstigungen des Vereines, sofern keine automatische oder bescheidmäßige Ausnahmegenehmigung vorliegt.

Als Gewerbebetrieb wird die Herstellung der **Wettbewerbsschallplatte** angesehen.

Vom Betriebsfinanzamt wird Liebhaberei nur auf den Wettbewerb, nicht aber auf die Österreichische Jugendphilharmonie bezogen. Aus diesem Grund wird für die Jugendphilharmonie ein Vorsteuerabzug bei der Umsatzsteuer zugelassen. Diese Vorgangsweise wird als günstiger erachtet, obgleich ein Beweis darüber nicht geführt werden konnte, da eine Trennung der Vorsteuer in Jugendphilharmonie und Schallplatte dem Grunde nach nicht besteht. Nachdem die Jugendphilharmonie mittlerweile

stillgelegt ist, hat der Landesrechnungshof auch aus zeitlichen Erwägungen von einer entsprechenden Analyse Abstand genommen.

Der Umstand, daß ein **einheitlicher Betrieb** geführt wird, in dem je nach Zuordnung keine Vorsteuer, volle Vorsteuer oder eine anteilige Vorsteuer anfällt, hat zur Kontenintransparenz ganz wesentlich beigetragen, da die unterjährigen Zuordnungen im Zuge der Abschlußarbeiten weitgehend wieder korrigiert werden.

Betrachtet man beispielsweise die Umsatzsteuererklärung des Jahres 1989 (Beilage 8) näher, so springt ins Auge, daß die während des Jahres erklärten Ergebnisse zu einem Umsatzsteuerguthaben aufgrund geltend gemachter Vorsteuer von S 114.837,00 geführt haben. Dieses Ergebnis mußte anlässlich der Abgabe der Gesamtjahressteuererklärung auf S 22.220,00 herunterkorrigiert werden, wodurch sich das unterjährig aufgebaute Guthaben im Ausmaß von S 92.617,00 als falsch erwiesen hat.

Derartige erhebliche Erklärungsberichtigungserfordernisse lassen sich nicht mit gelegentlichen Irrtümern erklären, sondern sind wohl auf fachliche Unzulänglichkeiten zurückzuführen.

2. Periodengerechtigkeit der Buchhaltung

Im kaufmännischen Rechnungswesen - Doppik - sind Abgrenzungen vorzunehmen, die der periodengerechten Erfassung der Aufwendungen und Erträge dienen. Im Sinne der Periodisierung sind die Geschäftsvorfälle unabhängig vom Zeitpunkt der Zahlung verursachungsgemäß der einzelnen Periode zuzuordnen. Aufwendungen und Erträge sind der Periode zuzurechnen, in der die Leistungen abgesetzt wurden. Eine periodengerechte Erfolgsermittlung im Sinne der Grundsätze ordnungsmäßiger Bilanzierung ist dann gegeben, wenn genau jene Aufwendungen und Erträge verrechnet erscheinen, die auch wirtschaftlich in diese Abrechnungsperiode gehören.

Eine periodische Aufwands- und Ertragsverteilung verlangt die Bildung von Rechnungsabgrenzungsposten, kurzfristigen Verbindlichkeiten und kurzfristigen Forderungen sowie von Rückstellungen und allenfalls Rücklagen. Hierbei gilt, daß auch durch das Zurechnen oder Nichtzurechnen von Vorgängen zu einer Periode, der Periodenerfolg ganz wesentlich beeinflußt wird, selbst wenn sich eine Verschiebung in der Folgeperiode wieder ausgleichen kann oder über den Lebenszeitraum einer Unternehmung (Totalperiode) unerheblich erscheinen mag. Die stichtagskonforme Erfassung von Forderungen und Verbindlichkeiten entspricht den Wesensmerkmalen einer periodengerechten Aufwands- und Ertragsrechnung.

Wenn eine kaufmännische Buchführung gewählt wird, müssen auch ihre Kriterien verbindlich sein; d.h. die Erhebung der Forderungen und Verbindlichkeiten müssen exakt auf den Bilanzstichtag bezogen werden. Daß dies beim Verein "Jugend musiziert" nicht immer gegeben ist, läßt sich an einer Reihe von Beispielen ersehen.

Im folgenden werden einige Beispiele angeführt, die ganz wesentliche Verzerrungen des ausgewiesenen Periodenerfolges bewirkt haben. Ihrer Art nach sind sie als

- Erlösverlagerungen
- Subventionsumleitungen (sg. Ausgleichssubventionen)
- Aufwandsverlagerungen und
- durchlaufende Posten (Sonderpreise)

zu unterscheiden. Dieser Struktur entsprechend werden auch die nachfolgenden Beispiele dargestellt.

Erlösverlagerungen

Am Konto 8071 "Eintrittsgelder und Honorare" sind am 23. Jänner 1987 S 126.494,70 und am 4. Februar 1987 S 2.000,-- (gegen Bankkonto 210) als Erlös verbucht. Hierbei handelt es sich um die "Rechnung Nr. 14/1986" vom 19. November 1986 (Bankbeleg Nr. 18/1987 laut Beila-

ge 9), womit das Konzert vom 1. November 1986 der Konzerthausgesellschaft gegenüber abgerechnet wurde. Die Leistung ist eindeutig im Jahre 1986 vom Verein "Jugend musiziert" erbracht worden, während die Zahlung in zwei Teilen im Jänner bzw. Februar 1987 erfolgt ist.

Im Sinne einer periodengerechten Erlösabgrenzung hätte daher der **Erlös im Jahre 1986 erfaßt und als offene Forderung in das Jahr 1987 übernommen werden müssen.** Es ist daher das Jahresergebnis 1986 verkürzt und das Jahresergebnis 1987 überhöht ausgewiesen.

Dem Charakter als vereinbartes Entgelt entsprechend, hätte die Umsatzsteuerung auch im Jahre 1986 und nicht erst 1987 erfolgen müssen. Davon abgesehen, wurde wie aus der Beilage 9 zu ersehen ist, keine Umsatzsteuer in Rechnung gestellt. Damit ist dem Verein ein **finanzieller Nachteil in Höhe von S 12.849,-- erwachsen.**

Beispiele für Erlösverlagerungen verschiedenster Art sind in der Vereinsbuchhaltung mit einer gewissen Regelmäßigkeit anzutreffen. Die Rechnungen Nr. 23 und 31 aus 1988 (Beilage 10), mit denen Inserate in den Vereinsinformationen verrechnet wurden, sind zwar erst im Jahre 1989 bezahlt worden, wirtschaftlich aber der Rechnungsperiode 1988 zuzuordnen. Insgesamt sind mit den beiden Rechnungen Erlöse von **rund S 20.000,-- unzulässigerweise erst im Jahre 1989 anstelle richtig im**

Jahre 1988 erfaßt und versteuert worden. Die Umsatzsteuer stellt auf vereinbarte Entgelte ab, während die ebenfalls berührte Landesanzeigenabgabe im Jahr der Entgeltsvereinnahmung anfällt.

Subventionsumleitung

Der Begriff "**Ausgleichssubventionen**" wurde vom Verein "Jugend musiziert" geprägt und bezeichnet eine vom Zufluß abweichende vereinsinterne Periodenzuordnung von Subventionen. Der Grund wird darin gesehen, daß die Subventionen pro Kalenderjahr eher gleichmäßig anfallen, während die Wettbewerbe in einem zweijährigen Turnus angelegt sind. Die Kosten wachsen daher mit zunehmender Nähe zum Wettbewerb progressiv.

Der **ungleiche Subventionsanfall bzw. Subventionsverbrauch** wird durch Abgrenzung von Subventionen ausgeglichen. Im Jahre 1988 wurden, wie aus dem Konto 351 der Buchhaltung (Beilage 11) zu ersehen ist, beispielsweise S 241.046,-- zugeflossene Subventionen ertragsmäßig eliminiert und ins Jahr 1989 (Wettbewerbsjahr) verlagert.

Der Landesrechnungshof kann der allein von vereinsinternen Vorstellungen, nicht aber von den Intentionen der Subventionsgeber getragenen Vorgangsweise, nicht beipflichten. Subventionen sind den Zusagegrundlagen entsprechend auszuweisen und nicht nach Gutdünken im Wert

und nach Subventionsgebern zu strukturieren. Der erstrebte Ausgleichseffekt zwischen den beiden Jahren des Wettbewerbsturnusses ist allein über die Bildung und nachfolgende Auflösung einer Rücklage zulässig, da nur so die allzeit erforderliche Transparenz besteht.

In der GuV-Rechnung des Jahres 1988 wird man vergeblich einen Hinweis für ein Korrekturerfordernis der zugeflossenen Subventionen in Höhe von S 241.046,00 suchen. Auch in der Bilanz wird keine diesbezügliche Erläuterung gegeben. Nur Insider haben überhaupt den Informationszugang, daß in der mit "Verbindlichkeiten Wettbewerb" überschriebenen Ansatzgruppe im Ansatz "Anz. Subvention (Sponsorm. zweckgebunden)" obiger Betrag inkludiert und sozusagen für das Folgejahr reserviert ist. Anstelle richtig als Eigenkapital ist der genannte Subventionszufluß als Fremdkapital deklariert und vermittelt insofern ein völlig falsches Bild. **Der Verein macht sich dadurch ärmer, als er in Wahrheit ist.**

Die burgenländische Landesregierung gewährte im Jahre 1986 eine Subvention in Höhe von S 59.940,--. Die Auszahlung erfolgte (Beilage 12) im Jänner 1987.

In der Bilanz per 31. Dezember 1986 ist dieser Betrag korrekt mit S 26.840,-- im Ansatz "Kundenforderungen" und mit S 33.100,-- im Ansatz "Forderungen OEJPH" enthalten, da offenbar zum Bilanzstichtag eine konkrete Subventionszusage bereits vorgelegen hat.

Durch den Zahlungseingang im Jänner 1987 wurden die Eröffnungswerte - wenn auch in der Vereinsbuchhaltung optisch nicht ersichtlich - ausgeglichen (Beilage 13), womit der Vorgang korrekt erledigt und beendet gewesen wäre. In der Vereinsbuchhaltung des Jahres 1987 scheint jedoch ein zweiter bezughabender Buchungsvorgang (Buchungssatz: Subvention Konto 8010 an Anzahlung Subvention Wettbewerb 1987 Konto 351) in Höhe von S 22.560,00 auf (Beilage 14). Damit wird die im Vorjahr (1986) bereits voll als Ertrag erfaßte Subvention anteilig wieder egalisiert.

Eine endgültige Periodenzuordnung ist bis einschließlich der Bilanz 1989 nicht wieder erfolgt. Mit anderen Worten wird auf diese Art und Weise ein **Subventionsteil vom Jahre 1986 in das Jahr 1990 verlagert**. Derartige **willkürliche Ergebnisveränderungen sind mit den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung und Bilanzierung nicht zu vereinbaren**. Auf den damit verbundenen "Körperbergeldeffekt" wird unter der Berichtspassage "Unberichtigter Bilanzansatz" auf Seite 49 näher eingegangen.

Aufwandsverlagerung

Am Konto 3501 "Sonstige Verbindlichkeiten (ÖJPH)" sind optisch zwar nicht sichtbar, aber nach den Intentionen der eingangs im Berichtskapitel Kontendokumentation dargestellten Handhabung per 1. Jänner 1987 S 197.445,60 (Beilage 15) an Verbindlichkeiten aus dem Jahre 1986 vorgetragen.

Bei näherer Kontodurchsicht erweist es sich, daß alle erfaßten Geschäftsfälle mit einer Orchesterarbeitsphase im Bildungshaus Neuwaldegg in Wien in der Zeit vom 1. bis 11. Februar 1987 (Verpflegung, Nächtigung, Anmietung von Kursräumen, Instrumententransport, Klavierstimmung, Transfers, Reisespesen) im Zusammenhang stehen. Alle Kosten sind erst im Februar 1987 entstanden und **können daher in dieser Form nicht in eine bereits abgelaufene Rechnungsperiode zurückverlagert werden.** Die Rechnungsabschlüsse 1986 und 1987 sind daher durch wechselweise Verzerrungen im obigen Ausmaß materiell falsch.

Der prinzipiell gleiche Vorgang wiederholt sich auch zum Jahreswechsel 1988/89 am Konto 3501 "Sonstige Verbindlichkeiten". In der Bilanz per 31. Dezember 1988 sind unter der Bezeichnung "Sonstige Verbindlichkeiten OEJPH" S 150.571,10 angesetzt, wovon S 147.467,90 Leistungen (Beilage 16) betreffen, die im Jahre 1989 erbracht und abgeschlossen wurden. Im Detail handelt es sich hierbei um am 4. und 5. Jänner 1989 in Bad Gastein absolvierte Konzerte des Bartók-Quartetts. Das Jahresabschlußergebnis des Jahres 1988 wurde daher zugunsten des Jahresergebnisses 1989 schlechter dargestellt, als es den tatsächlichen Verhältnissen entspricht. **Naturgemäß sind beide Jahresabschlüsse durch die wechselweisen Verzerrungen materiell unrichtig.**

Im Zusammenhang mit der Honorarverrechnung des vorgeannten Béla Bartók-Quartetts aus Budapest (Beilage 17) ist festzuhalten, daß der im Sinne des § 99 Einkommens-

steuergesetz 1972 in besonderen Fällen vorgesehene Steuerabzug aufgrund des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen Österreich und Ungarn, BGBl. Nr. 52/1976, nicht zum Tragen kommt. Im Sinne dieses Doppelbesteuerungsabkommens mit Ungarn dürfen in Ungarn ansässige freiberuflich oder gewerblich tätige Künstler in Österreich grundsätzlich nicht besteuert werden, es sei denn, sie verfügen in Österreich über eine feste Einrichtung oder Betriebsstätte. Nach Auffassung des Landesrechnungshofes war daher im konkreten Fall keine Steuer zu entrichten, wodurch dem Verein ein **finanzieller Nachteil von S 25.000,-- erwachsen ist.**

Während in diesem Fall eine Steuer bezahlt wurde, die nicht hätte bezahlt werden müssen, war speziell im Zusammenhang mit Aushilfsarbeiten (Beilage 18) immer wieder festzustellen, daß keine Lohnsteuer abgeführt wurde. Diesbezüglich ist daher immer mit Nachforderungen durch die Finanzverwaltung zu rechnen. Gemäß § 78 und § 79 Einkommenssteuergesetz 1972 ist der Arbeitgeber verpflichtet, bei jeder Lohnzahlung die Lohnsteuer des Arbeitnehmers einzubehalten und spätestens am 10. Tag des Folgemonats an das Finanzamt abzuführen.

Durchlaufende Posten

Bezüglich der buchtechnischen **Handhabung von Sonderpreisen**, die von verschiedenen privaten und öffentlichen Institutionen (Beilage 19) in Geld gestiftet werden,

hat der Landesrechnungshof eine durchlaufende Gebarung festgestellt. Begründet wurde diese Vorgangsweise vom Generalsekretär des Vereines damit, daß dieses Geld im Namen des Stifters verausgabt wird und folglich beim Verein nur durchläuft.

Der Landesrechnungshof kann sich dieser Auffassung aus sachlichen und rechtlichen Erwägungen nicht anschließen, weil ansonsten alle mit Verwendungsaufgaben versehene Subventionen und Spenden als durchlaufende Gebarung sich nicht mehr in der GuV-Rechnung niederschlagen bräuchten und damit wesentliche Teilbereiche jeglicher interner und externer Gebarungskontrolle entziehbar wären. Davon abgesehen, bestehen zwischen Stifter und Preisträger keine unmittelbaren Rechtsbeziehungen, die eine durchlaufende Gebarung rechtfertigen würden.

Seitens der österreichischen Interpretengesellschaft - Kurzbezeichnung OESTIG - sind beispielsweise am 26. Februar 1987 dem Verein "Jugend musiziert" S 70.000,- zugeflossen. Laut Beleg (Beilage 20/1) wird der Überweisungsgegenstand mit "Subvention 1987" angegeben! Die Verbuchung erfolgte dementsprechend am Subventionskonto 8010. In einem weiteren Buchungsschritt wurde die Erstverbuchung storniert und die Einbuchung am Konto 351 "Anzahlung Subvention Wettbewerb 1987" angelegt. Der Generalsekretär hat dem Landesrechnungshof diese Vorgangsweise damit begründet, daß dieses Geld im Namen der OESTIG für Sonderpreise verausgabt wird und folglich beim Verein einen durchlaufenden Posten bildet.

Tatsächlich wurden im Jahre 1987 (Beleg Nr. 830 bis 836) sieben Sonderpreise - OESTIG zu je S 5.000,-- an Wettbewerbspreisträger vergeben. Die Erfassung erfolgte als Aufwand am Konto 5910 "Preise Wettbewerb" (Beilage 21) und steht daher zu obiger im Zuge der Prüfung vom Generalsekretär vertretenen "Durchläufer-Auffassung" im Widerspruch.

Ergebnis dieser Buchbehandlung ist, daß in der GuV-Rechnung des Jahres 1987 zwar S 35.000,-- Sonderpreise als Aufwand eingeflossen sind, der korrespondierende Ertragszufluß jedoch fehlt. **Der Verein hat sich damit ärmer gemacht, als es den wahren Verhältnissen entspricht.**

Kurioserweise wurden die am Konto 351 "Anzahlung für Wettbewerb 1987" erfaßten S 70.000,-- weder anteilig in Höhe der tatsächlich vergebenen Preise von S 35.000,--, noch insgesamt wertberichtigt. Sie wurden einfach stehengelassen, vergessen und waren selbst im Jahre 1991 noch unberichtigt ersichtlich. Daraus folgt, daß in all den Jahren **bilanzmäßig eine Verbindlichkeit konstruiert wurde, die tatsächlich nie bestanden hat.** Auf diese Thematik wird in einem folgenden Berichtsabschnitt noch näher eingegangen.

Im Jahre 1989 als nächstem Wettbewerbsjahr (zweijähriger Rhythmus) wurden von der OESTIG wiederum eine Subvention laut Beleg (Beilage 22) in Höhe von S 40.000,-- zur Verfügung gestellt. Dieser Betrag wurde diesmal von

vornherein auf einem Verrechnungskonto (Sonderpreise Konto 263) mit Datum 16. Jänner 1989 im Haben verbucht. Die Soll-Buchung wurde zuerst am Girokonto (Konto 210) angelegt, von dort in der Folge am 31. Jänner 1989 auf ein Sparbuch (Konto 219) unter der Belegnummer 69 umgebucht und am 14. November 1989 wiederum unter der Belegnummer 944 auf dem Girokonto (Konto 210) rückgebucht. Der Sinn dieser Kreisbuchungen blieb dem Landesrechnungshof verschlossen.

Zu Lasten der vorgenannten S 40.000,-- wurden im Jahre 1989 tatsächlich nur S 29.000,--, aufgeteilt auf sieben Preisträger, ausbezahlt. Der Betrag von S 29.000,-- ist nicht analog der Vorgangsweise im Jahre 1987 als Aufwand in die GuV-Rechnung eingeflossen. Er ist dieses Mal im Jahresabschluß 1989 einfach nicht existent. Der restliche, nicht für Preisträger verwendete Betrag von S 11.000,-- wurde, nicht etwa wie es der Durchläufer-Auffassung des Generalsekretärs entsprechen würde, an die OESTIG zurückbezahlt, sondern unter der Bezeichnung "Spende OESTIG" am 5. Dezember 1989 unter der Belegnummer wieder vom Girokonto (Konto 210) auf ein Sparbuch (Konto 217) umgelegt.

Eine erfolgsmäßige Konsequenz, nämlich die S 11.000,-- als Spende und die S 29.000,-- als Förderungsbeitrag ertragswirksam zu erfassen, wurde unterlassen. Folge davon ist, daß sich der Verein wiederum ärmer dargestellt hat, als es der Realität entspricht. Die S 11.000,-- wurden einfach unberichtigt stehengelassen und signalisieren in der Jahresbilanz eine Verbindlichkeit, die in dieser Form real gar nicht bestanden hat.

3. Unberichtigte Bilanzansätze

Der Landesrechnungshof hat festgestellt, daß in der Bilanz zum 31. Dezember 1989 unter den Passiva ein Bilanzansatz in Höhe von S 146.514,-- mit der Bezeichnung "Anz. Subventionen (Sponsorm. zweckgebunden)" besteht. Auffällig war, daß auch in der Bilanz zum 31. Dezember 1987 ein Ansatz in gleicher Höhe und mit der gleichen Bezeichnung aufscheint. Der Landesrechnungshof ist dieser Auffälligkeit nachgegangen und hat festgestellt, daß die Ansätze vom Inhalt her ident sind. In der dazwischen liegenden Bilanz per 31. Dezember 1988 ist der Ansatz gleichfalls enthalten, aber durch andere Beträge überlagert und daher unauffällig.

Der Bilanzansatz setzt sich folgend zusammen:

- Subventions-u.Sponsormittel aus Zeiträumen vor 1987 in Höhe von	S	53.954,--
- Anteilige Subvention des Burgenlandes (siehe Bericht Seite 43)	S	22.560,--
- Förderungsbeitrag ●ESTIG (siehe Bericht Seite 47)	S	70.000,--
		<hr/>
		S 146.514,--
		<hr/> <hr/>

Dieser Betrag setzt sich aus eingesparten Förderungsbeiträgen zusammen, über die offiziell nicht Rechenschaft gelegt wurde. Dementsprechend sind sie dem Scheine

nach als Verbindlichkeit dargestellt und vermitteln dem unbefangenen Bilanzleser eine offenstehende Schuld. In Wahrheit liegt dieser Betrag auf den vereinseigenen Geldkonten und trägt Zinsen. Mit anderen Worten handelt es sich um eine **inoffizielle Liquiditätsreserve** (Körpergeld), die bislang nicht als Ertrag deklariert wurde.

Der Landesrechnungshof empfiehlt diesen Geldbestand umgehend in ordnungsgemäß disponibles Eigenkapital umzuwandeln. Der über Jahre andauernde Zustand hätte bei Rechnungsprüfungen auffallen und seine Beseitigung zu einer Bedingung für die Entlastung gemacht werden müssen.

4. Betriebsvermögensvergleich

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.

Einlagen liegen vor, wenn einem Betrieb aus der Privatsphäre Wirtschaftsgüter zugeführt werden; Entnahmen hingegen, wenn dem Betrieb Wirtschaftsgüter (z.B. Bar-

geld, Waren, Leistungen, usw.) für betriebsfremde Zwecke entzogen werden. Auf Vereine bezogen, können Einlage- und Entnahmevorgänge nur zwischen dem Vereinsbereich und dem betrieblichen Bereich eines Vereines stattfinden, niemals aber darüber hinausgehen.

Der **Betriebsvermögensvergleich** eignet sich u.a. ganz hervorragend zur Darstellung:

- * Mehrjähriger Bilanzergebnisse sowie
- * zur Überprüfung des Bilanzenzusammenhanges untersuchter Zeiträume.

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

Betriebsvermögen per 31.12.89	S 501.845,06
- Betriebsvermögen per 1.1.85	S 874.208,66
<hr/>	
Periodenverlust (1.1.85 bis 31.12.89)	S -372.363,60
<hr/>	

Anhand der indirekten Gewinnermittlung, wie der Betriebsvermögensvergleich auch bezeichnet wird, ergibt sich für den Betrachtungszeitraum - 1. Jänner 1985 bis 31. Dezember 1989 - ein Periodenverlust von S -372.363,60.

Summiert man hingegen die einzelnen ausgewiesenen Jahresergebnisse, kommt man zu einem völlig anders lautenden Periodenergebnis, nämlich:

1985: Verlust S -	354.101,59
1986: Gewinn S	125.059,37
1987: Gewinn S	96.995,19
1988: Gewinn S	393.239,16
1989: Verlust S -	257.097,53
<hr/>	
Perioden-	
gewinn	S 4.094,60
<hr/>	

Die mehrjährige Überprüfung des buchmäßigen Erfolges im Wege des Betriebsvermögensvergleiches zeigt bezogen auf die Rechnungsperiode 1985 bis 1989 gegenüber der additiven Erfassung der einzelnen Jahresergebnisse in der GuV-Rechnung eine erhebliche Divergenz von:

Periodenverlust laut	
BV-Vergleich	S - 372.363,60
Periodengewinn laut	
GuV-Rechnungen	S 4.094,60
<hr/>	
Abweichung (1.1.1985	
bis 31.12.1989)	S 376.458,20
<hr/>	

Die Jahresabschlüsse des Vereines "Jugend musiziert" umfassen das gesamte Vermögen. Das heißt, daß über das Betriebsvermögen hinaus kein zusätzliches Privatvermögen besteht. Folglich können auch keine Entnahmen bzw. Einlagen das Betriebsvermögen im Sinne der eingangs gegebenen Definition des Betriebsvermögensvergleiches beeinflußt haben. Die Divergenzen mußten daher auf andere Wurzeln zurückgehen.

Zur zeitlichen Eingrenzung hat der Landesrechnungshof daher pro Kalenderjahr Betriebsvermögensvergleiche auf Basis der Kapitalkontenentwicklung (Beilage 24) angestellt. Dies mit dem Ergebnis, daß in zwei Jahren Abweichungen festzustellen waren, nämlich im Jahre 1987, als auch im Jahre 1989:

	<u>1987</u>	<u>1989</u>
Ergebnis laut BV-Vergleich	+ 118.542,19	- 665.102,73
Ergebnis laut GuV-Rechnung	+ 96.995,19	- 275.097,53
Kapitalerhöhung	+ 21.547,00	
Kapitalverminderung		- 398.005,20

Per saldo ergeben die beiden gegenläufigen Abweichungen genau den im vorigen festgestellten Abweichungsbetrag von S 376.458,20.

Die stillschweigende Kapitalveränderung im Ausmaß von S 21.547,00 stellt laut Angabe des Steuerberaters eine Bereinigung von Verbindlichkeiten dar. In Anbetracht der relativ geringen Betragshöhe und der kapitalerhöhenden Wirkung ist der Rechnungshof dieser Sache nicht weiter auf den Grund gegangen. Eingehend hat sich der Landesrechnungshof hingegen mit der **Kapitalverminderung im Ausmaß von S 398.005,20** im Jahre 1989 auseinandergesetzt.

Hiezu hat der Landesrechnungshof festgestellt, daß es sich um eine nicht offen über die Gewinn- und Verlustrechnung geführte Aufwandsverrechnung der sogenannten Vertretungskosten im Zusammenhang mit dem Bundesdienstverhältnis von Mag. Knoppek als AHS-Lehrer handelt.

Anstelle diesen Aufwand in der GuV-Rechnung der einzelnen Jahre bzw. des Jahres 1989 den Vereinsorganen offenzulegen, wurde der Eröffnungsbilanzwert zum 1. Jänner 1989 stillschweigend gegenüber dem Schlußbilanzwert 31. Dezember 1988 herabgesetzt.

Auffällig ist hierbei, daß die Verfälschung der Eröffnungswerte per 1. Jänner 1989 gegenüber dem von den Vereinsgremien genehmigten Schlußbilanzwert per 31. Dezember 1988 mit einer völligen Umstrukturierung der variablen Kapitalkonten (den sogenannten Vortragskonten) der Bereiche Wettbewerb, Jugendphilharmonie und Schallplatte verbunden wurde. Wie tiefgreifend die Strukturveränderung der Kapitalkonten und welche Dimension der stillschweigende Kapitalabfluß haben, ist nachfolgend dargestellt:

	SCHLUSSBILANZ 31.12.1988 S	ERÖFFNUNGSBILANZ 1. 1.1989 S	VERÄNDERUNG 1. 1.1989 S
Starres Kapitalkonto	314.466,43	314.466,43	-
Variable Kapitalkonten:			
- Wettbewerb	659.827,08	161.821,88	- 498.005,20
- Jugendphilharmonie	423.293,65	293.293,65	- 130.000,--
- Schallplatte	- 240.639,37	- 10.639,37	+ 230.000,--
Betriebsvermögen	1.156.947,79	758.942,59	- 398.005,20
KAPITALABFLUSS			

Die umseitig dargestellte Kapitalentnahme aus dem Vereinsvermögen im Betrag von S 398.005,20 steht mit den sogenannten Vertretungskosten in Zusammenhang. Auf die Ausführungen im gleichnamigen Berichtskapitel wird verwiesen.

Die mit dem dargestellten Vermögensabfluß verbundene Vermögensumstrukturierung zum 1. Jänner 1989 gegenüber der durch die Vereinsorgane genehmigten Schlußbilanz per 31. Dezember 1988 - **die beiden Werte müßten an sich ident sein** - stellt neben einem Verstoß gegenüber dem Prinzip der Bilanzwahrheit einen Verstoß gegenüber dem Grundsatz der Bilanzkontinuität dar.

Die **Bilanzkontinuität** erfordert die Beibehaltung einmal gewählter Ausweis- und Bewertungsgrundsätze und bildet somit eine wesentliche **Voraussetzung für die Vergleichbarkeit von Bilanzen** einer Unternehmung im Zeitablauf. Dieser Grundsatz ist nur bei Einhaltung folgender Regeln gewährleistet:

- **Bilanzidentität:**

Danach muß die Eröffnungsbilanz mit der Schlußbilanz des vorangegangenen Wirtschaftsjahres **völlig übereinstimmen**, d.h. die einzelnen Bilanzposten müssen sowohl inhaltlich als auch wertmäßig übereinstimmen.

- **Formale Bilanzkontinuität:**

Diese Prinzip fordert die **Beibehaltung des äußeren Aufbaues der Bilanz** (=Bilanzgliederung) und der Ausweisgrundsätze für die Einzelpositionen. Ohne zwingenden wirtschaftlichen Grund darf die bisherige Gliederung und Ausweispraxis nicht verändert werden.

Abänderungen von Bilanzen, die nicht offengelegt werden, haftet die Vermutung der Verschleierung an und stehen im krassen Widerspruch zu einer ordnungsgemäßen kaufmännischen Gestion. Werden Tatsachen undeutlich oder unkenntlich gemacht, mit der Absicht, die Lage der Unternehmung anders erscheinen zu lassen, als es der Wirklichkeit entspricht, liegt **Bilanzverschleierung** vor.

Der Landesrechnungshof stellt ausdrücklich fest, daß für die beanstandete Vorgangsweise

- kein sachlich zwingender Handlungsbedarf gegeben war und
- keine formalrechtliche Deckung durch Beschlüsse des Vorstandes gegeben ist.

Der Kapitalabfluß (Vertretungskosten für Prof. Knoppek) zu Lasten des Vereines "Jugend musiziert" stellt in der durchgeführten Art eine unzulässige Ausschaltung und Präjudizierung der Entscheidungsgewalt der Vereinsgremien dar.

5. Abschließende Beurteilung

Das **Vereinsgesetz** selbst enthält keine Vorschriften, wonach Vereine verpflichtet sind, Aufzeichnungen über Geld- oder Vermögensveränderungen zu führen. Das Vereinsrecht überläßt diesbezügliche Regelungen den Vereinsgründern bzw. den Vereinsorganen.

Da die Vereinsmitglieder und Vereinsförderer in der Regel ein Interesse daran haben, zu erfahren, was mit ihren Beiträgen bzw. Spenden geschieht und wie die Vermögenslage des Vereines steht, werden üblicherweise Aufzeichnungen geführt bzw. Jahresabschlüsse erstellt, wird von Rechnungsprüfern die Gebarung und der Jahresabschluß geprüft und in der Mitgliederversammlung hierüber berichtet.

Eine handelsrechtliche **Buchführungspflicht** ist nur bei einer vollkaufmännischen Tätigkeit gegeben. In Ermangelung der Kaufmannseigenschaft sind für den Verein "Jugend musiziert" die diesbezüglichen Vorschriften nicht verbindlich. Folglich ist auch der § 124 BAO, demzufolge nach handelsrechtlichen oder anders gesetzlichen Vorschriften bestehende Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten auch im Interesse der Abgabenerhebung verbindlich sind, nicht anwendbar.

Auch kommt die aus der Überschreitung festgelegter Wertgrenzen (z.B. Umsatz oder Gewinn) resultierende abgabenrechtliche Buchführungspflicht im Sinne des § 125 BAO nicht zum Tragen, da eben diese Buchführungsgrenzen bis dato nicht erreicht worden sind.

Gemäß § 126 BAO sind jedenfalls Aufzeichnungen zu führen, die zur Erfassung der abgabenrechtlichen Tatbestände dienen. Die Tatsache, daß infolge fortdauernd anerkannter Gemeinnützigkeit Steuerfreiheit besteht, entbindet den Verein "Jugend musiziert" nicht von der Verpflichtung, steuerliche Normen anzuwenden, läßt aber in der Praxis grundsätzlich kaum Konsequenzen der Finanzverwaltung gewärtigen.

Sobald ein Verein neben den Mitgliedsbeiträgen auch Entgelte für erbrachte Lieferungen bzw. Leistungen einhebt, wird der Nachweis der Übereinstimmung der statutarisch festgelegten begünstigten Zwecke mit der tatsächlichen Geschäftsführung allerdings kaum anders als durch Aufzeichnungen über die Einnahmen und Ausgaben erbracht werden können, wobei eine Aufzeichnungspflicht für umsatzsteuerliche Zwecke ausdrücklich verankert ist (§ 18 Umsatzsteuergesetz) und sich die Gewinnermittlung durch eine **Einnahmen-Ausgaben-Rechnung** nach § 4 Abs. 3 Einkommenssteuergesetz ergibt.

Je umfangreicher und komplexer die wirtschaftlichen Betätigungen eines Vereines werden, umso mehr wird **eine systematisch geordnete Darstellung der Gebarung, erforderlichenfalls getrennt nach Sachbereichen bzw. Vereinsaktivitäten zweckmäßig** sein. Der Standard des Rechnungswesens sollte den jeweils gestellten Anforderungen gerecht werden.

Wenn auch Art und Form des Buchführungssystems für den Verein "Jugend musiziert" frei wählbar sind, ergeben sich zwingend einige Anforderungen an den Inhalt und die Aussagekraft:

- ° Dem **Grundsatz der materiellen Ordnungsmäßigkeit** entspricht die Buchhaltung, wenn die Aufzeichnungen vollständig und richtig sind.
- ° Dem **Grundsatz der formellen Ordnungsmäßigkeit** entspricht die Buchhaltung, wenn die Aufzeichnungen klar und übersichtlich erfolgen.
- ° Ein weiteres Kriterium stellt die **Überprüfbarkeit der Buchhaltung** dar. Diese wird dann gegeben sein, wenn eine fachkundige Person die formelle und materielle Richtigkeit von Aufzeichnungen mit einem vertretbaren Zeitaufwand überprüfen kann.
- ° Darüberhinaus besteht das unabdingbare Erfordernis, daß die gewählte Form der Darstellung, also z.B. die doppelte Buchhaltung, auch dann ohne Einschränkung den für sie **geltenden Regeln entspricht**, wenn die Führung auf freiwilliger Basis erfolgt.

Die Verpflichtung, ordnungsmäßige Aufschreibungen zu führen, wird zumindest in der Literatur neben der Dokumentation und der Rechenschaftslegung auch aus dem Überwachungsrecht der Behörde zur Wahrung öffentlicher Interessen abgeleitet. Gerade für ein Unternehmen von der Art des Vereines "Jugend musiziert", das im überwiegenden Ausmaß von öffentlichen Mitteln abhängig ist, **muß in der Buchhaltung ein hoher Standard und die Anwendung einer ganz besonderen Sorgfalt und Transparenz gewährleistet sein.**

Für den Verein "Jugend musiziert" würde zwar die Führung einer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung den zulässigen Mindeststandard aus abgabenrechtlicher Perspektive darstellen. Aufgrund der gewachsenen differenzierten Aktivitäten und des hohen Einsatzes von öffentlichen Mitteln erscheint aber eine **kaufmännische Buchführung unumgänglich**. Die vorliegende Form des finanziellen Rechnungswesens läßt die Wesensmerkmale einer kaufmännischen Buchführung ersehen, was beispielsweise am Ansatz von Forderungen, Verbindlichkeiten und sonstigen Periodisierungsansätzen sowie der Gliederung der Jahresabschlüsse in Bilanz und GuV-Rechnung deutlich wird.

Wird, aus welchen Gründen auch immer, eine kaufmännische Buchführung geführt, so sind ohne Einschränkung die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung sowie die Grundsätze ordnungsmäßiger Bilanzierung relevant. Diese

Grundsätze stellen allgemeine Verfahrensregeln dar, wie das Rechnungswesen bei kaufmännischer Orientierung zu organisieren ist.

Zusammenfassend ist vom Landesrechnungshof festzustellen:

- * Die Buchhaltungsorganisation entspricht weitgehend nicht den an sie zu stellenden Anforderungen in punkto Praktikabilität, Strukturierung, Information und Aussagewert.
- * Die Handhabung erscheint wenig professionell und gewährleistet keinen jederzeitigen sicheren Gebärungsüberblick.
- * Die ausgewiesenen Jahresergebnisse sind materiell hochgradig verzerrt, da die verbindlichen Verfahrensregeln nicht nachhaltig berücksichtigt wurden.

Wenn auch der Standard des Rechnungswesens sehr zu wünschen läßt und sich die Ergebnisse in der vorliegenden Form für weitergehende Analysen unbrauchbar erwiesen haben, so ist allerdings auch festzustellen, daß die gesamte **geldwirksame Gebärung belegt** ist und im Zuge der Prüfung **keine unaufgeklärten Gelddifferenzen** feststellbar waren.

VI. ERSTELLEN DER TATSÄCHLICHEN AUFWANDS- UND ERTRAGS- STRUKTUR

1. Aussagefähigkeit der Vereinsbilanzen

Ganz allgemein stellt der Landesrechnungshof fest, daß die Aussagekraft von Informationen dadurch gegeben ist, daß sie in einer bestimmten Art und Weise geeignet sind, Einblick in relevante Zusammenhänge zu geben bzw. Hilfestellung bei Entscheidungen aller Art zu bieten.

Der den Informationen zustehende monetäre Wert wird oft erst dann in seinem ganzen Ausmaß erkannt, wenn bei Entscheidungen mit finanziellen Auswirkungen sogenannte "wichtige" Informationen fehlen oder unsicher sind.

Dieser Aspekt ist im Falle der Gewährung von Subventionen aus öffentlichen Mitteln nicht nur für die Subventionsgeber relevant, er stellt auch eine besondere Anforderung an den Subventionsnehmer im Hinblick auf die Transparenz seiner Darstellungen dar.

Der Landesrechnungshof hat daher die Bilanzen der Jahre 1987 bis einschließlich 1990 in diesem Kapitel unter dem Aspekt der Aussagekraft untersucht, um zu den Prüfungsschwerpunkten "Organisation" und "Personalkosten" aufgrund von Zahlen aus dem Rechnungswesen fundierte Aussagen möglich zu machen.

Dabei stellte der Landesrechnungshof fest, daß die Bilanzen bzw. Gewinn/Verlustrechnungen zwar von der Steuerberatungskanzlei Dr. Götschl in Leoben unentgeltlich erstellt und auch von dem für den Verein zuständigen Finanzamt akzeptiert worden sind, daß aber viele Fragen - z.B. nach einzelnen Aufwandsarten - aus den Jahresabschlüssen des Vereines heraus nicht beantwortbar sein können.

Im nachfolgenden zeigt der Landesrechnungshof anhand einiger Beispiele aus dem Rechnungswesen des Vereines auf, daß die erstellten Jahresabschlüsse nur sehr geringe Aussagekraft haben.

Interne Rechnungen

Ein wesentlicher Grundsatz der Buchhaltung lautet: "Keine Buchung ohne Beleg!"; das heißt, daß Buchungen nur aufgrund von - ordnungsgemäß erstellten - Belegen durchgeführt werden.

Wenn nun der Verein Rechnungen an sich selbst ausstellt und diese sowohl als Aufwand wie auch als Ertrag verbucht, wie das z.B. bei "internen Rechnungen" für selbst im Verein hergestellte Fotokopien in allen betrachteten Jahren der Fall ist, ändert sich zwar der Gesamterfolg des Vereines nicht, sehr wohl aber ändert sich die Aussage über die Ertragssituation und die Aussage über

die Aufwandsituation. Die Aufwände und die Erträge des Vereines erscheinen um diese Beträge größer, als sie es in Wirklichkeit sind, obwohl sie per saldo das Vereinsgesamtergebnis nicht verändern.

Diese "Rechnungen" wurden auch den Subventionsgebern als Verwendungsnachweis vorgelegt.

In der Gewinn- und Verlustrechnung des Jahres 1989 beispielsweise beträgt die Summe derartiger gegenstandsloser Rechnungen fast S 40.000,--.

Bilanzklarheit

Nach Meinung des Landesrechnungshofes gehört zu einem klaren und übersichtlichen Jahresabschluß, der einen sicheren Einblick in die Lage des Vereines gewähren soll, auch eine den jeweiligen Bezeichnungen der Aufwandskonten entsprechende Verbuchung der Aufwände.

Daß dieser Grundsatz der inhaltlich richtigen Zuordnung der Geschäftsfälle zu den einzelnen Buchhaltungskonten nicht immer in zufriedenstellender Weise befolgt wurde, zeigt der Landesrechnungshof beispielsweise anhand der Bebuchung des Aufwandskontos "5900 Freiwilliger Sozialaufwand" im Jahr 1988:

Insgesamt wurden auf diesem Konto S 18.580,75 verbucht.

Nach Meinung des Landesrechnungshofes handelt es sich dabei sicher nicht um "Freiwilligen Sozialaufwand", sondern doch eher um Repräsentation, allgemeine Werbung oder Spesen im Geschäftsinteresse, wenn dem Steuerberater und einem seiner Mitarbeiter je ein Buch über die Jagd geschenkt wird, weil der Jahresabschluß von diesem unentgeltlich erstellt wird.

Auch stellt der Landesrechnungshof die Jubiläumsmünzen, die im Vereinsauftrag vom österreichischen Gießereinstitut hergestellt und später an Juroren verteilt wurden, zumindest in ihrer Titulierung als "Freiwilligen Sozialaufwand" in Frage.

Es sind daher nach Meinung des Landesrechnungshofes

die beiden Jagdbücher zu	S 2.341,20
und die Jubiläumsmünzen zu	S 15.580,95
insgesamt	<u>S 17.922,15</u> =====

auf entsprechend anderen Konten zu verbuchen, sodaß das Konto nach diesen Bereinigungen nur noch die folgenden Buchungen aufweist:

Jause Frau Reiter	S 24,00
Belege 4, 5, 10	S 570,70
Jause Frau Reiter	S 24,00
WC-Papier	S 39,90
insgesamt	<u>S 658,60</u> =====

Aus dieser aufgezeigten Tatsache, daß die Aufwandssumme dieses Kontos mit S 658,60 in den Jahresabschluß fließen hätte müssen und nicht mit S 18.580,75 (=658,60 + 17922,15), wird die Wichtigkeit inhaltsrichtiger Zuordnung ebenso deutlich.

Der Landesrechnungshof stellt somit fest, daß aufgrund dieser unterjährig durchgeführten Verbuchungen verschiedener Geschäftsfälle die Bilanzklarheit nicht uneingeschränkt gegeben sein kann.

Kostenschlüsselungen

Ganz allgemein ist unter Kostenschlüsselung eine Aufteilung bzw. Zuordnung von Kosten nach einem bestimmten Aufteilungsschlüssel zu verstehen; der gleiche Begriffsinhalt wird auch durch die sogenannten "anteiligen Kosten" recht treffend beschrieben.

Diese finden vor allem dann Verwendung, wenn eine Einzelzuordnung von Kosten zu bestimmten Bereichen nicht mehr möglich oder aufgrund des damit verbundenen Aufwandes nicht mehr sinnvoll ist.

Solche aufgeteilten Kosten sind sowohl im täglichen Leben als auch in Gesellschaften aller Art häufig anzutreffen und erfüllen ihren Zweck mit geteiltem Erfolg.

Als Beispiele seien hier Heizungsabrechnungen und Betriebskostenschlüssel von Mehrfamilienhäusern oder die Aufteilung von kalkulatorischen Zinsen genannt.

Bei allen Kostenschlüsseln und Aufteilungsgrundlagen besteht die Problematik der Wirklichkeitsnähe und des Aufwandes der Erstellung, sodaß sie häufig Gegenstand von Diskussionen sind.

Auch im Rechnungswesen des Vereines "Jugend musiziert" werden derartige Schlüsselungen verwendet, um allgemeine, d.h. den drei im Verein verwendeten Sparten Wettbewerb, Orchester und Schallplatte nicht direkt zurechenbare Kosten, zuordnen zu können.

Es sind zwar in der Buchhaltung Konten zum direkten Bebuchen einzelner Aufwandsarten der genannten drei Gruppen angelegt, jedoch wird ein nicht unbeträchtlicher Teil des gesamten Aufwandes nach einem errechneten Schlüssel aufgeteilt und weitergebucht.

Im Jahr 1988 waren beispielsweise zumindest 66 Buchhaltungskonten davon betroffen, das sind ca. 2/3 der Konten der GuV-Rechnung; oder anders ausgedrückt, ca. S 964.000,-- bzw. ca. 49 % des jährlichen Aufwandes.

Die Errechnung des Schlüssels erfolgt der Grundintention zufolge nach Erträgen, die den einzelnen Sparten Wettbewerb, Jugendphilharmonie und Schallplatte zugerechnet werden, was auch im Zusammenhang mit den unterschiedlichen Vor- bzw. Umsatzsteuersituationen dieser Sparten zu sehen ist.

Dabei sind verschiedene Erträge aus Schallplattenverkäufen oder Konzerteintritten uä. zweifellos den einzelnen Sparten direkt zuordenbar. Der weitaus größte Teil der Vereinerträge besteht jedoch aus Subventionen der Bundesländer und einzelner Bundesstellen, und diese werden dem Verein als solchem, dh. ohne nähere Zuordnung zu einzelnen Sparten, gewährt.

Die beiden einzigen Ausnahmen (Beilage 25) sind eine direkt der Durchführung des Wettbewerbes zuzurechnende Subvention des Bundesministeriums für Unterricht, Kunst und Sport im Jahr 1989 und eine direkt dem Orchesterbetrieb zuzuordnende Subvention desselben Ministeriums in Höhe von S 150.000,-- im Jahre 1988.

Die Subventionsgeber haben daher die Zuordnung dieser Mittel zu einzelnen Sparten des Vereines von den genannten Ausnahmen abgesehen, nicht vorgegeben.

Dieser vom Verein errechnete Kostenschlüssel betrug beispielsweise für das Jahr 1988

Wettbewerb	41,88 %
Orchester	57,08 %
Schallplatte	1,04 %
	<u>100,00 %</u>
	=====

Nach Meinung des Landesrechnungshofes hat der ermittelte Aufteilungsschlüssel keine Grundlage, da für die Berechnung der zuzuordnenden Subventionsteile letztlich kein relevanter Hintergrund existiert.

Am Aufwandskonto "6620 Dokumentation" im Jahr 1988 ist ersichtlich, wie sich die Anwendung dieses an sich problematischen Schlüssels auf die Aussagefähigkeit der Bilanzen auswirkt:

Auf diesem Konto wurden auf dem Kontoblatt der Buchhaltung im besagten Jahr insgesamt **S 139.805,78** erfolgswirksam verbucht; der Bruttobetrag mit der unterjährig herausgerechneten Vorsteuer von S 8.174,08 beträgt somit S 147.979,86.

Der Landesrechnungshof zieht dabei nicht in Zweifel, daß alle Buchungen auf diesem Konto mit der Dokumentation der Vereinstätigkeit zu tun haben. Dieser Zusammenhang ist schon aus den aussagefähigen Bezeichnungen der Geschäftsfälle, wie z.B. Druckkosten, Foto- und Fotosatzkosten, Tonbänder, Fotoausarbeitung u.ä. zu ersehen.

Der Landesrechnungshof stellt jedoch fest, daß dem bereits angeführten Grundsatz der Bilanzklarheit nicht entsprochen wurde, da die Aufwandssumme, die in den Jahresabschluß aufgenommen wurde, die Beantwortung wesentlicher Fragen im Sinne eines "... möglichst sicheren Einblicks in die Lage des Vereines ..." nicht gestattet. Es wurden nämlich Aufwände, die nur der Vervielfältigung der Dokumentation dienen und mit der Dokumentation daher nur im weitesten Sinn zu tun haben, zu einer Summe addiert, die letztlich nicht die Frage nach dem konkreten Inhalt dieser Aufwandssumme beantworten kann.

Zu ca. 2/3 wurde das Konto mit Kosten für die Vervielfältigung der Vereinszeitung "Information" bebucht und nur zu einem geringen Teil mit tatsächlichen Dokumentationen akustischer und fototechnischer Art.

Im Rahmen der Jahresabschlußarbeiten wurden zunächst die bei der laufenden unterjährig Verbuchung herausgerechneten Vorsteuern in Höhe von S 8.144,08 wieder dem bereits verbuchten Gesamtaufwand zugeschlagen.

Sodann wurde von dieser Gesamtsumme in Höhe von S 147.979,86 uneinsichtigerweise ein nicht zur Aufteilung bestimmter Teilbetrag von S 65.072,88 abgezogen, der Rest von S 82.906,98 dem Aufteilungsschlüssel entsprechend auf die Konten 6620, 6621 und 6622 zugeordnet (unter Berücksichtigung der Vorsteuer, die bei den beiden letzten Konten aus den geschlüsselten Beträgen ermittelt wurde) und der zuvor abgezogene Teilbetrag wieder dem Konto 6620 zugeteilt und in die Gewinn- und Verlustrechnung übernommen.

Damit wurden für die "Dokumentation" die drei folgenden aufwandswirksamen Bilanzpositionen errechnet:

Gruppe	Text	Betrag
allg. Aufwand Wettbewerb	Dokumentation	S 99.794,32
allg. Aufwand Orchester	Dokumentation	S 43.093,22
allg. Aufwand Schallplatte	Dokumentation	S 718,53
	Aufwandsumme	S 143.606,70
	abgezogene Vorsteuer	S 4.373,79
	Bruttobetrag	<u>S 147.979,86</u>

Der Landesrechnungshof will damit aufzeigen, daß diese drei Bilanzpositionen "Dokumentation" aufgrund der problematischen

- Bebuchung des Kontos,
- Errechnung des Schlüssels und
- Aufteilung der Kosten

ihren Realitätsbezug verloren haben und damit keine Aussagekraft haben.

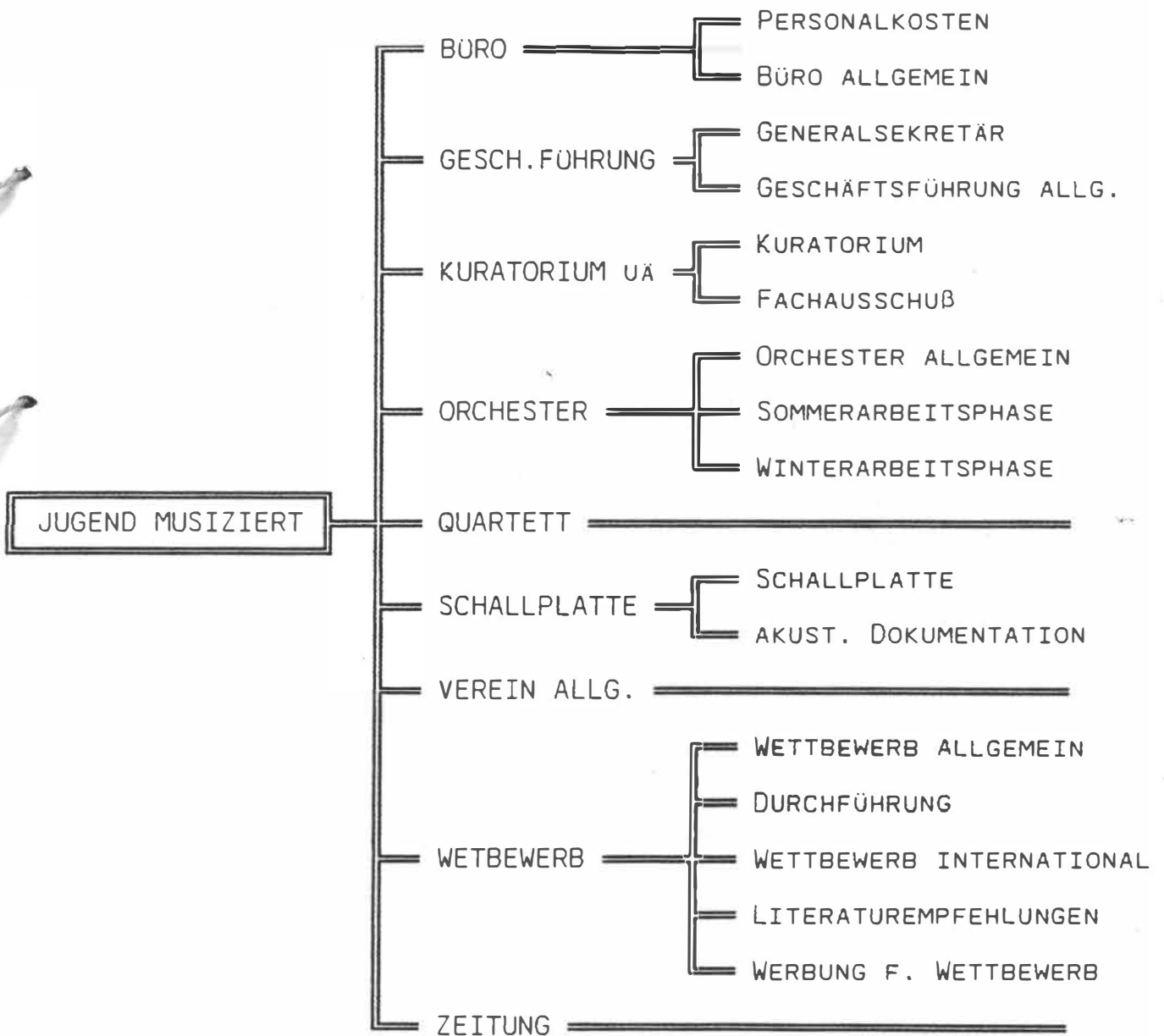
Das Ausmaß dieser informationsmindernden Vorgänge ist nicht auf dieses eine Konto beschränkt, sondern hat einen recht erheblichen Umfang. Der Landesrechnungshof stellt daher fest, daß es dadurch **den Bilanzen** des Vereines weitestgehend an **Informationsgehalt** fehlt.

2. Vorgangsweise des Landesrechnungshofes

Um nun einen Überblick über die tatsächliche Aufwands- bzw. Ertragsverhältnisse des Vereines zu erhalten, hat sich der Landesrechnungshof der Mühe unterzogen, die jährlich ca. 1000 Buchungen der letzten vier Jahre innerhalb einer aussagefähigen Struktur neu zu ordnen.

Dazu war zunächst das Erarbeiten einer entsprechenden Struktur notwendig, wobei auf eine rasche Überblicksmöglichkeit ebenso wie auf einen ausreichenden Detaillierungsgrad zu achten war.

In Zusammenarbeit mit der Geschäftsführung des Vereines wurde die nachstehend abgebildete Struktur festgelegt:



Die Beschreibung der einzelnen Vereinsbereiche, das sind die vorstehend angeführten Gruppen und Teilgruppen, erfolgte bereits im Kapitel III "Tätigkeit des Vereines".

Bei der Zuordnung der einzelnen Aufwände wurde folgende Vorgangsweise gewählt:

Nach der Strukturdefinition erfolgte die Zuordnung der einzelnen Buchungszeilen zu den Teilgruppen. Die nähere Vorgangsweise ist aus dem beispielhaft beigelegten Kontoblatt "6620 Dokumentation" aus dem Jahr 1988 zu ersehen, wobei die eingekreisten Anmerkungen die durchgeführte Zuordnung zu Teilgruppen darstellen (Beilage 26); die Gruppen selbst ergeben sich durch Summenbildung aus den Teilgruppen.

Da aufgrund des teilweisen Zuschlagens der abgezogenen Vorsteuern, des Schlüsselns der Bruttobeträge und des anschließenden pauschalen Abziehens der Vorsteuer durch den Verein bzw. durch den Steuerberater eine den Belegen entsprechende exakte Nachverbuchung nicht möglich ist, wurden die in den Kontoblättern verbuchten Aufwände als die besten zur Verfügung stehenden Zahlen verwendet.

Die Zuordnung der einzelnen Aufwände durch den Landesrechnungshof erfolgte in Zusammenarbeit mit der Geschäftsführung des Vereines nach dem Verursacherprinzip, d.h. mit dem Wegfall des Verursachers erfolgt auch weitestgehend ein Wegfall der zugeordneten erfolgswirksamen Größen.

Dabei wurden unerhebliche Buchungen weggelassen, Aufwände nach Möglichkeit entsprechend periodisiert und fälschlicherweise nicht erfolgswirksam verbuchte Aufwände (z.B. Vertretungskosten) in die GuV-Darstellung übernommen. Ebenso wurden "kalkulatorische" Buchungen sowie "interne" Belege auf ihre Sinnhaftigkeit untersucht und gegebenenfalls in relevanter Form den jeweiligen Teilgruppen zugeordnet.

Das Schlüsseln von Beträgen wurde zur Gänze unterlassen, weil letztlich jeder Aufteilungsschlüssel in Zweifel gezogen werden kann. Dies auch dann, wenn z.B. das Büro oder die Geschäftsführung Leistungen für andere Teilbereiche des Vereines erbringen, da die Information, wieviel das Büro letztlich kostet, nicht durch Schlüsseln verlorengelassen darf.

Die so ermittelte nachstehende Aufwands/Ertragsübersicht stellt trotz der ihr innewohnenden Unschärfen (in einem geschätzten Ausmaß von +/- 10 %) nach Meinung des Landesrechnungshofes die **aussagekräftigste Zusammenfassung der Vereinsagenden** dar und ist daher durchaus geeignet, verschiedenste Fragen zu beantworten.

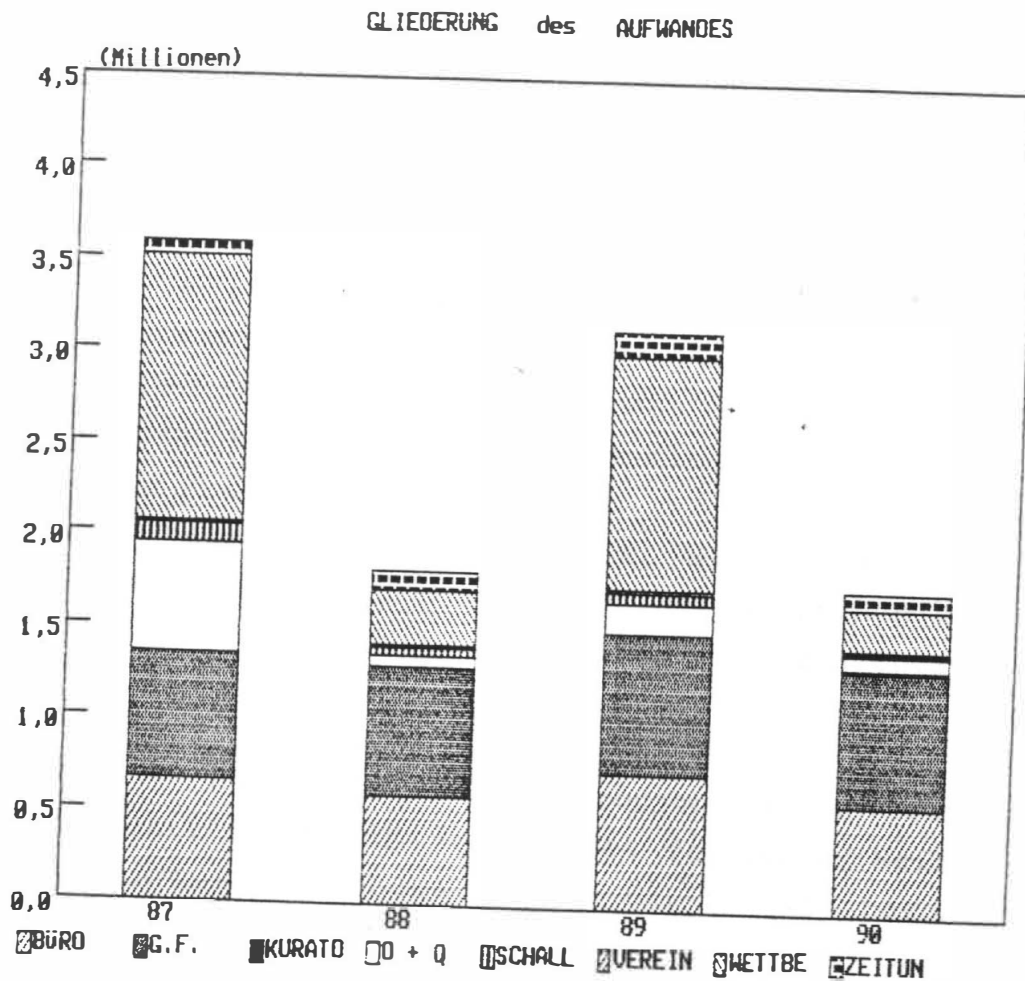
Die Darstellung ist derart zu lesen, daß die dem jeweiligen Bereich zugeordneten Erträge und Aufwände in ihrem tatsächlichen Ausmaß sichtbar und erst in der jeweils dritten Zeile saldiert werden.

VEREIN "JUGEND MUSIZIERT"				
ALLE WERTE IN TSD öS	1 9 8 7	1 9 8 8	1 9 8 9	1 9 9 0 ¹⁾
BÜRO	0,0 -638,1 -638,1	18,0 -576,5 -558,5	0,0 -753,2 -753,2	0,0 -584,8 -584,8
GESCHÄFTS- FÜHRUNG GESAMT	0,0 -696,2 -696,2	0,0 -696,3 -696,3	0,0 -758,2 -758,2	0,0 -737,3 -737,3
KURATORIUM FACHAUSSCH. GESAMT	0,0 -2,9 -2,9	-2,2 -4,9 -7,1	0,0 -3,4 -3,4	-2,1 -1,6 -3,7
ORCHESTER GESAMT	193,2 -591,5 -398,3	150,0 -50,2 99,8	24,5 -156,5 -132,0	2,4 -1,7 0,7
QUARTETT	0,0 0,0 0,0	0,0 0,0 0,0	0,0 0,0 0,0	87,5 -82,6 4,9
SCHALL- PLATTE GESAMT	53,0 -103,4 -50,4	23,2 -56,0 -32,8	89,5 -60,1 29,4	21,5 -8,4 13,1
VEREIN ALLGEMEIN	2464,8 -24,0 2440,8	2161,0 -16,6 2144,4	1903,7 -17,6 1886,1	1893,4 -17,5 1875,9
WETTBEWERB GESAMT	372,7 -1441,8 -1069,1	20,5 -290,3 -269,8	331,8 -1270,8 -939,0	32,7 -224,4 -191,7
ZEITUNG	38,3 -77,9 -39,6	52,8 -109,4 -56,6	77,6 -133,9 -56,3	79,8 -93,3 -13,5
VEREIN GESAMT	3122,0 -3575,8 -453,8	2425,5 -1802,4 623,1	2427,1 -3153,7 -726,6	2117,3 -1753,7 363,6

1) DIE ZAHLEN 1990 SIND ALS VORLAUFIGE WERTE ZU BETRACHTEN, DA ZUM ZEIT-
PUNKT DER PRÜFUNG DER JAHRESABSCHLUß NOCH NICHT DURCHFÜHRT WAR.

In dieser Übersicht wird erstmals deutlich, welche Aufwands- und Ertragsstruktur der Verein tatsächlich hat.

In der nachstehenden Graphik sind die jeweiligen Jahresaufwände nach den Hauptgruppen der Struktur dargestellt:



Deutlich ist zu erkennen, daß die Bereiche Schallplatte, Kuratorium und Zeitung, eigentlich aber auch Orchester bzw. Quartett, vom Aufwand her eine eher untergeordnete Rolle spielen, während die Bereiche

- * Büro
- * Geschäftsführung
- * Wettbewerb

eindeutig zu den Schwerpunkten zu zählen sind.

Der Landesrechnungshof stellt somit fest, daß in den Jahren ohne Wettbewerb die Kosten der Geschäftsführung und des Büros den weitaus größten Teil des Vereinsaufwandes ausmachen, und daß in den Wettbewerbsjahren der Wettbewerb den größten Teil des Aufwandes darstellt, gefolgt von Geschäftsführung und Büro.

Dieser Zusammenhang ändert sich auch dann praktisch nicht, wenn man zu den Aufwänden der einzelnen Bereiche die direkt zuzuordnenden Erträge berücksichtigt und die Bereichsergebnisse saldiert betrachtet.

Um nun Transparenz in die größten Kostenverursacher zu bringen, sind auf den beiden folgenden Seiten die einzelnen Bereiche nocheinmal in der bereits beschriebenen Weise dargestellt, allerdings erfolgte eine Untergliederung nach den Teilbereichen der am Kapitelanfang dargestellten Struktur.

V E R E I N " J U G E N D M U S I Z I E R T "				
ALLE WERTE IN TSD öS SEITE 1	1 9 8 7	1 9 8 8	1 9 8 9	1 9 9 0 ¹⁾
PERSONAL- AUFWAND	0,0 -395,2 -395,2	18,0 -409,7 -391,7	0,0 -499,5 -499,5	0,0 -406,3 -406,3
SACHAUFWAND	-242,9	-166,8	-253,7	-178,5
BÜRO GESAMT	0,0 -638,1 -638,1	18,0 -576,5 -558,5	0,0 -753,2 -753,2	0,0 -584,8 -584,8
GENERALSEK.	-656,0	-655,5	-693,7	-723,6
GESCH.FÜ. ALLGEMEIN	-40,2 -40,2	-40,8 -40,8	-64,5 -64,5	-13,7 -13,7
GESCHÄFTS- FÜHRUNG GESAMT	0,0 -696,2 -696,2	0,0 -696,3 -696,3	0,0 -758,2 -758,2	0,0 -737,3 -737,3
KURATORIUM FACHAUSSCH. GESAMT	0,0 -2,9 -2,9	-2,2 -4,9 -7,1	0,0 -3,4 -3,4	-2,1 -1,6 -3,7
ORCHESTER ALLGEMEIN	1,4 -10,3 -8,9	150,0 -50,2 99,8	0,0 -14,0 -14,0	2,4 -1,7 0,7
SOMMER- ARBEITSPH.	13,6 -149,5 -135,9	0,0 0,0 0,0	0,0 0,0 0,0	0,0 0,0 0,0
WINTER- ARBEITSPH.	178,2 -431,7 -253,5	0,0 0,0 0,0	24,5 -142,5 -118,0	0,0 0,0 0,0
ORCHESTER GESAMT	193,2 -591,5 -398,3	150,0 -50,2 99,8	24,5 -156,5 -132,0	2,4 -1,7 0,7
QUARTETT	0,0 0,0 0,0	0,0 0,0 0,0	0,0 0,0 0,0	87,5 -82,6 4,9

1) DIE ZAHLEN 1990 SIND ALS VORLÄUFIGE WERTE ZU BETRACHTEN, DA ZUM ZEIT-
PUNKT DER PRÜFUNG DER JAHRESABSCHLUß NOCH NICHT DURCHFÜHRT WAR.

V E R E I N " J U G E N D M U S I Z I E R T "				
ALLE WERTE IN TSD öS SEITE 2	1 9 8 7	1 9 8 8	1 9 8 9	1 9 9 0 ¹⁾
SCHALLPL. ALLGEMEIN	53,0 -77,1 -24,1	2,9 -8,2 -5,3	38,0 -32,7 5,3	20,9 -3,4 17,5
AKUST.DOKU- MENTATION	0,0 -26,3 -26,3	20,3 -47,8 -27,5	51,5 -27,4 24,1	0,6 -5,0 -4,4
SCHALL- PLATTE GESAMT	53,0 -103,4 -50,4	23,2 -56,0 -32,8	89,5 -60,1 29,4	21,5 -8,4 13,1
VEREIN ALLGEMEIN	2464,8 -24,0 2440,8	2161,0 -16,6 2144,4	1903,7 -17,6 1886,1	1893,4 -17,5 1875,9
WETTBEWERB ALLGEMEIN	12,1 -0,2 11,9	17,6 -23,5 -5,9	13,8 0,0 13,8	1,5 -1,6 -0,1
DURCH- FÜHRUNG	360,6 -1440,4 -1079,8	0,0 0,0 0,0	316,8 -1201,0 -884,2	0,0 0,0 0,0
WETTBEWERB INTERNA.	0,0 0,0 0,0	0,0 0,0 0,0	0,0 0,0 0,0	30,2 -39,8 -9,6
LITERATUR- EMPFEHLU.	0,0 0,0 0,0	2,9 -69,7 -66,8	1,2 0,0 1,2	1,0 0,0 1,0
WERBUNG W.	-1,2	-197,1	-69,8	-183,0
WETTBEWERB GESAMT	372,7 -1441,8 -1069,1	20,5 -290,3 -269,8	331,8 -1270,8 -939,0	32,7 -224,4 -191,7
ZEITUNG	38,3 -77,9 -39,6	52,8 -109,4 -56,6	77,6 -133,9 -56,3	79,8 -93,3 -13,5
VEREIN GESAMT	3122,0 -3575,8 -453,8	2425,5 -1802,4 623,1	2427,1 -3153,7 -726,6	2117,3 -1753,7 363,6

1) DIE ZAHLEN 1990 SIND ALS VORLÄUFIGE WERTE ZU BETRACHTEN, DA ZUM ZEIT-
PUNKT DER PRÜFUNG DER JAHRESABSCHLUß NOCH NICHT DURCHFÜHRT WAR.

Diese Detaillierung auf die Ebene der Teilbereiche zeigt in deutlicher Weise, daß

- * ein wesentlicher Teil der Bürokosten auf den Personalaufwand entfällt,
- * der Aufwand für die Geschäftsführung des Vereines im wesentlichen auf den Generalsekretär entfällt,
- * die Kosten des Wettbewerbes im wesentlichen im Jahr der Durchführung anfallen und
- * sich durch die Auflösung des Jugendorchesters der Aufwand für das Orchester selbst praktisch auf Null reduziert, dies aber zu keiner Reduktion des Aufwandes für Büro- und Geschäftsführung geführt hat,
- * die Quartettkurse auch in finanzieller Hinsicht nicht annähernd mit dem Orchester vergleichbar sind.

Der Landesrechnungshof weist in diesem Zusammenhang auch auf die Beilage 27 hin, in der alle Aufwands- und Ertragszahlen der Jahre 1987 bis 1990 im Detail angeführt sind; die Zahlen sind nach Jahren, Vereinsstruktur und Größe geordnet und mit entsprechenden Zwischensummen sowie aussagefähigen Texten versehen.

VII. GESCHÄFTSFÜHRUNG

1. Werkvertrag des Generalsekretärs

Der Vorstand hat bereits im Jahre 1972 von seinem Recht, mit der Führung der Vereinsagenden ganz oder teilweise ein bevollmächtigtes Vorstandsmitglied zu betrauen, Gebrauch gemacht und Prof. Knoppek mit der Abwicklung der laufenden Geschäfte des Vereines betraut.

Mit dem Genannten hat bereits am 9. Oktober 1972 der Verein "Musikalische Jugend Österreichs" einen Werkvertrag (Beilage 28) abgeschlossen, der am 27. August 1973 vom Verein "Jugend musiziert" mit allen Rechten und Pflichten übernommen wurde.

Das vertragsgemäß durch Prof. Knoppek zu erstellende Werk wurde dabei wie folgt beschrieben:

"...1. Herr Prof. Friedrich Knoppek übernimmt mit sofortiger Wirkung die Planung und Vorbereitung, die Durchführung und die Abwicklung des im Oktober 1973 in Leoben durchzuführenden Wettbewerbes "Jugend musiziert", der von dem Verein Musikalischer Jugend Österreichs, Sektion Leoben, veranstaltet wird. Er wird zu diesem Zweck alle seine künstlerischen und organisatorischen Erfahrungen einsetzen, die zur Erreichung dieses Zieles notwendig sind.

2. Unter anderem erstreckt sich seine Tätigkeit auf die Werbung für diesen Wettbewerb, auf die Aufnahme von Verbindungen mit allen dafür in Frage kommenden Institutionen und Personen, auf die Organisation und Durchführung von Vorwettbewerben in den Bundesländern, auf die Organisation des Wettbewerbes selbst in Leoben, auf die Möglichkeiten, in Zusammenarbeit mit Institu-

tionen die Preisträger und andere talentierte Wettbewerbsteilnehmer zu fördern, eine Dokumentation über den Wettbewerb einzurichten und außerdem die Beziehungen zu in- und ausländischen Stellen aufzunehmen und zu vertiefen. Dazu gehört auch die Verbindung zur "Europäischen Union Nationaler Jugendmusikwettbewerbe" mit dem Sitz in Brüssel. Weiterhin obliegt Prof. Knoppek die Verbindung zu in- und ausländischen Massenmedien, wie z.B. Zeitungen, Rundfunk und Fernsehen ..."

Anschließend an die detaillierte Beschreibung des zu erstellenden Werkes wurde in diesem ersten Vertrag auch festgehalten, daß Prof. Knoppek bei seinen Tätigkeiten zur Erfüllung der Vertragsbestimmungen nicht an eine bestimmte Zeit oder an einen bestimmten Ort gebunden ist.

Ausdrücklich wird festgehalten, daß die Tätigkeit von Prof. Knoppek eine freiberufliche ist und ihm daher auch keinerlei Recht auf eine Sozialversicherung zusteht. Ebenso wurden im Werkvertrag die Berichtspflicht an den Vorstand und auch alle Vollmachten für Prof. Knoppek bezüglich der Vertretung des Vereines festgehalten.

Das Honorar betreffend wurden folgende Vereinbarungen getroffen:

".... 6. Für seine Tätigkeit gebührt Prof. Friedrich Knoppek ein vom Verein Musikalische Jugend Österreichs, Sektion Leoben, zu entrichtendes Honorar und der Ersatz seiner zu diesem Zweck getätigten Barauslagen, wie

z.B. Fahrt-, Verpflegungs- und Nächtigungskosten, Telefongebühren, usw. Die Musikalische Jugend Österreichs ist berechtigt, mit Prof. Knoppek ein Limit der Barauslagen zu vereinbaren. Sofern Herr Prof. Knoppek ihm übertragene Aufgaben durch dritte Personen durchführen läßt, ist die Musikalische Jugend Österreichs, Sektion Leoben, nicht verpflichtet, ihm allfällige Auslagen dieser Art zu ersetzen.

Das Honorar beträgt für den Zeitraum vom Beginn dieses Vertrages bis einschließlich 31. Juli 1973 S 74.750,-- (in Worten: vierundsiebzigttausendsiebenhundertfünfzig). Es wird in ungleichen und zeitlich nicht bestimmten Raten ausbezahlt, deren Höhe entsprechend vorzulegender Leistungsberichte jeweils festgesetzt wird. Die so errechneten Raten werden vierzehn Tage nach Vorlage des Leistungsberichtes an den Vorstand der Musikalischen Jugend Österreichs, Sektion Leoben, bezahlt werden."

Dazu stellt der Landesrechnungshof fest, daß das Honorar zwar eindeutig aus dem Vertragszweck hervorgeht, daß aber der beschriebene Barauslageneratz für einen Werkvertrag als atypisch angesehen werden muß. Dies deshalb, weil in einem Werkvertrag üblicherweise das Werk einerseits und das dem Werk entsprechende Honorar andererseits festgehalten werden.

Es liegt nämlich im Wesen eines Werkvertrages, daß ein genau beschriebenes Werk zu einem bestimmten Honorar in unternehmerischer Weise, d.h. risikobehaftet und in eigener Durchführungsverantwortung, erstellt wird. Im Gegensatz dazu steht das Dienstverhältnis, in dem ein Arbeitnehmer seinem Arbeitgeber die Arbeitskraft

schuldet und daher detaillierte Anweisungen zur Durchführung seiner Arbeiten, die auch an bestimmte Dienstzeiten und an einen Dienstort gebunden sind, zu befolgen hat.

Da diesem Vertrag jedoch eindeutig Werkvertragscharakter zukommt, stellt der Landesrechnungshof zu diesem Barauslagenersatz fest, daß dieser zwar nicht rechtswidrig vereinbart wurde, aber doch für einen Werkvertrag atypisch ist.

Auch ist in diesem Vertrag noch eine zeitliche Begrenzung enthalten, und zwar "... vom 1. Oktober 1972 bis zum Ende der Abwicklung des 3. Instrumentalwettbewerbes "Jugend musiziert" in Leoben, voraussichtlich im Sommer 1974."

Trotz dieser zeitlichen Beschränkung des Vertrages wird auch festgehalten, daß "... das Herrn Prof. Mag. Friedrich Knoppek nach dem 31. Juli 1973 gebührende Honorar unter Bedachtnahme auf die von ihm zu leistende Arbeit neu festgelegt wird".

Auch dieser Vertragsteil ist nach Meinung des Landesrechnungshofes atypisch für einen Werkvertrag, da er trotz eines genau beschriebenen Werkes und festgelegter Werkvertragsdauer, die mit einem ebenfalls bestimmten Honorar verbunden sind, unbegrenzt in die Zukunft weist.

Der Landesrechnungshof stellt auch fest, daß im Detail keine Angaben darüber gemacht werden, in welcher Weise eine etwaige Erhöhung oder Verringerung des Honorars erfolgen soll.

Ferner befinden sich noch Bestimmungen im Vertrag, die das vorzeitige Vertragsende regeln, wie z.B. bei Nichtdurchführbarkeit des Wettbewerbes aufgrund höherer Gewalt.

Ergänzung zum Werkvertrag

Im Jahr 1977 erfolgte eine Ergänzung des Werkvertrages, bei der der Leistungsumfang und das Honorar neu festgelegt wurden (Beilage 29).

Die beiden diesbezüglichen Absätze lauten wie folgt:

"... Zum Tätigkeitsbereich des Herrn Prof. Mag. Friedrich Knoppek gehören auch die Vorbereitungen und die Koordination der Landeswettbewerbe, die Vorbereitungen und die Organisation der verschiedenen jährlichen Arbeitsphasen des Bundesjugendorchesters und dessen Reisen im In- und Ausland, ebenso der damit verbundenen Konzerte und die darauf bezughabende Öffentlichkeitsarbeit; weiters auch die Kontakte zu Dirigenten, Dozenten und Musikpädagogen und die Einrichtung und Führung einer Dokumentation über das Bundesjugendorchester.

2. Für die im vorhergehenden Punkt festgelegten zusätzlichen Arbeiten gebührt Herrn Prof. Mag. Friedrich Knoppek für das Kalenderjahr 1976 ein Honorar von

S 26.000,-- (i.W. sechszwanzigtausend Schilling) zuzüglich Mehrwertsteuer. Für die folgenden Jahre wird dieses Entgelt jeweils unter Bedachtnahme auf die eingetretenen Gehaltserhöhungen für Bundeslehrer neu festgelegt."

Nach dieser Ergänzung des Werkvertrages wurde das zusätzliche Honorar für die Aktivitäten bezüglich des neu gegründeten Österreichischen Bundesjugendorchesters festgelegt. Die im Anhang zu diesem Werkvertrag beschriebenen Tätigkeiten "Vorbereitungen und die Koordination der Landeswettbewerbe" erscheinen dem Landesrechnungshof jedoch deckungsgleich mit der "Organisation und Durchführung von Vorwettbewerben in den Bundesländern" aus dem ersten Werkvertrag vom 9. Oktober 1972.

In diesem Zusammenhang weist der Landesrechnungshof darauf hin, daß im Bericht der Kontrollabteilung des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung, GZ.: KA 61/6 J 6/12-1979, vom 26. September 1979 dieser Zusammenhang in dieser Deutlichkeit nicht dargestellt wurde, was zum damaligen Zeitpunkt auch noch nicht von Belang war.

In diesem Bericht der Kontrollabteilung des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung vom 26. September 1979 wird die nachstehende Empfehlung abgegeben, die im Jahr 1981 zur Neufassung des Werkvertrages mit Prof. Knoppek geführt hat:

"... Die Kontrollabteilung empfiehlt dem Verein "Jugend musiziert", anstelle der bisherigen beiden vertraglichen Vereinbarungen mit Herrn Prof. Knoppek eine neue vertragliche Regelung zu treffen, die den gesamten Tätigkeitsbereich von Prof. Knoppek umfaßt. In dieser wäre neben der Höhe des Entgeltes auch festzuhalten, nach welchen Kriterien eine jährliche Erhöhung zu erfolgen hat."

Werkvertrag aus dem Jahr 1981

Dieser zum Zeitpunkt der Prüfung letzte bestehende Werkvertrag (Beilage 30) wurde am 18. Mai 1981 zwischen dem Verein "Jugend musiziert" und Herrn Prof. Mag. Friedrich Knoppek abgeschlossen und ersetzt alle früheren Werkverträge.

Auch bei diesem Vertrag handelt es sich der Intention nach **eindeutig um einen Werkvertrag**; über die Art der Tätigkeit heißt es wörtlich:

"1) Die im Vertragspunkt II vereinbarte Tätigkeit übt Herr Prof. Mag. Friedrich Knoppek neben seiner Lehrverpflichtung als Professor am Bundesgymnasium Leoben in **freier Mitarbeit** aus. Er ist bei der Erfüllung des ihm übertragenen und von ihm übernommenen Aufgabebereiches an **keine bestimmte Dienstzeit** und an **keinen bestimmten Dienstort** gebunden. Es steht ihm auch **kein Anspruch auf** Anmeldung zur **Sozialversicherung** durch den Verein "Jugend musiziert" auf **Urlaub, Urlaubsabfindung** oder **Urlaubsentschädigung, Entgeltzahlung im Krankheitsfalle,**

2) Die Vertragsteile sind sich darüber einig, daß zwischen ihnen ein Dienstverhältnis weder begründet werden soll noch beabsichtigt ist ..."

Ebenso sind - typisch für einen Werkvertrag im Gegensatz zu einem Dienstvertrag - auch die durch Prof. Knoppek zu erbringenden Leistungen und das entsprechende Entgelt ausführlich und genau beschrieben:

"

II. Aufgabenbereich

1) Mit Wirkung ab 1. Jänner 1980 übernimmt Herr Prof. Mag. Friedrich Knoppek die Geschäftsführung des Vereines "Jugend musiziert", die insbesondere den folgenden Aufgabenbereich umfaßt:

- a) Erledigung aller noch aus dem Jahre 1979 angefallenen und anfallenden Arbeiten im Zusammenhang mit dem 6. Instrumentalwettbewerb "Jugend musiziert" und den Arbeitsphasen und Konzertreisen des Österreichischen Bundesjugendorchesters.
- b) Planung, Vorbereitung und Werbung sowie Durchführung und Abwicklung der kommenden Wettbewerbe "Jugend musiziert" einerseits im Zusammenhang mit den neun Landeswettbewerben und andererseits des Bundeswettbewerbes. Festigung der genannten Wettbewerbe und allenfalls Erweiterung um das Fach Sologesang sowie anschließende Förderung talentierter Wettbewerbsteilnehmer.
- c) Planung und Vorbereitung der jährlichen Arbeitsphasen des Österreichischen Bundesjugendorchesters und dessen Reisen im In- und Ausland und der damit verbundenen Konzerte.
- d) Dokumentation der Wettbewerbe und des Österreichischen Bundesjugendorchesters in Schrift, Ton und Bild sowie Besorgung der notwendigen Öffentlichkeitsarbeit in Zeitungen, Rundfunk und Fernsehen.
- e) Aufrechterhaltung und Erweiterung der Kontakte zu "Jugend musiziert" ähnlichen Auslandsstellen, insbesondere aber zur "Europäischen Union Nationaler Jugendmusikwettbewerbe" dessen Mitglied der Verein "Jugend musiziert" ist."

Der Inhalt dieser werkvertraglichen Regelung umfaßt demnach:

- a) Tätigkeiten, die das Jahr 1979 betreffen und teilweise noch in das darauffolgende Jahr reichen,
- b) Bundes- und Landeswettbewerbe,
- c) Österreichisches Bundesjugendorchester
- d) Dokumentation der Wettbewerbe und der Tätigkeit des Österreichischen Bundesjugendorchesters
- e) Internationale Kontakte im Zusammenhang mit der "Europäischen Union Nationaler Jugendmusikwettbewerbe".

Dazu stellt der Landesrechnungshof fest, daß diese **Aufgaben im derzeit gültigen Werkvertrag deckungsgleich mit denen aus dem ersten Werkvertrag** und dessen Ergänzung sind. Insoferne ist der Verein der **Empfehlung** des Berichtes der Kontrollabteilung des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung vom 26. September 1979 **nachgekommen**, als es jetzt tatsächlich nur **einen einzigen Werkvertrag** gibt, in dem alle Aufgaben von Prof. Knoppek angeführt sind.

Entgelt

Im vierten Teil des Werkvertrages wird das Entgelt von Prof. Knoppek geregelt. Dort heißt es unter anderem:

"

IV.

Entgelt

1) Für die in Punkt II des Vertrages übernommenen Werkleistungen gebührt Prof. Mag. Friedrich Knoppek

- a) ein Honorar (Werklohn) und
- b) ein Barauslagenersatz.

2) Das Honorar wird für das Jahr 1980 mit S 205.117,-- zuzüglich Mehrwertsteuer vereinbart. Die Vertragsteile kommen überein, das Honorar für die kommenden Jahre in der Weise wertzusichern, daß als Wertmesser das Brutto-Monatsentgelt eines pragmatisierten Bundeslehrers der Verwendungsgruppe L 1, Gehaltsstufe 10, Stichtag 1. Jänner 1980 (Basiszahl) dient. Im gleichen prozentuellen Ausmaß, in dem sich dieser Lehrerbezug erhöht, erhöht sich auch das Netto-Honorar des Herrn Prof. Mag. Friedrich Knoppek. Die Berechnungen der Wertsicherung hat der Verein "Jugend musiziert" jeweils in den ersten beiden Jännerwochen eines jeden Jahres für das vergangene Kalenderjahr durchzuführen.

3) Das Honorar wird in zwölf gleichen Monatsraten beginnend mit 1. Jänner 1980 am 1. jeden Folgemonats im vornhinein ausbezahlt.

4) Der Barauslagenersatz ..."

Da der Barauslagenersatz im Berichtsteil VII.3 behandelt wird, beschreibt der Landesrechnungshof an dieser Stelle nur das Honorar als solches:

Mehrwertsteuer

Im Protokoll der Vorstandssitzung vom 16. Juni 1980 (Beilage 31) unter Punkt "1.) Verträge mit Prof. Knoppek" heißt es wie folgt:

"... Das Honorar wird mit S 170.953,-- plus S 34.164,-- für die zusätzliche Arbeit mit dem ÖBJO, das sind insgesamt S 205.117,-- brutto im Jahr berechnet und festgesetzt ... "

Dazu stellt der Landesrechnungshof zunächst fest, daß das Wort "brutto" wohl meint, daß dieser Betrag bereits die Mehrwertsteuer beinhaltet, da eine solche in der weiteren Formulierung im Protokoll dieser Sitzung nicht mehr erwähnt wird. Dieses Protokoll war nach den Vereinsstatuten auch an das Kuratorium zu übermitteln.

Im Gegensatz dazu mußte der Landesrechnungshof feststellen, daß genau dieser Betrag im Werkvertrag jedoch exklusive Mehrwertsteuer angeführt wird, was einer Honorarvergrößerung gegenüber dem Protokoll im Ausmaß des Mehrwertsteuersatzes gleichkommt.

Der Landesrechnungshof geht in dieser Unklarheit davon aus, daß letztlich nur die werkvertraglich-rechtliche Situation maßgebend ist, empfiehlt aber dem Vorstand dringend, diesbezüglich einen Beschluß zur Klarstellung zu fassen und das Kuratorium in dieser Sache zu informieren.

Honorarhöhe

Um die Höhe des Honorars mit üblicherweise jährlich 14 mal ausgezahlten Monatsgehältern vergleichen zu können, hat der Landesrechnungshof das Jahreshonorar von Herrn Prof. Knoppek in Monatsgehälter umgerechnet.

Dazu sind zunächst die Gesamtkosten, die den Verein treffen, in Höhe des Honorars zuzüglich Mehrwertsteuer und abzüglich abzugsfähiger Vorsteuer zu errechnen. Diese Schätzmethode mußte aufgrund der öfter wechselnden Vor- und Mehrwertsteuerbehandlung des Vereines gewählt werden, wobei der durch diese Schätzung mögliche Fehler kleiner als +/- 5 % ist.

Honorar	S 205.117,--
+ 20 % MwSt	S 41.023,40
- abzugsfähige VSt. (geschätzt 50 %)	S -20.500,--
Jahreskosten des Honorars	ca. S 225.600,--

Durch Herausrechnen der Arbeitgeberanteile in Höhe von ca. 25 % und Division durch die 14 Auszahlungen ergeben sich als vergleichbares Monatsbruttogehalt

$$\frac{\text{S } 225.600,--}{1,25 \times 14} = \text{ca. S } 12.900,--$$

im Jahre 1980.

Unter Berücksichtigung des allgemeinen Index der Verbraucherpreise vom Jänner 1980 (117,0) und vom Jänner 1991 (172,6) ergibt sich zu heutigem Wert ein Vergleichs-Monatsbruttobezug von

$$\frac{172,6}{117,0} \times 12.900,-- = 1,475 \times 12.900,-- = \underline{\underline{19.000,--}}$$

Der Landesrechnungshof merkt dabei an, daß sich dieser Vergleichs-Monatsbruttobezug auf eine Halbtagsbeschäftigung bezieht, da Prof. Knoppek außerhalb seiner Tätigkeiten für den Verein "Jugend musiziert" noch einer halben Lehrverpflichtung nachkommt.

Der Vergleichswert zu einem heutigen Ganztagsdienstverhältnis eines Geschäftsführers beträgt also

$$S 19.000,-- \times 2 = S 38.000,--$$

Der Landesrechnungshof stellt in diesem Punkt somit fest, daß das im Jahr 1980 vertraglich vereinbarte Honorar für die damals zu erbringenden und im Werkvertrag angeführten Leistungen in Höhe von S 205.117,-- in Bezug auf das Gebarungsvolumen zwar großzügig aber gerade noch als angemessen anzusehen ist.

Auswirkungen des Orchesterwegfalls auf das Honorar

Bei der Angemessenheit des Honorars gibt der Landesrechnungshof allerdings zu bedenken, daß sich die Situation gegenüber dem Jahre 1980 insoferne geändert hat, als durch den Wegfall des Österreichischen Bundesjugendorchesters eine wesentliche Verminderung der werkvertraglich vereinbarten Leistungen gegeben ist.

Dabei sind von den bereits angeführten laufenden vier Tätigkeiten des zur Zeit gültigen Werkvertrages

- Bundes- und Landeswettbewerbe
- Österreichisches Bundesjugendorchester
- Dokumentation der Wettbewerbe und der Tätigkeit des Österreichischen Bundesjugendorchesters
- Internationale Kontakte im Zusammenhang mit der "Europäischen Union Nationaler Jugendmusikwettbewerbe"

zumindest das Österreichische Bundesjugendorchester bzw. die Dokumentation der Tätigkeit des Österreichischen Bundesjugendorchesters betroffen.

Dazu stellt der Landesrechnungshof fest, daß es sich bei diesen nunmehr weggefallenen Tätigkeiten um genau jene handelt, die durch die Gründung des Österreichischen Bundesjugendorchesters zur Ergänzung des damaligen Werkvertrages im Jahre 1977 geführt haben.

Nicht weggefallen jedoch ist der dieser Aufgabe gegenüberstehende Honoraransatz.

Wenn auch rein rechtlich aus diesem Werkvertrag keine Verminderung des Honorars abgeleitet werden kann, weil eine derartige Regelung nicht vorgesehen ist, so ist doch nach Meinung des Landesrechnungshofes die dem Werkvertrag zugrundeliegende Gleichwertigkeit von zu erstellendem Werk und dafür bezahlten Honorar nicht mehr gegeben.

Der Landesrechnungshof vertritt daher den Standpunkt, daß eine entsprechende Verminderung des Honorars angebracht ist. Dies auch deshalb, weil der Landesrechnungshof der Ansicht ist, daß die Quartettkursaktivitäten keinen Ersatz für das Österreichische Bundesjugendorchester darstellen und hiefür auch die notwendigen statuarischen Festlegungen fehlen.

Das prozentuelle Ausmaß dieser Honorarverminderung aus dem Titel des Orchesterwegfalles läßt sich nach Meinung des Landesrechnungshofes verhältnismäßig einfach bestimmen, heißt es doch im Protokoll der Vorstandssitzung vom 16. Juni 1980 unter Punkt "1.) Verträge mit Prof. Knoppek" wie folgt:

"... Das Honorar wird mit S 170.953,-- plus S 34.164,-- für die zusätzliche Arbeit mit dem ÖBJO, das sind insgesamt S 205.117,-- brutto im Jahr berechnet und festgesetzt ..."

Das Ausmaß dieser prozentuellen Honorarverminderung errechnet sich somit unter Verwendung der Zahlen aus dem Jahre 1980 zu

$$\frac{34.164,--}{170.953,-- + 34.164,--} = \frac{34.164,--}{205.117,--} = \underline{\underline{16,65 \%}}$$

das ist praktisch ein Sechstel des Gesamthonorars.

Nach Meinung des Landesrechnungshofes hätte spätestens seit dem Kuratoriumsbeschluß vom 17. Mai 1989, in dem die - wenn auch nur vorübergehende - Stilllegung der Österreichischen Jugendphilharmonie beschlossen wurde, das jeweils aktuelle Honorar im entsprechenden Ausmaß vermindert werden müssen, oder es wäre zumindest das Kuratorium in dieser zweifellos wichtigen Angelegenheit durch den Vorstand zu informieren gewesen.

Dies vor allem deshalb, weil es sich bei den Erträgen des Vereins zum größten Teil um Mittel aus öffentlichen Geldern handelt und dem Kuratorium statutengemäß die Beratung und Beschlußfassung über die Aufbringung der finanziellen Mittel obliegt.

Der Landesrechnungshof stellt im Hinblick auf seinen Prüfungsauftrag fest, daß durch den Wegfall des Österreichischen Bundesjugendorchesters sehr wohl Einsparungsmöglichkeiten gegeben sind.

Wertsicherung des Entgeltes

Aufgrund der Empfehlung des Berichtes der Kontrollabteilung des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung vom 26. September 1979 wurde für das Honorar eine Wertsicherung in den Werkvertrag aufgenommen, die wie folgt lautet:

"... Die Vertragsteile kommen überein, das Honorar für die kommenden Jahre in der Weise wertzusichern, daß als Wertmesser das Brutto-Monatsgehalt eines pragmatisierten Bundeslehrers der Verwendungsgruppe L 1, Gehaltsstufe 10, Stichtag 1. Jänner 1980 (Basiszahl) dient. Im gleichen prozentuellen Ausmaß, in dem sich dieser Lehrerbezug erhöht, erhöht sich auch das Netto-Honorar des Herrn Prof. Mag. Friedrich Knoppek ..."

Da es aufgrund dieser scheinbar einfach gehaltenen Formulierung **verschiedene Auslegungen** bezüglich der **Wertsicherung des Honorars** geben kann, sieht sich der Landesrechnungshof zu **nachstehenden Ausführungen** veranlaßt:

Aus dem zitierten Absatz des Werkvertrages ist die als Wertsicherungsgrundlage anzuwendende Basiszahl zu ersehen, die als genau bestimmte Stelle im Besoldungsschema für pragmatisierte Bundeslehrer aufzufinden ist; in der Beilage 32 sind die entsprechenden Schemata des Jahres 1980, 1981, 1990 und 1991 enthalten; dieses Gehalt L 1, Gehaltsstufe 10 betrug im Jahr 1980 S 17.283,-- und im Jahr darauf S 19.427,--, also um ca. 12,4 % mehr als im Vorjahr.

Zweckmäßigerweise werden solche Basiszahlen zu 100 % umgerechnet, sodaß eine prozentuelle Entwicklung in Form einer Indexreihe gut sichtbar wird.

In der nachstehenden Tabelle hat der Landesrechnungshof nun den Verbraucherpreisindex 1976 (Spalte 2) sowie die Entwicklung des Bundeslehrerbezuges L 1 - 10 als Indexreihe ab dem Jahr 1980 (Spalte 4) dargestellt, wobei die Werte des Verbraucherpreisindex ebenfalls für das Jahr 1980 auf die Basis 100,0 % umgerechnet wurden (Spalte 3).

JAHR	VERBRAUCHERPREIS INDEX 1 9 7 6 Jahresdurchschnitt		ENTWICKLUNG von L 1 - 10				D I F F E R E N Z	
	(2)	(3)	OHNE Vorrückung in %	in SS	MIT Vorrückung in %	in SS	pro JAHR in SS	kumuliert in SS
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)
1980	120,5 %	100,0 %	100,0 %	205.117,-	100,0 %	205.117,-	0,-	0,-
1981	128,7 %	106,9 %	112,4 %	230.562,-	118,7 %	243.570,-	13.007,-	13.007,-
1982	135,7 %	112,6 %	119,2 %	244.401,-	125,9 %	259.179,-	13.779,-	26.786,-
1983	140,2 %	116,3 %	123,8 %	253.920,-	137,7 %	282.458,-	28.538,-	55.324,-
1984	148,1 %	122,9 %	124,6 %	255.640,-	146,5 %	300.596,-	44.957,-	100.281,-
1985	152,9 %	126,9 %	133,9 %	274.569,-	165,0 %	338.515,-	63.946,-	164.226,-
1986	155,5 %	129,0 %	144,2 %	295.801,-	177,5 %	364.162,-	68.360,-	232.587,-
1987	157,5 %	130,7 %	149,4 %	304.382,-	191,3 %	392.325,-	67.943,-	320.530,-
1988	160,7 %	133,4 %	149,3 %	306.340,-	192,2 %	394.293,-	67.943,-	408.473,-
1989	164,8 %	136,8 %	154,7 %	317.235,-	207,6 %	425.905,-	108.570,-	517.042,-
1990	170,2 %	141,2 %	160,7 %	329.548,-	215,1 %	441.263,-	111.715,-	628.757,-
1991	-	-	170,7 %	350.092,-	226,0 %	488.208,-	-	-

Dabei ist deutlich zu erkennen, daß sich der Bundeslehrerbezug L 1 - 10 schneller entwickelt hat, als der Verbraucherpreisindex, nämlich von 100,0 % im Jahr 1980 bis zum Wert 160,7 % im Jahre 1990, im Gegensatz zum Verbraucherpreisindex, der von 100,0 % im Jahr 1980 nur bis zum Wert von 141,2 % gestiegen ist.

Dieser Zusammenhang ist so zu interpretieren, daß eben dieser Lehrerbezug L 1 - 10 im Zuge der Gehaltsverhandlungen nicht nur um die Verbraucherpreissteigerungen erhöht wurde, sondern daß dieser Bezug im Zeitraum 1980 bis 1990 eine echte Realerhöhung erfahren hat.

Wenn man sich nun bei einem Gehalt auf eine bestimmte Person bezieht, die als Bundeslehrer nach diesem Besoldungsschema zu entlohnen ist, so kommen zu dieser inflationsbedingten und zu der wirtschaftswachstumsbedingten realen Gehaltserhöhung zusätzlich noch die Gehaltserhöhungen durch die Vorrückungen von einer Gehaltsstufe zur nächsten, also von beispielsweise L 1 - 10 nach L 1 - 11.

Zum besseren Verständnis zeigt die nachstehende Übersicht die Vorrückungen von Prof. Knoppek als zeitliche Entwicklung der Gehaltsstufen mit dem jeweiligen vollen Gehalt als Mittelschulprofessor, das er von seinem Arbeitgeber zur Gänze erhält, weil die sogenannten Vertretungskosten als Abgeltung für die vom Arbeitgeber gewährte halbe Lehrpflichtermäßigung (siehe auch Berichtsteil VII.2) zur Zeit vom Verein getragen werden:

Jahr	Einstufung	Monatsgehalt
1979	L 1 - 10	S 17.283,--
1980		
1981	L 1 - 11	S 20.523,--
1982		
1983	L 1 - 12	S 23.880,--
1984	L 1 - 13 1)	S 25.328,--
1985	L 1 - 14	S 28.523,--
1986		
1987	L 1 - 15	S 33.057,--
1988		
1989	L 1 - 16	S 35.878,--
1990		
1991	L 1 - 17	S 41.136,--

1) Durch das Wegfallen der Stufe L 1-13 für die Bundeslehrer im Jahr 1984 erfolgte auch für Prof. Knoppek ein Sprung in die nächsthöhere Gehaltsstufe, sodaß von Anfang 1983 bis Anfang 1985, also innerhalb von nur zwei Jahren, insgesamt drei Vorrückungen stattfanden.

In der auf Seite 101 dargestellten Tabelle ist diese Entwicklung mit den Vorrückungen am Beispiel von Prof. Knoppek mit der Basis von 1980 = 100 % als Indexreihe dargestellt (Spalte 6), wobei deutlich wird, daß dieser Vorrückung eine nicht unwesentliche Bedeutung zukommt. Bei Berücksichtigung der Vorrückungen sind 215,1 % der Basis aus dem Jahre 1980 erreichbar, während es ohne Vorrückung lediglich 160,7 % sind (Spalte 4).

Dabei ist der wesentliche Punkt nun der, daß der Verein auf dem Standpunkt steht, daß die Vorrückungen mit in die Wertsicherungsberechnung einzufließen hätten:

In dieser Tabelle (Seite 101) ist nun errechnet, wie sich das werkvertraglich vereinbarte Honorar von S 205.117,-- von Prof. Knoppek im Laufe der Jahre entwickelt, wenn das werkvertraglich fixierte Bundeslehrergehalt L 1 - 10 als Basis bzw. als Indexreihe zugrundegelegt wird, es beträgt dann im Jahr 1990 S 329.548,-- (Spalte 5).

In dieser Tabelle ist auch ersichtlich, daß sich mit der Berücksichtigung der Vorrückung von Prof. Knoppek anstelle der bereits erwähnten S 329.548,-- exklusive Mehrwertsteuer als wertgesichertes Honorar für das Jahr 1990 ein wesentlich höherer Betrag von S 441.263,-- exklusive Mehrwertsteuer ergibt (Spalte 7), was ein Mehr von S 111.715,-- exklusive Mehrwertsteuer allein im Jahre 1990 ausmacht (Spalte 8).

Addiert man nun diese jährlichen Differenzen, so ergeben sich für den Zeitraum 1980 bis 1990 insgesamt

S 628.757,-- exklusive Mehrwertsteuer

ohne Berücksichtigung allfälliger Zinsen (Spalte 9).

Der Landesrechnungshof hat mit seinen Ausführungen gezeigt, daß es einen **wesentlichen finanziellen Unterschied** zwischen der Wertsicherung mit und der Wertsicherung ohne Einbeziehung der Vorrückungen gibt.

Dazu stellt der Landesrechnungshof fest, daß eine Auslegung des Werkvertrages zur Berücksichtigung der Vorrückungen von vornherein nicht zwingend erfolgen muß.

Da aus dem Werkvertrag bei dieser Formulierung der Wertsicherung eine Vorrückung der Basiszahl L 1 - 10 im Gehaltsschema nicht ausdrücklich hervorgeht, könnte man auch der Meinung sein, es gebe auch keinen zwingenden Grund, diese bei der Errechnung der jährlichen Erhöhung zu berücksichtigen.

Auch könnte der Werkvertrag dahingehend interpretiert werden, daß lediglich von einem bestimmten **Lehrerbezug** als Wertsicherung die Rede sei, nicht aber vom **Lehrerbezug einer bestimmten Person**. Da aber ein Bezug nicht vorrücken könne, sondern nur eine bestimmte Person, könne vertragsgemäß als Wertsicherung des Honorars nur der sich jährlich ändernde Bezug L 1 - 10 heranzuziehen sein.

Ebenso hätten diese Vorrückungen, wenn ihre Berücksichtigung beabsichtigt gewesen wäre, schon aufgrund ihrer Größenordnung in den Vertrag dezitiert Eingang gefunden. Der Werkvertrag wurde nämlich von Spezialisten aus dem juristischen und bundesgymnasialen Bereich erstellt, die auch dem Vorstand des Vereins angehören. Auch wurden wesentlich unbedeutendere finanzielle Dinge genau geregelt.

Nicht zuletzt handelt es sich um einen Werkvertrag, bei dem einem vertraglich formulierten gleichbleibenden Werk ein ebensolches angemessenes Honorar gegenübersteht, das lediglich aufgrund der Existenz von Inflation und Wirtschaftswachstum wertzusichern ist. Außerdem weist der Werkvertrag selbst jede Nähe zu einem Dienstvertrag von sich und sind Vorrückungen als dienstvertragsspezifisch anzusehen.

Allein die Tatsache, daß diese Vorgangsweise bei diesem Werkvertrag seit 1981 gepflogen wird, läßt nach Meinung des Landesrechnungshofes noch nicht auf die alleinige Richtigkeit dieser Auslegung schließen.

Der Landesrechnungshof empfiehlt aufgrund der angeführten Aspekte äußerst dringend, die Unklarheiten in der Auslegung dieser Wertsicherungsfrage im Einvernehmen mit dem Kuratorium durch einen Beschluß zu beseitigen, da eine allfällige Unrechtmäßigkeit dieser Berücksichtigung der Vorrückungen eine Rückzahlungsforderung des Vereins in angeführter Höhe an Prof. Knoppek zur Folge haben müßte.

Das tatsächliche Honorar im Vergleich zu anderen Geschäftsführergehältern:

Zunächst hält der Landesrechnungshof fest, daß trotz des eindeutigen Standpunktes des Generalsekretärs, seine Biennalsprünge seien bei der Honorarwertsicherung zu berücksichtigen, die Honorarerrechnung der einzelnen Jahre durch den Verein nicht in der oben angeführten Art und Weise erfolgt ist, sondern unter ganz anderen Gesichtspunkten.

Diese erstrecken sich unter anderem von Lehrpflichtermäßigungen, zeitlicher Entwicklung von Verrechnungsschlüsseln für Mehrleistungsstunden bis hin zu Aspekten der Ruhegenußhöhe.

Diese Grundlagen für die Honorarverrechnung wurden vom Generalsekretär in zwei Aktenvermerken niedergeschrieben und dem Landesrechnungshof übergeben (Beilage 33).

Der Landesrechnungshof kann diese Aspekte jedoch nur als Privatmeinung einstufen, weil sie in keine bindende Vereinbarung Eingang gefunden haben.

Der Landesrechnungshof stellt in der nachfolgenden Übersicht die tatsächlich ausbezahlten Honorare jenen Beträgen gegenüber, die bei Berücksichtigung der Vorrückungen bei der Berechnung der Wertsicherung ausbezahlt hätten werden müssen:

JAHR	L1 - 10 MIT VORRÜCKUNG IN öS	TATSÄCHLICH AUSBEZAHLTE BETRÄGE IN öS	DIFFERENZ IN öS
1980	205.117,-	205.117,-	0,-
1981	243.570,-	244.089,-	519,-
1982	258.179,-	258.732,-	553,-
1983	282.458,-	284.088,-	1.630,-
1984	300.596,-	301.296,-	700,-
1985	338.515,-	339.288,-	773,-
1986	364.162,-	364.968,-	806,-
1987	392.325,-	392.592,-	267,-
1988	394.283,-	1) 392.592,-	-1.691,-
1989	425.805,-	426.084,-	279,-
1990	441.263,-	441.528,-	265,-
SUMME DER DIFFERENZ :			4.101,-

Das unter 1) gekennzeichnete Gleichbleiben der Honorar-
auszahlung im Jahr 1988 ist höchstwahrscheinlich durch
einen Irrtum zustande gekommen, da es in diesem Jahr
mit 1. Juli eine Erhöhung gegeben hat.

Die Differenz in der Höhe von S 4.101,-- ist zweifellos als gering einzustufen, sollte jedoch trotzdem rückgefordert werden.

Rechnet man nun das tatsächlich ausbezahlte Jahreshonorar 1990 des Generalsekretärs in bereits beschriebener Weise in übliche **Monatsgehälter** (14 x) um, so ergeben sich als Monatsbezug

ca. S 27.700,--,

die der Generalsekretär zusätzlich zu seinem vollen Lehrergehalt erhält. Für das Jahr 1991 hat der Landesrechnungshof als Monatsbezug einen Betrag von ca. S 30.600,-- errechnet.

Um nun eine Vergleichbarkeit zu anderen Geschäftsführern, die üblicherweise ganztags arbeiten, herstellen zu können, ist zu berücksichtigen, daß sich dieser Vergleichsbezug auf ein halbtägiges Arbeitsverhältnis bezieht, weil Prof. Knoppek ja auch noch seiner halben Lehrverpflichtung nachkommt. Es ist also das Doppelte des angeführten Betrages zu errechnen, um es mit einem gewöhnlichen Geschäftsführerbezug vergleichen zu können.

Dazu stellt der Landesrechnungshof fest, daß das ausbezahlte **Honorar** des Generalsekretärs im Vergleich zu anderen Geschäftsführerbezügen nun als **überhöht** anzusehen ist.

Der Landesrechnungshof empfiehlt, diese finanziell bedeutsame Tatsache dem Kuratorium als letztlich größtem Mittelaufbringer zur Beratung bekanntzugeben.

Verändert stellt sich dieser Zusammenhang dar, wenn man zu Vergleichszwecken das vom Landesrechnungshof ohne Berücksichtigung der Vorrückung errechnete Jahreshonorar für das Jahr 1990 von S 329.548,-- zugrundelegt, was einen Vergleichsmonatsbezug von

ca. S 20.700,--

für eine Halbtagesgeschäftsführung ergibt, weshalb der Betrag zur Vergleichbarkeit mit üblichen Geschäftsführern ebenfalls zu verdoppeln ist. Dies würde einem Bezug von ca. S 41.000,-- entsprechen.

Dazu stellt der Landesrechnungshof fest, daß dieser Bezug bei einem Gebarungsvolumen von ca. 2,5 Millionen Schilling noch immer als großzügig einzustufen ist, sich jedoch an der Honorarhöhe 1980 annähernd orientiert.

Dieser Diskrepanz zwischen der durch den Landesrechnungshof gerade noch bestehenden Angemessenheit des Honorars im Jahr 1980 und den überhöhten Beträgen von 1990 liegen die Vorrückungen im Besoldungsschema und die jährlichen Gehaltserhöhungen für Lehrer zugrunde.

Der Landesrechnungshof sieht hier eine prinzipielle Problematik der Verbindung eines Werkvertrages mit Elementen des Beamtendienstrechts und empfiehlt in Hinkunft, Werkverträge verstärkt nach Gesichtspunkten der freien Wirtschaft zu gestalten.

Honorar in % des Gesamtaufwandes

Diese Kennzahl gibt an, wieviel Prozent des gesamten jährlichen Aufwandes auf das Honorar entfallen und enthält keine honorarfremden Komponenten, wie z.B. Reisekosten, Vertretungskosten und ähnliche Auslagen.

Die folgende Aufstellung zeigt einige Zahlen aus dem Bericht der Kontrollabteilung des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung vom 26. September 1979 und die entsprechend vergleichbaren Zahlen aus dem Prüfungszeitraum, wobei die Beträge in Tausend Schilling angeführt sind:

Jahr	Gesamtaufwand	Nettohonorar	Honorarintensität
1975	1.170	106	9,2 %
1976	1.438	135	9,4 %
1977	1.954	158	8,1 %
1978	1.864	158	8,5 %
Durchschnitt	1.607	139	8,6 %
1987	3.576	393	11,0 %
1988	1.784	393	22,0 %
1989	3.154	426	13,5 %
1990	1.754	441	25,1 %
Durchschnitt	2.567	413	16,1 %

Deutlich ist zu erkennen, daß die Honorarintensität innerhalb von zehn Jahren erheblich zugenommen hat.

Der Anteil des Honorars betrug in den Jahren 1975 bis 1979 durchschnittlich noch 8,66 %, im Zeitraum 1987 bis 1990 waren es bereits 16,10 %.

Der durchschnittliche Umfang des Gesamtaufwandes hat sich im gleichen Zeitraum von 1,607 Mio. Schilling auf 2,567 Mio. Schilling erhöht, was einer Steigerung von ungefähr 59,7 % entspricht.

2. Vertretungskosten

Neben seinem Engagement als Generalsekretär des Vereines "Jugend musiziert" ist Mag. Knoppek als AHS-Lehrer in Leoben tätig. Im Rahmen dieses Bundesdienstverhältnisses wird Mag. Knoppek über Antrag seit Jahren eine **Lehrpflichtermäßigung** von 20 (=Vollbeschäftigung) auf 10,43 Werteinheiten der Lehrverpflichtung gegen Ersatz der sogenannten Vertretungskosten (Beilage 34) gewährt.

Üblicherweise ist eine im Sinne des § 8 Abs. 3 Bundeslehrer-Lehrverpflichtungsgesetz (BLVG), BGBl. Nr. 244/1965 i.d.g.F., gewährte Lehrpflichtermäßigung mit einer anteiligen Minderung der Bezüge (Beilage 35) höchstens bis zum Ausmaß der sogenannten **Vertretungskosten** zu verbinden. Dies dann, wenn und soweit der Lehrer aus der Tätigkeit, die zur Lehrpflichtermäßigung Anlaß gab, Einkünfte bezieht. Diese Voraussetzungen treffen grundsätzlich zu, da die Tätigkeit von Mag. Knoppek für den Verein "Jugend musiziert" der Anlaß zur Leistungsfreistellung im Ausmaß einer ca. halben Lehrverpflichtung ist und entgeltlich erfolgt.

Für den Personalaufwand des Bundes macht es offenbar keinen Unterschied, ob die Bezüge von vornherein im Ausmaß der Vertretungskosten vermindert werden oder aber bei vollausbezahlten Bezügen eine entsprechende Refundierung im Ausmaß der Vertretungskosten erfolgt. Im Falle von Mag. Knoppek wurde von einer Minderung

der Bezüge im Hinblick auf eine vorausgesetzte Bereitschaft, den bezogenen Übergenuß wieder an den Personalaufwand des Bundes zu refundieren, abgesehen.

Die Vorgangsweise, die Lehrverpflichtung ohne unmittelbare Konsequenz auf die Bezugsauszahlung zu ermäßigen, stellt ein **Entgegenkommen des Bundes** dar, das für Mag. Knoppek in doppelter Hinsicht vorteilhaft ist:

- Zum einen wird damit erst der zeitliche Freiraum für sein Engagement als Generalsekretär des Vereines "Jugend musiziert" eröffnet bzw. vergrößert.
- Zum anderen werden Konsequenzen aus der Lehrpflichttermäßigung (Dienstfreistellung) insbesondere auf die Pensionsansprüche hintangehalten.

In den letzten 20 Jahren und verstärkt im Zeitbereich ab dem Jahre 1980 wurden von verschiedenen Stellen wiederholt Vorstöße mit dem Ziel unternommen, den Bund im konkreten Fall zu einem Verzicht auf die sogenannten Vertretungskosten zu bewegen.

Die **Vertretungskosten berechnen sich** im Sinne des BLVG nach dem Entgelt eines Vertragslehrers, der der Verwendungsgruppe des vertretenen Lehrers entsprechenden Entlohnungsgruppe des Entlohnungsschemas II L und **stellen entsprechend ihrem Charakter als Verrechnungsobergrenze kein vollständiges Kostenäquivalent dar.** Es

ist daher verständlich, daß das zuständige Bundesministerium ein noch weitergehendes Entgegenkommen, insbesondere durch Verzicht auf diese Vertretungskosten, konsequent abgelehnt hat. In verschiedenen Antwortschreiben (z.B. Beilage 36) kommt unmißverständlich zum Ausdruck, daß die Übernahme der Vertretungskosten zu Lasten des Bundesbudgets als zusätzliche Förderung grundsätzlich und im speziellen zu Lasten des Personalaufwandes der Allgemeinen Höheren Schulen unvertretbar erscheint.

Im folgenden sind die der vollen Lehrverpflichtung entsprechenden Bruttobezüge den der halben Lehrverpflichtung entsprechenden effektiven Bruttobezüge zur Relativierung der bezugsmäßigen Konsequenz der Lehrpflichtermäßigung gegenübergestellt. Haben noch die der halben Lehrpflichtermäßigung entsprechenden Vertretungskosten im Jahr 1985 rund ein Drittel des Bezuges ausgemacht, so betragen diese im Jahre 1990 nur mehr rund ein Viertel des Bezuges.

BEZUGSMÄSSIGE KONSEQUENZEN DER LEHRVERPFLICHTERMÄSSIGUNG

	1985		1986		1987		1988		1989		1990	
	S	%	S	%	S	%	S	%	S	%	S	%
Bruttobezüge	328.981,--	100	369.367,50	100	472.398,--	100	474.834,--	100	511.892,--	100	521.652,--	100
Effektivbezug (laut halber lehrverpflich- tung)			466.034,30	66,73	349.321,80	73,95	350.541,20	73,82	382.949,--	74,89	387.193,--	74,22
Vertretungs- kosten			232.314,20	33,27	123.076,20	26,05	124.292,80	26,18	128.943,--	25,19	134.459,--	25,78

Bis zum Ende der Siebzigerjahre wurden Ersatzleistungen aus dem Titel der Lehrpflichttermäßigung von Mag. Knoppek in unregelmäßigen Abständen aus Mitteln des Steiermärkischen Landesjugendreferates, vorbehaltlich einer endgültigen Regelung, wer diese Kosten trägt, übernommen. Anfang der Achtzigerjahre wurden die diesbezüglichen Zahlungen aus Sachaufwandsmitteln des Landesjugendreferates gänzlich eingestellt. **Seit nunmehr über 10 Jahren erfolgen sohin vom Land Steiermark keine ausdrücklich zur Refundierung der Vertretungskosten zweckgewidmeten Zahlungen.** Die seinerzeitigen Zuzahlungen des Landes Steiermark erfolgten im Hinblick auf das damals insgesamt bestehende Vertrags- und Finanzierungsprovisorium zwischen dem Verein "Jugend musiziert" und seinem Generalsekretär und wurden jedenfalls nicht als Dauerverpflichtung aufgefaßt.

Nicht zuletzt über Empfehlung der Kontrollabteilung des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung wurde am 18. Mai 1981 mit Wirksamkeit vom 1. Jänner 1980 das **Werkvertragsverhältnis zwischen Mag. Knoppek und dem Verein "Jugend musiziert"** auf eine neue Vertragsbasis gestellt. Sowohl im davor gültigen als auch im neuen Vertragswerk findet sich kein Hinweis darüber, daß die sogenannten Vertretungskosten Vertragsbestandteil sind und folglich vom Bund, einem Bundesland oder im Ausfallswege vom Verein "Jugend musiziert" zu tragen wären. Im heute unverändert gültigen Werkvertrag - Vertragsergänzungen sind nicht angefallen - ist das vom Verein "Jugend musiziert" zu leistende Werkvertragsentgelt für das von Mag. Knoppek zu erbringende Werk eindeutig definiert und betragsmäßig festgelegt.

Im Rahmen eines Werkvertragsverhältnisses werden Personen bekanntlich dann tätig, wenn sie ihrem Auftraggeber nicht (wie bei einem Dienstverhältnis) ihre Arbeitskraft, sondern lediglich die Erbringung eines bestimmten Erfolges (Werkes) schulden.

Die Lehrpflichttermäßigung ist ihrem Wesen nach eine geregelte Entbindung von der Lehrverpflichtung. Erst über diese Dienstfreistellung wird es Mag. Knoppek zeitlich möglich, für den Verein "Jugend musiziert" tätig zu sein. Der Landesrechnungshof kann keinen zwingenden Sachzusammenhang zwischen dem Instrument der Lehrpflichttermäßigung und einer Kostentragung durch Dritte ersehen. Wird nämlich keine Leistung (Lehrpflichttermäßigung) erbracht, kann auch kein Bezugsanspruch und folglich kein Refundierungsanspruch gegenüber Dritten erwachsen.

Die sogenannten **Vertretungskosten** fallen zur **Refundierung überhaupt nur infolge des eingangs dargestellten formalen Auszahlungsumweges an**. Würde die Bezugsauszahlung von vornherein der effektiven Lehrverpflichtung entsprechend gekürzt vorgenommen werden, würden überhaupt keine Vertretungskosten anstehen.

Sie stellen in Ermangelung eines Leistungszusammenhanges gar keine Kosten dar, sondern reine Geldumschichtungen der bezugsauszahlenden Stelle. In der Terminologie der Bezugsverrechnung werden derartige Verrechnungsansprüche üblicherweise als **Übergenuß** bezeichnet.

Zwischen der Funktion von Mag. Knoppek im Verein "Jugend musiziert" und seinem Dienstverhältnis zum Bund als Mittelschullehrer besteht keine sachliche, sondern lediglich eine zeitliche Verbindung, die vom Bestreben getragen wird, die **Zeitökonomie** für die Tätigkeit als Generalsekretär zu verbessern. Die daraus resultierende Konsequenz, die Zeit der Dienstfreistellung auch widmungsgemäß für den Verein "Jugend musiziert" zu verwenden, kann allerdings keine über den bestehenden Werkvertrag hinausgehende Entgeltansprüche begründen. Sie ist allein Rechtfertigung für die Lehrpflichttermäßigung.

Auch bewirkt die Dienstfreistellung kein Mehr an Leistung, da bei einem gänzlichen Wegfall der sogenannten Vertretungskosten beispielsweise infolge Pensionierung von Mag. Knoppek als Bundeslehrer, das Leistungsvolumen (bedungene Werk) völlig unberührt bleibt.

Darstellung der schrittweisen Entwicklung

Im folgenden wird ein **Abriß der schrittweisen Befassung der Vereinsorgane** mit der Thematik der Tragung der Vertretungskosten gegeben:

Die faktische Situation, daß weder der Bund auf die Erstattung der Bezugsübergüsse im Ausmaß der Vertretungskosten verzichtet hat, noch das Land Steiermark oder Mag. Knoppek selbst entsprechende Zahlungen geleistet haben, hat zu einem rapiden Anwachsen der **aushaf-**

tenden **Bundesforderungen** an Prof. Knoppek geführt. Mit Erlaß des Landesschulrates vom 31. Jänner 1985, GZ.: III Ko 147/156-1985, wurden beispielsweise der aushaftende Schuldbetrag von Prof. Knoppek an den Bund für die Zeit vom 1. September 1980 bis 31. Dezember 1984 mit **S 322.947,90 bekanntgegeben** und die Hereinbringung in Raten durch Gehaltsabzug ab Juni 1985 veranlaßt.

Die Einbringungsmaßnahmen des Bundes führten dazu, daß die Bezahlung der Vertretungskosten auf den Verein "Jugend musiziert" überwältzt wurden.

In einem **ersten Schritt wurde das Kuratorium mit der bezughabenden Thematik am 12. Juni 1985 befaßt**. Im bezughabenden Sitzungsprotokoll ist hiezu vermerkt:

"Die Refundierung der Kosten für die Lehrpflichttermäßigung von Prof. Knoppek wurde vom Land Steiermark an den Bund seit 1980 nicht mehr geleistet. Der so entstandene Schuldbetrag von S 322.947,90 wird durch monatliche Einbehaltung vom Gehalt des Prof. Knoppek derzeit getilgt. Es wird beschlossen, nochmals beim Bund vorstellig zu werden und um Erlassung der Rückerstattung zu bitten. Sollte dieser Weg keinen Erfolg bringen, müßte die Bezahlung über das Budget des Vereines und über den Finanzierungsplan erfolgen. Dem Land Steiermark wurde der Dank für die bisherige Refundierung der Kosten der Lehrpflichttermäßigung ausgedrückt."

In einem **zweiten Schritt wurde der Vereinsvorstand mit der Situation konfrontiert**. Laut Sitzungsprotokoll vom 13. November 1985 wurde folgendes beschlossen:

"Herrn Prof. Knoppek wird, da die Refundierungszahlungen an den Bund im Ausmaß der Dienstfreistellung für "Jugend musiziert" vom Amt der Steiermärkischen Landesregierung seit 1980 eingestellt worden sind, der offene Betrag in Monatsraten seit Mai 1985 - bis jetzt mehr als S 60.000,-- vom Monatsbezug als Professor L 1 einbehalten. Nach Mitteilung des Herrn Landeshauptmannstellvertreters Prof. Kurt Jungwirth ist eine Reihe von budgetären Maßnahmen im Gange, deren konkreter Erfolg allerdings noch aussteht. Zur Überbrückung dieser unzumutbaren Situation beschließt der Vorstand einstimmig:

Der durch die Maßnahmen der Verwaltung bis 1. November 1985 zustande gekommene Einkommensentgang von S 65.364,-- (laut Aufstellung) wird aus Mitteln des Vereines dem Herrn Prof. Knoppek bis zur definitiven Regelung durch die zuständigen Verwaltungsorgane des Bundes und des Landes zur Verfügung gestellt. Eine endgültige Beschlußfassung bleibt diesem Zeitpunkt vorbehalten."

Auf den Vereinskontoen dürften daher im Sinne des obgenannten Beschlusses nur reine Zahlungsvorgänge aufscheinen, da lediglich eine **Zwischenfinanzierung Gegenstand der Beschlußfassung** war. Es ist daher nicht gerechtfertigt, daß

- eine von Mag. Knoppek gelegte Rechnung (Beilage 37) in Höhe von S 65.364,-- akzeptiert wurde und
- in der bilanziellen Darstellung der Restsaldo zwischen den Vertretungskosten (1. September 1980 bis 31. Dezember 1984) in Höhe von S 322.947,90 und obiger Auszahlung von S 65.364,--, also im Ausmaß von S 257.583,90 als Verbindlichkeit unter der Bezeichnung "Verrechnungskonto Gehaltskürzung" ausgewiesen wurde.

Mit anderen Worten wurden in der Bilanz per 31. Dezember 1985 die Vertretungskosten für die Zeit 1. September 1980 bis 31. Dezember 1984 im Ausmaß von S 322.947,90 bereits **vollständig dem Verein "Jugend musiziert" als Aufwand angelastet.**

In der bilanziellen Darstellung ist keine Rede davon, daß vom Vereinsvorstand lediglich eine Vorfinanzierung ins Auge gefaßt wurde. In der mit der Bilanzerstellung ungefähr zeitgleichen **Vorstandssitzung vom 28. April 1986** wird ebenfalls noch von einer nur **vorschußweisen Zurverfügungstellung**, vorbehaltlich künftiger und endgültiger Regelungen, gesprochen:

"Da sich seit dem letzten Vorstandsbeschuß am 13. November 1985 auf Landes- oder Bundesebene keine Regelung ergeben hat und Herrn Prof. Knoppek nach wie vor monatlich von seinen Bezügen S 10.000,-- einbehalten werden, wird nach eingehender Besprechung des Sachverhaltes folgendes beschlossen:

- a) Herrn Prof. Knoppek werden die vom 1. Dezember 1985 bis 1. Mai 1986 einbehaltenen Gehaltsanteile vorschußweise bis zur Regelung durch Land und Bund in der Gesamthöhe von S 60.000,-- ersetzt.
- b) Bis zur endgültigen Regelung der Angelegenheit wird hinkünftig der monatlich einbehaltene Betrag jeweils bis zum 5. jeden Monats in gleicher Weise vorschußweise zur Verfügung gestellt.
- c) Für die laufenden Vorschüsse ab 1. Mai 1986 ist eine ausreichende Rücklage zu bilden.

Die Beschlüsse werden bei einer Stimmenthaltung angenommen. Diese Beschlüsse werden mit dem nachhaltigen Hinweis auf die Fortdauer der unzumutbaren Zustände dem Präsidenten des Kuratoriums zur Kenntnis gebracht."

In den bezughabenden Beschlüssen des Vereinsvorstandes ist von **vorschußweisen Zahlungen** bzw. Rücklagen, also **erfolgsneutralen** Geldstrominstrumenten, die Rede; d.h., daß sie nicht die GuV-Rechnung betreffen, weil sie definitionsgemäß keinen Aufwand darstellen. Die tatsächliche Behandlung erfolgt im Sinne echter Verpflichtungen als Aufwand und Rückstellung. Desweiteren wird in den Protokollen zwischen verschiedenen Perspektiven, nämlich der des Landesschulrates, der von Mag. Knoppek und der des Vereines gewechselt, sodaß letztlich der Vorstand keine echte Kenntnis der wahren Sachlage haben konnte.

Im **Vorstandssitzungsprotokoll vom 2. Juni 1987** werden beispielsweise Werte genannt, die so nicht buchhaltungsrelevant sind. Die Protokollpassage lautet:

"Der Vorsitzende berichtet, daß die Rückzahlung der Vertretungskosten aus der Lehrerpflichtermäßigung von Prof. Mag. Friedrich Knoppek noch immer nicht geklärt werden konnte, und die aufgelaufene Rückzahlungsschuld, die monatlich wächst, den Verein und im besonderen Prof. Mag. Friedrich Knoppek, dem monatlich amtlich vorgeschriebene Rückzahlungsraten vom Bezug einbehalten werden, nachhaltig belastet. Die bis 31. Dezember 1986 noch offene Rückzahlungsschuld beträgt gemäß Erlaß d. LSR. f. Stmk., GZ.: III Ko 147/162-1987 vom 27. März 1987 S 315.262,10. Es ist die einhellige Meinung, entsprechende Maßnahmen zu treffen, um das Bleigewicht dieser Belastung zu beseitigen.

Nach eingehender Erörterung werden folgende Anträge einstimmig angenommen:

- a) Rückzahlung der bis 31. Dezember 1986 noch offenen Vertretungskosten aus der Lehrpflichtermäßigung von Prof. Mag. F. Knoppek in der Höhe von S 315.262,10, gemäß Erlaß des LSR. f. Stmk. vom 27. März 1987.
- b) Bildung einer Rücklage von S 140.000,-- für das laufende Jahr, falls eine Regelung der Refundierung der Vertretungskosten nicht zustande kommt.
- c) Ermächtigung, den durch die Beschlüsse a) und b) entstehenden Abgang aus den gebundenen Sponsormitteln zu entnehmen, die nicht von der öffentlichen Hand stammen. Es ist zu trachten, dieses Konto aus künftigen Eingängen wieder aufzufüllen.
- d) Die Refundierung jährlich direkt an den Bund zu leisten, damit der Umweg über Gehaltsabzüge vermieden werden kann.

Nach weiterer Diskussion erklärt sich der Präsident em. o. Prof. Dr. Arno Reitz bereit, sich persönlich durch Vorsprachen bei den zuständigen Stellen des Landesschulrates und des BMfUKS um die Übernahme der Vertretungskosten durch die öffentliche Hand zu bemühen. Der Vorstand nimmt dies dankbar zur Kenntnis."

In der **Vorstandssitzung vom 11. Mai 1988** wird immer noch von einem "Provisorium Knoppek" gesprochen und werden Lösungsvarianten mit dem Bundesministerium für Unterricht, Kunst und Sport ins Auge gefaßt:

"3 c: "Provisorium Knoppek":

Der Vorsitzende berichtet, daß das Gespräch zur Lösung des dienstrechtlichen "Provisoriums Knoppek" (Refundierung der Kosten der Lehrpflichttermäßigung) mit Frau Ministerialrat Dr. Limberger und Herrn Oberrat Dr. Koll im BM f.U.K. und Sport in einem guten Klima stattgefunden habe. Von den drei Lösungsvarianten:

- a) Anerkennung und Anregung der Arbeit von Prof. Knoppek für "Jugend musiziert" als außerordentliche Tätigkeit der Jugenderziehung;
- b) Zuweisung von Prof. Knoppek als "lebende Subvention" im Ausmaß einer halben Lehrverpflichtung an "Jugend musiziert";
- c) Zusätzliche Subvention in der Höhe der Refundierungskosten für die Lehrpflichttermäßigung an den Verein "Jugend musiziert",

wird nur die Variante c) als aussichtsreich erachtet. Daher erging ein entsprechendes Ansuchen an das Bundesministerium für Unterricht, Kunst und Sport. Darüber hinaus wird die einhellige Ansicht vertreten, der Präsident möge abermals beim Amtsführenden Präsidenten des LSR f. Stmk. W.HR. DDr. E. Scheiber vorsprechen."

Weitere Befassungen des Vereinsvorstandes mit dem Thema "Vertretungskosten" sind aus den Sitzungsprotokollen nicht zu entnehmen.

Vor allem liegt keine Beschlußgrundlage vor, aus der ein Rechtstitel für die endgültige Kostentragung durch den Verein "Jugend musiziert" beispielsweise im Sinne der Kapitalentnahme von S 398.005,20 laut Bilanz per 31. Dezember 1989 (Seite 127 * und Erläuterungen von Seite 128) hervorgeht.

Der Landesrechnungshof gibt im folgenden eine **chronologische Darstellung der Behandlung der Vertretungskosten** aufgrund der Lehrpflichttermäßigung für Mag. Knoppek in der Buchhaltung des Vereines "Jugend musiziert". Als Orientierungshilfe dient die auf Seite 133 dargestellte Chronologie des Anfalles der Vertretungskosten.

BEHANDLUNG d. VERTRETUNGSKOSTEN in der BUCHHALTUNG
DER JAHRE 1985 - 1990

	26.11.85	Auszahlung Jm an K (VI -XI/85)	- 65.364,--	S	Z1
	31.12.85	Vertretungskost.1.9.80-31.12.84	+322.947,90	H	A1
	31.12.85	Verrechnungskonto Knoppek	+257.583,90	H	
bis	30.4.86	Auszahlung JM an K (XII/85-XII/86)			
	2.12.86	(13x10.000 - 6363 Mwst)+13000 Mwst	-123.637,--	S	Z2
	2.12.86	A.o. Subvention Land/Steiermark	+ 50.000,--	H	A2
			+183.946,90	H	
	31.12.86	Diverse Umbuchungen:			
		Fehlbuchung	- 6.314,40	S	-
		Nicht verr. Mwst	+ 12.363,--	H	A3
		Rückstellung-Gehaltsausgleich	+ 46.420,99	H	A4
		Rückstellung-Gehaltsausgleich	+ 83.865,24	H	A5
		Rückstellung-Gehaltsausgleich	+ 6.972,77	H	A6
	31.12.86	Verrechnungskonto Knoppek	+327.254,50	H	
bis	2.1.87	Auszahlungen Jm an K			
	2.6.87	(6x 10.000) + 6000 Mwst.	- 60.000,--	S	Z3
	8.1.87	Storno Fehlbuchung 31.12.86	+ 6.314,40	H	-
	4.6.87	Auszahlungen Jm an LSR			
	17.12.87		-478.338,30	S	Z4
	12.8.87	Rückzahlungen K an Jm	+ 66.000,--	H	RF
bis	30.12.87				
	31.12.87	Mwst zu Rückzahlungen K an Jm	- 6.000,--	S	Z5
	31.12.87	Verrechnungskonto Knoppek	-144.769,40	S	
bis	28.6.88	Auszahlungen Jm an LSR			
	27.12.88	(Vertretungskosten 1988)	-124.292,80	S	Z6
	31.12.88		-269.062,20	S	
bis	22.8.89	Auszahlungen Jm an LSR			
	20.12.89	(Vertretungskosten 1989)	-128.943,--	S	Z7
	31.12.89	Verrechnungskonto Knoppek	-398.005,20	S	
	31.12.89	Kapitalentnahme *)	+398.005,20	H	KE
	31.12.89		0,00		
bis	27.8.90	Auszahlungen Jm an LSR			
	18.12.90	(Vertretungskosten 1990)	-134.459,--	S	Z8
	31.12.90	Einstellung als Aufwand	+134.459,--	H	A7
	31.12.90		0,00		

Legende:

Z1 bis Z8 : Auszahlungen
 RF : Rückfluß
 A1 bis A7 : Aufwandserfassung
 KE : Kapitalentnahme
 LSR : Landeschulrat
 K : Mag. Knoppek
 Jm : "Jugend musiziert"
 S : SOLL
 H : HABEN

Erläuterungen zur Buchbehandlung

Bis zum **31. Dezember 1984** sind im Rechnungswesen des Vereines "Jugend musiziert" keine Vorgänge bezüglich von Vertretungskosten ersichtlich.

Zum **31. Dezember 1985** wurden Vertretungskosten in Höhe von S 322.947,90, die die Zeit vom 1. September 1980 bis 31. Dezember 1984 betreffen, als Aufwand des Vereines eingestellt. Davon wurden S 65.364,-- bar an Mag. Knoppek überwiesen; der Rest erscheint in der Jahresbilanz als Schuld des Vereines an Mag. Knoppek. Vertretungskosten des laufenden Jahres 1985 sind nicht eingestellt.

Zum **31. Dezember 1986** sind die Vertretungskosten des Jahres 1986 als auch des Jahres 1985 im unvollständigen Ausmaß von S 199.622,-- als Aufwand erfaßt, sodaß zu diesem Termin dem Verein bereits insgesamte Vertretungskosten von S 522.569,90 angelastet erscheinen. An Mag. Knoppek wurden weitere S 123.637,-- überwiesen, sodaß an ihn Auszahlungen von insgesamt S 189.001,-- getätigt wurden. Unter Berücksichtigung einer Fehlbuchung von S 6.314,40 wurde sohin eine Schuld des Vereines "Jugend musiziert" an Mag. Knoppek in Höhe von S 327.254,40 in der Bilanz dargestellt. Die Umbuchung der a.o. Subvention in Höhe von S 50.000,-- des Landes Steiermark vom Konto 801 auf Konto 240 stellt eine unzulässige Saldierung von Geschäftsfällen (Verstoß gegen das Bruttoprinzip) dar, wodurch die notwendige Transparenz verloren geht.

Zum 31. Dezember 1987 beträgt der akkumulierte Aufwand aus dem Titel der Vertretungskosten unverändert S 522.569,90. Es wurden also die Vertretungskosten des Jahres 1987 nicht als Vereinsaufwand behandelt. Allerdings sind per Saldo Auszahlungen an den Landesschulrat für Steiermark in Höhe von S 478.338,30 getätigt worden, sodaß die akkumulierten Zahlungsabflüsse in Zusammenhang mit den Vertretungskosten die Höhe von S 667.339,30 erreicht haben. Zum rechnerischen Ausgleich des Überhanges an Auszahlungen gegenüber der effektiven Aufwandserfassung wurde in der Bilanz eine Forderung des Vereines "Jugend musiziert" an Mag. Knoppek im Ausmaß von S 144.769,40 - **unüblicherweise auf der Passivseite der Bilanz - ausgewiesen.**

Zum 31. Dezember 1988 beträgt der akkumulierte Aufwand an Vertretungskosten nach wie vor S 522.569,90. Es wurden also auch die Vertretungskosten des Jahres 1988 vorerst nicht als Vereinsaufwand behandelt. Die Auszahlungen des Vereines "Jugend musiziert" zur Refundierung von Vertretungskosten haben sich um weitere S 124.292,80 auf insgesamt S 791.632,10 erhöht. Die Schere zwischen Aufwandserfassung und Auszahlung hat sich damit auf S 269.062,20 erhöht und wurde dieser Betrag als Vereinsforderung an Mag. Knoppek **wieder unüblicherweise auf der Passivseite der Bilanz dargestellt.**

Zum **31. Dezember 1989** haben sich die Auszahlungen zur Refundierung um weitere S 128.943,--, insgesamt somit auf S 920.575,10 erhöht. Der ausgewiesene Aufwand in der GuV-Rechnung ist an sich mit S 522.569,90 unverändert geblieben. Allerdings wurde die in der Gestalt auf S 398.005,20 angewachsene Forderung des Vereines "Jugend musiziert" an Mag. Knoppek durch eine betragsgleiche **Kapitalentnahme aus dem Vereinsvermögen eliminiert.**

Eine derartige Vereinfachung der Buchbehandlung von gebarungswirksamen Vorgängen ist unzulässig, da der wahre wirtschaftliche Gehalt des Vorganges damit verdeckt wird. Dies ist insbesondere aus folgenden Gründen zu bemängeln:

- Von einem gemeinnützigen Verein, der überwiegend mit öffentlichen Geldern arbeitet, ist ein ganz besonders hohes Maß an Transparenz zu gewährleisten.
- Der Vorgang ist konkret als Abänderung der Eröffnungsbilanz 1. Jänner 1989 angelegt, wodurch nicht nur die Bilanzidentität mit der Schlußbilanz 31. Dezember 1988 durchbrochen wird, sondern bezüglich der Vertretungskosten des Jahres 1989 ein Aufwand vorweggenommen wird, der zu diesem Zeitpunkt noch gar nicht real existent war.

- Die offiziellen Ergebnisse der Jahre 1989 und 1988 werden damit stillschweigend im nachhinein materiell abgeändert und das Jahresergebnis 1988 von vornherein materiell unrichtig ausgewiesen.

Zum 31. Dezember 1990 sind die Auszahlungen des Vereines "Jugend musiziert" im Zusammenhang mit den Vertretungskosten von Mag. Knoppek um weitere S 134.459,-- angewachsen. Die Bilanzbehandlung war während der Prüfung aufgrund des noch nicht fertiggestellten Jahresabschlusses noch nicht fixiert.

Die buchmäßige Erfassung ist sachlich widersprüchlich und läßt von vornherein keine einheitliche Linie erkennen. So werden beispielsweise die Vertretungskosten in den einzelnen Jahren gegensätzlich, nämlich einmal als Vereinsforderung und dann wieder als Vereinsschuld behandelt.

Die Erfassung der Vertretungskosten in den Jahresabschlüssen geht betragsmäßig zu keinem Bilanztermin mit der Vorschreibung an Vertretungskosten konform. Die ausgewiesenen Jahresergebnisse entsprechen weder sachlich noch betragsmäßig den realen Gegebenheiten. Die Jahresabschlüsse wurden zwar in der vorliegenden Form von den Vereinsorganen formalrechtlich entlastend zur Kenntnis genommen, der Landesrechnungshof hegt jedoch Zweifel daran, daß der Informationsgehalt ausgereicht hat, den Entscheidungsträgern die Konsequenzen

für das Vereinsvermögen bewußt zu machen. Der Landesrechnungshof konnte in dem umfangreichen Protokollmaterial beispielsweise keinen Hinweis dafür finden, daß der Vereinsvorstand der nachträglichen Abänderung der Eröffnungsbilanz per 1. Jänner 1989, wodurch dem Verein Vermögen in Höhe von S 398.005,20 entzogen worden ist, zugestimmt hat.

In der nachfolgenden Übersicht werden die dem Mag. Knoppek vorgeschriebenen Vertretungskosten die effektiven, belegten Auszahlungsströme des Vereines "Jugend musiziert" an Mag. Knoppek bzw. in der Folge an den Landesschulrat für Steiermark gegenübergestellt:

VERTRETUNGSKOSTEN (1. September bis 31. Dezember 1990):

Vorschreibung des Landesschulrates an Mag. Knoppek		Auszahlungen von "Jugend musiziert"		Mag. Knoppek bzw. Landesschulrat	
Zeitraum	Betrag	Jahr	Beleg-Nummer	Betrag	Betrag
1.9.81-31.12.84	322.947,90	1985:	1095	65.364,--	
1.1.85-		1986:	335,372,393,449,486,510,550	130.000,--	
31.12.86	232.314,20	1987:	7,25,67,117,145,152,201	66.000,--	
1.1.87-		1987:	153	13.000,--	
		1987:	712,767,849,1223 (Rückzhlgn.)	-66.000,--	
31.12.87	123.076,20	1987:	217-221,250,251,682,1111		478.338,30
1.1.88-31.12.88	124.292,80	1988:	184,185,186,431,432,433		124.292,80
1.1.89-31.12.89	128.943,--	1989:	785,786,1102,1103,1104		128.943,--
1.1.90-31.12.90	134.459,--	1990:	279,280,281,453,454,455		134.459,--
				208.364,--	866.033,10
Vertretungskosten 1,066.033,10					
Auszahlungen		1,074.397,10			
ÜBERZAHLUNG S 8.364,--					

Die Gegenüberstellung der Zahlungsströme an vorgeschriebenen Vertretungskosten und effektiven Auszahlungen läßt letztlich zwischen Aufwand und Auszahlung eine Differenz von S 8.364,-- ersehen. Mit anderen Worten heißt das, daß insgesamt um S 8.364,-- mehr ausbezahlt worden sind, als überhaupt Vertretungskosten angefallen sind. Der Landesrechnungshof ist der Ansicht, daß unabhängig von der endgültigen Behandlung des Komplexes "Vertretungskosten" durch die Vereinsgremien, der Betrag von S 8.364,-- von Mag. Knoppek zurückzuerstatten wäre.

Umsatzsteueraspekte

An der Behandlung der Vertretungskosten wird auch deutlich, daß bei der Behandlung von Umsatzsteuerfragen die sachliche Kompetenz fehlte. Anfänglich wurde keine Umsatzsteuer berücksichtigt. Im Jahre 1986 wurde fallweise von Auszahlungen eine Vorsteuer durch "auf 100 - Rechnung" herausgerechnet, obgleich auf den Rechnungen kein Mehrwertsteuerhinweis gegeben wurde. Im Jahre 1987 wurde sodann einfach Mehrwertsteuer "von 100" für das Vorjahr nachbelastet oder im Falle von Rückzahlungen sogar Umsatzsteuer abgeführt. Ab 1988 wird wiederum keine Umsatzsteuer verrechnet.

Zum Thema Umsatzsteuer stellt der Landesrechnungshof grundsätzlich fest, daß es nicht im Belieben des Vereines "Jugend musiziert" oder seines Geschäftsführers liegen kann, Umsatzsteuer zu verrechnen oder nicht. Zur Beurteilung der Umsatzsteuerrelevanz ist als Vorfrage die Rechtsnatur der Vertretungskosten im Verhältnis Mag. Knoppek zum Verein "Jugend musiziert" zu klären. Nur wenn Entgeltscharakter vorliegt, besteht auch Umsatzsteuerpflicht.

Die Verwirrung in punkto Behandlung und Umsatzsteuerrelevanz der Vertretungskosten in der Buchhaltung des Vereines "Jugend musiziert" hat dazu geführt, daß von den insgesamt Mag. Knoppek zugute gekommenen Zahlungen von S 1,074.397,10 im Wege der Umsatzsteuer S 19.363,-- dem Fiskus und S 1,055.034,10 dem Verein "Jugend musiziert" angelastet wurden. Die Analyse der Kostentragung ist in der Beilage 38 dargestellt.

Zusammenfassend wird vom Landesrechnungshof festgestellt:

- * Eine rechtliche Verpflichtung oder sachliche Rechtfertigung zur Tragung der Vertretungskosten durch den Verein "Jugend musiziert" besteht nicht.
- * Die Vorstandsbeschlüsse bezüglich der Vorfinanzierung der Vertretungskosten wurden vorbehaltlich endgültiger Regelungen gefaßt.

* Die effektive buchmäßige Behandlung der Vertretungskosten als Vereinsaufwand geht nicht mit den Vorstandsbeschlüssen konform.

Sofern die Vertretungskosten argumentativ als zusätzliches Werkvertragsentgelt angesehen werden, ist dem entgegenzuhalten, daß diesbezügliche Beschluß- und Vertragsgrundlagen oder faktische Veränderungen im Leistungsausmaß **nicht existieren**. Weiters wäre die Angemessenheit des Werkvertragsentgeltes insgesamt sowie seine Ausgewogenheit mit der Finanzkraft des Vereines, insbesondere im Hinblick auf die gemeinnützigen Zielsetzungen, zu überprüfen. Hierbei ist auch die umsatzsteuerliche Dimension einzubeziehen, da aufgrund der nur partiellen Vorsteuerabzugsberechtigung für den Verein nicht unerhebliche Mehrbelastungen entstehen. Und zwar nicht nur für die Zukunft, sondern auch für die Vergangenheit, da diese Fakten für Mag. Knoppek eine Wiederaufnahme bereits veranlagter Jahre durch die Finanzverwaltung bedeuten können.

Der Landesrechnungshof richtet an die zuständigen Organe des Vereines "Jugend musiziert" im Hinblick auf die statuierte Gemeinnützigkeit die **dringliche Empfehlung**, klare Beschlußgrundlagen bezüglich der rechtlichen Relevanz der Vertretungskosten in bezug auf den Verein "Jugend musiziert" und ihrer schlüssigen Behandlung in den Büchern zu sorgen.

Der bestehende Status reicht nicht aus, die Vertretungskosten als widmungsgemäße Verwendung öffentlicher Förderungsmittel in den Jahren 1985 bis 1990 im Ausmaß von S 1,074.397,10 zu rechtfertigen.

3. Auslagenersatz

Nach den Werkvertragsfestlegungen wird bezüglich des verrechenbaren Entgeltes zwischen dem eigentlichen Werklohn und dem sogenannten **Barauslagenersatz** unterschieden. Unter dieser Sammelbezeichnung werden alle veränderlichen Honorarkomponenten zusammengefaßt und wird hiezu im Werkvertrag ausgeführt:

"4) Der Barauslagenersatz umfaßt alle im Zusammenhang mit der Erledigung der im Punkt II übernommenen Aufgaben getätigte Barauslagen. Es sind dies insbesondere Fahrt-, Verpflegungs- und Nächtigungskosten, Telefongebühren sowie im Interesse des Vereines "Jugend musiziert" aus bestimmten Anlässen getätigte Sonderausgaben, wie z.B. Blumenspenden und Spesen von Einladungen zu Arbeitssessen. Der Vorstand des Vereines "Jugend musiziert" kann jedoch eine Begrenzung des Barauslagenersatzes nach oben vorschreiben.

Für die Fahrten mit dem eigenen PKW ist Herr Prof. Mag. Friedrich Knoppek berechtigt, Kilometergeld zu verrechnen, dessen Höhe sich nach den Bestimmungen der Reisegebührenvorschrift für Öffentlich Bedienstete 1955 in der jeweils geltenden Fassung richtet. Diese Reisegebührenvorschrift hat auch für die Verrechnung der Verpflegungs- und Nächtigungskosten Anwendung zu finden, wobei Herrn Prof. Mag. Knoppek Tages- und Nächtigungsgebühren in der Gebührenstufe 5 des § 13 Abs. 1 der RGV zustehen. Bei Dienstreisen in das Ausland ist die Genehmigung des Vorsitzenden des Vorstandes des Vereines "Jugend musiziert" einzuholen. Alle sonstigen Spesen und Sonderausgaben sind gesondert zu belegen.

Herr Prof. Mag. Friedrich Knoppek ist verpflichtet, über jede Dienstreise eine Reiserechnung zu legen, die vor deren Anweisung von einem Vorstandsmitglied gegenzuzeichnen ist.

5) Die Barauslagen sind monatlich, mindestens jedoch vierteljährlich unter Anschluß aller bezughabenden Belege abzurechnen. Nicht ersetzt werden Herrn Prof. Mag. Knoppek solche Spesen und Barauslagen, die dadurch entstehen, daß er ihm übertragene und von ihm übernommene Aufgaben durch dritte Personen besorgen läßt."

Der Landesrechnungshof hat im Zuge seiner Prüfung festgestellt, daß begrifflich unter "Auslagenersatz" fallende und vom Generalsekretär initiierte Kosten zum Teil nicht Bestandteil seiner Verrechnung gegenüber dem Verein "Jugend musiziert" sind. So sind regelmäßig Flugtickets bezüglich Geschäftsreisen nicht Gegenstand der Reisekostenabrechnung. Sie werden vielmehr auf Namen und für Rechnung des Vereines "Jugend musiziert" direkt bestellt und bezahlt. Als Beispiel sei auf Beilage 39 verwiesen, wonach die Flugkosten von Prof. Knoppek von Graz - Münster - Graz via Frankfurt in Höhe von S 5.520,-- im Mai 1989 (Beleg Nr. 192) unter Umgehung der Reisekostenverrechnung direkt als Vereinsaufwand behandelt wurden.

Auch wurden Bewirtungs- und Repräsentationsauslagen im Konnex mit Geschäftsreisen direkt als Aufwand des Vereines verrechnet, ohne den Weg über die Reisekostenabrechnung des Generalsekretärs gefunden zu haben.

In diesem Zusammenhang muß vorausgeschickt werden, daß kraft des Werkvertragsverhältnisses zwischen Prof. Knoppek und dem Verein sich zwei Unternehmer gegenüber-

stehen und alle im Werkvertrag unter "Barauslagenersatz" implizierten Aufwendungen primär Betriebsausgaben von Prof. Knoppek darstellen, und erst über die Verrechnung als Honorarkomponente zum Vereinsaufwand werden!

Bei näherer Betrachtung ist festzustellen, daß es sich bei den vorgenannten **"Direktverrechnungen"** jeweils um bargeldlos im Überweisungsverkehr abgewickelte Geschäftsvorfälle handelt. Mit anderen Worten heißt das, daß offenbar einer streng verbalen Werkvertragsinterpretation folgend, zwischen Barauslagen und unbar im Überweisungswege abgewickelte Auslagen differenziert wird. Diese Interpretation geht an der Natur der Sache vorbei, weil die Form des Zahlungsweges für die Beurteilung des Honorarcharakters irrelevant ist. Die Weiterverrechenbarkeit als Honorarkomponente hängt allein vom materiellen Gehalt ab, ob es sich um eine im Aufzählungskatalog des Werkvertrages subsummierbare Aufwandsart handelt oder nicht.

Nach Meinung des Landesrechnungshofes ist die Werkvertragsdiktion "Barauslagenersatz" zu eng angelegt und muß im Sinne von "Auslagenersatz" verstanden werden; d.h. es sind logischerweise auch bargeldlos abgewickelte Vorgänge einzubeziehen. Der vom Generalsekretär angewandten Interpretation folgend dürften ansonsten in anderer Form als durch Barzahlung von Prof. Knoppek beglichene Aufwendungen beim Verein "Jugend musiziert" überhaupt nicht kostenwirksam werden; also auch nicht über den scheinbaren Ausweg der Direktverrechnung.

Der Landesrechnungshof empfiehlt, künftig alle im Sinne des Werkvertrages weiterverrechenbaren Aufwendungen in die Honorarverrechnung einzubeziehen, nicht zuletzt um dem Vorwurf steuerschonender Handhabung vorzubeugen.

Der Landesrechnungshof hat bereits darauf hingewiesen, daß sich alle Aufwendungen, soweit sie in den Auslagenersatz laut Werkvertrag implizierbar sind, primär die Buchhaltung von Prof. Knoppek tangieren und erst über eine ordnungsmäßige Rechnungslegung zum Vereinsaufwand in der Vereinsbuchhaltung werden. Dementsprechend müssen sich beispielsweise auch alle Kostenbeteiligungen oder Kostenübernahmen von dritter Seite bezüglich der unter Auslagenersatz fallenden Kosten in der Unternehmenssphäre von Prof. Knoppek abspielen und haben in dieser Form nichts in der Vereinsbuchhaltung verloren.

Die Praxis sieht, wie das gerade im Zusammenhang mit Flugreisen feststellbar war, anders aus, nämlich als diese Rechen- und Dokumentationsvorgänge in der Vereinsbuchhaltung abgewickelt werden. Dem Verein erwächst damit nicht nur ein zusätzlicher Buchhaltungsaufwand, sondern es wird dadurch auch die Transparenz geschmälert.

Typisches Beispiel hierfür sind die genannten Flugreisen, bei denen oftmals eine Kostenrefundierung durch ausländische Institutionen erfolgt. In der Regel allerdings nicht im vorhinein, sondern oftmals erst Monate später

und somit oftmals erst im folgenden Wirtschaftsjahr. Das Buchhaltungsergebnis ist damit materiell verzerrt, da zwar die Flugkosten als Aufwand erfaßt sind, die spätere Refundierung aber nicht periodengerecht ersichtlich gemacht wird.

Der Landesrechnungshof empfiehlt bezüglich der Erfassung dieser Geschäftsvorfälle eine klare Trennung zwischen der Buchhaltung von Prof. Knoppek als selbständig Tätiger (Werkleistung) und der Vereinsbuchhaltung einzuhalten, da der Verein "Jugend musiziert" für seinen Generalsekretär sonst bereichsweise

- kostenlose Buchhaltungsleistungen und
- mittelfristige Vorfinanzierungen

tätigt.

Reisekostenverrechnung

Zwischen der Verrechnung von Reisekosten durch Arbeitnehmer (beispielsweise im Angestelltenverhältnis) und freien Mitarbeitern auf Werkvertragsbasis bestehen ganz wesentliche Unterschiede. Während es sich im einen Fall um **Dienstreisen von Arbeitnehmern** handelt, liegen im anderen Fall **Geschäftsreisen eines Unternehmers**

vor. Dementsprechend stellen Reisekostenvergütungen von Arbeitnehmern im Regelfall reinen **Kostenersatz** dar, während Reisekostenvergütungen an freie Mitarbeiter **Bestandteil ihres Honorares** sind.

Aus dieser Sicht ergeben sich sehr unterschiedliche Anforderungen an die Gestaltung und Belegung von Reisekostenabrechnungen, sowie ein völlig anders gelagerter steuerlicher Bedingungsrahmen.

Reine Kostenersätze an Dienstnehmer im Rahmen der einkommenssteuerlich zulässigen Höchstsätze stellen kein Arbeitsentgelt dar und bleiben daher bei der Einkommensermittlung außer Betracht. Hingegen sind Reisekostenvergütungen an freie Mitarbeiter als Honorarkomponente bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit zu berücksichtigen und sind hierüber grundsätzlich umsatzsteuer-gerechte Rechnungen (§ 11 Abs. 1 USt-Gesetz 1972) zu erstellen.

Reisekostenverrechnung mit Dienstnehmern des Vereines

Dienstreisen liegen vor, wenn der Arbeitnehmer über Auftrag des Arbeitgebers zur Durchführung von Dienstverrichtungen seinen Dienstort verläßt!

Die Abrechnung der anlässlich von Dienstreisen von Vereinsangestellten anfallenden Reisekosten (Tagesgelder, Nächtigungskosten, Fahrtspesen, usw.) erfolgt nach den bezug habenden Bestimmungen des Einkommenssteuerrechtes. Aufgrund des äußerst geringen Anfalles von Dienstreisen durch Angestellte des Vereines spielt dieser Bereich im Betrachtungszeitraum eine untergeordnete Rolle.

Reisekosten mit freien Mitarbeitern auf Werkvertragsbasis

Geschäftsreisen liegen definitionsgemäß vor, wenn sich ein selbständig Erwerbstätiger (Unternehmer) zwecks Verrichtung beruflicher Obliegenheiten vom Mittelpunkt seiner Tätigkeit (Betriebsstätte) weiter (zumindest 25 Kilometer) entfernt.

Derzeit stehen mit dem Verein "Jugend musiziert" folgende Personen bzw. Personengruppen mittels Werkvertrag in Beziehung:

- Generalsekretär des Vereines
- Mitglieder der Wettbewerbsjury

Die Überprüfung der Reisekostenverrechnung mit freien Mitarbeitern konzentrierte sich in erster Linie auf den Generalsekretär des Vereines. Die übrigen Bereiche

wurden stichprobenartig anhand der in der Buchhaltung abgelegten Belege überprüft. Hierbei wurde festgestellt, daß es sich bei den Belegen nahezu durchwegs um sogenannte "Kassaausgänge" handelt, wodurch namentlich genannte Zahlungsempfänger bestätigen, den ausgewiesenen Betrag in bar übernommen zu haben. Der Belegtext ist meist kurzgehalten und lautet beispielsweise "Fahrt- und Aufenthaltskosten". Ein Hinweis auf den konkreten Anlaß, der die Fahrt- und Aufenthaltskosten verursacht hat, sowie eine Kalkulation des Auszahlungsbetrages ist aus den vom Verein ausgeschriebenen Zahlungsquittungen nicht ersichtlich. Im Regelfall liegen diesen Geschäftsvorfällen offenbar Pauschalvereinbarungen zugrunde.

Bezughabende Rechnungen (Urkunden) im umsatzsteuerlichen Sinne - § 11 Abs. 1 UStG 1972 - liegen nicht auf, weswegen grundsätzlich auch nicht zu ersehen ist, ob Umsatzsteuer verrechnet wurde. Die vom Generalsekretariat ausgefertigten Zahlungsquittungen werden diesen Anforderungen jedenfalls nicht gerecht. Da die Geschäftssparte "Wettbewerb" des Vereines "Jugend musiziert" umsatzsteuerlich als Liebhabereibetätigung aufgefaßt wird, werden in der Regel aus dem fehlenden Umsatzsteuerausweis keine Nachteilsfolgen zu erwarten sein. Dies gilt allerdings nicht für die Geschäftssparten "Jugendphilharmonie" und "Schallplatte".

Der Werkvertrag von Prof. Knoppek führt bezüglich der **Verrechnung von Reisekosten** grundsätzlich folgendes aus:

- Verrechnung des amtlichen Kilometergeldes
- Tages- und Nächtigungskosten; Verrechnung nach der Reisegebührenvorschrift 1955
- Einholung der Genehmigung des Vorstandsvorsitzenden für Auslandsreisen
- Verpflichtung der Reiserechnungslegung und Belegung von Ausgaben.

Im Sinne obiger Vertragspassage sind die Sätze der höchsten Gebührenstufe der Reisegebührenvorschrift 1955 (Bundesbedienstete) maßgebend. Diese betragen:

	<u>ab Mai/1985</u>	<u>ab Mai/1989</u>
Tagesgebühren (Tarif I)	S 423,--	S 465,--
Nächtigungsge- bühren	S 217,-- bis S 651,--	S 249,-- bis S 747,--
Amtl. Kilometergeld	S 3,70	S 4,--

Die Tagesgebühr versteht sich für eine Dienstreise von 24 Stunden. Bruchteile bis zu 5 Stunden bleiben unberücksichtigt. Für Bruchteile in der Dauer von mehr

als 5 Stunden gebührt ein Drittel, für mehr als 8 Stunden zwei Drittel der Tagesgebühr. Bruchteile von mehr als 12 Stunden werden als volle 24 Stunden gerechnet.

Der Landesrechnungshof hat die verrechneten Reisekosten des Generalsekretärs des Vereines "Jugend musiziert" unter anderem im Hinblick auf die der Dauer der Geschäftsreise richtige Aliquotierung der Tagesgelder hin überprüft und **mehrfach überhöht verrechnete Tagesgebühren** festgestellt. Stellvertretend sei je eine Geschäftsreise der näher betrachteten Periode 1987 bis 1989 herausgegriffen:

- * Geschäftsreise nach Innsbruck (Landeswettbewerb)
in der Zeit von 14.00 Uhr des 13. März 1987 bis 16.00 Uhr des 16. März 1987.
Verrechnet wurden 11/3 zu S 1.551,--
Zulässig sind 9/3 zu S 1.269,--.
- * Geschäftsreise Wien - Graz
in der Zeit von 17.00 Uhr des 1. Februar 1988 bis 17.00 Uhr des 2. Februar 1988.
Verrechnet wurden 4/3 zu S 564,--.
Zulässig sind 3/3 zu S 423,--.
- * Geschäftsreise nach Graz (Konzertbesuch Jazztrio)
in der Zeit von 18.30 Uhr bis 22.30 Uhr des 23. Jänner 1989.
Verrechnet wurde 1/3 zu S 141,--.
Zulässig sind 0/3 zu S 0,--.

Die zuviel verrechneten Diätendrittel erreichen zwar insgesamt keine nennenswerten Dimensionen, auffällig ist jedoch, daß

- die fehlerhafte Berechnung immer zu Lasten des Vereines "Jugend musiziert" gegangen ist und niemals umgekehrt und weiters,
- die Reiserechnungen im Sinne des Werkvertrages vereinsintern jeweils kontrolliert wurden und einen entsprechenden Prüfvermerk aufweisen, jedoch keine Beanstandung erfolgt ist.

Im Zuge der Prüfung hat der Landesrechnungshof weiters festgestellt, daß die Reiserechnungslegung des Generalsekretärs an den Verein "Jugend musiziert"

- von der bereichsweise darin enthaltenen Vorsteuer (beispielsweise bei Diäten, Nächtigungskosten, Fahrtkosten, Parkgebühren, Bewirtungen, usw.) unbereinigt und
- ohne gesonderten Umsatzsteuerausweis erfolgt ist.

Speziell der letztere Umstand wurde bei einer abgabenbehördlichen Betriebsprüfung der Unternehmenssphäre von Prof. Knoppek im Verlaufe des Jahres 1990 abgeändert und auf eine neue Basis gestellt.

Gegenstand dieser für die Jahre 1986 bis 1989 angelegten Steuerprüfung waren u.a. die von Prof. Knoppek nicht der Umsatzsteuer unterzogenen Reiserechnungen. Das Finanzamt ist von bruttoverrechneten Reisekosten ausgegangen und hat die Umsatzsteuer (auf 100) herausgerechnet und in der Folge dem Steuerschuldner (Prof. Knoppek) zur Zahlung vorgeschrieben.

Über die Steuerprüfung wurde der Vereinsvorstand informiert und hat dieser laut Protokoll vom 3. Oktober 1990 folgenden Beschluß (Beilage 40) gefaßt:

"2. Nachforderung von Mehrwertsteuer aufgrund der Steuerprüfung bei Prof. Mag. Knoppek"

Diese Steuerprüfung brachte die Vorschreibung einer Nachzahlung der Mehrwertsteuer für die Jahre 1986-1989 in Höhe von S 52.019,-- für die dem Verein ohne Mehrwertsteuer verrechneten Reisekosten für notwendige Dienstreisen. Die so angelaufene Steuerschuld soll, entsprechend dem Vorschlag des Steuerberaters Dr. J. Götschl, aus dem Steuerguthaben des Vereines direkt abgedeckt werden. Der Vorstand nimmt den Sachverhalt zur Kenntnis und stimmt dem Vorschlag von Dr. Götschl über die Abwicklung einstimmig zu."

In Realisation des ungewöhnlichen Beschlußinhaltes wurden vom Steuerkonto 082/9116 des Vereines "Jugend musiziert" S 52.019,-- auf das Steuerkonto 082/2928 lautend auf Prof. Knoppek überrechnet. Der Überrechnungsauftrag (Beilage 41) ist vom Präsidenten des Vereines sowie dem Vereinskassier gezeichnet.

Der Landesrechnungshof hat den **Ursprung des Betrages von S 52.019,--** untersucht. Dieser entspricht nicht der Umsatzsteuernachforderung des Finanzamtes an Prof. Knoppek, sondern er ergibt sich vielmehr aus der Summe zweier im Jahre 1990 (Beilagen 41) ausgestellten Rechnungsberichtigungen, worin den seinerzeit in den Jahren 1986 bis 1989 erstellten Reiserechnungen nachträglich Umsatzsteuer (vom 100) zugeschlagen wurde. Diese Vorgangsweise stellt ein Weiterspielen der Zahlungskonsequenz aus der abgabenbehördlichen Prüfung von Prof. Knoppek an den Verein "Jugend musiziert" mit Billigung durch die Vereinsorgane dar. Diese Vorgangsweise lehnt sich gedanklich an der Wechselwirkung von Steuer- und Vorsteuerberichtigung, also der kostenneutralen Wirkung der Umsatzsteuer in der Unternehmerkette an. Diese Wechselwirkung ist aber in all jenen Fällen nicht existent, in denen der Abnehmer der Lieferung oder Leistung nicht vorsteuerabzugsberechtigt ist. Da letzteres Moment auf den Verein "Jugend musiziert" weitgehend zutrifft, stellt obige Vorgangsweise ganz einfach eine Überwälzung der Zahlungskonsequenz aus der abgabenbehördlichen Prüfung von Prof. Knoppek an den Verein dar, die von den Vereinsorganen unterstützt wurde.

Grundsätzlich ist hiezu festzustellen, daß Rechnungsausstellungen mit Steuerausweis in der Unternehmerkette Voraussetzung für das System der Allphasenumsatzsteuer mit Vorsteuerabzug sind. Unter dieser Prämisse ist zwischen dem Recht und der Verpflichtung zum gesonderten Steuerausweis zu unterscheiden:

- * Der leistungserbringende Unternehmer hat immer **das Recht**, die Steuer neben dem Entgelt gesondert anzufordern.
- * Soweit steuerpflichtige Lieferungen oder Leistungen an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt werden, hat auf Verlangen des Leistungsempfängers der Leistungserbringer die **Verpflichtung** eine umsatzsteuergerechte Rechnung mit gesonderten Steuerausweis auszustellen.

Daraus folgt, daß zwar das Recht, aber keine Verpflichtung besteht, in Rechnungen an Nichtunternehmer die Umsatzsteuer gesondert darzustellen. Rechnungen an Nichtunternehmer weisen daher in aller Regel den Umfang der Gegenleistung für die erbrachte Leistung in einer Summe als **sogenannten Inklusivpreis** aus.

Auf das Beziehungsverhältnis von Prof. Knoppek und dem Verein "Jugend musiziert" übertragen, ergibt sich bezüglich der Legung von Reiserechnungen folgender Status:

- Prof. Knoppek ist eindeutig Unternehmer im umsatzsteuerlichen Sinne und hat dementsprechend immer das Recht, die Steuer gesondert auszuweisen.
- Der Verein "Jugend musiziert" ist hingegen nur bezüglich der Geschäftssparten "Jugendphilharmonie" und "Schallplatte" Unternehmer. Nur insoferne

hätte er einen gesonderten Steuerausweis überhaupt verlangen können. Nachdem aber auch für diese Geschäftssparten ein Vorsteuerabzug nicht in Anspruch genommen wurde, hat hiefür keine praktische Notwendigkeit bestanden.

- Die Mehrzahl der Reisebewegungen des Generalsekretärs stehen mit der Durchführung des Wettbewerbes, also der nichtunternehmerischen Betätigung des Vereines (Liebhaberei) in Zusammenhang. Insoweit ist der Verein Letztverbraucher und hatte daher gar keine Möglichkeit, einen gesonderten Steuerausweis zu verlangen.

Aus dieser Perspektive sind die in den einzelnen Reise-rechnungen verrechneten Preise jeweils als **Inklusivpreise** aufzufassen. Für den Verein "Jugend musiziert" hat daher keine rechtliche Notwendigkeit bestanden, Prof. Knoppek seine nicht abgeführte Umsatzsteuer zu refinanzieren.

Die im Werkvertrag vom 18. Mai 1981 (Beilage 30) fixierten Kostenbasen stellen Höchstbeträge dar, die zwar nicht überschreitbar, aber jederzeit unterschreitbar sind. Über die zur Verrechnung gelangenden Preise hat jahrelang zwischen dem Verein "Jugend musiziert" und dem Generalsekretär - jede Reiserechnung trägt einen vereinsinternen Kontrollstempel - Einvernehmen bestanden. Solches besteht auch heute noch bezüglich jener Jahre vor 1986, die vom Finanzamt nicht in Prüfung

gezogen wurden. Erst die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, daß Prof. Knoppek für gewisse Honorarteile jahrelang keine Umsatzsteuer entrichtet hat, sowie die daraus resultierenden, konkreten, finanziellen Konsequenzen waren Anlaß, den jahrelang geübten Verrechnungsmodus rückwirkend abzuändern.

Im Werkvertrag wird ausdrücklich von einem Auslagenersatz gesprochen. D.h., daß alle nicht kostenwirksamen Komponenten natürlich aus dem Entgelt zu eliminieren sind. Gemeint ist, daß die in diversen Reisekosten (z.B. Tages- und Nächtigungsgebühren, Fahrtspesen, Bewirtungen, usw.) inkludierte Umsatzsteuer von Prof. Knoppek als Vorsteuer verrechenbar ist und daher aus der Rechnungskalkulation gegenüber dem Verein "Jugend musiziert" zu eliminieren ist. Nachdem ein derartiger **Vorsteuerabzug nicht erfolgt** ist, wurde dem Verein "Jugend musiziert" bereichsweise die Umsatzsteuer sogar doppelt angelastet.

Jede abgabenbehördliche Prüfung stellt eine höchst persönliche Angelegenheit des Geprüften dar. Der Umstand, daß eine derartige Prüfung mit empfindlichen Steuernachforderungen endet, rechtfertigt für sich nicht, daß umgehend eine **Kostenüberwälzung auf Dritte** erfolgt. Für den Landesrechnungshof ist es daher wenig einsichtig, daß letztlich der Verein "Jugend musiziert" die Kosten trägt. Auch dann, wenn versucht wird, dem Vorgang über Rechnungsberichtigungen einen offiziellen Charakter zu geben.

Dieses Instrument ist allein für Entgeltsberichtigungen in der Unternehmerkette vorgesehen, in der aufgrund der Wechselwirkung von Steuer- und Vorsteuerberichtigung von vornherein keine Kostenrelevanz besteht. Der Verein "Jugend musiziert" ist aber, wie bereits ausgeführt wurde, weitestgehend Letztverbraucher ohne Vorsteuerabzugsmöglichkeit.

Der Betrag von S 52.015,-- stellt daher eine außerordentliche Honorarzuwendung von Prof. Knoppek dar, die im Gegensatz zur Meinung des Generalsekretärs für sich wieder umsatzsteuer- und einkommenssteuerpflichtig ist.

Nachdem in den Vereinssatzungen Gemeinnützigkeit statuiert ist und öffentliche Förderungszuschüsse gewährt werden, erscheint dem Landesrechnungshof die Vorgangsweise des Vereines zu großzügig.

Zur Ermittlung der mit den **Geschäftsreisen** von Prof. Knoppek verbundenen laufenden Kosten hat der Landesrechnungshof den **Aufwand der Jahre 1987 bis 1990** anhand der vorliegenden Reisekostenabrechnungen analysiert. Das Ergebnis ist in der folgenden Übersicht dargestellt:

REISEKOSTENVERRECHNUNG PROFESSOR K N O P P E K:

PERIODE	1987		1988		1989		1990	
	S	%	S	%	S	%	S	%
* km-Geld (verrechnete km)	65.501,80 (18.514)	55,2	81.573,90 (22.047)	66,6	79.534,-- (20.482)	61,3	101.400,80 (23.239)	56,4
* Öffentl. Verkehrsmittel	2.695,90	2,3	4.086,70	3,4	-		3.727,60	2,1
* Tages- und Nächtigungs- gebühren (Anzahl der Reisetage)	45.913,-- (114)	38,7	29.410,-- (88)	24,0	43.073,-- (117)	33,2	48.704,60 (118)	27,1
* Sonstige Spesen (Parken, Einladungen, usw.) Nachbelastung-Umsatz- steuer	4.463,70	3,8	7.330,25	6,0	7.166,50	5,5	10.152,20 15.821,--	5,6 8,8
Jahresgesamtkosten	118.574,40	100,0	122.400,85	100,0	129.773,50	100,0	179.806,20	100,0

Die umseitigen Werte verstehen sich exklusive später im Wege berechtigter Rechnungen nachgeforderter Umsatzsteuer. Ab Juli 1990 erscheint (auf 100) verrechnete Umsatzsteuer in den Reisekostenabrechnungen. Für die Zukunft muß der Verein "Jugend musiziert" daher mit einer Kostenverteuerung um 20 % Umsatzsteuer rechnen. Von den insgesamt verrechneten jährlichen Reisekosten fallen die **auf Kilomatergeldbasis verrechneten Fahrtspe-** **sen** besonders ins Gewicht. Sie liegen zwischen 55 % und 66 % der Gesamtkosten und haben sich beispielsweise im Jahre 1990 bereits auf S 101.400,80 belaufen. Die zugrunde liegende jährliche Kilometerleistung liegt im Jahresschnitt bei rund 20.000 gefahrenen Kilometern.

Die Fahrtkosten auf Basis öffentlicher Verkehrsmittel nehmen sich vergleichsweise zu den Kilomatergeldern bescheiden aus. Die Kostenrelation der Kilomatergeldverrechnung gegenüber den Kosten öffentlicher Verkehrsmittel wird am Beispiel einer relativ häufigen Geschäftsreise deutlich:

Fahrtkosten: Leoben - Graz - Leoben

- a) Kilomatergeld
140 km x S 4,-- = S 560,--
- b) Nahverkehrskarte
plus Straßenbahn = S 260,--

Die Kilometergeldverrechnung ist daher grundsätzlich doppelt so teuer, obgleich im Demonstrationsbeispiel keine Parkgebühren berücksichtigt wurden.

Grob relativiert heißt das, daß von den im Jahre 1990 beispielsweise ausgewiesenen Fahrtkosten auf Kilometergeldbasis bei Inanspruchnahme von Massenverkehrsmitteln rund die Hälfte eingespart hätte werden können.

Das Argument, daß Reiseziele mit öffentlichen Verkehrsmitteln nicht oder nur mit erheblichen Mehrkosten oder Mehraufwand an Zeit zu erreichen sind, zieht in der Mehrzahl der getätigten Geschäftsreisen nicht, da in der Regel Hauptstädte das Reiseziel darstellen.

Der Landesrechnungshof empfiehlt auch gar nicht einen vollständigen Umstieg auf öffentliche Verkehrsmittel, sondern eine Selektion der einzusetzenden Verkehrsmittel in Verbindung mit einer Kontingentierung der auf Kilometergeldbasis verrechenbaren Fahrtstrecken, auf beispielsweise 10.000 km jährlich.

Die weitere, ins Gewicht fallende Kostenposition, stellen die **Tages- und Nächtigungsgebühren** dar, die im Vergleich der Jahre zwischen 24 % und 39 % der Gesamtkosten liegen und im Jahre 1990 bereits die 50.000-Schilling-Marke erreicht haben. Ursachen hierfür sind, daß im Jahresschnitt über 100 Reisetage anfallen, also gut jeder zweite Arbeitstag ein Reisetag ist und daß die höchste Gebührenstufe der Reisegebührenverordnung 1955 (öffentliche Bedienstete) zur Anwendung gelangt.

Hier steht die werkvertragliche Intention des Kostenersatzes nicht mehr im Vordergrund, da Prof. Knoppek den Verein zwar mit den höheren Sätzen der Bundesbediensteten belastet, seinerseits jedoch die im Sinne des Einkommenssteuergesetzes zulässigen niedrigeren Sätze als Betriebsausgaben verrechnet. Im unternehmerischen Bereich ist es unüblich, mit anderen Sätzen als den im Sinne des Einkommenssteuerrechtes zulässigen Werten zu kalkulieren.

Von einzelnen durchaus in Diskussion ziehbaren Fällen abgesehen, erscheinen die Geschäftsreisen durch die Aufgabenstellung veranlaßt, wenn auch die Zahl der Reisebewegungen mit über 100 pro Jahr ganz beachtlich ist. Dem Landesrechnungshof erscheinen nicht so sehr die Zahl der Reisebewegungen, sondern die insgesamt verrechneten Kosten eindeutig zu hoch. Sie haben im Jahre 1990 die 175.000-Schilling-Marke bereits überschritten, selbst wenn man die verdeckten Kosten bezüglich von Flugtickets und Bewirtungskosten außer Betracht läßt. Damit haben die Reisekosten eine Dimension erreicht, die beispielsweise den Jahreskosten einer vollen Bürokräft entsprechen.

Der Landesrechnungshof weist in diesem Zusammenhang auf die im Werkvertrag vom 18. Mai 1981 (Abschnitt IV.4, 1. Absatz, letzter Satz) enthaltene Bestimmung:

"Der Vereinsvorstand des Vereines "Jugend musiziert" kann jedoch eine Begrenzung des Barauslagenersatzes nach oben vorschreiben."

Nach Auffassung des Landesrechnungshofes ist es gerade im Hinblick auf die Stilllegung der Jugendphilharmonie an der Zeit, die Kosten einzudämmen und die verrechenbaren Kosten für Inlandsgeschäftsreisen pro Jahr beispielsweise auf S 100.000,-- zu limitieren. Desweiteren wäre der Geschäftsführer zu verhalten, die Reise-rechnungen um die von ihm als Vorsteuer abziehbare Umsatzsteuer zu entlasten, um den Verein nicht Umsatzsteuer von der Umsatzsteuer zu verrechnen.

Sonstige Auslagenersätze

Der Auslagenersatz im Sinne des Werkvertrages beschränkt sich nicht allein auf Reisekosten und damit verbundene Repräsentationsspesen. Unter den verrechneten Auslagen erscheint regelmäßig das **Telefon der Privatwohnung** von Prof. Knoppek. Die rechnermäßig verrechneten Anteile haben beispielsweise für die Jahre 1987 bis 1989 betragen:

1987:	S 11.001,60
1988:	S 13.194,50
1989:	S 18.248,34

Die Steigerung beispielsweise im Jahre 1989 geht zum überwiegenden Teil auf den Umstand zurück, daß vordem Inklusivpreise verrechnet wurden und nunmehr den Gebüh-reneinheiten noch 20 % Umsatzsteuer zugeschlagen wird.

Die verrechneten Telefonkosten sind jeweils vereinsintern kontrolliert und vom Vereinskassier abgezeichnet. Der Landesrechnungshof hatte keine Möglichkeit, anhand der vorliegenden Rechnungen die Angemessenheit bzw. Plausibilität der verrechneten Kosten zu überprüfen.

Sicherlich verständlich sind die für die Zeit eines Krankenhausaufenthaltes des Generalsekretärs im Landeskrankenhaus Graz in der Zeit vom 29. Juni - 9. Juli 1989 im Ausmaß von S 3.029,-- verrechneten Telefonspesen.

Im Zusammenhang mit diesem Krankenhausaufenthalt erscheinen auch Fahrtkosten - und zwar am 30. Juni, 1., 3., 4. und 6. Juli 1989 in Höhe von insgesamt S 2.993,30 (Beilage 43) in den Reisekostenabrechnungen von Prof. Knoppek. Der Landesrechnungshof weist diesbezüglich daraufhin, daß das Krankheitsrisiko eindeutig nicht dem Verein "Jugend musiziert" zurechenbar ist und aufgrund der Werkvertragsgegebenheiten von Prof. Knoppek zu tragen ist. Diesbezüglich wird auf die Passage im Werkvertrag hingewiesen, worin es heißt:

"Nicht ersetzt werden Herrn Prof. Mag. Friedrich Knoppek solche Spesen an Barauslagen, die dadurch entstehen, das er ihm übertragene und von ihm übernommene Aufgaben durch dritte Personen besorgen läßt."

An speziellen Verrechnungsmodalitäten wird deutlich, daß das Vertragsverhältnis zwischen Prof. Knoppek und dem Verein "Jugend musiziert" eher als Dienstverhältnis aufgefaßt wird und lediglich aus sozialversicherungsrechtlichen Überlegungen formal ein Werkvertragsverhältnis geschaffen wurde. Bezüglich des Werkvertragsverhältnisses muß davon ausgegangen werden, daß alle **Kosten der Stellvertretung oder Mehrarbeit von Vereinspersonal im Krankheitsfalle des Geschäftsführers, der Arbeitsentlastung des Geschäftsführers durch Beschäftigung eigener Mitarbeiter**, udgl. als Ausfluß des Unternehmerrisikos nicht dem Verein anlastbar sind.

Der Landesrechnungshof hat beispielsweise auch festgestellt, daß in Zusammenhang mit der vorerwähnten Erkrankung des Generalsekretäres Mehrbelastungen für das Vereinspersonal angefallen sind. Die Mehrkosten haben sich beim Verein in Form von Anerkennungsprämien (Beilage 44) an Frau Helga Knoppek in Höhe von S 24.633,-- und an Frau Elisabeth Angerer in Höhe von S 10.448,-- zu Buche geschlagen.

Auch wurden beispielsweise für eine Mitarbeiterin von Prof. Knoppek in den Monaten Februar und März des Jahres 1989 insgesamt S 9.984,-- (zweimal S 4.992,--) dem Verein angelastet. Auch hiebei handelt es sich (Beilage 45) eindeutig um Kosten der unternehmerischen Seite von Prof. Knoppek.

Die verrechneten Fahrtspesen von S 2.993,30, die Mehrleistungsprämien von S 35.081,-- und die Personalkosten von S 9.984,-- hätten daher vom Generalsekretär getragen werden müssen.

VIII. EINSPARUNGSMÖGLICHKEITEN

Ganz allgemein stellt der Landesrechnungshof fest, daß für Ergebnisverbesserungen, soferne keine wesentlichen Ertragssteigerungen möglich sind, die Durchführung von Einsparungen der geeignete Weg ist.

In erster Linie lassen sich Einsparungen dort erzielen, wo Aufwandsschwerpunkte liegen, also in den Bereichen Büro und Geschäftsführung.

Geschäftsführung

Der Landesrechnungshof hat in der nachfolgenden Darstellung die Kosten, die der Geschäftsführung zuzurechnen sind, dargestellt und zwischen den Kosten des Generalsekretärs und den übrigen Kosten unterschieden.

Dabei ist gut erkennbar, daß der Aufwand des Generalsekretärs fast schon den gesamten Geschäftsführungsaufwand darstellt und das Gesamtbudget des Vereins zu einem nicht unerheblichen Teil durch diese Beträge belastet wird.

G E S C H Ä F T S F Ü H R U N G S K O S T E N

1 9 8 7

HONORAR GENERALSEKRETÄR (O.MWST)	-392.6	INTERNAT. BEZIEHUNGEN	-21.6
VERTRETUNGSKOSTEN GENERALSEKRETÄR	-144.8	OBSERVER	-11.3
REISERECHNUNGEN GENERALSEKRETÄR	-90.8	ZEITSCHRIFTEN, BÜCHER	-3.3
REISERECHNUNGEN GENERALSEKRETÄR	-11.8	KURZKASKO	-2.1
TELEFONRECHNUNG GENERALSEKRETÄR	-11.0	GESCHENKE U. REPRESENTATION	-1.0
INTERN.REISEN GENERALSEKRETÄR	-5.0	OBSERVER	-0.9
	-656.0		-40.2

1 9 8 8

HONORAR GENERALSEKRETÄR (O.MWST)	-392.6	GESCHENKE U. REPRESENTATION	-17.9
VERTRETUNGSKOSTEN GENERALSEKRETÄR	-124.3	INT.REISEN VER.FREMDE PERSONE	-14.1
REISERECHNUNGEN GENERALSEKRETÄR	-85.1	OBSERVER	-7.3
INTERN.REISEN GENERALSEKRETÄR	-38.5	OBSERVER	-0.8
TELEFONRECHNUNG GENERALSEKRETÄR	-13.2	ZEITSCHRIFTEN, BÜCHER	-0.6
REISERECHNUNG GENERALSEKRETÄR	-1.8	FR. LENGER	-0.1
	-655.5		-40.8

1 9 8 9

HONORAR GENERALSEKRETÄR (O.MWST)	-426.1	INTERNAT. BEZIEHUNGEN	-44.8
VERTRETUNGSKOSTEN GENERALSEKRETÄR	-128.9	OBSERVER	-13.0
REISERECHNUNGEN GENERALSEKRETÄR	-110.4	GESCHENKE U. REPRESENTATION	-2.8
TELEFONRECHNUNG GENERALSEKRETÄR	-19.3	PROGRAMME INT.BEZIEHUNGEN	-1.5
INTERN.REISEN GENERALSEKRETÄR	-3.8	ZEITSCHRIFTEN, BÜCHER	-1.5
REISERECHNUNG 12/88 (TEILW.)	-3.5	KURZKASKO	-0.8
REISERECHNUNGEN GENERALSEKRETÄR	-1.7	BLUMEN GRAF HERBERSTEIN	-0.1
	-693.7		-64.5

1 9 9 0 ¹⁾

HONORAR GENERALSEKRETÄR (O.MWST)	-441.5	OBSERVER ETC.	-11.0
VERTRETUNGSKOSTEN GENERALSEKRETÄR	-134.5	GESCHENKE U. REPRESENTATION	-2.7
REISERECHNUNGEN GENERALSEKRETÄR	-79.1		
INTERN.REISEN GENERALSEKRETÄR	-49.8		
TELEFONRECHNUNG GENERALSEKRETÄR	-18.7		
	-723.6		-13.7

1) DIE ZAHLEN 1990 SIND ALS VORLÄUFIGE WERTE ZU BETRACHTEN, DA ZUM ZEITPUNKT DER PRÜFUNG DER JAHRESABSCHLUß NOCH NICHT DURCHFÜHRT WAR.

Der Landesrechnungshof ist der Auffassung, daß beim Aufwand für den Generalsekretär Einsparungsmöglichkeiten gegeben sind.

Im Hinblick auf den **Wegfall des Orchesters** und die **Höhe des Honorars** aufgrund der Problematik der Honorarwertsicherung empfiehlt der Landesrechnungshof eine Neufassung des Werkvertrages bzw. eine Anpassung des Honorars an die zu erstellenden Leistungen.

Dabei sollten die Ziele des Vereines überprüft und in diesem Zusammenhang auch die derzeit vom Generalsekretär erbrachten Leistungen einer kritischen Betrachtung unterzogen werden.

Dies deshalb, weil die Tätigkeiten des Generalsekretärs (Beilage 46) nach Meinung des Landesrechnungshofes nicht zur Gänze zwingend aus dem Werkvertrag abgeleitet werden können. Als Beispiele seien die Aktivitäten rund um die Quartettkurse, die Herausgabe einer Zeitung und die Mitwirkung bei der Herstellung von Schallplatten bzw. CD's angeführt.

Der Landesrechnungshof sieht auch keine zwingende Notwendigkeit, daß der Verein die **Vertretungskosten** übernimmt, damit der Generalsekretär zusätzlich zum Vereins-honorar das volle Lehrergehalt erhält. Auf dieses Problem wird im Berichtsteil VII.1 näher eingegangen.

Die **Reisekosten** des Generalsekretärs - siehe Berichtsteil VII.3 - sollten sowohl der Höhe wegen als auch des zeitlichen Aufwandes wegen begrenzt werden.

Ebenso sollte bezüglich des Legens von Rechnungen für **Telefonate aus dem Wohnhaus** des Generalsekretärs eine auch unter dem Gesichtspunkt der Überprüfung befriedigende Regelung getroffen werden, da die dafür bezahlten Beträge nicht unerheblich sind und sich eigentlich jeder Beurteilungsmöglichkeit entziehen. Dieses Problem vermag auch der Hinweis auf einen Telefonzähler nicht wesentlich zu verändern.

Büro

In gleicher Weise, wie im vorigen Kapitel, hat der Landesrechnungshof die Kosten des Büros untersucht und nach Personalkosten und Sachaufwand getrennt. Naturgemäß stellt sich der Personalaufwand höher dar als der Sachaufwand.

Diese Detailanalyse ist in der nachstehenden Tabelle aufgelistet, in der auch teilweise die Kostenauswirkungen der Wettbewerbe in den Jahren 1987 und 1989 ersichtlich werden:

BÜROAUFWAND

1 9 8 7

GKK KORREKTUR	12.4	TELEFONGEBÜHREN	-60.5
GEHÄLTER (RESTLICHE) (1.00 MJ)	-184.7	AFA BÜRO	-37.2
GEHALT BUCHHALTERIN (0.50 MJ)	-136.9	MIETE	-29.7
GESETZL. SOZIALAUFWAND	-56.5	PORTO	-27.1
DIENTSGEBERBEITRAG	-14.5	BÜROMATERIAL	-26.1
LOHNSTEUERKORREKTUR	-8.0	KASSABERICHT 40,42,43,45,46	-22.9
DOTIERUNG ABFERTIGUNGS-RL	-5.0	SERVICEKOSTEN	-14.0
FREIW. SOZIALAUFWAND	-1.6	GWG	-9.1
FREIW. SOZIALAUFWAND	-0.3	STROM	-7.9
HONORAR ULRIKE SCHWARZ	-0.1	GAS	-6.1
		STROMABRECHNUNG	-1.0
		GASABRECHNUNG	-0.5
		BÜROBEDARF	-0.4
		HAFTPFLICHTVERSICHERUNG	-0.2
		EINRICHTUNGSINSTANDHALTUNG	-0.2
		PUTZMITTEL	0.0
	-395.2		-242.9

1 9 8 8

DIENTSGEBERBEITRAG-ABGRENZUNG	2.2	TELEFON	-38.1
LOHNSTEUERABGRENZUNG	3.4	MIETE	-31.8
AUFLÖSUNG ABFERTIGUNGS-RL	18.0	AFA BÜRO	-29.3
GEHÄLTER (RESTLICHE) (1.17 MJ)	-204.1	SERVICE KOPIERER, SCHREIBMA.	-13.8
GEHALT BUCHHALTERIN (0.50 MJ)	-122.0	BÜROMATERIAL	-13.4
GESETZL. SOZIALAUFWAND	-67.7	PORTO	-11.5
DIENTSGEBERBEITRAG	-14.7	TELEFONGEBÜHREN	-11.1
GES. SOZIALAUFW. ABGRENZUNG	-5.7	GAS	-6.5
AUSHILFSLÖHNE	-1.1	STROM	-2.8
		EINRICHTUNGSINSTANDHALTUNG	-2.6
		KASSABERICHT 13	-2.1
		PARKETTSCHEINER	-1.1
		FREIW. SOZIALAUFWAND	-0.7
		INSERATE	-0.5
		GWG	-0.5
		GWG	-0.4
		BÜROBEDARF DIV.	-0.3
		HAFTPFLICHTVERSICHERUNG	-0.2
		PUTZMITTEL	-0.1
	-391.7		-166.8

B Ü R O A U F W A N D

1 9 8 9

GEHÄLTER (RESTLICHE) (1.20 MJ)	-234.9	TELEFONGEBÜHREN	-66.0
GEHALT BUCHHALTERIN (0.50 MJ)	-153.6	BÜROMATERIAL	-48.3
GESETZL. SOZIALAUFWAND	-75.1	PORTO	-37.2
DIENTSGEBERBEITRAG	-17.4	MIETE	-30.4
DB U. LOHNSTEUERABGRENZUNG	-16.9	AFA BÜRO	-29.7
AUSHILFSLÖHNE	-0.6	SERVICEKOSTEN	-14.0
LOHNSTEUERKORREKTUR	-0.5	BLUMEN ETC.	-10.0
FREIW. SOZIALAUFWAND	-0.5	GAS	-6.8
		HONORAR FR. MÜLLER	-3.4
		STROM	-3.2
		REP. AN EINRICHTUNGSGEGENST.	-2.7
		GWG	-1.2
		INSERATE	-0.7
		PUTZMITTEL	-0.1
	-499.5		-253.7

1)

1 9 9 0

GEHÄLTER (RESTLICHE) (1.07 MJ)	-194.0	PORTO U. TELEFON	-82.1
GEHALT BUCHHALTERIN (0.50 MJ)	-135.3	MIETE	-32.0
GESETZL. SOZIALAUFWAND	-63.0	BÜROBEDARF DIV.	-25.0
DIENTSGEBERBEITRAG	-14.0	SERVICE KOPIERER, SCHREIBMASCH	-19.0
		GAS	-11.0
		STROM	-3.0
		INSERATE	-3.0
		FREIW. SOZIALAUFWAND	-2.0
		AUSHILFSLÖHNE	-1.0
		HAFTPFLICHTVERSICHERUNG	-0.2
		PUTZMITTEL	-0.1
		TAXI	-0.1
	-406.3		-178.5

1) DIE ZAHLEN 1990 SIND ALS VORLÄUFIGE WERTE ZU BETRACHTEN, DA ZUM ZEITPUNKT DER PRÜFUNG DER JAHRESABSCHLUß NOCH NICHT DURCHGEFÜHRT WAR.

Das Personal des Büros besteht aus der Buchhalterin, die im gesamten Prüfungszeitraum halbtags beschäftigt war, und etwa einer Ganztagskraft. Die genauen Beschäftigungsausmaße sowie die im Überprüfungszeitraum geringe Fluktuation ist aus der Beilage 47 ersichtlich.

Die nachstehende Tabelle gibt die gewerteten Ganzjahreskräfte sowie die durchschnittlichen Jahreskosten an:

Jahr	gewertete Ganzjahreskräfte	durchschnittliche Jahres-Pro-Kopf-Kosten
1987	1,50	S 263.000,--
1988	1,67	S 235.000,--
1989	1,70	S 294.000,--
1990	1,56	S 260.000,--

Dazu stellt der Landesrechnungshof fest, daß sich diese Personalkosten durchaus im Rahmen des Üblichen bewegen, und nicht als überhöht anzusehen sind, wenn man sie in Relation zum Zeitaufwand setzt. Allerdings muß der Landesrechnungshof in diesem Bereich auf die bereits dargestellten Mängel in der Buchhaltung hinweisen.

Der Einsatz von versierten Buchhaltungsfachkräften wäre daher zweckmäßig.

Der Landesrechnungshof gibt weiters zu bedenken, daß dem Werkvertrag zufolge der Generalsekretär das Recht hat, sich des Vereinssekretariats zu bedienen und überdies auch noch in arbeitsanweisender Form wesentlich Einfluß auf den Bürobetrieb hat.

Daß es durch den Wegfall des Orchesters nicht zu einer Senkung des Personalaufwandes kommen konnte, hat nach Meinung des Landesrechnungshofes seine Ursachen darin, daß die Aktivitäten nicht eingeschränkt, sondern zusätzliche Aufgaben in Angriff genommen wurden.

Bei einer Neuorientierung des Vereinszweckes und damit verbunden einer Festlegung der Tätigkeiten des Generalsekretärs sowie des Bürobetriebes ist mit dem Wegfall einzelner Aktivitäten beim Generalsekretär auch mit einer Möglichkeit zur Personalaufwandsminderung im Büro zu rechnen.

Nach Ansicht des Landesrechnungshofes ist für die Zwecke einer Personalkostensenkung von einer Neuformulierung des Vereinszweckes ausgehend, eine Zeit-Kosten-Nutzen-Relation herzustellen, die als Randbedingungen alle begrenzten finanziellen und zeitlichen Ressourcen berücksichtigt.

Als detaillierte Hilfestellung können dabei die durch den Landesrechnungshof errechneten Aufwands- und Ertragszahlen im Beilagenteil dienen.

IX. SCHLUSSBEMERKUNGEN

Der Landesrechnungshof hat eine nach § 26 Abs. 2 Z. 4 LRH-VG vom zuständigen Mitglied der Steiermärkischen Landesregierung, Landeshauptmannstellvertreter Prof. Kurt Jungwirth, beantragte Überprüfung des Vereines

"Jugend musiziert" in Leoben, Max Tandlerstraße 16

mit dem Schwerpunkt Organisations- und Personalkosten durchgeführt.

Die Prüfung erfolgte in Entsprechung der Bestimmungen des § 6 LRH-VG. Hiezu ist festzustellen, daß der Verein "Jugend musiziert"

- * jährlich vom Land Steiermark finanzielle Zuwendungen erhalten hat und
- * am 29. Oktober 1990 schriftlich einer Gebarungskontrolle durch den Landesrechnungshof zugestimmt hat.

Der bei der Sicherheitsdirektion für Steiermark angemeldete Verein stützt seine Tätigkeit rechtlich auf Statuten vom 4. Juli 1986.

Nach diesen Statuten erstreckt sich der **Tätigkeitsbereich** des Vereines auf das Bundesgebiet der Republik Österreich. Der Verein ist unpolitisch, nicht auf Gewinn ausgerichtet und gemeinnützig.

Der **Zweck** des Vereines ist es, das Jugendmusizieren zu fördern. Dies soll insbesondere durch das Abhalten von Jugendmusikwettbewerben einschließlich der Förderung der gefundenen Begabungen durch ein österreichisches Jugendorchester (Österreichische Jugendphilharmonie) und durch Maßnahmen für eine internationale Zusammenarbeit auf diesem Gebiet geschehen. Als **Organe des Vereines** sind statutenmäßig

- die Generalversammlung
- der Gesamtvorstand
- der Orchestervorstand
- das Kuratorium
- die Rechnungsprüfer und
- das Schiedsgericht

verankert.

Der Stand an Vereinsmitgliedern ist schwankend und lag zum Zeitpunkt der Prüfung bei 38 Personen.

Präsident des Vereines "Jugend musiziert" ist em.o.Univ.Prof. Dr. Arno W. Reitz. Ihm obliegt die Vertretung des Vereines im Innen- als auch Außenverhältnis.

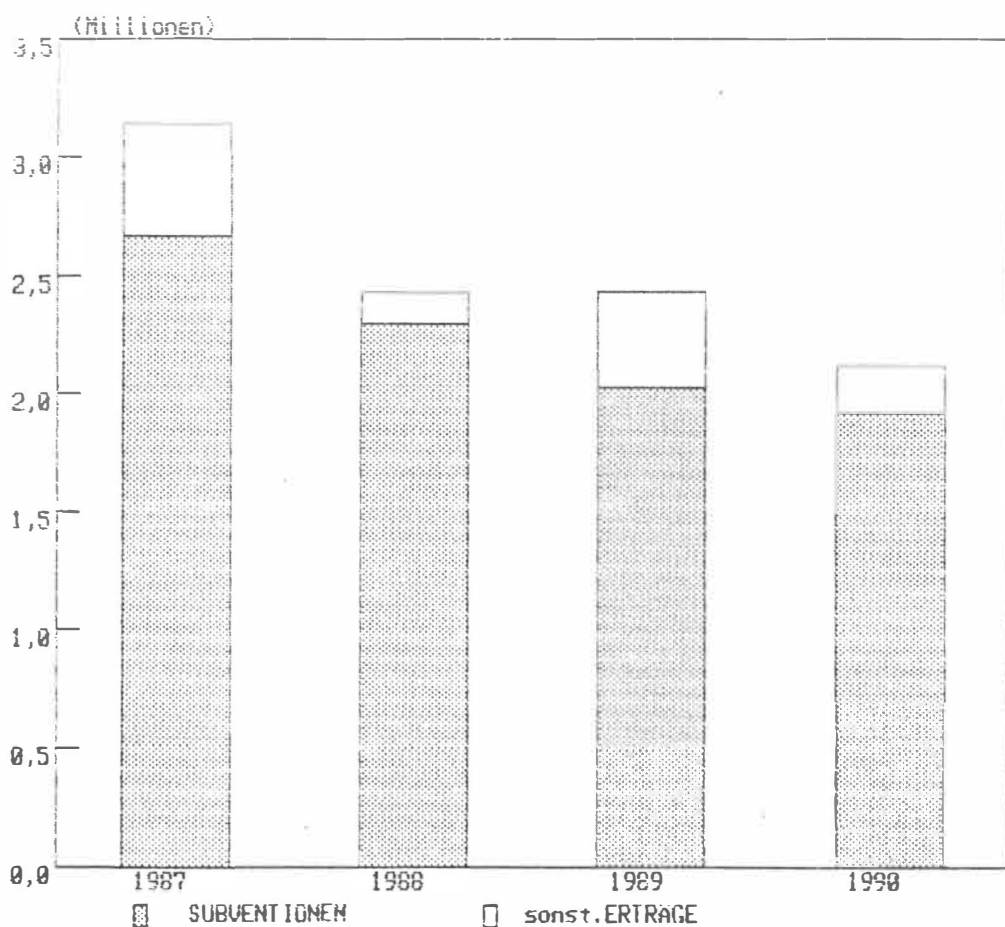
Der **Generalsekretär** Prof. Mag. Friedrich Knoppek ist ebenfalls Mitglied des 15-köpfigen Gesamtvorstandes und nimmt die Abwicklung der laufenden Geschäfte wahr, wobei er an die Weisungen des Gesamtvorstandes gebunden und ihm auch verantwortlich ist.

Das **Kuratorium** besteht aus Vertretern von Institutionen, die ein besonderes Interesse an der Erfüllung des Vereinszweckes haben und daran aktiv mitarbeiten. Mitglieder des Kuratoriums sind beispielsweise das Bundesministerium für Umwelt, Familie und Jugend, das Bundesministerium für Wissenschaft und Forschung sowie die einzelnen Bundesländer.

Die Mittel zur **Erreichung des Vereinszweckes** erstrecken sich von der Geldmittelaufbringung durch

- * Subventionen öffentlich-rechtlicher Körperschaften
- * Mitgliedsbeiträge
- * freiwillige Spenden
- * Erträgnisse aus Veranstaltungen
- * Sonstige Einkünfte.

Die Beträge teilen sich dabei getrennt nach Subventionen, Spenden, u.ä. und sonstige Erträge (selbsterwirtschaftet) in den letzten vier betrachteten Jahren wie folgt auf:



WERTE IN TSD	1987	1988	1989	1990
SUBVENTIONEN uÄ	2657,2 (85 %)	2289,6 (94 %)	2026,1 (83 %)	1922,6 (91 %)
SO. ERTRÄGE	477,2 (15 %)	135,9 (6 %)	401,0 (17 %)	194,7 (9 %)
SUMME (100 %)	3122,0	2425,5	2427,1	2117,3

Daraus ist zu ersehen, daß rund 90 % der Mittel aus Subventionen, Spenden, u.ä. aufgebracht werden, wobei die Mittelaufbringung insgesamt fallend ist.

Die tragende Tätigkeit des Vereines sind die in zweijährigem Abstand kontinuierlich durchgeführten Musikwettbewerbe, die nach der Teilnehmerzahl steigende Tendenz aufweisen. Das im Jahre 1975 gegründete Österreichische Bundesjugendorchester hat sein letztes Konzert im Sommer 1987 gegeben. Das Kuratorium des Vereines hat in der Sitzung am 17. Mai 1989 die "vorübergehende" Stilllegung des Orchesters beschlossen, wobei diese Stilllegung zum Zeitpunkt der Prüfung noch andauerte. Als weitere Tätigkeiten des Vereines sind die Produktion von Schallplatten anlässlich der durchgeführten Wettbewerbe und Preisträgerkonzerte sowie die Herausgabe einer Zeitung, die vierteljährlich erscheint, zu nennen. Offensichtlich als Ersatz für die Orchesteraktivitäten wurden nunmehr sogenannte Quartettkurse ins Leben gerufen, von denen der erste im Frühjahr 1991 stattfinden soll. Der Landesrechnungshof stellt hiezu fest, daß diese Quartettkurse in den Vereinsstatuten noch nicht verankert sind und diese Aktivität noch einer entsprechenden Behandlung in dem dafür zuständigen Kuratorium zuzuführen ist.

Das **Land Steiermark** hat dem Verein in den **Jahren 1980 bis einschließlich 1990** insgesamt **S 3,686.000,--** an **Subventionen** zukommen lassen.

Aus einem Beschluß des Vorstandes des Vereines vom 3. Oktober 1990 geht hervor, daß im Interesse einer besseren Durchschaubarkeit die Verlust- und Ertragsrechnung für die Subventionsgeber durchsichtiger gestaltet werden sollte.

Der Landesrechnungshof hat daher auch das Rechnungswesen einer eingehenderen Prüfung unterzogen. Dies war aber auch deswegen erforderlich, da sonst zu den gewünschten Fragen "Senkung der Verwaltungskosten" insbesondere im Hinblick auf die Personalkosten keine Aussage hätte getroffen werden können.

Zum **Rechnungswesen** des Vereines "Jugend musiziert" ist folgendes festzustellen:

- * Die Buchhaltungsorganisation entspricht weitgehend nicht den an sie zu stellenden Anforderungen in punkto Praktikabilität, Strukturierung, Information und Aussagewert.
- * Die Handhabung erscheint wenig professionell und gewährleistet keinen jederzeitigen sicheren Gebarungsoberblick.
- * Die ausgewiesenen Jahresergebnisse sind materiell hochgradig verzerrt, da die verbindlichen Verfahrensregeln nicht nachhaltig berücksichtigt wurden.

Hinsichtlich der genaueren Details wird auf den Berichtsteil V "Feststellungen zum Rechnungswesen" hingewiesen. Besondere Probleme bestehen offensichtlich in der Umsatzsteuerverrechnung, die auch zu finanziellen Nachteilen des Vereines geführt haben. Der Verein hat sich weiters durch Erlösverlagerungen, Subventionsumleitungen und die Nichtverbuchung von sogenannten Durch-

laufposten ärmer gemacht, als es den wahren Verhältnissen entsprochen hat. Der Landesrechnungshof hat bei der Durchführung des Betriebsvermögensvergleiches festgestellt, daß im Jahr 1989 **eine Kapitalverminderung im Ausmaß von S 398.005,20** erfolgt ist. Diese Kapitalentnahme aus dem Vereinsvermögen steht im Zusammenhang mit den sogenannten Vertretungskosten für den Generalsekretär. Diese Vermögensumstrukturierung zum 1. Jänner 1989 gegenüber der durch die Vereinsorgane genehmigten Schlußbilanz per 31. Dezember 1988 - **die beiden Werte müßten an sich ident sein** - stellt neben einem Verstoß gegenüber dem Prinzip der Bilanzwahrheit einen Verstoß gegenüber dem Grundsatz der Bilanzkontinuität dar. Der Landesrechnungshof stellt fest, daß Abänderungen von Bilanzen, die nicht offengelegt werden, als Bilanzverschleierung anzusehen sind. Der Landesrechnungshof stellt weiters ausdrücklich fest, daß für diese Vorgangsweise

- kein sachlich zwingender Handlungsbedarf gegeben war und
- keine formalrechtliche Deckung durch Beschlüsse des Vorstandes gegeben ist.

Der Kapitalabfluß (Vertretungskosten für den Generalsekretär) zu Lasten des Vereines "Jugend musiziert" stellt in der durchgeführten Art eine unzulässige Ausschaltung und Präjudizierung der Entscheidungsgewalt der Vereinsgremien dar.

Wenn auch der Standard des Rechnungswesens sehr zu wünschen läßt und sich die Ergebnisse in der vorliegenden Form für weitergehende Analysen unbrauchbar erwiesen haben, so ist allerdings auch festzuhalten, daß die gesamte **geldwirksame Gebarung belegt** ist und im Zuge der Prüfung **keine unaufgeklärten Gelddifferenzen** feststellbar waren.

Da die Aussagefähigkeit der Vereinsbilanzen - wie im Berichtsteil VI eingehend dargestellt - nicht ausreichend waren, um zu den Prüfungsschwerpunkten "Organisation und Personalkosten" fundierte Aussagen zu machen, hat der Landesrechnungshof sich der Mühe unterzogen, die jährlich ca. 1.000 Buchungen der letzten vier Jahre innerhalb einer aussagefähigen Struktur neu zu ordnen. Insbesondere wurden die vom Verein bisher getätigten Kostenschlüsselungen völlig unterlassen und wurde auch versucht, die anfallenden Kosten in Zusammenarbeit mit der Geschäftsführung des Vereines nach dem Verursacherprinzip auf die festgelegten Kostenstellen aufzuteilen. Aus dieser Aufteilung der Kosten wurde erstmals deutlich, daß die Bereiche "Schallplatte", "Kuratorium" und "Zeitung", eigentlich aber auch "Orchester" bzw. "Quartett" vom Aufwand her eine eher untergeordnete Rolle spielen, während die Bereiche

- Büro
- Geschäftsführung
- Wettbewerb

eindeutig zu den Kostenschwerpunkten zu zählen sind. Der Landesrechnungshof stellt fest, daß die Kosten der Geschäftsführung und des Büros den weitaus größten Teil des Vereinsaufwandes ausmachen und daß in den Wettbewerbsjahren der Wettbewerb den größten Teil des Aufwandes darstellt, gefolgt von Geschäftsführung und Büro.

Eine weitere Detaillierung der Kosten auf die Ebene der Teilbereiche zeigt in deutlicher Weise, daß

- * ein wesentlicher Teil der Bürokosten auf den Personalaufwand entfällt,
- * der Aufwand für die Geschäftsführung des Vereines im wesentlichen auf den Generalsekretär entfällt,
- * die Kosten des Wettbewerbes im wesentlichen im Jahr der Durchführung anfallen und
- * sich durch die Auflösung des Jugendorchesters der Aufwand für das Orchester selbst praktisch auf Null reduziert, dies aber zu keiner Reduktion des Aufwandes für Büro und Geschäftsführung geführt hat,
- * die Quartettkurse auch in finanzieller Hinsicht nicht annähernd mit dem Orchester vergleichbar sind.

Der Landesrechnungshof hat daher insbesondere den Aufwand für den Generalsekretär und den Aufwand für das Büro untersucht.

Der Vorstand hat bereits im Jahr 1972 das Vorstandsmitglied Prof. Knoppek mit der Abwicklung der laufenden Geschäfte des Vereines betraut. Hiezu wurde am 9. Oktober 1972 mit dem Verein "Musikalische Jugend Österreichs" ein Werkvertrag abgeschlossen, der am 27. August 1973 vom Verein "Jugend musiziert" mit allen Rechten und Pflichten übernommen wurde. Im Jahr 1977 erfolgte eine Ergänzung dieses Werkvertrages, bei der der Leistungsumfang und das Honorar neu festgesetzt wurde. Nach dieser Ergänzung des Werkvertrages wurde das zusätzliche Honorar für die Aktivitäten bezüglich des neu gegründeten Österreichischen Bundesjugendorchesters mit S 26.000,-- zuzüglich Mehrwertsteuer jährlich festgelegt.

Der Verein "Jugend musiziert" wurde im Jahre 1979 von der Kontrollabteilung des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung überprüft, die dem Verein empfohlen hat, anstelle der bisherigen beiden vertraglichen Vereinbarungen mit Prof. Knoppek eine neue vertragliche Regelung zu treffen, die den gesamten Tätigkeitsbereich umfaßt. In dieser wäre neben der Höhe des Entgeltes auch festzuhalten, nach welchen Kriterien eine jährliche Erhöhung zu erfolgen hat.

Daraufhin wurde vom Verein "Jugend musiziert" ein neuer Werkvertrag am 18. Mai 1981 mit Prof. Knoppek abgeschlossen, der alle früheren Werkverträge ersetzt und bis zum Prüfungszeitpunkt Gültigkeit hatte. In diesem

Werkvertrag wurden die Tätigkeiten und das Entgelt des Generalsekretärs festgelegt. Das Entgelt wurde nach diesem Vertrag aus einem **Honorar in der Höhe von S 205.117,-- und dem Barauslagenersatz** festgesetzt.

Aus dem Protokoll der Vorstandssitzung vom 16. Juni 1980 geht hervor, daß das Honorar mit S 170.953,-- + S 34.164,-- für die zusätzliche Arbeit mit dem Österreichischen Bundesjugendorchester, das sind insgesamt S 205.170,-- brutto im Jahr berechnet und festgesetzt wird. Im Gegensatz dazu mußte der Landesrechnungshof feststellen, daß genau dieser Betrag von S 205.117,-- im Werkvertrag jedoch exklusive Mehrwertsteuer angeführt wird, was einer Honorarvergrößerung gegenüber dem Protokoll im Ausmaß des Mehrwertsteuersatzes gleichkommt. Dieses Jahreshonorar entspricht einem vergleichbaren Monatsbruttogehalt (14 Auszahlungen) von ca. S 12.900,--. Unter Berücksichtigung des allgemeinen Index der Verbraucherpreise vom Jänner 1980 bis zum Jänner 1991 ergibt sich zu heutigem Wert ein Vergleichsmonatsbruttobezug von S 19.000,--. Hiezu ist anzumerken, daß sich dieser Vergleichsmonatsbruttobezug auf eine Halbtagsbeschäftigung bezieht, da der Generalsekretär außerhalb seiner Tätigkeiten für den Verein "Jugend musiziert" noch einer halben Lehrverpflichtung nachkommt. Der Vergleichswert zu einem heutigen Ganztagesdienstverhältnis beträgt also S 38.000,-- und ist für die damals zu erbringenden und im Werkvertrag angeführten Leistungen als noch

angemessen anzusehen. Allerdings erfolgt die Wertsicherung des Honorares nach dem bestehenden Werkvertrag nicht aufgrund des allgemeinen Verbraucherpreisindex sondern auf der Grundlage des Bruttomonatsgehaltes eines pragmatisierten Bundeslehrers der Verwendungsgruppe L 1, Gehaltsstufe 10, Stichtag 1. Jänner 1980. Nach dem Werkvertrag erhöht sich das Nettohonorar des Generalsekretärs im gleichen prozentuellen Ausmaß, in dem sich dieser Lehrerbezug erhöht.

In diesem Zusammenhang weist der Landesrechnungshof auf zwei Interpretationsmöglichkeiten dieses Werkvertrages hin:

- * Ausschließliche Erhöhung des Nettohonorares des Generalsekretärs auf Grundlage der Steuerungsabgeltungen und wirtschaftswachstumsbedingten Reallohn-erhöhungen eines pragmatisierten Bundeslehrers L 1 - 10 ohne Berücksichtigung der Vorrückungen
- * Erhöhung des Nettohonorars mit Berücksichtigung der Vorrückungen.

Im ersteren Fall liegt das jährliche Honorar inklusive Mehrwertsteuer bei S 329.548,--, im zweiten Fall liegt es bei S 441.263,--, welches auch zur Auszahlung gelangt. Addiert man die Differenzen der verschiedenen Auslegungsmöglichkeiten, so entsteht für den Zeitraum 1980 bis 1990 eine Differenz von S 628.757,-- ohne Berücksichtigung von Zinsen.

Der Landesrechnungshof ist grundsätzlich der Auffassung, daß das Wesen eines Werkvertrages, bei dem einem vertraglich formulierten gleichbleibenden Werk ein eben solches angemessenes Honorar gegenübersteht, lediglich aufgrund der Existenz von Inflation und Wirtschaftswachstum wertzusichern ist. Vorrückungen sind als dienstvertragsspezifisch anzusehen und nicht Wesen eines Werkvertrages. Der Landesrechnungshof empfiehlt daher die Unklarheiten in der Auslegung dieser Wertsicherungsfrage im Einvernehmen mit dem Kuratorium durch einen Beschluß zu beseitigen, da eine allfällige Unrechtmäßigkeit dieser Berücksichtigung der Vorrückungen eine Rückzahlungsforderung des Vereins an den Generalsekretär zufolge haben müßte.

Rechnet man nun das tatsächlich ausbezahlte Jahreshonorar 1990 des Generalsekretärs auf übliche Monatsgehälter um, so ergibt sich ein **Monatsbezug (14 x) von ca. S 27.700,--**, die der Generalsekretär **zusätzlich zu seinem vollen Lehrergehalt** erhält. Wenn man wieder berücksichtigt, daß sich dieser Vergleichsbezug auf ein halbtägiges Arbeitsverhältnis bezieht, da der Generalsekretär auch noch seiner halben Lehrverpflichtung nachkommt, so erscheint dieses Honorar doch überhöht. In diesem Zusammenhang ist auch festzuhalten, daß der Anteil des Honorars am Gesamtbudget in den Jahren 1975 bis 1979 noch durchschnittlich bei 8,66 % lag, im Zeitraum 1987 bis 1990 waren es bereits 16,10 %.

Weiters ist darauf hinzuweisen, daß durch den Wegfall des Orchesters sich keine Honorarverminderung ergeben hat. Nach dem Protokoll der Vorstandssitzung vom 16. Juni 1980 könnte die prozentuelle Honorarverminderung aufgrund des Wegfalls des Orchesters bei 16,65 % des Gesamthonorars liegen. Der Landesrechnungshof stellt somit fest, daß durch den Wegfall des Österreichischen Bundesjugendorchesters **Einsparungsmöglichkeiten** gegeben sind.

Der Generalsekretär hat neben seiner Tätigkeit im Verein auch eine halbe Lehrverpflichtung zu erfüllen, bekommt aber dafür ein volles Lehrergehalt. Aus dem Titel dieser Lehrpflichtermäßigung sind Vertretungskosten an den Bund zu leisten. Da hierüber keine Regelungen im Verein bestehen, stellt dies eine zusätzliche Honorierung für den Generalsekretär dar, der allerdings keine entsprechenden Leistungen gegenüberstehen. In der Terminologie der Bezugsverrechnung werden derartige Verrechnungsansprüche üblicherweise als Übergenuß bezeichnet. Bis zum Ende der Siebzigerjahre wurden diese Vertretungskosten aus Mitteln des Steiermärkischen Jugendreferates übernommen. Die Situation ab 1980, daß weder der Bund auf die Erstattung der Bezugsübergenuße im Ausmaß der Vertretungskosten verzichtet hat, noch das Land Steiermark oder der Generalsekretär selbst entsprechende Zahlungen geleistet haben, hat zu einem rapiden Anwachsen der aushaftenden Bundesforderungen an den Generalsekretär geführt.

Der Vereinsvorstand hat daraufhin mehrmals beschlossen, die Vertretungskosten vorläufig bis zu einer endgültigen Regelung zu übernehmen. Es liegt jedoch keine Beschlußgrundlage vor, aus der ein Rechtstitel für die endgültige Kostentragung durch den Verein "Jugend musiziert", entsprechend der Kapitalentnahme von S 398.005,20 laut Bilanz per 31. Dezember 1989, hervorgeht. Der Landesrechnungshof ist daher der Ansicht, daß die endgültige Übernahme der Vertretungskosten von über 1 Mio. Schilling für den Zeitraum 1985 bis 1990 durch keinen Vereinsbeschluß gedeckt ist. Der Landesrechnungshof empfiehlt daher dringend, für klare Beschlußgrundlagen bezüglich der rechtlichen Relevanz der Vertretungskosten in bezug auf den Verein zu sorgen.

Der Landesrechnungshof bemängelt in diesem Zusammenhang auch die buchmäßige Behandlung dieses Betrages, die auf den Seiten 127 des Berichtes im Detail dargestellt ist. Die Gegenüberstellung der Zahlungsströme an vorgeschriebenen Vertretungskosten und effektiven Auszahlungen läßt letztlich zwischen Aufwand und Auszahlung eine Differenz von S 8.364,-- ersehen. D.h., daß insgesamt um S 8.364,-- mehr ausbezahlt worden sind, als überhaupt Vertretungskosten angefallen sind. Dieser Betrag wäre von Mag. Knoppek an den Verein zurückzuerstatten.

Bei der Überprüfung der **Reisetätigkeit** des Generalsekretärs wurden sogenannte Direktverrechnungen festgestellt, d.h., es wurden z.B. Flugkosten nicht in die Reisekostenabrechnung hineingenommen, sondern wurden diese direkt als Vereinsaufwand behandelt und verbucht.

Der Landesrechnungshof empfiehlt, künftig alle im Sinne des Werkvertrages weiter verrechenbaren Aufwendungen in die Honorarrechnung einzubeziehen, nicht zuletzt um dem Vorwurf steuerschonender Handhabung vorzubeugen. Bei der stichprobenweisen Überprüfung der verrechneten Reisekosten des Generalsekretärs wurden mehrfach überhöht verrechnete Tagesgebühren festgestellt (Seite 147). Weiters wurde bei der Reiserechnungslegung des Generalsekretärs festgestellt, daß diese ohne gesonderten Umsatzsteuerausweis erfolgt ist. Dies führte anlässlich einer Steuerprüfung zu einer Steuernachzahlung von S 52.019,--, die mit Zustimmung des Vereinsvorstandes auf den Verein überwältzt wurden. Der Landesrechnungshof sieht keine Notwendigkeit, für diese großzügige Vorgangsweise. Desweiteren ist der Landesrechnungshof der Auffassung, da die Gesamtkosten der vom Generalsekretär verrechneten Fahrtspesen auf Kilometergeldbasis bereits im Jahr 1990 rund S 100.000,-- betragen, es wesentlich kostengünstiger wäre, zumindest zeitweise ein öffentliches Verkehrsmittel zu benutzen. Dies um so mehr, da der Großteil der Reiseziele Hauptstädte sind, die mit öffentlichen Verkehrsmitteln gut zu erreichen sind.

Der Landesrechnungshof empfiehlt daher in diesem Zusammenhang eine Kontingentierung der auf Kilometergeldbasis verrechenbaren Fahrtstrecken auf beispielsweise 10.000 km jährlich. Auch die verrechneten Tages- und Nächtigungsgebühren des Generalsekretärs erreichten

im Jahr 1990 bereits rund S 50.000,--. Die Ursachen hierfür sind, daß im Jahresschnitt über 100 Reisetage anfallen und somit praktisch jeder zweite Arbeitstag ein Reisetag ist und die höchste Gebührenstufe der Reisegebührenvorschrift 1955 (öffentliche Bedienstete) zur Anwendung gelangt.

Der Landesrechnungshof stellt fest, daß es im unternehmerischen Bereich unüblich ist, mit anderen Sätzen, als den im Sinne des Einkommenssteuerrechtes zulässigen Werten zu kalkulieren. Die insgesamt Reisekosten betragen im Jahr 1990 bereits S 150.000,--, ohne die verdeckten Kosten bezüglich von Flugtickets und Bewirtungskosten zu berücksichtigen.

Der Landesrechnungshof empfiehlt die insgesamt Reisekosten pro Jahr auf S 100.000,-- zu limitieren.

Unter den verrechneten Auslagen ist auch das Telefon der Privatwohnung des Generalsekretärs zu nennen. Die rechnermäßig verrechneten Anteile haben zum Beispiel im Jahr 1989 bereits rund S 18.000,-- betragen. Eine Überprüfung auf Angemessenheit bzw. Plausibilität der verrechneten Kosten war anhand der vorliegenden Rechnungen dem Landesrechnungshof nicht möglich. Der Landesrechnungshof hat weiters festgestellt, daß während eines Krankenhausaufenthaltes des Generalsekretärs Reisekostenrechnungen in Höhe von S 2.993,30 gelegt wurden. Weiters wurden der Gattin des Generalsekretärs und einer weiteren Angestellten für die Mehrarbeit

während dieses Zeitraumes Anerkennungsprämien in Höhe von S 24.633,-- und S 10.448,-- gewährt. Hiezu ist festzustellen, daß alle Kosten der Stellvertretung oder Mehrarbeit von Vereinspersonal im Krankheitsfall des Geschäftsführers, der Arbeitsentlastung des Geschäftsführers durch Beschäftigung eigener Mitarbeiter als Ausfluß des Unternehmerrisikos nicht dem Verein anlastbar sind. Diese Kosten hätten daher vom Generalsekretär getragen werden müssen.

Am 15. Mai 1991 fand im Büro des Herrn Landeshauptmannstellvertreters Prof. Kurt Jungwirth eine Schlußbesprechung statt, an der

das zuständige Mitglied der
Steiermärkischen Landesregierung

Landeshauptmannstellver-
treter Prof. Kurt JUNGWIRTH

von der Rechtsabteilung 6

HR. Dr. Hellmuth WIPPEL
W.HR. Dr. Wulfing
RAJAKOVICS

vom Verein "Jugend musiziert"

Präs. Univ.Prof.
Dr. Arno REITZ
Vorstandsmitglied
Labg.a.D. Hans KIRNER
Generalsekretär Prof.
Mag.art. Friedrich KNOPPEK

vom Landesrechnungshof

Landesrechnungshofdirektor
W.HR. Dr. Herbert LIEB

Landesrechnungshofdirektor-
stellvertreter W.HR.
Dr. Hans LEIKAUF

HR. Dipl.-Ing. Werner SCHWARZL

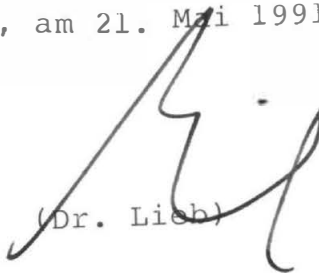
OAR. Harald KRONEGGER

Dipl.-Ing. Dietrich HOFER

teilgenommen haben.

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

Graz, am 21. Mai 1991



(Dr. Lieb)