

STEIERMÄRKISCHER LANDTAG

LANDESRECHNUNGSHOF

GZ.: LRH 16 K 2 - 1991/14

BERICHT

betreffend die Überprüfung des
Vereines Steirische Kulturveranstaltungen.

	Seite
I. PRÜFUNGS-AUFTRAG	1
II. VEREINSRECHTLICHE STRUKTUR	5
III. RECHNUNGSWESEN	14
1. Aufschreibungssystem	14
2. Informationsgehalt der Jahresabschlüsse ...	20
3. Betriebsvermögensvergleich	23
4. Kreditaufnahme	25
IV. STYRIARTE	29
1. Trägerschaft	29
2. Engagementvereinbarungen	37
3. Steuerabzugsverfahren	42
4. Konzertmitschnitte	47
5. Honorarverrechnung	50
6. Akquisition - Sponsoring	61
7. Verrechnung 1990	65
8. Mitarbeiterorganisation	78
V. ERLEBNIS-PARK	89
1. Leistungsverhältnis	89
2. Aufwand-Ertrag-Relation	95
3. Sponsoring	101
4. Bereitstellung des Erlebnisparkareals	105
5. Objekte des Erlebnisparks	109
6. Gesundheitsstraße	117
7. Eintrittskartengebarung	120
8. Mitarbeiterorganisation	126
VI. HISTORIKERTAG	128
VII. SCHLUSSBEMERKUNGEN	131

I. PRÜFUNGSauftrag

Aufgrund des Antrages von Abgeordneten des Steiermärkischen Landtages gem. § 26 Abs. 2, Ziff. 2, LRH-VG vom 26. November 1991 hat der Landesrechnungshof eine **"Überprüfung des Vereines Steirische Kulturveranstaltungen hinsichtlich der zweckbestimmten Landesförderungen"** durchgeführt.

Am 26. November 1991 wurde dem Landesrechnungshof vom Klub der sozialdemokratischen Landtagsabgeordneten Steiermarks der nachstehende von den Abgeordneten Dr. Bachmeier-Geltewa, Dörflinger, Erlitz, Dr. Flecker, Gennaro, Dipl.Ing. Getzinger, Glaser, Dipl.Ing. Grabner, Heibl, Kanape, Kaufmann, Dr. Klauser, Minder, Prutsch G., Schleich, Schrittwieser, Tilzer, Trampusch, Ussar, Vollmann und Dr. Wabl gestellte Antrag (Beilage 1) übermittelt:

"Seit einiger Zeit wurden und werden dem Verein Steirische Kulturveranstaltungen zunehmend Förderungen in Millionenhöhe für Aufgaben gewährt, die den rechtlichen Voraussetzungen und dem Landesvoranschlag entsprechend im Rahmen der Hoheitsverwaltung von der Kulturabteilung beim Amte der Steiermärkischen Landesregierung besorgt werden müßten. Beispielsweise betrifft dies die Musikveranstaltungsreihe "Styriarte", die Steirische Akademie und Teilbereiche der Landesausstellung in Mürzzuschlag, aber auch andere im Namen des Landes Steiermark ausgeführte Tätigkeiten.

Da die Organe dieses Vereines weitgehend identisch mit leitenden Personen des Landeskulturreferates sind und einer tatsächlichen Ausgliederung der Kulturveranstaltungen nicht nähertreten, erscheint diese Vorgangsweise weder plausibel noch mit den rechtlichen Bestimmungen des Landes vereinbar.

Die unterzeichneten Abgeordneten stellen daher gem. § 26 Abs. 2 Ziff. 2 Landesrechnungshof-Verfassungsgesetz an den Landesrechnungshof den Antrag, eine Überprüfung der Verwendung aller an den Verein Steirische Kulturveranstaltungen ausbezahlten, zweckbestimmten Landesförderungen vorzunehmen."

Die Kompetenz des Landesrechnungshofes zur Prüfung ergibt sich aus dem § 6 des Landesrechnungshof-Verfassungsgesetzes.

Gemäß § 6 LRH-VG ist der Landesrechnungshof befugt, die Gebarung aller physischen Personen, Personengesellschaften des Handelsrechts und aller juristischen Personen des privaten und des öffentlichen Rechts zu prüfen, sofern das Land diesen finanzielle Zuwendungen 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 "Steirische Kulturveranstaltungen"

- * vom Land Steiermark für bestimmte Veranstaltungen, wie z.B. Styriarte, Erlebnispark im Rahmen der Landesausstellung in Mürzzuschlag, finanzielle Zuwendungen erhalten hat und

- * zwischen dem Land Steiermark und dem Verein "Steirische Kulturveranstaltungen" vertragliche Vereinbarungen zur Prüfung durch den Landesrechnungshof betreffend die Verwendung der Landesgelder vorliegen (Beilagen 2 und 3).

Gemäß dem gestellten Antrag bezog sich die Überprüfung daher auf die Verwendung aller an den Verein "Steirische Kulturveranstaltungen" ausbezahlten, zweckbestimmten Förderungsmittel.

Mit Schreiben vom 25. Mai 1992 hat der Landesrechnungshof den Verein "Steirische Kulturveranstaltungen" um Bekanntgabe ersucht, wann und in welcher Höhe ab 1988 Landesförderungen an den Verein geflossen sind.

Im diesbezüglichen Antwortschreiben vom 18. August 1992, das im Landesrechnungshof am 22. 9. 1992 eingelangt ist, teilt die Kulturabteilung des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung mit, daß der Verein "Steirische Kulturveranstaltungen" für nachstehende Zwecke Subventionen erhalten hat:

1988	Styriarte	S	8,400.000,-
1989	Styriarte	S	6,000.000,-
1990	Johann-Joseph-Fux-Jahr	S	250.000,-
1991	Styriarte	S	8,250.000,-
	Historikertag	S	225.000,-
	Marketing & Werbung	S	4,100.000,-
	Johann-Joseph-Fux-Jahr	S	50.000,-

Für die "Steirische Akademie", die auch im Prüfungsantrag angeführt ist, hat der Verein Steirische Kulturveranstaltungen keine Subventionen erhalten.

Mit der Durchführung der Prüfung wurde die Gruppe 2 des Landesrechnungshofes beauftragt. Unter dem verantwortlichen Gruppenleiter, Hofrat Dipl.Ing. Werner Schwarzl, hat die Einzelprüfung im besonderen

II. VEREINRECHTLICHE STRUKTUR

OAR. Harald Kronegger durchgeführt. Die Überprüfung erfolgte anhand der vom Verein "Steirische Kulturveranstaltungen" vorgelegten Unterlagen und den Akten der zuständigen Kulturabteilung. Als Auskunftspersonen standen die Vertreter des Vereines und die mit der Sache betrauten Mitarbeiter der Kulturabteilung zur Verfügung.

Der Zweck des Vereines ist die Förderung der Kultur.

Die Prüfung erstreckte sich auf den Zeitraum 1989 bis 1991 und wurde von Mai bis November 1992 durchgeführt.

Zur praktischen Vereinstätigkeit fest, da der Verein "Steirische Kulturveranstaltungen" ständig Gewinne erzielt und im Sinne der Bundesgesetzgebung nicht als gemeinnütziger Verein von der Finanzbehörde anerkannt ist und als Gewerbebetrieb des Körperschaftsteuerlichen und gewerbesteuerlichen Bestimmungen unterliegt. Damit liegt ein Verstoß gegen den § 1 und § 2 der Satzungen vor.

Wenn auch die erzielten Überschüsse ausschließlich für die ideellen Zwecke des Vereines verwendet werden, erscheint dieser Widerspruch zu den Satzungen problematisch und ist überhaupt die Konstruktion als Verein nach dem Vereinsgesetz 1951 in Frage zu stellen.

Der Zweck des Vereines erstreckt sich auf das Gebiet der Steiermark und auf das Bundesland Österreich, insbesondere auf das Bundesland Steiermark. Der Verein dient der Planung und Durchführung kultureller Veranstaltungen in den Bereichen der Kunst, Wissenschaft und Volksbildung.

II. VEREINSRECHTLICHE STRUKTUR

Die Satzungen des Vereines "Steirische Kulturveranstaltungen" beruhen auf dem Nichtuntersagungsbescheid der Sicherheitsdirektion für Steiermark vom 11. Februar 1983. Gem. § 1 der Satzungen verfolgt der Verein ausschließlich gemeinnützige Zwecke im Sinne der Bundesabgabenordnung. Gem. § 2 der Satzungen ist die Tätigkeit des Vereines nicht auf Gewinn ausgerichtet.

Der Landesrechnungshof stellt hier einen Widerspruch zur praktischen Vereinstätigkeit fest, da der Verein "Steirische Kulturveranstaltungen" ständig Gewinne macht und im Sinne der Bundesabgabenordnung nicht als gemeinnütziger Verein von der Finanzbehörde anerkannt ist und als Gewerbebetrieb den Körperschaftssteuerlichen und gewerbesteuerlichen Bestimmungen unterliegt. Damit liegt ein Verstoß gegen den § 1 und § 2 der Satzungen vor.

Wenn auch die erzielten Überschüsse ausschließlich für die ideellen Zwecke des Vereines verwendet werden, erscheint dieser Widerspruch zu den Satzungen problematisch und ist überhaupt die Konstruktion als Verein nach dem Vereinsgesetz 1951 in Frage zu stellen.

Gem. § 2 der Statuten erstreckt sich das Wirken des Vereines auf das Österreichische Bundesgebiet, insbesondere auf das Bundesland Steiermark. Der Verein dient der Planung und Durchführung kultureller Veranstaltungen in den Bereichen der Kunst, Wissenschaft und Volksbildung.

Laut den Satzungen soll der Vereinszweck u.a. durch folgende **ideelle bzw. materielle Mittel** erreicht werden:

Ideelle Mittel

- a) Planung und Durchführung von kulturellen Veranstaltungen
- b) Herausgabe von Informationsschriften entsprechend den Vereinssatzungen
- c) Beratung von physischen oder juristischen Personen, die ähnliche Vereinszwecke in ihren jeweiligen Wirkungsbereichen verfolgen.

Materielle Mittel

Die materiellen Mittel sollen durch

- a) Mitgliedsbeiträge
 - b) Subventionen, Spenden und sonstige Zuwendungen
 - c) Erträgnisse aus kulturellen Veranstaltungen
 - d) sonstige Einnahmen
- aufgebracht werden.

Die **Mitglieder** des Vereines gliedern sich nach den Statuten in

- * ordentliche Mitglieder,
- * außerordentliche Mitglieder und
- * Ehrenmitglieder.

Ordentliche Mitglieder können alle Personen werden, die sich zu einem freien, unabhängigen und demokratischen Staat Österreich bekennen.

Außerordentliche Mitglieder können solche Personen sein, die sich durch Zuwendungen zwecks Förderung und Erfüllung des Vereinszweckes auszeichnen.

Über die Aufnahme von ordentlichen und außerordentlichen Mitgliedern entscheidet der Vorstand. Die Aufnahme kann ohne Angabe von Gründen verweigert werden.

Die Ernennung zum **Ehrenmitglied** erfolgt auf Antrag des Vorstandes durch die Generalversammlung.

Das Stimmrecht in der Generalversammlung sowie das aktive und passive Wahlrecht steht nur den ordentlichen Mitgliedern sowie den Ehrenmitgliedern zu.

Der Verein hat derzeit ausschließlich **fünf ordentliche Mitglieder**, die mit dem Vorstand des Vereines und dem Geschäftsführer ident sind. Als Rechnungsprüfer sind Nichtmitglieder bestellt.

Laut Statuten des Vereines sind folgende **Vereinsorgane** vorgesehen:

- * Generalversammlung
- * Vorstand
- * Rechnungsprüfer
- * Geschäftsführer
- * Schiedsgericht

Generalversammlung

Die ordentliche Generalversammlung findet alljährlich innerhalb von 6 Monaten nach Beginn des Kalenderjahres statt. Die Generalversammlung ist bei Anwesenheit der Hälfte aller stimmberechtigten Mitglieder beschlußfähig. Ist sie nicht beschlußfähig, so ist sie nach Ablauf einer Stunde abzuhalten, wobei die Beschlußfähigkeit ohne Rücksicht auf die Anzahl der erschienenen Mitglieder gegeben ist.

Der Aufgabenkreis der Hauptversammlung umfaßt im wesentlichen:

- * die Entgegennahme und die Genehmigung des Rechenschaftsberichtes und des Rechnungsabschlusses,
- * die Beschlußfassung über den Voranschlag,
- * die Bestellung und die Enthebung der Mitglieder des Vorstandes und der Rechnungsprüfer,
- * die Festsetzung der Höhe der Mitgliedsbeiträge,
- * die Verleihung der Ehrenmitgliedschaft,
- * die Beschlußfassungen über Änderung der Satzungen und die freiwillige Auflösung des Vereines.

Vorstand

Der Vorstand setzt sich nach den Statuten aus dem Obmann und seinem Stellvertreter, dem Schriftführer und seinem

Stellvertreter, dem Kassier und seinem Stellvertreter und bis zu vier Beiräten zusammen. Die Funktionsdauer des Vorstandes beträgt drei Jahre. Der Vorstand wird vom Obmann bzw. in dessen Verhinderung von seinem Stellvertreter einberufen.

Rechnungsprüfer

Mitglieder des Vorstandes sind derzeit:

Die zwei Rechnungsprüfer werden von der Generalversammlung

Obmann: Landeshauptmannstellvertreter i.R.
Prof. Kurt Jungwirth

Die Rechnungsprüfer sind:

Obmann-
stellvertreter: Hofrat Dr. Hellmuth Wippel

Mag. Willack

Kassier: OAR. Helmut Erkinger

Schriftführer: Mag. Lutz

Der Geschäftsführer ist ein ehrenamtlich Beauftragter

Dem Vorstand obliegt die Leitung des Vereines.

Die Abwicklung der laufenden Geschäfte des Vereines

unter Weisung des Vorstandes verantwortlichen. Geschäftsführer

ist Hofrat Dr. Dieter Geler.

Die Aufgaben sind:

a) Erstellung des Jahresvoranschlages, Abfassung des Rechenschaftsberichtes und des Rechnungsabschlusses.

b) Vorbereitung der Generalversammlung.

c) Einberufung der ordentlichen und außerordentlichen Generalversammlung.

d) Verwaltung des Vereinsvermögens.

e) Aufnahme und Ausschluß von Vereinsmitgliedern.

gründet den Verein, die auch von dem Vorstand

des Vorstandes des Vereines bestätigt werden

Dem Obmann obliegt die Vertretung des Vereines nach außen, und er führt den Vorsitz im Vorstand und in der Generalversammlung.

Rechnungsprüfer

Die zwei Rechnungsprüfer werden von der Generalversammlung auf die Dauer von drei Jahren gewählt.

Die Rechnungsprüfer sind:

AR. Kasper

Ing. Pollack

Geschäftsführer

Der Geschäftsführer ist ein ehrenamtlich Beauftragter des Vereines. Er leitet das Sekretariat und ist für die Abwicklung der laufenden Geschäfte des Vereines unter Weisung des Vorstandes verantwortlich. Geschäftsführer des Vereines ist Hofrat Dr. Dieter Cwienk.

Der Landesrechnungshof stellt fest, daß insbesondere im Prüfungszeitraum der Vorstand des Vereines sich im wesentlichen aus Personen des Landeskulturreferates zusammengesetzt hat.

Der Landesrechnungshof ist im Sinne des Prüfungsantrages auch der Frage nach den Beweggründen für die Gründung des Vereines "Steirische Kulturveranstaltungen" nachgegangen.

Dabei haben sich im wesentlichen die folgenden Hauptgründe herauskristallisiert, die auch von den Vertretern des Vorstandes des Vereines bestätigt wurden:

- * Beseitigung von Nachteilen der Kameralistik (Transferierung von Finanzmitteln auf das nächste Rechnungsjahr, was mittlerweile allerdings auch über Rücklagenbildungen möglich ist).
- * Verwendung von Einnahmen, die bei Kulturveranstaltungen oder kulturellen Aktivitäten erzielt werden, wiederum für kulturelle Zwecke.
- * Akquirierung von Sponsoren und Förderungsmittel von Körperschaften des öffentlichen Rechts.
- * Nichtanwendung der Gewerbeordnung und des Betriebsanlagenrechtes.
- * Möglichkeit des Vorsteuerabzuges.

Der Verein "Steirische Kulturveranstaltungen" hat in der Vergangenheit eine Reihe von Aktivitäten, wie z.B. Veranstaltung von Konzerten, Verlegung von Büchern und Broschüren, Betreiben eines Erlebnisparks und Vermietung von Räumlichkeiten gesetzt, die überwiegend eine gewerbliche Tätigkeit darstellen. Dem Landesrechnungshof ist es daher soweit verständlich, daß solche Aktivitäten nicht von einer Rechts- oder Fachabteilung des Landes wahrgenommen werden sollten. Der Landesrechnungshof sieht aber auch die gewählte Konstruktion in der Form eines Vereines, bei dem zwischen den Vereinsorganen und leitenden Personen des Landeskulturreferates weitgehende Identität gegeben war, ebenfalls

nicht als zweckmäßig an. Dabei ist auch auf die engen Verflechtungen zwischen Kulturabteilung und Verein hinzuweisen, die sich in der Benützung derselben Räumlichkeiten, Einrichtung und Büroutensilien und in der Zuziehung von Mitarbeitern zeigen. Diese manifestieren sich rein äußerlich beispielsweise in der Verwendung von Kopfpapier des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung, der Verwendung von Geschäftszeichen des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung oder z.B. wie im Vertrag über die Zurverfügungstellung des Erlebnisparkareals durch Beidruck des Amtssiegels des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung auf einer Urkunde des Vereines.

Auch nahm die wirtschaftliche Tätigkeit Formen und einen Umfang an, die über die ideellen Zielsetzungen hinausgehen. Das Beziehungsverhältnis zum Land Steiermark gestaltete sich zunehmend als Leistungsaustausch, wodurch der Subventionscharakter der eingesetzten öffentlichen Gelder und ihre steuerliche Begünstigung entfallen.

Wie bereits erwähnt, ist aufgrund der bisherigen Tätigkeit und insbesondere wegen der Gewinnerzielungsabsicht des Vereines und der damit seitens des Finanzamtes aberkannten Gemeinnützigkeit der Verein auch nach dem Vereinsgesetz in Frage zu stellen. Für die Führung eines Gewerbebetriebes gibt es geeignetere Konstruktionen, wie z.B. den "Betrieb gewerblicher Art" oder die "Gesellschaft mit beschränkter Haftung". Dazu kommt noch beim Verein das Problem der Haftung, worüber im Kapitel Styriarte noch näher eingegangen wird. Dies

hat auch dazu geführt, daß ab dem Jahre 1992 die Styriarte von einer innerhalb des Vereines gegründeten Steirischen Kulturveranstaltungen GmbH durchgeführt wird.

In den Jahren 1988 bis 1991 bestanden nebeneinander zwei Aufzeichnungssysteme:

- Einnahmen-Ausgaben-Rechnung
- Doppelte Buchführung (Doppik).

Die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung ist zahlungsstromorientiert, während die Doppik als Periodenrechnung auch die unbare Geschäftstätigkeit erfäßt. Aus dieser grundsätzlichen Funktionsanordnung ergibt sich auch die im Wirtschaftsleben übliche parallele Führung zweier Aufzeichnungssysteme. Während das kamerale Rechnungswesen die Kompatibilität zum Lohnbuchhaltungswesen leisten soll, erfolgt die Rechnungslegung gegenüber der Finanzsicht mit Hilfe einer kaufmännischen Buchführung.

Das kamerale System der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung umfaßt eine Kontenrolle (Hauptbuch) und ein sogenanntes Geldtagbuch (Grundbuch):

* Konten

In systematischer Gliederung bestehen Einnahmen-, Ausgaben- und Durchlaufkonten für die unwirksame Gebahrung. Auf den Konten wird original gebucht,

III. RECHNUNGSWESEN

1. Aufschreibungssystem

In den Jahren 1988 bis 1991 bestanden nebeneinander zwei Aufschreibungssysteme:

- Einnahmen-Ausgaben-Rechnung
- Doppelte Buchführung (Doppik).

Die **Einnahmen-Ausgaben-Rechnung** ist zahlungsstromorientiert, während die **Doppik** als Periodenrechnung auch die unbaren Geschäftsfälle erfaßt. Aus dieser grundsätzlichen Funktionszuordnung ergibt sich auch die im Wirtschaftsleben unübliche parallele Führung zweier Aufschreibungssysteme. Während das kamerale Rechnungswesen die Kompatibilität zum Landeshaushalt gewährleisten soll, erfolgt die Rechnungslegung gegenüber dem Finanzamt mit Hilfe einer kaufmännischen Buchführung.

Das **kamerale System der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung** umfaßt eine Kontenkartei (Hauptbuch) und ein sogenanntes Geldtagebuch (Grundbuch):

* **Konten**

In systematischer Gliederung bestehen Einnahmen-, Ausgaben- und Durchlauferkonten für die unwirksame Gebarung. Auf den Konten wird original gebucht,

während die Durchschrift das sogenannte Geldtagebuch bildet. Entsprechend den Vereinsprojekten werden jeweils getrennte Konten der vorgenannten Art geführt, wobei die einzelnen Projektbereiche in sich weiter nach den wesentlichen Ausgabe- bzw. Einnahmearten untergliedert sind.

*** Geldtagebuch**

Dieses ist als Durchschreibejournal angelegt, in dem hintereinander getrennt geführte Erfassungen entsprechend der Projektszuordnung erfolgen. Diese chronologische Aufschreibung korrespondiert mit den bei der Landes-Hypothekenbank Steiermark eingerichteten Girokonten. Die Zahl der Girokonten hat entsprechend dem Anwachsen der Vereinsaktivitäten im Laufe der Jahre zugenommen. Girokonten bestehen für folgenden Projekte:

<u>Vereinsprojekte:</u>	<u>1989</u>	<u>1990</u>	<u>1991</u>
Verein allgemein	X	X	X
STYRIARTE	X	X	X
Swingtime		X	X
Marketing & Werbung			X
Historikertag			X

Der Erfassungskreis STYRIARTE beispielsweise impliziert durch monatliche Belegübernahme aus dem Kassabuch die Ein- bzw. Auszahlungsvorgänge der STYRIARTE-Handkassa.

Zum Monatsende muß daher der Geldtagebuchbestand durch den Kontostand des Girokontos und den Kassenstand bedeckt erscheinen, worüber auch zu jedem Monatsende genau Rechenschaft gelegt wird. Die Monatssalden werden sodann auf neue Rechnung vorgetragen.

Die Einnahmen bzw. Ausgaben erscheinen analog der Verbuchung auf den Konten mit ihren Nettowerten in eigenen Spalten, denen jeweils Spalten für die Umsatzsteuer bzw. Vorsteuer angegliedert sind. Das Geldtagebuch ist insoferne nicht nur eine chronologische Aufschreibung, sondern auch Basis für die monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen.

Das kamerale Rechnungswesen mündet in keinen einheitlichen Jahresabschluß der Vereinsgebarung. Wohl liegen Zusammenstellungen der Einnahmen, Ausgaben und haushaltsunwirksamen Gebarung in unterschiedlicher Strukturierung z.B. betreffend STYRIARTE auf. Eine dokumentierte Abstimmung des kameralen Rechnungsabschlusses mit dem doppelten Jahresabschluß (Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung) liegt nicht vor. Wesentliche Unterschiede bestehen diesbezüglich in der Behandlung der Forderungen und Verbindlichkeiten. Während das kamerale Rechnungssystem nur die effektuierten Zahlungsvorgänge berücksichtigt, sind in der Doppik auch die unbaren Vorgänge (Forderungen und Verbindlichkeiten) erfaßt.

Der aufgrund doppelter Buchhaltung erstellte Jahresabschluß gibt in der Vermögensbilanz die Vermögens- und Kapitallage zum Bilanzstichtag und in der Erfolgsbilanz den Erfolg des Abrechnungszeitraumes wieder.

Das System der Periodenabgrenzung, auf welcher der Jahresabschluß aufbaut, bringt es jedoch mit sich, daß der ausgewiesene Erfolg nicht mit den Einzahlungs- bzw. Auszahlungsüberschüssen ident ist.

Der Landesrechnungshof hat seiner Prüfung das höherwertigere Erfassungssystem der Doppik zugrundegelegt, das auch in einen offiziellen, von einem Steuerberater erstellten, Jahresabschluß mündet und beispielsweise zusammen mit den Steuererklärungen dem Finanzamt vorgelegt wird.

Die Doppik wird als Fernbuchhaltung außer Haus vom Büro des Steuerberaters des Vereines geführt. Vom System her liegt eine EDV-gestützte doppelte Buchführung vor.

Die Sachkontenanlage weist insoferne eine Eigentümlichkeit auf, als die Erfolgskonten nicht der üblichen systematischen Gliederung in Österreich verwendeter Kontenrahmen folgen, sondern projektbezogen strukturiert sind; d.h., daß alle Aufwendungen auf maximal drei Konten - in der Differenzierung 0 %, 10 % und 20 % Vorsteuer - komprimiert erfaßt werden. Das gleiche gilt - in der Differenzierung 0 %, 10 % und 20 % Umsatzsteuer - auch für den Ertragssektor. Im Jahresabschluß wird selbst diese Dreiteilung grundsätzlich noch auf eine Aufwands- und eine Ertragsposition verdichtet. Damit sind zwar der Gesamtaufwand bzw. Gesamtertrag bekannt, wie sich dieser Gesamtaufwand bzw. Gesamtertrag beispielsweise auf das Personal, den Verwaltungsbereich oder den Veranstaltungssektor verteilt, geht hingegen nicht hervor. Um auch hier Klarheit zu bekommen, ist es notwendig, unter Inkaufnahme von systemimmanenten Unsicherheiten in das kamerale Rechnungswesen zu wechseln oder aber die Struktur anhand der Belege mühevoll

selbst anzulegen. Um einen sicheren Einblick in die Geschäftsfälle der Projekte zu erlangen, ist der Landesrechnungshof auf eine Belegprüfung ausgewichen.

Der Zusammenhang zwischen Belegen und Buchhaltung war bereichsweise nur schwer zu finden,

- da zeitweise keine Buchungstexte auf den Konten naher aufscheinen bzw.

- jegliche Kontierungshinweise auf den Belegen fehlen und

- die Umbuchungen generell nicht belegt und nur dürftig kommentiert sind.

Der Landesrechnungshof erachtet es aus zeit- und kostenökonomischer Sicht als wenig sinnvoll, zwei "Buchhaltungen" parallel zu führen. Hierzu kommt noch, daß weder die eine noch die andere Aufschreibung den an sie zu stellenden Anforderungen voll gerecht wird. Eine Buchhaltung - und das kann im konkreten Fall nur der höhere Standard einer doppelten Buchführung sein - reicht völlig aus. Allerdings muß sie nach den Erfordernissen und Anforderungen entsprechend strukturiert geführt sein. Das heißt, der Landesrechnungshof sieht die derzeitige Gestaltung bzw. den derzeitigen Standard der Buchhaltung als nicht effizient an. Sie kann auch so gut wie keine Detailinformationen anbieten und ermöglicht keine Soll-Ist-Vergleiche.

Sollen Budgets nicht allein als Mittel zur Erlangung von Förderungen aufgefaßt werden, sondern Fahrplan, Handlungsrahmen, Verantwortlichkeitsmaßstab usw. darstellen, müssen die Ergebnisse der Realisierungsphase begleitend kontrolliert werden. Ohne Vergleich der vorgegebenen und der tatsächlichen Daten ist jedes Budget wertlos. Nur durch den laufenden SOLL-IST-VERGLEICH können Abweichungen so rechtzeitig erkannt werden, daß Negativwirkungen durch geeignete Gegenmaßnahmen in Grenzen gehalten werden können und das Unternehmensziel nicht gefährdet wird. Nach Feststellung von periodenbezogenen Abweichungen müssen diese jedenfalls auf ihre Ursachen hin untersucht werden und die entsprechenden Schlüsse für die Zukunft gezogen werden. Voraussetzung ist auch hierfür ein entsprechend adaptiertes Rechnungswesen, das eine Vergleichbarkeit garantiert. Die Istwerte dürfen nicht anders strukturiert sein als die Vorgaben, da ansonsten von vornherein alle wesentlichen Informationszusammenhänge verloren gehen.

Der projektbezogene Aufbau ist nicht unbedingt im Bereich der Finanzbuchhaltung lösbar, sondern im Bereich einer entsprechend strukturierten Kostenrechnung. Mit einer EDV-gestützten Buchhaltungsorganisation sind derartige Anforderungen heute spielend zu bewältigen und wesentlich effizienter und ökonomischer zu lösen. In diesem Zusammenhang wird auch darauf hingewiesen, daß der Verein Steirische Kulturveranstaltungen im Jahre 1991 ein Software-Paket bezüglich Finanzbuchhaltung käuflich erworben hat; dies allerdings nicht selbst verwendet, sondern der Steirischen Kulturveranstaltungen GmbH überlassen hat.

2. Informationsgehalt der Jahresabschlüsse

Der Landesrechnungshof hat die Jahresabschlüsse des Vereines Steirische Kulturveranstaltungen der Jahre 1989 bis 1991 unter dem Aspekt der **Informationsvermittlung** untersucht. Dabei stellte der Landesrechnungshof fest, daß die Bilanzen und Gewinn- und Verlustrechnungen von der Steuerberatungskanzlei Dr.Otto Beyer in Graz erstellt und auch vom zuständigen Betriebsfinanzamt akzeptiert wurden, daß aber viele Fragen - zum Beispiel nach der Aufwands- und Ertragsstruktur der einzelnen Aktivitäten - aus den Jahresabschlüssen des Vereines heraus nicht beantwortbar sind.

Die Jahresabschlüsse zielen rein auf die Dokumentation der monetären Geschäftsfälle ab, lassen aber den Aspekt der Informationsvermittlung weitgehend unberücksichtigt. Den an die Aussagekraft von Jahresabschlüssen zu stellenden Anforderungen wird daher nur ungenügend entsprochen, zumal auch keine alternativen Ergebnisanalysen, wie z.B. Kosten-Erlös-Rechnung oder Soll-Ist-Analysen vorliegen.

Die Aussagekraft von Informationen wird allgemein dadurch bestimmt, inwieweit sie geeignet sind, Einblick in relevante Zusammenhänge zu vermitteln bzw. Entscheidungshilfen anzubieten. Nachdem - wie bereits ausgeführt - der derzeitige Buchhaltungsstandard diesen Prämissen nicht gerecht wird, gilt dies naturgemäß auch für daraus abgeleitete Abschlüsse.

Die untersuchten Gewinn- und Verlustrechnungen der Jahre 1989 bis 1991 sind projektbezogen strukturiert; d.h. es werden sowohl die Aufwände als auch die Erträge je Vereinsbereich jeweils kumuliert in einer Summe ausgewiesen. Damit wird zwar das Gesamtergebnis projektweise aufgeschlüsselt, alle anderen üblichen Informationen, beispielsweise die Art, die Höhe und die Zusammensetzung des Personalaufwandes sowie des Sachaufwandes usw., gehen verloren. Diesbezüglich vorhandene Aufstellungen stammen nicht aus der Doppik, sondern aus der kameralen Einnahmen-Ausgaben-Rechnung.

Im folgenden wird eine Dreijahresübersicht über die Aufwands- und Ertragsrechnung der einzelnen Projekte gegeben:

GEWINN- und VERLUSTRECHNUNG (1989 - 1991)

PROJEKTE:	1989			1990			1991		
	AUFWAND	ERTRAG	(+) Gewinn (-) Verlust	AUFWAND	ERTRAG	(+) Gewinn (-) Verlust	AUFWAND	ERTRAG	(+) Gewinn (-) Verlust
1. Studentenheim	193.862,88	254.227,44	+ 60.364,56	204.951,92	262.345,63	+ 57.393,71	182.001,23	165.363,74	- 16.637,49
2. Heimatsaal	197.204,48	131.255,--	- 65.949,48	114.806,56	423.306,09	+ 308.499,53	76.144,03	355.286,64	+ 279.142,61
3. Styriarte	9.155.269,17	9.544.648,42	+ 389.379,25	11.150.723,76	10.823.449,07	- 327.274,69	13.348.161,09	13.885.032,39	+ 536.871,30
4. Hexen-Ausstellung	103.566,66	16.755,71	- 86.810,95		57.568,44	+ 57.568,44		14.520,--	+ 14.520,--
5. Südtirol	171.116,79	180.000,--	+ 8.883,21						
6. Rosegger/Bücher	4.376,05	10.995,45	+ 6.619,40	4.063,80	10.904,54	+ 6.840,74	21.141,20	26.415,45	+ 5.274,25
7. Weißenkircher-Kataloge	5.745,50	743,64	- 5.001,86	2.955,24	145,46	- 2.809,78	3.146,78	1.745,45	- 1.401,33
8. Geramb-Bücher	1.290,--	--	- 1.290,--	180,--		- 180,--	4.500,--		- 4.500,--
9. Zeughaus-Bücher	6.495,60	21.381,83	+ 14.886,23	5.405,10	13.172,73	+ 7.767,63	5.554,74	13.390,91	+ 7.836,17
10. Swingtime	--	3.450,--	+ 3.450,--	570.925,90	633.167,46	+ 62.241,56	290.018,17	290.056,48	+ 38,31
11. Stainz-Räume				73.542,80	49.201,95	- 24.340,85	90.700,32		- 90.700,32
12. Zilli-Räume				59.123,--	60.000,--	+ 877,--	20.348,90	4.200,--	- 16.148,90
13. Prag				35.639,78	100.184,23	+ 64.544,45	1.700,--	3.096,72	+ 1.396,72
14. Platten-ARGE				2.850,--		- 2.850,--	10.000,--		- 10.000,--
15. Marketing u. Werbung							11.245.282,89	10.927.188,05	- 318.094,84
16. Johann-Joseph-Fux-Jahr							4.470,--	5.000,--	+ 530,--
17. Zeughaus in Amerika							1.400.000,--	1.400.000,--	--
18. Historikertag							19.164,49	25.806,82	+ 6.642,33
19. Bild und Ton							78.144,--	79.876,--	+ 1.732,--
20. Steirische Akademie							28.174,92	30.000,--	+ 1.825,08
21. Allgem. Aufwand Verein							177.697,81		- 177.697,81
22. Aufl.n.n.verr.Leistungen	140.000,--		- 140.000,--				62.000,--		- 62.000,--
23. Investitionsfreibetrag							34.565,--		- 34.565,--
24. WB zu Forderungen							91.700,--		- 91.700,--
25. Abschreibungen	61.656,--		- 61.656,--	43.376,--		- 43.376,--	56.204,50		- 56.204,50
26. Steuern u.Pflichtbeiträge	71.414,83		- 71.414,83	64.600,--		- 64.600,--	73.454,60		- 73.454,60
27. Sonstige Erträge		60.292,39	+ 60.292,39					210.635,67	+ 210.635,67
AUFWAND/ERTRAG	10.111.997,96	10.223.749,88		12.333.143,86	12.433.445,60		27.324.274,67	27.437.614,32	
GEWINN			+ 111.751,92			+ 100.301,74			+ 113.339,65

3. Betriebsvermögensvergleich

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

* mehrjähriger Bilanzergebnisse sowie

* zur Überprüfung des Bilanzenzusammenhanges unterschiedlicher Zeiträume.

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 für betriebsfremde Zwecke entzogen werden.

Der pauschale Betriebsvermögensvergleich über die Wirtschaftsjahre 1989, 1990 und 1991 zeigt folgendes Bild:

Betriebsvermögen per 31.12.1991	S	-	431.568,80
- Betriebsvermögen per 1.1.1989	S	+	800.931,11
- Investitionsfreibetrag 1984	S	-	37.995,--
- Investitionsprämie 1984	S	-	5.974,--

Periodengewinn 1.1.1989

bis 31.12.1991 **S + 325.393,31**

Anhand der indirekten Gewinnermittlung, wie der Betriebsvermögensvergleich auch bezeichnet wird, ergibt sich für den Betrachtungszeitraum - 1. Jänner 1989 bis an 31. Dezember 1991 - ein Periodengewinn von S + 325.393,31.

Summiert man die einzelnen ausgewiesenen Jahresergebnisse, kommt man zum völlig gleichen Periodenergebnis, nämlich:

1989: Gewinn	S	111.751,92
1990: Gewinn	S	100.301,74
1991: Gewinn	S	113.339,65
Periodengewinn (1.1.1989 bis 31.12.1991)	S	325.393,31

Die mehrjährige Überprüfung des buchmäßigen Erfolges im Wege des Betriebsvermögensvergleiches zeigt - bezogen auf die Rechnungsperiode 1989 bis 1991 - gegenüber der additiven Erfassung der einzelnen Jahresergebnisse in den GUV-Rechnungen keine Divergenz.

Das Eigenkapital beträgt per 31.12.1991 S - 431.568,80; d.h. es liegt in diesem Ausmaß buchmäßig eine nominelle Überschuldung vor. Durch die Gewinne der letzten Jahre wurde die Überschuldung kontinuierlich abgebaut. Die Überschuldung hat ihre Wurzel in der Übernahme von STYRIARTE von der Musikwissenschaftlichen Gesellschaft STYRIARTE.

4. Kreditaufnahme

Im Landesvoranschlag 1992 waren im a.o. Haushalt - Voranschlagstelle: 322025/7670 - für die Abdeckung von Altlasten des Vereines Steirische Kulturveranstaltungen Mittel in Höhe von S 2,500.000,--vorgesehen.

Vom Landesrechnungshof wurden folgende Kreditaufnahmen, für die Landeshauptmannstellvertreter i.R. Prof.Kurt Jungwirth persönlich haftet, festgestellt. Hierbei handelt es sich um Betriebsmittelverstärkungen zur Bewältigung temporärer Liquiditätsengen, was an der teilweise kurzzeitigen Inanspruchnahme bzw.raschen Tilgung sehr deutlich wird:

Darlehensaufnahme	27. 9.1990	S	2,500.000,-
- Rückzahlungen	7.11.1990	S	- 700.000,-
- Rückzahlungen	5.12.1990	S	- 200.000,-

Stand	31.12.1990	S	1,600.000,-
- Rückzahlung	31. 1.1991	S	- 1,000.000,-
- Rückzahlung	7. 2.1991	S	- 200.000,-
- Rückzahlung	18. 2.1991	S	- 300.000,-
- Rückzahlung	4. 3.1991	S	- 100.000,-

Stand	4. 3.1991	Ø	
Darlehensaufnahme	21. 6.1991	S	1,000.000,-
Darlehensaufnahme	24. 6.1991	S	2,000.000,-
- Rückzahlung	28. 8.1991	S	- 1,000.000,-

Stand	31.12.1991	S	2,000.000,-
-------	------------	---	-------------

Seitens des Vereines Steirische Kulturveranstaltungen wurde nun die Ansicht vertreten, daß der aushaftende Betrag dieser Kreditaufnahmen die sogenannten "Altlasten" darstellen, die aus öffentlichen Mitteln abzudecken wären. Diese Auffassung, der eine Vermengung von kameralen und betriebswirtschaftlichen Begriffen zugrundeliegt, kann der Landesrechnungshof aus sachlichen Gründen nicht teilen.

Zwischen dem haushaltstechnischen Kreditbegriff und dem betriebswirtschaftlichen Fremdkapitalbegriff bestehen ganz erhebliche Unterschiede. Ein speziell in der Praxis relevanter Unterschied besteht in der buchmäßigen Handhabung von Kredittilgungen. Diese erscheinen in der Haushaltsrechnung als Ausgaben, während sie in betriebswirtschaftlicher Rechnung nicht aufwands- bzw. kostenwirksam werden; in diesen findet entweder der Güterverbrauch (Einsatz zur betrieblichen Leistungserstellung) oder - über Abschreibungen - der Gebrauch von Wirtschaftsgütern seinen Niederschlag. In betriebswirtschaftlicher Hinsicht - und nur um diese kann es hier gehen - wirken sich Kapitalzugänge weder auf den Erfolg noch auf das Eigenkapital der Aufnahmeperiode aus. Umgekehrt sind daher Kredittilgungen niemals mit Ausgaben bzw. Aufwand gleichzusetzen.

Speziell Kreditaufnahmen zur vorübergehenden Betriebsmittelverstärkung stehen nach Wegfall der Liquiditätsenge wieder bare Mittel oder im Investitionsfalle die Investitionen selbst gegenüber. Dies wird auch am Bilanzbild per 31. Dezember 1991 deutlich, worin Verbindlichkeiten von 4,3 Millionen Schilling liquide

Mittel von 6,4 Mio.Schilling gegenüberstehen. Das heißt, daß der vorgenannte Kredit mit seinem aushaftenden Wert durch Aktiva gedeckt ist.

Bezüglich des Jahres 1990 haben, wie auf Berichtsseite 76 dargestellt wird, den Aufwendungen von rund 13,2 Mio.Schilling nur Erträge von rund 10,8 Mio.Schilling gegenübergestanden, wodurch wirtschaftlich eine Unterdeckung von rund 2,4 Mio. Schilling eingetreten ist. Diese Unterdeckung wurde jedoch durch Rückstellungsaufösungen und sonstige Subventionstransaktionen nahezu abgedeckt. Nachdem in Vorjahren rückgestellte Subventionen - also nicht verwendete Mittel - unabhängig von ihrer bilanziellen Benennung Subventionen bleiben, kann der Landesrechnungshof auch diesbezüglich keine Altlasten konstatieren.

Bei der Beurteilung der Altlasten muß der Landesrechnungshof von den Jahresbilanzen ausgehen. Dabei zeigt sich bei der Beantwortung dieses Fragenkomplexes folgendes Bild:

1. Im Jahre 1988 ist das Festival STYRIARTE von der Musikwissenschaftlichen Gesellschaft STYRIARTE an den Verein "Steirische Kulturveranstaltungen" übergegangen. Aus diesem Titel ist in der Bilanz per 31.Dezember 1988 eine Überschuldung in Höhe von S 800.931,11 ersichtlich. Diese Überschuldung wurde bis zum Bilanztermin 31.Dezember 1991 aus Vereinsmitteln auf S - 431.568,80 abgebaut. In bezug auf diese S 800.931,11 Überschuldung kann von Altlasten gesprochen werden.

2. Im Mai 1991 wurde die Steirische Kulturveranstaltungen GmbH mit einem Stammkapital von S 500.000,- gegründet. Dieses Geld ist zwar Vereinsvermögen, jedoch für andere Projekte bestimmt gewesen. Nachdem vorgesehen ist, daß die Ges.m.b.H. vom Land Steiermark übernommen wird, erscheint es gerechtfertigt, daß das Land Steiermark diese Kosten übernimmt.
3. Auf Grund der Vorfinanzierung dieser Beträge sind auch Sollzinsen angefallen, sodaß gerundet ein Betrag von S 1,500.000,-- als refundierbare Lasten anzusehen sind, der sich aus den Beträgen von S 800.931,11, S 500.000,- und den geschätzten Sollzinsen zusammensetzt.

Der Landesrechnungshof stellt in diesem Zusammenhang noch fest, daß ein nicht ausschließlich auf künftige Projekte sich erstreckender Mittelzufluß zu einer Gewinnverwirklichung führen und sich in einer erhöhten Körperschaftssteuerleistung niederschlagen würde.

1943: Johann Nep. Bach

1946: Claude Monteverdi

1947: Joseph Haydn

1948: Franz Schubert

1949: Wolfgang Amadeus Mozart

1950: Ludwig v. Beethoven

1951: Johann Joseph Fux

Im Verlaufe der Jahre haben die Rechteinhaber von STEIRISCHE wiederholt gewechselt:

IV. STYRIARTE

1. Trägerschaft

Die musikalische Veranstaltungsreihe STYRIARTE wurde im Jahre 1985 ins Leben gerufen, um auch die Sommermonate kulturell zu beleben. Dieses Festival sollte einen lebendigen Bezug zur Stadt Graz und zur Steiermark haben, was schon in der Namensgebung zum Ausdruck kommt.

Mit Prof. Nikolaus Harnoncourt wurde ein hochrangiger Interpret gewonnen, der sich auch bereit erklärte, seiner Heimatstadt im Sommer regelmäßig zur Verfügung zu stehen.

Mittlerweile ist STYRIARTE zu einem fixen Bestandteil im kulturellen Sommerangebot geworden und hat sich einen Namen als Musikfestival mit hohem Anspruch gemacht. Das Festival stand in jedem Jahr im Zeichen anderer Komponisten:

1985: Johann Seb. Bach

1986: Claudio Monteverdi

1987: Joseph Haydn

1988: Franz Schubert

1989: Wolfgang Amadeus Mozart

1990: Ludwig v. Beethoven

1991: Johann Joseph Fux

Im Verlaufe der Jahre haben die Rechtsträger von STYRIARTE wiederholt gewechselt:

* 1985 - 1987 war Veranstalter die Musikwissenschaftliche Gesellschaft STYRIARTE.

* 1988 - 1989 übernahm der Verein Steirische Kulturveranstaltungen die Trägerschaft.

* 1990 wurde STYRIARTE vom Landeskulturreferat unter Integration in den Landeshaushalt abgewickelt.

* 1991 übernahm wieder der Verein Steirische Kulturveranstaltungen die Funktion als Veranstalter.

* 1992 tritt eine vom Verein Steirische Kulturveranstaltungen im Mai 1991 gegründete Firma, nämlich die Steirische Kulturveranstaltungen GmbH in die Trägerschaft ein.

Bis einschließlich 1987 wurde STYRIARTE von der Musikwissenschaftlichen Gesellschaft STYRIARTE organisiert und veranstaltet. Im Jahre 1988 wurden Umstrukturierungen eingeleitet. Die Organisation wurde zwar weitgehend auch im Jahre 1988 noch von der Musikwissenschaftlichen Gesellschaft STYRIARTE getätigt, die Veranstaltung selbst sollte jedoch ab 1. Mai 1988 vom Land Steiermark direkt unter Integration in den Landeshaushalt abgewickelt werden. Mit dieser geplanten Veränderung wurde die Steiermärkische Landesregierung erstmals am 16. Mai 1988 unter GZ.: 6-372/IV Sti 4/54-1988 befaßt. Der Antrag wurde allerdings zurückgestellt. Eine weitere Befassung erfolgte in der Regierungssitzung vom 30. Mai 1988, wobei ein einstimmiger Beschluß, allerdings

vorbehaltlich der Zustimmung der Rechtsabteilung 10, gefaßt wurde. Laut der vorliegenden Äußerung der Rechtsabteilung 10 vom 6. Juni 1988 (Beilage 4) wurde nicht vorbehaltlos zugestimmt, weswegen keine beschlußmäßige Wirksamkeit eintreten konnte.

In dieser für die Abwicklung und den Fortbestand des Festivals bereits kritischen Situation hat Landeshauptmannstellvertreter Prof. Kurt Jungwirth veranlaßt, daß der Verein Steirische Kulturveranstaltungen das Festival bis zu einer Einigung in der Steiermärkischen Landesregierung interimistisch finanziell abzuwickeln habe.

Ein korrespondierender Beschluß wurde in der Steiermärkischen Landesregierung erst im nächsten Haushaltsjahr (Beilage 5) am 6. Februar 1989, GZ.: 6372/IV Sti 4/74-1989, gefaßt, worin wörtlich ausgeführt wird:

"Das bisher vom Verein 'Musikwissenschaftliche Gesellschaft STYRIARTE Graz' geführte Festival STYRIARTE wird als Zwischen- und Übergangslösung für das Jahr 1988 und 1989 als Veranstaltung des Vereines 'Steirische Kulturveranstaltungen' mit dem Sitz Landhaus, 8010 Graz, geführt, welcher sich gleichzeitig der Einschau durch den Landesrechnungshof unterwirft. Die Übergabe sämtlicher Agenden der 'Musikwissenschaftlichen Gesellschaft' hat daher zunächst an den Verein 'Steirische Kulturveranstaltungen' zu erfolgen."

In der bezughabenden Äußerung des Landesfinanzreferenten wurde auch klar gemacht, daß im Anschluß an diese Zwischen- und Übergangslösung das Festival per

1. Jänner 1990 in das Kulturreferat der Steiermärkischen Landesregierung wieder eingegliedert wird und die erforderlichen haushaltstechnischen Voraussetzungen zu schaffen sind.

Mit dem Wechsel der Veranstalter waren zwangsläufig auch personelle Veränderungen im künstlerischen und organisatorischen Management jeweils verbunden. Dies hat jedoch an der Rolle des Landes Steiermark als Hauptförderer grundsätzlich nichts geändert. Lediglich in der haushaltstechnischen Gestaltung war der bis 1989 und wieder ab 1991 bestehende Subventionscharakter vom Jahr 1990, mit einer Form der Selbstträgerschaft durch das Land Steiermark, unterbrochen. Letzterer Umstand ist im Hinblick auf den erteilten Prüfungsauftrag insofern relevant, als das Jahr 1990 nicht unter die vertraglich vereinbarte Prüfungskompetenz fällt.

Der Landesrechnungshof hat mit Schreiben vom 25. Mai 1992 (Beilage 6) um Bekanntgabe der dem Verein Steirische Kulturveranstaltungen zugekommenen Subventionen ersucht und nach verschiedentlichen Urgenzen im September 1992 eine Rückantwort mit einem mit 18. August 1992 datierten Schreiben (Beilage 7) erhalten, wonach für folgende Projekte Förderungsbeiträge vom Land Steiermark an den Verein Steirische Kulturveranstaltungen geflossen sind:

Projekt	1988	1989	1990	1991
Styriarte	8,400.000,-	6,000.000,-	--	8,250.000,-
Johann- Joseph-Fux- Jahr			250.000,-	50.000,-
Historiker- tag				225.000,-
Erlebnispark Mürzzuschlag				4,100.000,-

Diese Aufstellung hat der Landesrechnungshof überprüft und kommt dabei zu insgesamt geringeren Beträgen, die als Subventionen des Landes Steiermark an den Verein "Steirische Kulturveranstaltungen" zu werten sind.

Projekt	1988	1989	1990	1991
Styriarte	2,400.000,-	6,000.000,-	--	8,000.000,-
Johann- Joseph-Fux- Jahr				350.000,-

Hiezu wird näher ausgeführt:

Das improvisierte Management des Jahres 1988 wird auch am Subventionszufluß deutlich. Laut den Beschlüssen der Steiermärkischen Landesregierung, GZ.: 6-372/IV Sti 4/49-1988 vom 11.Jänner 1988 und vom 29.September 1988, GZ.: 6-372/IV Sti 4/56/1988, scheint die Musikwissenschaftliche Gesellschaft STYRIARTE als Veranstalter

und Förderungsempfänger auf. Mit Auszahlungsanordnung vom 3. Februar 1988 wurden auch die ersten fünf Kreditsechstel in Höhe von 5 Mio.S auf ein Konto dieses Vereines ausbezahlt. Das sechste Kreditsechstel in Höhe von 1 Mio.S wurde hingegen auf ein Konto des Vereines Steirische Kulturveranstaltungen überwiesen. Formell ist dieses Konto zwar im bezughabenden Regierungsbeschluß im Amtsvortrag genannt, ohne jedoch als Konto des Vereines Steirische Kulturveranstaltungen besonders deklariert zu sein. Auch die Rechtsabteilung 10 geht in ihrer diesbezüglichen Äußerung davon aus, daß Förderungsempfänger nicht der Verein Steirische Kulturveranstaltungen, sondern die Musikwissenschaftliche Gesellschaft STYRIARTE ist.

Somit ist die **Basissubvention des Jahres 1988** in Höhe von **6 Mio.S** nicht dem Verein Steirische Kulturveranstaltungen im Sinne des Prüfungsauftrages zuzurechnen, da eine Umwidmung bezogen auf das Haushaltsjahr 1988 nicht wirksam geworden ist.

Im Beschluß der Steiermärkischen Landesregierung, GZ.: 6-372/IV Sti 4/68-1988, vom **21. November 1988** kommt zum Ausdruck, daß der **Verein Steirische Kulturveranstaltungen** Konzertveranstaltungen für das Festival STYRIARTE abgewickelt hat und zur Bezahlung der angefallenen **Kosten 2,4 Mio.S** im Zuge einer **Nachbedeckung** bewilligt wurden. In den vorgenannten drei Förderungsbeschlüssen der Steiermärkischen Landesregierung, nämlich vom 11. Jänner 1988, 29. September 1988 und 21. November 1988, ist jeweils die Verpflichtung zum Nachweis der widmungsgemäßen Verwendung der zugeflossenen Förderungsmittel ausgesprochen und zwar in den Beschlüssen

75 - vom 11. Jänner und 19. September 1988 bezüglich der Musikwissenschaftlichen Gesellschaft STYRIARTE und

- im Beschluß vom 21. November 1988 bezüglich des Vereines Steirische Kulturveranstaltungen.

Somit sind dem Verein Steirische Kulturveranstaltungen im Jahr 1988 als Subvention nur S 2,400.000,- zuzurechnen.

Bezüglich dieser Förderungsmittel in der Höhe von S 2,4 Mio.S ist zu vermerken, daß diese im Ausmaß von S 1,710.000,- zu Lasten des Jahresgewinnes rückgestellt und diese Rückstellung mangels zurechenbaren Periodenaufwandes im Folgejahr unverändert stehengeblieben ist. Die Auflösung erfolgte periodenfremd im Jahre 1990 zur Abdeckung des laufenden Abganges - auf die diesbezüglichen Ausführungen auf Seite 76 des Berichtes wird verwiesen. Dieser Umstand erklärt auch, daß bislang **kein entsprechender Verwendungsnachweis** gelegt werden konnte.

Die Basissubvention des Jahres 1988 in Höhe von 6 Mio.S sowie die Basissubvention des Jahres 1989 laut Beschluß der Steiermärkischen Landesregierung vom 6. Februar 1989, GZ.: 6-372/IV Sti 4/72-1989, gleichfalls in Höhe von 6 Mio.S wurde von der Landesbuchhaltung des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung belegmäßig geprüft und mit insgesamt 12 Mio.S (Beilage 8) in Ordnung befunden.

Das Johann-Joseph-Fux-Jahr und wurde von Verein Steirische Kulturveranstaltungen für entsprechende

Im Jahre 1991 wurden dem Verein Steirische Kulturveranstaltungen mit Beschluß GZ.: Kult-24 Sti 2/70-1991, vom Jänner 1991 6 Mio.S und mit Beschluß GZ.: Kult-24 Sti 2/108-1991 im Wege einer Nachbedeckung 2 Mio.S gewährt. Die widmungsgemäße Verwendung wurde von der Landesbuchhaltung des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung rechnermäßig geprüft und am 4.Juni 1992 für richtig befunden.

Weitere Subventionen wurden für STYRIARTE vom Land Steiermark an den Verein Steirische Kulturveranstaltungen nicht gewährt. Im vorhin angeführten Schreiben der Kulturabteilung vom 18.August 1992 (Beilage 7) wurden dem Johann-Joseph-Fux-Jahr für das Jahr 1990 S 250.000,- zugeordnet. Hierbei handelt es sich um einen Teilbetrag der laut Beschluß der Steiermärkischen Landesregierung unter GZ.: Kult-28 Fu 3/4-1991 am 11.März 1991 für Aktivitäten des Johann-Joseph-Fux-Jahres gewährten Subvention von S 350.000,--, die vom Verein Steirische Kulturveranstaltungen **widmungsfremd im Betrage von S 250.000,-- zur Abgangsdeckung von Styriarte 1990** bzw. im Betrag von S 50.000,-- für Styriarte 1991 und im Betrage von S 50.000,-- für allgemeine Vereinsausgaben verwendet wurde.

Die in dem Schreiben der Kulturabteilung vom 18.August 1992 dem Jahre 1991 zugeordnete Subvention von **S 250.000,-- für Styriarte** und **S 50.000,-- für das Johann-Joseph-Fux-Jahr** basiert auf dem Beschluß der Steiermärkischen Landesregierung, GZ.: Kult-28 Fu 3/11-1991, vom 14.Oktober 1991 und betrifft ebenfalls das Johann-Joseph-Fux-Jahr und wurde vom Verein Steirische Kulturveranstaltungen für entsprechende

Aktivitäten an die **Steirische Kulturveranstaltungen GmbH weitergegeben**, die sohin auch den Verwendungsnachweis erbringen wird. Somit sind dem Verein Steirische Kulturveranstaltungen im Jahr 1991 S 8,000.000,- für Styriarte und S 350.000,- für das Johann-Joseph-Fux-Jahr zuzurechnen. Die Beträge für den Historikertag in der Höhe von S 225.000,- und S 4,100.000,- für den Erlebnispark Mürzzuschlag sind, wie der Landesrechnungshof noch weiter im Bericht ausführt, nicht als Subventionen, sondern als Entgelt für vom Verein erbrachte Leistungen anzusehen.

2. Engagementvereinbarungen

Die Künstler- und Orchesterhonorare bilden mit rund 10 Mio. S die größte jährliche Kostenposition von STYRIARTE. Der Sinn und Zweck von Engagementvereinbarungen besteht u. a. darin, den erreichten Konsens zwischen vereinbarter Leistung und Gegenleistung festzulegen. Den Vertragsinhalten kommt daher vordergründig finanzielle Bedeutung zu. Eine exakte Vereinbarung ist daher von wesentlicher Bedeutung, da unterschiedliche Vertragsauslegungen immer finanzielle Auswirkungen haben.

Der Landesrechnungshof hat bei der Durchsicht des Belegmaterials mehrmals festgestellt, daß Bruttoverträge nachträglich als Nettoverträge ausgelegt wurden. Worin liegt der Unterschied dieser Vertragstypen?

Der **Bruttohonorarvertrag** stellt eine kostenmäßige Belastungsobergrenze für den Veranstalter dar. In diesem Falle gehen alle finanziellen Folgewirkungen aus der persönlichen und unternehmerischen Sphäre des Künstlers (wie z. B. Steuerpflicht) zu Lasten des Künstlers, und zwar auch dann, wenn die Steuergesetze den inländischen Veranstalter verhalten, die Steuer einzubehalten und abzuführen. Im Falle des **Nettohonorarvertrages** hingegen gehen alle finanziellen Risiken aus der persönlichen und unternehmerischen Sphäre inklusive aller diesbezüglich wirksamen Veränderungen bis zum Zeitpunkt des Leistungsaustausches naturgemäß zu Lasten des Veranstalters, da ja ein fixer Zuflußbetrag vertraglich bedungen wurde.

Der Normalfall ist der Bruttovertrag. Die Unterscheidung in Brutto- und Nettoverträge ist ausnahmslos bei ausländischen Künstlern von Belang. Nettoverträge bedürfen jedenfalls spezieller Vereinbarungen.

Die in der Beilage 9 angeschlossenen Verträge des Jahres 1990 sind vom Inhalt her als Bruttoverträge anzusehen, die jedoch im Zuge der Auszahlung als Nettoverträge interpretiert wurden, wodurch zu Lasten des STYRIARTE-Budgets allein auf die herausgegriffenen Rechnungen bezogen S 52.937,- Mehrkosten angefallen sind. Diese unterschiedliche Vertragsauslegung ist in allen geprüften Jahren festzustellen. In einem Fall liegt nur ein mündlicher Vertrag vor, wobei von Vereinsseite als Grund Geheimhaltungserfordernisse gegenüber der Konkurrenz ins Treffen geführt wurden.

Auch hier kam es mangels konkreter schriftlicher Vereinbarung zu einer Nettoauslegung des Vertrages, die, wie nachstehend dargestellt wird, zu einer Verteuerung von S 150.000,- führte.

Hiezu wird näher ausgeführt:

Im Belegschreiben vom 26. Juli 1989 wird das Honorar mit S 600.000,-- beziffert und weiters zum Ausdruck gebracht:

"Die Ausländersteuer von 20 %, das sind S 120.000,-- , wird vom Veranstalter abgeführt."

Hiezu ist festzustellen, daß es sich bei der Ausländersteuer um eine pauschalierte Form der Einkommensteuer handelt, die mit 20 % vom vereinbarten Honorar zu berechnen ist.

Diesem Beleginhalt entspricht zwangsläufig folgende Rechnungsweise:

Honorar	S 600.000,--
- Steuerabzug gem. § 99 EStG in Höhe von 20 %	S 120.000,--
- Geleistete Akonti: vom 6. Juli 1989 und 16. Juli 1989	S 20.000,-- S 20.000,--
<hr/> Anweisungsrest	S 440.000,-- =====

Tatsächlich wurden jedoch nicht S 440.000,-, sondern S 560.000,- ausbezahlt. Dieser Auszahlung entspricht nicht ein Honorar von S 600.000,-, sondern ein solches von S 750.000,-, wie der folgende Rechenvorgang veranschaulicht:

Honorar	S 750.000,--
- Steuerabzug gem. § 99 EStG in Höhe von 20 %	<u>S 150.000,--</u>
	S 600.000,- (netto)
- Geleistete Akonti:	
vom 6. Juli 1989	S 20.000,--
und 16. Juli 1989	S 20.000,--
<hr/>	
Rest	S 560.000,-- =====

Die beiden Berechnungen gehen von unterschiedlichen Ausgangslagen aus. Die erste Berechnung entspricht dem Normalfall des Brutt Honorares, während der zweite Rechenvorgang den Sonderfall des Nett Honorares (von S 600.000,-) zum Gegenstand hat. Daraus ist auch ersichtlich, wie wesentlich klare Formulierungen im Vertrag sind. Ob im konkreten Fall seinerzeit ein Brutt Honorar oder ein Nett Honorar vereinbart worden ist, ist mangels Schriftlichkeit des Vertrages nicht eindeutig zu klären. Die eingesehenen Unterlagen sprechen dafür, daß seinerzeit der Normalfall des Bruttovertrages gemeint war. Diese Auffassung wird auch durch die Honorarhöhe der vorangegangenen bzw. der nachfolgenden Jahre und die entsprechende Konzertanzahl bestärkt.

Der dargestellte Vorgang zeigt, daß schriftlichen Verträgen, die ein weit höheres Maß an Transparenz und Rechtssicherheit aufweisen, gegenüber mündlichen Vereinbarungen der Vorzug einzuräumen ist. Geheimhaltungserfordernisse sind grundsätzlich kein Argument für die eine oder andere Vertragsform. Der Landesrechnungshof empfiehlt jedenfalls, bei künftigen Verträgen in dieser Hinsicht eine klare Regelung zu treffen.

in Lohnsteuerabzugsverfahren für die ordnungsgemäße Einbehaltung und Abfuhr des Steuerabzugsbetrages.

Die wesentlichen Merkmale dieser Erhebungsform sind:

- Die Steuer beträgt 20 % der vollen Einnahmen.
- Der Steuerabzug ist bei Lohnzahlung (Zeitpunkt der Aufteilung) vom Veranstalter durchzuführen.
- Die einbehaltenen Beträge sind spätestens am 10. Tag des Folgemonats an das Betriebsamt des Veranstalters abzuführen. Der Steuerschuldiger (inländischer Veranstalter) hat über den Steuerabzug spezielle Aufzeichnungen zu führen und monatliche Erklärungen an das Finanzamt zu legen.

Sowohl ein Abkommen zur Vermeidung von Doppelbesteuerungen, sind die darin festgelegten Besteuerungsregeln und speziellen Bestimmungen verbindlich, d.h. sie haben Vorrang gegenüber dem innerstaatlichen Recht. Die in den letzten Jahrzehnten stark zunehmende

3. Steuerabzugsverfahren

In Österreich auftretende ausländische Künstler bzw. Orchester unterliegen in der Regel als Mitwirkende an Unterhaltungsdarbietungen der beschränkten Einkommensteuerpflicht, die gemäß § 99 Abs. 1 Zif. 1 EStG vom inländischen Veranstalter im Steuerabzugswege zu erfüllen ist. Der Veranstalter haftet analog dem Arbeitgeber im Lohnsteuerabzugsverfahren für die ordnungsgemäße Einbehaltung und Abfuhr des Steuerabzugsbetrages.

Die **wesentlichen Merkmale dieser Erhebungsform** sind:

- Die Steuer beträgt 20 % der vollen Einnahmen.
- Der Steuerabzug ist bei Honorarauszahlung (Zeitpunkt des Zufließens) vom Veranstalter durchzuführen.
- Die einbehaltenen Beträge sind spätestens am 10. Tag des Folgemonats an das Betriebsfinanzamt des Veranstalters abzuführen. Der Steuerschuldner (inländischer Veranstalter) hat über den Steuerabzug spezielle Aufzeichnungen zu führen und monatliche Erklärungen an das Finanzamt zu legen.

Besteht ein Abkommen zur Vermeidung von Doppelbesteuerungen, sind die darin festgelegten Besteuerungszuteilungen und speziellen Bestimmungen verbindlich; d.h. sie haben Vorrang gegenüber dem innerstaatlichen Recht. Die in den letzten Jahrzehnten stark zunehmende

Internationalisierung des Wirtschafts- und Kulturlebens hat das Netz dieser Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) immer dichter werden lassen.

Soferne Einwendungen gegen den Steuerabzug gemäß § 99 EStG bestehen, steht es dem Steuerpflichtigen (Ausländer) jederzeit frei, sich an das zuständige Finanzamt zu wenden bzw. einen Rückerstattungsantrag zu stellen. Durch den Steuerabzug gehen sohin keine Ansprüche verloren. Andererseits ist es für den inländischen Haftungspflichtigen infolge der Komplexität der Materie unzumutbar, alle Nachweise zu führen bzw. irgendwelche Risiken daraus zu übernehmen. **Im Zweifelsfalle ist daher immer der Steuerabzug vorzunehmen** und der Steuerpflichtige zwecks Klarstellung an das zuständige Finanzamt zu verweisen oder aber das Einvernehmen mit dem Finanzamt von vornherein herzustellen. Jede andere Vorgangsweise - wie insbesondere eigenmächtige Steuerentlastung - führt zu einem Haftungsrisiko.

Vom Verein Steirische Kulturveranstaltungen wurden laut den eingesehenen Erklärungen im Zusammenhang mit bei STYRIARTE engagierten ausländischen Künstlern bzw. Orchestern folgende Honorarwerte dem Steuerabzug unterworfen:

	Honorare	20 % Einkommensteuer
1988:	S 1,723.250,--	S 344.650,--
1989:	S 1,705.000,--	S 341.000,--
1990:	S 2,793.862,50	S 558.772,50
1991:	S 2,120.750,--	S 424.150,---

Im Zuge der Belegprüfung war festzustellen, daß den anfangs dargestellten Grundsätzen des Steuerabzugverfahrens nur bedingt entsprochen worden ist:

* Die verbindlichen gesetzlichen Termin- und Aufzeichnungsverpflichtungen bleiben weitgehend unbeachtet. Beispielsweise erfolgte die Steuerabfuhr für die Jahre 1988, 1989 und 1990 erst im Verlaufe des Jahres 1991.

* Honorarbestandteilbildende Spesenersätze wie beispielsweise Reise- und Nächtigungskosten wurden generell nicht in die Bemessungsgrundlage eingerechnet.

* Beim Chamber Orchestra of Europe wurde ohne Einvernehmen mit dem Finanzamt der Steuerabzug gemäß § 99 EStG bis einschließlich 1989 unterlassen bzw. erfolgte in den Jahren ab 1990 eine eigenmächtige Steuerentlastung.

Das Engagement des Chamber Orchestra of Europe stellt seit Jahren bei STYRIARTE einen Fixpunkt dar. Die steuerrechtliche Behandlung beschränkte sich daher nicht auf einen einzigen Anlaßfall, sondern war als jährlich wiederkehrende Routine aufzufassen. Bezüglich der Behandlung von britischen Orchestern wird auf den Erlaß des Bundesministeriums für Finanzen (Beilage 10) vom 10. Oktober 1991, Zl.: 042182/25IV/4/91, verwiesen, womit mit Wirksamkeit vom 1. Jänner 1990 das Reglement für das Antragsverfahren zur Steuerentlastung klar

vorgegeben wird. Die Antragstellung kann entweder durch das britische Orchester bzw. den inländischen Haftungsverpflichteten erfolgen. Für eine Steuerentlastung bestehen auf Grund des gemeinnützigen Status des Chamber Orchestra of Europe gute Chancen. Eine Abkürzung des Verfahrens durch eigenmächtige Steuerentlastung unmittelbar bei Honorarauszahlung ist jedenfalls unzulässig und widerspricht dem zwischenstaatlich mit Großbritannien vereinbarten Gegenseitigkeitsverhältnis.

Für die Jahre vor 1990 war jedenfalls der Steuerabzug gemäß § 99 EStG vorzunehmen. Die Bemessungsgrundlage ist aus der Buchhaltung unmittelbar nicht ersehbar und kann nur mit Insiderunterstützung ermittelt werden, weswegen sich der Landesrechnungshof mit annähernd realistischen Schätzziffern behelfen mußte. Bezüglich des Chamber Orchestra of Europe setzt sich die Bemessungsgrundlage aus dem unmittelbaren Honorar, den Reisekosten, den Diäten, den Nächtigungskosten sowie Instrumententransportkosten usw. zusammen, und belaufen sich die diesbezüglichen Gesamtkosten in den Jahren 1988 auf rund S 2 Mio.S, 1989 auf rund S 2,5 Mio.S, 1990 auf rund S 2,8 Mio.S und 1991 auf rund S 3,5 Mio.S.

Der Verein Steirische Kulturveranstaltungen hat aufgrund der Feststellungen des Landesrechnungshofes noch während der Prüfung reagiert und über den Steuerberater einen Antrag (Beilage 11) gemäß § 48 Bundesabgabenordnung auf Steuerentlastung im Sinne des vorgenannten Erlasses des Bundesministeriums für Finanzen beim zuständigen Betriebsfinanzamt am 2. Oktober 1992 eingebracht. Ein Bescheid ist bis zum Prüfungsabschluß noch nicht ergangen.

4. Konzertaufschichte

Wie bereits erwähnt wurde, beträgt der **Steuerabzug 20 % der vollen Einnahmen** (Betriebseinnahmen). Dies bedeutet, daß alles, was der inländische Veranstalter aufwenden muß, dem Steuerabzug unterliegt. Also nicht nur reine Cash-Honorare, sondern auch bedungene Reisekosten- und Aufenthaltskostenersätze sowie sonstige Vertragskosten (z.B. Substitution usw.).

Der Verein Steirische Kulturveranstaltungen vertritt

Im Zuge der Belegprüfung mußte der Landesrechnungshof feststellen, daß dem Steuerabzug gemäß § 99 EStG grundsätzlich nur die reinen Geldhonorare unterworfen wurden und alle darüber hinausgehenden Honorarbestandteile, wie diverse Kostenersätze, generell weggelassen wurden. Der Landesrechnungshof hat auf Basis der Verhältnisse des Jahres 1990 die Größenordnung näherungsweise verifiziert und hiebei außer acht gelassene Bemessungsbasen im Gesamtbetrag von rund S 350.000,-- (exklusive Chamber Orchestra of Europe) festgestellt. Diese Größenordnung ist in etwa gleichermaßen auch für die übrigen Jahre zutreffend.

und der Verein Steirische Kulturveranstaltungen.

Der Landesrechnungshof empfiehlt nicht zuletzt, weil der Verein Steirische Kulturveranstaltungen nach wie vor für eine ordnungsgemäße Einbehaltung und Abfuhr des Steuerabzuges haftet, abgabenrechtliche Prüfungen nicht auszuschließen sind und es sich um keine zu vernachlässigende Größenordnung handelt, den bestehenden Vorschriften zu entsprechen bzw. entsprechende Rückstellungen zu bilden.

Die günstige Situation zu erheben, wünschenswert. Verträge, Festlegungen und Vergleich. aus denen sich zwingend eine konkrete Verrechnungsabgabe ableitet, nicht vorzuziehen werden.

4. Konzertmitschnitte

Die Fa. Teldec Classics International GmbH macht alljährlich von Konzerten des Festivals STYRIARTE Life-Aufnahmen, und zwar im Wege von Mitschnitten regulärer Konzerte. D.h., daß durch die Aufnahmen grundsätzlich keine wesentlichen Zusatzkosten verursacht werden.

Der Verein Steirische Kulturveranstaltungen verrechnet in vertraglicher Absprache mit der Fa. Teldec für die Gestattung der Mitschnitte diverse Aufenthalts-, Personal-, Sach- bzw. Veranstaltungskosten. Nachdem diese Kosten überwiegend auch ohne Aufnahme durch die Firma Teldec anfallen und vom Verein Steirische Kulturveranstaltungen zu tragen wären, erscheint ein Arrangement bezüglich der parallelen Verwendung von Konzertveranstaltungen auch für STYRIARTE vorteilhaft, da insoferne Teile anfallender Veranstaltungskosten überwältzt werden können. Die Abgeltung der Urheberrechte werden zwischen Teldec und den Künstlern gesondert verhandelt und sind nicht Gegenstand der Vereinbarung zwischen der Fa. Teldec und dem Verein Steirische Kulturveranstaltungen.

Inwieweit der jeweils verrechnete Betrag angemessen ist, vermag der Landesrechnungshof nicht abzuschätzen, da es sich um einen äußerst vernetzten und sensiblen Bereich handelt, der zwischen Störeffekt, Eigenwerbung und Entgeltsrealisierung liegen kann. Aus den Korrespondenzen bzw. der Verrechnungsart ist zwar ein Bemühen um eine für STYRIARTE günstige Situation zu ersehen, wengleich Verträge, Festlegungen und dergleichen, aus denen sich zwingend eine konkrete Verrechnungshöhe ableitet, nicht vorgefunden wurden.

Die Beziehungen zwischen dem Verein Steirische Kulturveranstaltungen und der Fa. Teldec kommen in den jährlich vom Verein Steirische Kulturveranstaltungen gelegten Rechnungen nicht oder nur unzulänglich zum Ausdruck. Tatsächlich geht es um Aufnahmerechte im weiteren Sinne. Nicht also um künstlerische Urheberrechte, sondern um das Hausrecht des Veranstalters, Mitschnitte zu gestatten oder zu untersagen. Der Gegenstand der Leistung entspricht jedenfalls nicht dem Wortlaut in der Rechnung (Beilage 12). Denn nicht Nächtigungskosten, Diäten, Saalspesen usw. charakterisieren die Leistungsbeziehung zwischen STYRIARTE und der Fa. Teldec, sondern die Veranstaltung von Konzerten bzw. daraus resultierende Verwertungen. Die Rechnung müßte daher in ihrer Grundstruktur lauten: "Verrechnung von Konzertmitschnitten zu einem vertraglich festgelegten Entgelt, zuzüglich 20 % Umsatzsteuer".

Die Entgeltsfestlegung kann sich an bekannten Verursachungsgrößen orientieren. Das heißt, die Kosten sind nicht Leistungsgegenstand, sondern Kalkulationsgrundlage für das Entgelt, wobei auch anteilige Verwaltungskosten und ein Gewinnzuschlag nach Auffassung des Landesrechnungshofes zu berücksichtigen wären.

Die vorliegenden Rechnungen an die Fa. Teldec entsprechen auch nicht den Anforderungen des Umsatzsteuergesetzes. Wie schon in anderem Zusammenhang vom Landesrechnungshof im Bericht ausgeführt wurde, verursacht eine umsatzsteuerkonforme Handhabung nie Mehrkosten, da die Umsatzsteuer im unternehmerischen Bereich kostenneutral wirkt. Mehrkosten können jedoch sehr wohl durch eine unsachgemäße Handhabung entstehen, da Nachforderungen aufgrund

abgabenbehördlicher Prüfungen in der Praxis oftmals nicht ohne weiters auf den Geschäftspartner abwälzbar sind und daher zu Lasten des Vereines Steirische Kulturveranstaltungen verbleiben können.

Die Verrechnung mit der Fa.Teldec erscheint nicht nur bezüglich des Leistungsgegenstandes und des ausgewiesenen Rechnungsbetrages unbefriedigend, sondern auch hinsichtlich der buchtechnischen Verarbeitung. Es handelt sich einwandfrei um ein Umsatzgeschäft und nicht um einen durchlaufenden Posten. Unerläßliche Voraussetzung für die Annahme von durchlaufenden Posten wäre ein äußerlich erkennbares Handeln im fremden Namen und für fremde Rechnung. Ein Unternehmer, bei dem ein Betrag durchläuft, tilgt daher nicht eine eigene, sondern eine fremde Schuld; er ist bloß Mittelsperson. Dadurch unterscheiden sich sogenannte durchlaufende Posten vom Auslagenersatz, der grundsätzlich Entgelt darstellt. Die konkrete Verbuchung hätte daher nur im Haben auf einem Erlöskonto und nicht im Haben auf einem Aufwandskonto erfolgen dürfen. Dadurch ist der Aufwand in unzulässiger Weise saldiert worden, wobei derartige Saldierungen nicht dem Grundsatz ordnungsgemäßer Buchführung entsprechen und die absoluten Aufwands- bzw. Ertragswerte der Jahresabschlüsse im erheblichen Ausmaß verfälschen.

Der Landesrechnungshof konnte in einem Gespräch mit dem Geschäftsführer der Steirischen Kulturveranstaltungen GmbH, als derzeitigen Träger von STYRIARTE, den Eindruck gewinnen, daß die bisherige unbefriedigende Situation zum Anlaß genommen wird, künftighin ein brauchbare Verrechnungsformel zu entwickeln, die eine nachträgliche Diskussion über die Verrechnung weitgehend ausschließt.

5. Honorarverrechnung

Als Folge der Mitwirkung von Einzelkünstlern bzw. Klangkörpern im Rahmen des Festivals STYRIARTE fallen Honorarauszahlungen bzw. Akontierungen in Bargeld an. Derartige Abschlagszahlungen, Teilzahlungen oder Vorschüsse fallen im Wirtschaftsleben in der Regel dort an, wo die Erbringung von Leistungen sich über einen längeren Zeitraum erstreckt bzw. die Beschaffung von Materialien inkludiert ist.

Bei den **Honorarauszahlungen** hat der Verein Steirische Kulturveranstaltungen grundsätzlich nicht unmittelbar mit den Künstlern bzw. Orchestervertretern abgerechnet, sondern wurde auf der Vereinsseite eine weitere Person bzw. ein Zahlungsvorgang eingeschoben. Die Abwicklung weist somit folgenden Stufenbau auf:

1. Laufende Geldvorschüsse des Vereines an, in den einzelnen Jahren, wechselnde Personen (Programmleiter, Assistent, Bürokräft) zum Zwecke der Begleichung von Künstlerhonoraren,

2. Honorarauszahlungen seitens dieser Mitarbeiter an Künstler bzw. Orchester,

3. Abrechnung der Geldvorschüsse anhand der belegten Honorarauszahlungen.

Diese Vorgangsweise ist zu verwaltungsintensiv und sachlich unnötig und ist auf die zu wenig praktikabel angelegte Organisationsstruktur zurückzuführen.

Die Hauptursache hiefür liegt in der Dislozierung von Veranstaltungsbüro und Sitz des Vereines, wodurch die Unterschriftenbeschaffung von den kollektiv zeichnungsberechtigten Personen oftmals sehr erschwert bzw. es unmöglich war, diese Unterschriften zeitlich mit den Auszahlungswünschen der Künstler abzustimmen.

Die Folgen dieses Zahlungsablaufes, mit der eine Person als Zahlstelle zwischengeschaltet wurde, waren, daß die Honorarabrechnungen in Millionenhöhe

* mit Verzögerung in die Vereinsbuchhaltung Eingang gefunden haben,

* die partiell anfallenden Steuern nicht termingerecht bezahlt, unrichtig bzw. unvollständig erfaßt wurden, und

* zu inhaltlichen Unstimmigkeiten geführt haben, deren Bereinigung sich über Monate bis Jahre hingezogen haben und prozeßanhängig wurden.

Im Vergleich der geprüften Jahre waren insbesondere Unzulänglichkeiten in der Abrechnung der Künstlerhonorare im Jahre 1989 festzustellen:

Der Ablauf war in der Praxis so organisiert, daß diverse Mitarbeiter gegen Quittung Barschecks übernommen und nach deren bankmäßiger Realisierung Zahlungen auf die Honorarforderungen mitwirkender Künstler bzw. Orchester wiederum gegen Quittung geleistet haben.

Ein Konnex zwischen den einzelnen Scheckbeträgen und den Honorarauszahlungen war zumeist nicht zu ersehen. Dementsprechend allgemein waren auch die Scheckübernahmebestätigungen gehalten, wie z. B. "...zur Auszahlung von Künstlerhonoraren bei der STYRIARTE gegen nachträgliche Abrechnung...". Die Abrechnungen wurden nicht kurzfristig in Teiltranchen angelegt, sondern en bloc. Für das Festival STYRIARTE 1989 wurden, wie aus der folgenden Aufstellung zu ersehen ist, 12 Schecks in insgesamt Höhe von S 2,775.000,-- an Mitarbeiter von STYRIARTE zum Zwecke der Honorarabgleichung ausgefolgt:

Datum	Beleg	Scheckhöhe	Übernehmer
1. 30.6.1989	990	150.000,--	Ch. Widauer
2. - " -	991	300.000,--	- " -
3. 3.7.1989	1095	300.000,--	- " -
4. 5.7.1989	1098	200.000,--	- " -
5. 7.7.1989	1105	300.000,--	- " -
6. - " -	1106	350.000,--	- " -
7. 10.7.1989	1111	<u>295.000,--</u>	- " -
		1,895.000,--	
8. 11.7.1989	1114	100.000,--	K.Gradwohl/ A.Ranner
9. 11.7.1989	1115	100.000,--	- " -
10. - " -	1116	250.000,--	- " -
11. 13.7.1989	1125	350.000,--	K.Gradwohl
12. 28.7.1989	1192	<u>80.000,--</u>	- " -
		2,775.000,--	
		=====	

Auf Grund des Umstandes, daß der Scheck im Gegensatz zum Wechsel ein Zahlungsmittel mit nur kurzer Laufzeit ist, wird in kleineren Betrieben oder bei nur geringem Scheckverkehr meist kein eigenes Scheckkonto geführt. Bei sehr umfangreicher Scheckgebarung ist die Führung von eigenen Scheckkonten jedoch zweckmäßig und, soweit Schecktransaktionen über den Bilanzstichtag hinübergreifen, verbindlich. Der Landesrechnungshof empfiehlt daher jedenfalls die Führung von Scheckkonten.

Die Verbuchung der dargestellten Scheckbehebungen erfolgte sowohl in der kameralen als auch doppelten Buchhaltung anfänglich jeweils unrichtig als Aufwand und späterhin richtig als erfolgsneutral auf Verrechnungskonten. Im Zuge der Jahresabschlußarbeiten waren umfangreiche Berichtigungen der als Akontierungen behandelten Scheckeinlösungen erforderlich. Ein Betrag in Höhe von S 150.000,-- (Beleg Nr. 990) blieb jedoch unberücksichtigt, weswegen aus diesem Titel das ausgewiesene Jahresergebnis per 31. 12. 1989 materiell falsch ist. Die unrichtige Buchbehandlung dieser vermeintlichen Akontierung für den Arnold Schönberg-Chor (Beilage 13) führte zu einem zu niedrigen Ausweis der Forderungen in der Jahresbilanz und zu unterschiedlichen Auffassungen in den diesbezüglichen Korrespondenzen mit dem Programmleiter. Eine bilanzmäßige Richtigstellung erfolgte erst im Jahre 1991.

Der Landesrechnungshof stellt in diesem Zusammenhang fest, daß eine fachtechnisch einwandfreie Buchbehandlung derartiger Fehlerquellen gar nicht aufkommen läßt.

Den Scheckbehebungen laut Aufstellung auf Seite 52 stehen belegte, aufwandswirksame Honorarakontierungen im Jahre 1989, Korrekturerfordernisse sowie eine Restgeldrückzahlung gegenüber, sodaß laut folgender Rechnung insgesamt S 417.271,- per 31. Dezember 1989 unbelegt geblieben sind:

SHECKBEHEBUNGEN S 2,775.000,--

- AKONTIERUNGEN:

Beleg 1498/89 S - 1,671.793,--

Beleg 1577/89 S - 369.896,--

Korrektiv zu 1577/89
(lt. Beleg 966/89) S + 25.000,--

Beleg 1325/89 S - 314.000,--

Korrektiv zu 1577/89
(lt. Beleg 1587) S + 20.000,--

- RESTGELDERSTATTUNG

(lt. Beleg 1140) S - 47.040,--

NICHT ABGERECHNETE SCHECKS

per 31.12.1989 S 417.271,--

=====

Im Jahresabschluß zum 31. 12. 1989 sind unter dem Passivansatz "Noch nicht verrechnete Leistungen" S 536.271,-- rückgestellt. Diese Rückstellung errechnet sich subtraktiv aus zwei nicht abgestimmten Größen, nämlich den um S 150.000,-- zu niedrig erfaßten Scheckbehebungen von S 2,625.000,-- und den unvollständig und fehlerhaften Scheckabrechnungen für Honorar Zwecke von S 2,088.729,-- (Summe der Belege 1498, 1577 und 1140).

Die Abweichung zwischen dem Bilanzwert "Noch nicht verrechnete Leistungen" von S 536.271,-- und den vom Landesrechnungshof per 31. 12.1989 ermittelten unabgerechneten Scheckeinlösungen von S 417.271,-- ist aufgrund einer vom Landesrechnungshof durchgeführten Detailanalyse auf nachstehende Ursachen zurückzuführen:

- in der bereits erwähnten unsachgemäßen Buchbehandlung der Scheckbehebung von S 150.000,-- laut Beleg 990/89,
- weiters in der falschen Verbuchung von S 25.000,-- laut Beleg 1589/89,
- in der übersehenen Akontierung von S 341.000,-- laut Beleg 1325/89.

Im folgenden werden die einzelnen Belegsachverhalte erläutert:

Beleg 990 aus 1989:

Für seine Mitwirkung im Jahre 1989 an STYRIARTE erhielt der Arnold Schönberg-Chor ein Gesamthonorar von S 695.000,--, exklusive Umsatzsteuer. Dieser Betrag wurde in 4 Teiltranchen laut den Belegen 1501, 1502, 1503 und 1323 vollständig saldiert. Für eine weitere Akontierung besteht daher keine sachliche Grundlage, weswegen die vermeintliche Akontierung laut Beleg 990 nur eine erfolgsneutrale Scheckeinlösung (Forderung an Widauer) darstellt. Die erfolgte aufwandsmäßige Erfassung steht daher im Widerspruch zu den realen Gegebenheiten. Die buchtechnische Fehlbehandlung wurde im Jahre 1991 erkannt und für die Zukunft wirkend berichtigt.

Beleg 1589 aus 1989:

Laut diesem Beleg (Beilage 14) aus dem Jahre 1989 bestätigt Herr Zeger Vandersteene am 14. Juli 1989, für seine Mitwirkung an der Produktion "Re pastore" vertragsgemäß S 50.000,-- in zwei Teilbeträgen à S 25.000,-- am 26. Juni und am 14. Juli 1989 erhalten zu haben. Über die erste Teilzahlung von S 25.000,-- wurde Herrn Vandersteene am 27. 6. 1989 ein Scheck ausgefolgt (Beleg 966/89), dessen Einlösung am 28. Juni 1989 bereits als Aufwand verbucht worden ist. Auf das vertragliche Gesamthonorar von S 50.000,-- bezogen, kann sich daher lediglich eine weitere Akontierung von S 25.000,-- als Aufwand niederschlagen. Tatsächlich wurden aber mit Beleg 1589 insgesamt S 50.000,-- als Aufwand erfaßt, sodaß insgesamt S 75.000,--, also um S 25.000,-- zuviel, als Aufwand eingestellt wurden und letztlich der Jahresabschluß per 31. 12. 1989 in dieser Höhe materiell falsch ist. Für den Landesrechnungshof erhebt sich daher die Frage, ob Herr Zeger Vandersteene tatsächlich um S 25.000,-- zuviel Honorar bezogen hat bzw. wo sonst dieses Geld verblieben ist.

Von Herrn Widauer wurde hiezu erklärt, daß Herr Zeger Vandersteene selbstverständlich nur S 50.000,-- insgesamt erhalten hat. Als Hinweis führt er seine handschriftliche Ergänzung am Beleg 1589 an, wonach die Teilzahlung vom 16. Juni in Höhe von S 25.000,-- mit dem Beleg 966 (= Scheckeinlösung) ident ist. Folgt man dieser Darstellung, sind die unklaren S 25.000,-- nicht als Aufwand sondern als Forderung gegenüber Herrn Widauer zu betrachten.

Beleg 1325 aus 1989:

Auf der Rechnung des "The Chamber Orchestra of Europe" vom 12. Juli 1989 (Beilage 15) wird ein geleisteter Bargeldvorschuß (cash advance) bescheinigt, der laut Rechnungskorrektur mit S 314.000,-- beziffert ist. Dieses Akonto wurde in der Buchhaltung des Vereines Steirische Kulturveranstaltungen direkt nicht verbucht, obwohl auch in der Abrechnung vom 19.7.1989 (Beilage 18) des Programmleiters dieser Betrag sich aus den Teilbeträgen von S 309.000,-- und S 5.000,-- ergibt.

Eine indirekte partielle Erfassung ist unbewußt über die genannte Rückstellung auf Seite 54 erfolgt. Die Bilanzansätze per 31. 12. 1989 "Verrechnete Honorarvorschüsse" und "Noch nicht verrechnete Leistungen" sind jedenfalls im Ansatz von S 314.000,--, da unzutreffend, überhöht dargestellt.

Bezogen auf den Jahresabschluß zum 31. Dezember 1989 ergeben sich durch die in diesem Kapitel dargestellte nicht ordnungsgemäße Buchbehandlung für nachstehende Aktivposition Wertkorrekturen im dargestellten Ausmaß:

Bilanzansatz: "Verrechnung Honorarvorschuß"

Schlußbilanzwert per 31.12.1989	S	543.631,--	S
Beleg 1325/89	S	- 314.000,--	H
Beleg 990/89	S	+ 150.000,--	S
Beleg 1589/89	S	+ 25.000,--	S
Korrigierter Wert per 31.12.1989	S	404.631,--	S

=====

Der in der Bilanz per 31. Dezember 1989 unter der Passivpost "Noch nicht verrechnete Leistungen" rückgestellte Aufwand in Höhe von S 536.271,-- wurde nicht anhand von noch zu erwartenden Aufwendungen ermittelt, sondern basiert auf dem Schluß, daß sich die vermeintlich noch nicht abgerechneten Scheckeinlösungen als Aufwand erweisen müßten. Für Rückstellungszwecke wären folgende per 31. Dezember 1989 unbelegte Akontierungen laut der Aufstellung des damaligen Programmleiters (Beilage 16) - allerdings nach vorangegangener Umsatzsteuerbereinigung - in Betracht zu ziehen gewesen:

Unbelegte Akontierungen:

Martha ARGERICH	S	140.000,--
Nikolaus HARNONCOURT	S	20.000,--
Eberhard HARNONCOURT	S	60.283,- 1)
Orchester lt. Liste	S	135.000,--
	S	355.283,--

Die beiden ebenfalls im vorgenannten Beleg Nr. 1140 aufscheinenden Betragszuordnungen von S 309.000,-- und S 5.000,-- (= S 314.000,--) für The Chamber Orchestra of Europe waren aufgrund ihrer bereits dargestellten

1) Hinsichtlich des bezughabenden Beleges 1491 aus dem Jahre 1990 bestehen Auffassungsunterschiede zwischen dem ehemaligen Programmleiter und den Vereinsorganen, ob S 85.000,- oder S 60.283,- relevant sind.

Aufwandsqualifikation nicht mehr rückstellungsfähig. Der Bruttobetrag von S 355.283,-- wurde auch im Jahre 1990 (Belege: 347, 348, 349, 350, 351 und 1491) abgerechnet. Nach Entlastung von der Umsatzsteuer verblieben netto S 330.283,-- rückstellungsrelevant.

Bilanzansatz: "Noch nicht verrechnete Leistungen"

Schlußbilanzwert per 31.12.1989	S	536.271,-	H
Beleg 1325/89	S	- 314.000,-	S
		<hr/>	
Ausbuchung - Rückstellung	S	222.271,-	H
Belege 347, 348, 349, 350, 351 und 1491 aus 1990	S	330.283,-	H
		<hr/>	
Korrigierter Wert per 31.12.1989	S	330.283,-	H

=====

Im Ansatz "Verrechnung Honorarvorschuß" sind S 417.271,- offene Restforderungen gegenüber den eingangs insgesamt dargestellten Scheckübernahmen enthalten, die im Jahre 1990 mit S 330.283,-- aus dem Ansatz "Noch nicht verrechnete Leistungen" gegenverrechnet worden sind. Die materielle Auswirkung der dargestellten Fehlbehandlungen auf das Jahresergebnis 1989 beträgt:

Beleg 990/89	S	+ 150.000,--	H
Beleg 1589/89	S	+ 25.000,--	H
Ausbuchung - Rückstellung	S	+ 222.271,--	H
Belege 347, 348, 349, 350, 351 und 1491 aus 1990	S	- 330.283,--	S

Gewinnerhöhung	S	+ 66.988,--	H
----------------	---	-------------	---

=====

Erfolgt bezüglich des Beleges 1491 aus dem Jahre 1990 eine Klarstellung, daß entgegen der bisherigen Buchbehandlung S 85.283,-- relevant sind, verringert sich obige Gewinnerhöhung um die strittige und die umsatzsteuerbereinigte Differenz.

Von diesem Betrag in der Höhe von S 66.988,-- wurden im Jahre 1992 vom ehemaligen Programmleiter nach Abschluß des Arbeitsprozesses S 41.988,-- erfolgreich eingetrieben. Bezüglich der S 25.000,-- in der Causa "Vandersteene" sind mittlerweile vom Verein Steirische Kulturveranstaltungen entsprechende Forderungen im anhängigen Gerichtsverfahren erhoben worden.

6. Akquisition - Sponsoring

Traditionelle Einnahmen, wie Eintrittsgelder und der Erlös aus dem Verkauf von Programmheften, Ausstellungskatalogen usw. sowie Subventionen der öffentlichen Hand, reichen heute zumeist nicht aus, die hohen Kosten von Kulturveranstaltungen abzudecken. Kultureinrichtungen bemühen sich daher verstärkt, durch ein systematisches Kulturmarketing neue Finanzierungsquellen zu erschließen. Hierzu sind auch Sponsorübereinkommen zu rechnen, wobei sich Kulturträger um die Unterstützung durch ein Unternehmen bemühen. Das Unternehmen gibt Geld oder vermögenswerte Güter und erhält dafür "öffentliche Werbewirkung".

Sponsoring ist begrifflich nicht eindeutig definiert. Sponsorleistungen können ihrer Natur nach sein:

- Spenden (reines Mäzenatentum) oder
- Leistungsentgelt.

Spenden sind auf der Spenderseite Kosten der Privatsphäre, daher grundsätzlich nicht als Betriebsausgaben oder Sonderausgaben steuerlich absetzbar. Einzige Ausnahme stellt die sogenannte Spendenbegünstigung des § 4 Abs.4 Zif.5 Einkommensteuergesetz dar. Der Verein Steirische Kulturveranstaltungen zählt mangels sachlicher Voraussetzungen nicht zum Kreis dieser begünstigten Zuwendungsempfänger. Insofern erweist sich ein Unterschied zum vorherigen Träger von STYRIARTE - der Musikwissenschaftlichen Gesellschaft STYRIARTE.

Steht also den Sponsorzahlungen keine oder praktisch keine Werbetätigkeit oder Werbewirkung gegenüber, so sind diese Zahlungen als echte Spenden an den Verein anzusehen. Sie unterliegen damit als Spenden beispielsweise nicht der Umsatzsteuer, sind allerdings mangels Spendenbegünstigung gemäß § 4 Abs.4 Zif.5 EStG beim Spender steuerrelevant nicht absetzbar. Sponsorzahlungen eines Unternehmers stellen grundsätzlich dann abzugsfähige Betriebsausgaben dar, wenn sie als angemessene Gegenleistung für die vom Gesponserten übernommene Verpflichtung zu Werbeleistungen angesehen werden können (Abschnitt 11, Abs.2 der Vereinsrichtlinien des Bundesministeriums für Finanzen). Stellen die Sponsoreinnahmen das Entgelt für einen Leistungsaustausch (Inserat- oder Plakatwerbung usw.) dar, besteht Steuerpflicht (z.B. Umsatzsteuer und Landesanzeigenabgabe).

Nachdem es sich bei den Sponsoren von STYRIARTE durchwegs um Unternehmen handelt, die diese Ausgaben als Betriebsausgaben deklarieren müssen, und aus den Belegen hervorgeht, daß Werbeleistungen in Rechnung gestellt wurden, stellen die Sponsorzahlungen ihrer Natur nach unzweifelhaft Leistungsentgelt dar.

Soferne Sponsorleistungen von Unternehmern gewährt werden, ohne daß eine gesetzliche Spendenbegünstigung besteht, ist der Gesponserte mehr oder minder verhalten, Werbeeffekte zu schaffen, damit der Sponsor seine Zahlungen als Betriebsausgabe unterbringen kann. Die Sponsorleistungen einfach als Spenden zu erfassen und den Sponsor damit unter Umständen in die Zwangslage zu bringen, seine Leistungen auch noch versteuern zu

müssen, würde wenig motivierend wirken. Um das aufkeimende Interesse der Wirtschaft in Sachen Kultur-Sponsoring weiterzuentwickeln, muß berücksichtigt werden, daß Sponsorship kein einseitiges Lukrieren von Vorteilen sein kann, sondern ein Geschäft auf Gegenseitigkeit darstellt. Der Landesrechnungshof steht jedenfalls den Versuchen, die Wirtschaft für kulturelle Veranstaltungen zu gewinnen, grundsätzlich positiv gegenüber. Allerdings sind dabei auch die gesetzlichen Bestimmungen einzuhalten.

- daß für einen Teil der vereinnahmten Entgelte,
Auf Grund des Steiermärkischen Landesanzeigenabgabengesetzes, LGBl.Nr. 56/1980, bzw. der hiezu ergangenen Durchführungsverordnung der Steiermärkischen Landesregierung ist für Anzeigen, die in Druckwerken gegen Entgelt aufgenommen oder mit solchen ausgesendet oder verbreitet werden und in der Steiermark erscheinen, eine Abgabe zu entrichten. Die Abgabe beträgt 10 % des gesamten Entgeltes, das seitens des die Anzeige oder Verbreitung besorgenden Unternehmens aus Anlaß der Vornahme oder Verbreitung der Anzeige vereinnahmt wird.

Der Abgabepflichtige ist berechtigt, den Abgabenertrag von dem, der die Anzeige veranlaßt, einzuziehen. Da die Abgabe 10 v.H. des Entgeltes beträgt und in die Bemessungsgrundlage auch der allenfalls dem Veranlasser der Anzeige besonders aufgerechnete Abgabebetrag einzu beziehen ist, wird bei Anwendung eines Aufschlagprozentsatzes von 11,11 % eine volle Aufrechnung erreicht.

Dem Landesrechnungshof ist bei Durchsicht der Inserate- und Sponsoringeinnahmen aufgefallen,

Mit-Wirksamkeit 1990 sollte das Festival STEIRISCHE KULTURVERANSTALTUNGEN als Landesveranstaltung geführt werden. Zu diesem Zweck

- daß die Landesanzeigenabgabe mit 10 % anstelle 11,11 % dem Anzeigenveranlasser aufgerechnet wurde,

Haushalt des Jahres 1990 lag folgende Budgetierung

- daß der aufgerechnete Betrag nicht in die Bemessungsgrundlage einbezogen wurde und

- daß für einen Teil der vereinnahmten Entgelte, nämlich den Sponsoreinnahmen, weder eine Landesanzeigenabgabe noch Umsatzsteuer bezahlt wurde.

Nach den Feststellungen des Landesrechnungshofes bestehen in allen geprüften Jahren Divergenzen zwischen der abgeführten Landesanzeigenabgabe und der tatsächlichen Bemessungsgrundlage. Für das Jahr 1989 haben beispielsweise die vereinnahmten Entgelte für Werbeleistungen S 369.183,-- betragen, wie aus der vom Landesrechnungshof erstellten Beilage 17 zu ersehen ist, während die an das Land Steiermark abgeführte Landesanzeigenabgabe nur S 11.120,63 betragen hat. Der Landesrechnungshof empfiehlt daher entsprechende Maßnahmen seitens des Vereines Steirische Kulturveranstaltungen im Hinblick auf die Strafdrohung des § 10 Landesanzeigenabgabengesetz 1980. Insofern andererseits

war es, abgesehen von der budgetwirksamen Einbettung, in der verfügbaren Zeit offenbar nicht gelungen, eine

entsprechende landesweite Trägerorganisation aufzubauen

keine so stellen. Zur Sicherstellung der Kontinuität der Konzepte hat man letztlich wieder auf die

7. Verrechnung 1990

Mit Wirksamkeit 1990 sollte das Festival STYRIARTE als Landesveranstaltung geführt werden. Zu diesem Zweck wurden die erforderlichen haushaltstechnischen Vorkehrungen getroffen. Der Eingliederung in den Landeshaushalt des Jahres 1990 lag folgende Budgetierung zugrunde:

AUSGABEN	9,2 Mio. S
<u>EINNAHMEN</u>	<u>3,2 Mio. S</u>
ABGANG	6 Mio. S

Durch die Übernahme von STYRIARTE durch das Land Steiermark besteht für das Jahr 1990 keine Subventionierung des Vereines Steirische Kulturveranstaltungen durch das Land Steiermark.

Im folgenden wird eine **Darstellung der Zusammenarbeit bzw. der Verrechnung** zwischen dem Land Steiermark und dem Verein Steirische Kulturveranstaltungen gegeben:

Oberstes Ziel war es auch im Jahre 1990, das Festival STYRIARTE unbeeinträchtigt von äußeren Einflüssen zu veranstalten bzw. ablaufen zu lassen. Andererseits war es, abgesehen von der budgetwirksamen Einbettung, in der verfügbaren Zeit offenbar nicht gelungen, eine entsprechende landeseigene Trägerorganisation auf die Beine zu stellen. Zur Sicherstellung der Kontinuität der Konzertsreihe hat man letztlich wieder auf die

verfügbaren Strukturen des Vereines Steirische Kulturveranstaltungen zurückgegriffen.

Damit war von vornherein eine gewisse Problematik gegeben, da Träger und Veranstalter von STYRIARTE zwei unterschiedliche Rechtspersonen waren. Diese Situation hätte vertraglicher Regelungen bedurft. Infolge weitgehender Personenidentität zwischen den Vereinsorganen und den Sachwaltern der befaßten Landesabteilungen, wurden schriftliche Festlegungen offenbar für entbehrlich erachtet.

In rechentechnischer Hinsicht ist das Ergebnis eine Verwaltungsmehrarbeit, da sich die Veranstaltung des Festivals nicht nur innerhalb der Vereinsgebarung abspielt, sondern sich auch im Landeshaushalt nahezu spiegelbildlich wiederholt.

Ob ein Unternehmen im eigenen oder fremden Namen handelt, ist nicht nur zivilrechtlich, sondern auch steuerrechtlich von erheblicher Auswirkung. Nur wer im eigenen Namen handelt, bewirkt eine Lieferung bzw. Leistung im umsatzsteuerlichen Sinn und hat das volle Entgelt zu versteuern. Handelt ein Unternehmer hingegen im fremden Namen und auf fremde Rechnung, wird lediglich eine Vermittlungsleistung bewirkt. In diesem Falle ist nur das Vermittlungsentgelt zu versteuern.

Eine entsprechende Klarstellung der Rechtsbeziehungen zwischen dem Verein Steirische Kulturveranstaltungen und der Kulturabteilung des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung ist nicht erfolgt. Die tatsächliche Handhabung sowie Gestaltung von Verträgen, der Leistungsvergaben, der Verrechnungsmodalitäten und der

Jahresabschlußgestaltung läßt auf ein Auftragsverhältnis schließen, bei dem die vollen Kosten vom Land Steiermark getragen und insoferne an den Verein Steirische Kulturveranstaltungen zu refundieren sind und darüber hinaus auch alle Erlöse vom genannten Verein an das Land Steiermark abzuführen sind. In der Praxis ist diese Konstellation jedoch bereichsweise durchbrochen:

* So sind insbesondere die Künstlerengagements, die Werkverträge mit den freien Mitarbeitern durchwegs vom Verein rechtswirksam gefertigt, während einzelne Verträge wie z. B. des Programmleiters und seines Assistenten vom Kulturreferat der Steiermärkischen Landesregierung geschlossen wurden.

* Die Vergabe, die rechnungsmäßige Erledigung sonstiger mit der Durchführung des Festivals zusammenhängender Leistungen sowie der Vertrieb und das Inkasso der Konzertkarten, ist eindeutig im Namen und für Rechnung des Vereines Steirische Kulturveranstaltungen erfolgt. Ein Hinweis auf eine Vermittlerfunktion konnte nirgends ersehen werden. Andererseits hat aber beispielsweise das Land Steiermark an das Chamber Orchestra of Europe einen Betrag von S 2,023.375,-- direkt bezahlt, der im Rechnungswesen des Vereines nicht aufscheint.

Nachdem kein Bevollmächtigungsvertrag zwischen dem Land Steiermark und dem Verein Steirische Kulturveranstaltungen zur Abwicklung des Festivals STYRIARTE 1990

bestanden hat, wonach eine vereinfachte Abwicklung im Namen und für Rechnung des Landes Steiermark denkbar gewesen wäre, wurde ein und derselbe Vorgang einmal vom Verein Steirische Kulturveranstaltungen und ein zweites Mal vom Land Steiermark der Umsatzsteuer unterworfen. Dieses an sich in der Umsatzsteuersystematik begründete Verfahren trifft immer dann zu, wenn sich zwei Unternehmer gegenüber stehen.

Ob die im Jahre 1990 entfaltete Tätigkeit des Landes Steiermark in bezug auf STYRIARTE als eine solche unternehmerische Tätigkeit (Betrieb gewerberlicher Art) aufzufassen ist, muß einer Würdigung durch die Abgabenbehörde vorbehalten bleiben. Zutreffendenfalls wären materiell alle Verrechnungsvorgänge über umsatzsteuer-gerechte Rechnungen (§ 11 Umsatzsteuergesetz) und mit dem einheitlichen Steuersatz von 20 % abzuwickeln gewesen. Die formale höhere Umsatzsteuer auf seiten des Vereines wäre durch die höhere Vorsteuer auf Landes-seite - auch umgekehrt - egalisiert worden. Der Landes-rechnungshof stellt ausdrücklich fest, daß eine umsatz-steuerkonforme Verrechnung keinesfalls zu einer Kosten-erhöhung geführt hätte, da bekanntlich die Umsatzsteuer im zwischenunternehmerischen Bereich kostenneutral wirkt.

Die Verrechnung zwischen dem Verein Steirische Kulturveranstaltungen und dem Land Steiermark im Jahre 1990 entspricht von der Gestaltung her nicht üblicher Rechnungslegung, sondern hat eher Verwendungsnachweischarakter. Nur liegt in diesem Jahr, wie bereits erwähnt, keine Subventionierung des Vereines Steirische Kulturveranstaltungen vor, da das Festival STYRIARTE vom Land Steiermark getragen wurde.

Verrechnung Steirische Kulturveranstaltungen - Land Steiermark 1990:

Abrechnung	AZA	Betrag	AUSGABEN (Nettowerte)	Vst	ANA	Betrag	EINNAHMEN (Nettowerte)	Ust
		S	S	S		S	S	S
1	9. 7.1990	1,547.798,80*)	1,500.371,07	47.427,73				
2	22. 8.1990	453.300,--*)	437.500,--	15.800,--				
-	9. 8.1990	2,023.375,---**)	2,023.375,---**)	--				
3	7. 6.1990	2,000.000,--*)	1,543.842,--	--				
4/1			456.158,--	--				
4/2	15.10.1990	475.687,--	442.503,88	33.183,12	15.10.1990	475.687,--	432.442,73	43.244,27
5	22.10.1990	43.331,20*)	38.152,61	5.178,59				
6	17.10.1990	74.059,19	67.450,38	6.608,81	17.10.1990	74.059,19	67.326,54	6.732,65
7	19.10.1990	251.733,98	214.700,93	37.033,05	19.10.1990	251.733,98	228.849,07	22.884,91
8	22.10.1990	72.701,57	69.286,69	3.414,88	22.10.1990	72.701,57	66.092,34	6.609,23
9	22.10.1990	198.943,86	180.386,23	18.557,63	22.10.1990	198.943,86	180.858,05	18.085,81
10	22.10.1990	282.284,38	247.919,44	34.364,94	22.10.1990	282.284,38	256.622,16	25.662,22
11	22.10.1990	272.261,50	248.787,79	23.473,71	22.10.1990	272.261,50	247.510,45	24.751,05
12	30.11.1990	1,516.426,52	1,317.759,36	198.667,16	30.11.1990	1,516.426,52	1,380.709,44	135.717,08
13/1	11.12.1990	393.466,50	393.466,50	--	11.12.1990	393.466,50	355.815,22	37.651,28
13/2		78.937,30*)	17.030,93	61.906,37				
14/1	21.12.1990	1,377.180,--	1,219.733,10	157.446,90	21.12.1990	1,377.180,--	1,298.708,03	78.471,97
14/2		96.284,23*)	96.284,23	--				
		11,157.771,03	10,514.708,14 =====	643.062,89		4,914.744,50	4,514.934,03 =====	399.810,47

AZA: Auszahlungsanordnung

ANA: Annahmeanordnung

Vst: Vorsteuer

Ust: Umsatzsteuer

*) Kassawirksame Auszahlungen

**) Direktzahlung Land Steiermark
an Chamber Orchestra of Europe

Insgesamt wurden Ausgaben von S 10,514.708,14 mit Einnahmen in Höhe von S 4,514.934,03 buchmäßig verrechnet, sodaß der kassamäßig verrechnete Abgang S 5,999.774,11 betragen hat. Dieser Abgang entspricht dem eingangs dargestellten Budgetpräliminare.

Die überplanmäßigen Einnahmen in Höhe von S 1,314.934,03 wurden zufolge Beschluß der Steiermärkischen Landesregierung vom 18. Dezember 1990 (Beilage 18), GZ.: Kult 24 Sti 2/63 - 1990, zur Bedeckung von überplanmäßigen Ausgaben in Höhe von S 1,314.708,13 verwendet. In der nachfolgenden Darstellung wird eine der Systematik des Landesrechnungsabschlusses des Jahres 1990 entsprechende Gegenüberstellung der Einnahmen und Ausgaben für STYRIARTE gegeben. Zum Personalaufwand ist zu sagen, daß dieser im Sachaufwand enthalten ist und daher nicht gesondert aufscheint.

L A N D E S R E C H N U N G S A B S C H L U S S 1 9 9 0
S T Y R I A R T E

A U S G A B E N

E I N N A H M E N

32202		Festival „Styriarte“	
322020	SN	Personalaufwand	—
322029	4000	Geringwertige Wirtschaftsgüter	154.289,24
	4030	Kataloge und Mitteilungsblätter	375.927,20
	4590	Sonstige Verbrauchsgüter	101.116,76
	6210	Sonstige Transporte	161.278,16
	6300	Leistungen der Post	21.861,54
	6700	Versicherungen	656,—
	7020	Miet- und Pachtzinse	379.051,63
	7232	Repräsentationsausgaben	148.759,78
	7271	Entgelte für Aufsichtsdienste	15.716,67
	7278	Entgelte für Leistungen von Künstlern	7.589.633,54
	7279	Entgelte für sonstige Leistungen von Einzelpersonen	914.195,87
	7280	Entgelte für Leistungen von Firmen	630.272,66
	7298	Sonstige geringfügige Ausgaben	21.949,09
			10.514.708,13

32202		Festival Styriarte	
322025	8030	Veräußerung von Katalogen und Mitteilungsblättern	98.322,69
	8120	Eintrittsgebühren	2.512.104,85
	8299	Sonstige geringfügige Einnahmen	815.464,49
	8800	Spenden	672.770,—
	8801	Mitgliedsbeiträge	—
	8802	Verwertungsrechte ORF	265.000,—
	8803	Inserate	151.272,—
			4.514.934,03
ABGANG - 1990			5.999.774,10
			10.514.708,13

Nach einer vom Verein Steirische Kulturveranstaltungen aufgestellten Einnahmen-Ausgaben-Rechnung (Beilage 19) stehen im Jahr 1990 bezüglich STYRIARTE

AUSGABEN	von	S	10,580.220,73	
EINNAHMEN	von	S	<u>4,520.196,47</u>	gegenüber, sodaß
der Abgang		S	6,060.024,26	beträgt.
=====				

Die Differenz zu den Werten im Landesrechnungsabschluß erscheint geringfügig. Berücksichtigt man jedoch, daß im Landesrechnungsabschluß auch die Direktzahlung an das Chamber Orchestra of Europe in Höhe von S 2,023.375,- (Beilage 20) enthalten ist, dann liegen die Ausgabenwerte um zumindest diesen Betrag auseinander. Wo diese Abweichungen im Detail liegen, ist nicht zu ersehen, da die Ausgabenstrukturen völlig anders angelegt sind. Auch sind nicht alle an den Verein Steirische Kulturveranstaltungen geflossenen Ausgaben des Landesrechnungsabschlusses vom Verein auch tatsächlich noch im Jahre 1990 verausgabt worden. Beispiel hiefür ist der bereits erwähnte 20 %ige Steuerabzug gemäß § 99 Einkommensteuergesetz von den Künstlerhonoraren. Diese Beträge wurden dem Land Steiermark zwar 1990 als verausgabt gemeldet und von diesem refundiert, ihre Bezahlung ist aber erst ein Jahr später im Ausmaß von S 558.772,- an das Finanzamt erfolgt.

Die Abweichungen auf der Einnahmenseite erscheinen geringer, doch ist aus den dargestellten Überlegungen heraus auch hier eine echte Vergleichbarkeit nicht gegeben.

Die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung ist nur als interne Rechnung aufzufassen, da der offizielle Abschluß des Vereines Steirische Kulturveranstaltungen auf doppischer Basis erstellt wird. Abgesehen davon ist der Zusammenhang zwischen der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung und der Gewinn- und Verlustrechnung nicht nachvollziehbar, weil überhaupt nicht dokumentiert.

Wie bereits an anderer Berichtsstelle vom Landesrechnungshof vermerkt worden ist, kann für den Landesrechnungshof nur eine **Aufschreibung** von Belang sein, eben die höherwertigere doppelte Buchhaltung, und nicht aber eine zweite Aufzeichnung oder Ersatzbuchhaltung in Form einer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung. Letztere ist nach Auffassung des Landesrechnungshofes unnötig und wäre dem Informationsbedürfnis weit eher genützt worden, wenn an ihrer Stelle eine projektbezogene Kostenrechnung installiert worden wäre.

Im offiziellen Jahresabschluß des Vereines Steirische Kulturveranstaltungen wird für STYRIARTE des Jahres 1990 auf Basis doppischer Periodenrechnung folgendes Ergebnis ausgewiesen:

STYRIARTE - 1990

AUFWENDUNGEN	11,150.723,76	ERTRÄGE	10,823.449,07
		VERLUST	327.274,69
	<u>11,150.723,76</u>		<u>11,150.723,76</u>
	=====		=====

Wenngleich auch diese Gewinn- und Verlustrechnung nicht das vollständige Gebarungserfordernis von STYRIARTE repräsentiert, da die bereits erwähnte Direktzahlung an das Chamber Orchestra of Europe in Höhe von S 2,023.375,-- richtigerweise nicht enthalten ist, oder die Refundierungen durch das Land Steiermark den Abgang verdecken, so handelt es sich doch um die informativste Rechnung überhaupt. Der Landesrechnungshof stellt in diesem Zusammenhang fest, daß es zumindest drei Rechnungsversionen für STYRIARTE 1990 gibt und alle für sich grundsätzlich richtig sind, ihre sachlichen Einschränkungen und ihre gegenseitigen Vernetzungen jedoch nicht klargelegt werden.

In einer groben Betrachtung ist der Zusammenhang zwischen der Darstellung im Landesrechnungsabschluß 1990 und der Gewinn- und Verlustrechnung des Vereines Steirische Kulturveranstaltungen aufgrund folgender Fakten herstellbar:

- * Auf der Aufwandsseite ist die Tatsache des permanenten Überschreitens des Ausgabenrahmens von ursprünglich S 9,2 Mio., dann S 10,5 Mio. und letztlich rund S 13,17 Mio. maßgebend.
- * Auf der Ertragsseite sind die als Erlöse behandelten Refundierungstranchen, die Auflösung von in Vorjahren gebildeten Rückstellungen, die Abgrenzung bzw. Verlagerung von Subventionen und sonstige Um- und Nachbuchungsauswirkungen bestimmend.

Der Abgang von STYRIARTE 1990 ergibt sich, ohne die Periodizität der verrechneten Positionen zu analysieren, folgend:

AUFWENDUNGEN 1990 (lt. GuV-Rechnung)	11,150.723,76
DIREKTANWEISUNG (Land Steiermark)	2,023.375,--
	<hr/>
	13,174.098,76
ERTRÄGE inkl. Refundierungen von S 4,089.338,84 des Landes	- 10,823.449,07
RÜCKSTELLUNGSAUFLÖSUNG	- 1,850.000,--
SUBVENTIONSABGRENZUNG	- 350.000,--
SONSTIGE UM- und NACHBUCHUNGEN	- 176.625,--
	<hr/>
ABGANG - STYRIARTE 1990	- 327.274,69
	=====

Die über den erstreckten Ausgabenrahmen hinaus angefallenen Kosten des Jahres 1990 wurden überwiegend aus unverbrauchten Subventionen der Jahre 1987 bis 1989 sowie einer erst im Jahre 1991 bewilligten Subvention für Aktivitäten des Johann-Joseph-Fux-Jahres rückwirkend abgedeckt.

Nachdem auch unverbrauchte Subventionen - auch wenn sie in Form von Rückstellungen gekleidet sind - ihren

Subventionscharakter nicht verlieren, wurde der Abgang von STYRIARTE 1990 letztlich wieder mit Landesgeldern abgedeckt. So kam es schließlich zur Situation, daß das Land Steiermark als Träger von STYRIARTE 1990 mit Landesgeldern vom Verein Steirische Kulturveranstaltungen subventioniert wurde bzw. sich selbst Subventionen gewährt hat.

Der Landesrechnungshof hat auch aus nachstehenden Gründen Bedenken gegen die Vorgangsweise, unverbrauchte Subventionsteile ohne genehmigte Subventionsumwidmung anderen Projekten zuzuordnen und sich hiebei allenfalls des Instrumentes der Bildung von Rückstellungen zu bedienen.

* In buchtechnischer Betrachtung, wenn Tatsachen unklar, undeutlich oder unkenntlich gemacht werden, um die Lage des Unternehmens anders (besser oder schlechter) erscheinen zu lassen, als es der Wirklichkeit entspricht.

* Aus abgabenrechtlicher Perspektive sind sachlich nicht gedeckte Gewinnverlagerungen als unzulässige Veränderung der jährlichen Besteuerungsgrundlagen aufzufassen.

- Dienstvertrag (Dienstnehmer)

- Werkvertrag (freie Mitarbeiter)

* Aus der Sicht der Bewirtschaftung des Landeshaushaltes liegen Verstöße gegen die Haushaltsvorschriften vor.

In den Jahren 1989 bis 1991 waren jeweils nur die

8. Mitarbeiterorganisation

Zwischen einem Verein und seinen Mitarbeitern sind die verschiedensten Leistungsbeziehungen feststellbar. Die Bandbreite kann von Funktionärstätigkeit über ehrenamtliche Mitarbeit, Dienstverhältnisse und freie Mitarbeiter auf Werkvertragsbasis reichen.

Speziell bei Vereinen, deren Geschäftstätigkeit nicht kontinuierlich über ein Jahr verteilt ist, sondern auf die Realisierung eines zeitlich angelegten Ereignisses gerichtet ist, wächst der Bedarf an Mitarbeitern mit dem Näherrücken dieses Ereignisses. Aus dieser Situation heraus ist es verständlich, daß allgemein versucht wird, diese Arbeits- und Personalspitzen nicht über ständiges Personal, sondern weitgehend über Aushilfen zu bewältigen. Neben der klaren finanziellen und administrativen Belastungsabgrenzung (ökonomischer Aspekt) hat diese Vorgangsweise den Vorzug, sehr qualifizierte Kräfte engagieren zu können, die bei kurzfristiger Beschäftigung an einem Zuerwerb interessiert sind.

Sobald der **Leistungsaustausch auf Entgeltlichkeit** basiert, gibt es grundsätzlich zwei Varianten:

- Dienstvertrag (Dienstnehmer)
- Werkvertrag (freie Mitarbeiter)

Die **Dienstverhältnisse** spielen beim Verein Steirische Kulturveranstaltungen eine eher untergeordnete Rolle. In den Jahren 1989 bis 1991 waren jeweils nur ein

bzw. zeitweise zwei Dienstnehmer ständig beschäftigt:

Dienstnehmer 1989 1990 1991

A	I - XII	I - XII	-
B	-	II - XII	I - III
C	-	-	IV - XII

Von wesentlich größerer Bedeutung sind die sogenannten **freien Mitarbeiter** auf Basis von teils schriftlichen, teils mündlichen Werkverträgen. Und zwar nicht nur was die Anzahl, die Kosten, sondern auch die Leistungsbereiche anlangt. Werkverträge gibt es beispielsweise für:

- Programmleitung und Assistenz
- Tätigkeit im Kartenbüro und an der Abendkassa
- Getränkeausschank und Flugzettelverteilung
- Büro- und Kanzleidienst
- Schlosser-, Maler- und Tischlerarbeiten
- diverse Hilfeleistungen und Hilfsarbeiten
- Lade- und Transportdienste

Der Landesrechnungshof zweifelt grundsätzlich nicht daran, daß die verrechneten Leistungen auch tatsächlich und im vollen Umfang erbracht wurden, wengleich die Leistungsmerkmale in den vorliegenden Honorarnoten oft wenig informativen Charakter haben.

Auffällig ist, daß es nur Werkvertragsverhältnisse gibt und keine einzige Aushilfskraft auf Basis eines Dienstverhältnisses abgerechnet wurde. Hiezu stellt der Landesrechnungshof fest, daß es grundsätzlich kein Wahlrecht zwischen Dienstvertrag oder Werkvertrag gibt.

Ein **Dienstvertrag** liegt definitionsgemäß vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet. Dies ist der Fall, wenn eine Person in der Betätigung ihres geschäftlichen Willens unter der Leitung des Arbeitgebers steht oder im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu befolgen verpflichtet ist. Neben dem Element der Weisungsgebundenheit lassen folgende Merkmale auf ein Dienstverhältnis schließen:

- feste Dienstzeit und fester Dienstort
- Verpflichtung zur persönlichen Dienstleistung
- fehlendes Unternehmerwagnis (keine Gewährleistung)

Von besonderer Bedeutung für die Beschäftigung von Dienstnehmern durch Vereine ist neben diversen arbeitsrechtlichen Sondergesetzen das Angestelltengesetz und das Allgemeine Sozialversicherungsgesetz. Aus der Arbeitgeberperspektive treffen den Verein sämtliche Arbeitgeberverpflichtungen, wie Führung von Lohnkonten, Berechnung, Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer und Sozialversicherungsbeiträge.

Im Rahmen eines **Werkvertrages** (§ 1151 ABGB) werden Personen dann tätig, wenn sie ihrem Auftraggeber nicht - wie bei einem Dienstverhältnis - ihre Arbeitskraft,

Warden dabei an sich nicht werkvertragsfähige Tätig-
sondern lediglich die Erbringung eines bestimmten
Erfolges (Werkes) schulden. Bei einem Werkvertrag hat
der Arbeitgeber nur ein sachliches, auf die Erbringung
des Werkes (z.B. hinsichtlich dessen Qualität und
Umfang) bezogenes Weisungsrecht. Ein persönliches
Weisungsrecht (z.B. wann und wo eine Arbeitsleistung
zu erbringen ist) steht dem Auftraggeber hingegen nicht
zu. Dem Wesen des Werkvertrages entspricht es, daß
keine fixe Arbeitszeit festgelegt ist. Auf der Basis
von Werkverträgen tätige Personen sind mit den dies-
bezüglichen Einkünften nicht lohnsteuerpflichtig,
sondern als selbständige Unternehmer im Wege der Veran-
lagung abgabepflichtig.

Dem Landesrechnungshof ist durchaus bewußt, daß die
Werkvertragsvariante die verwaltungsmäßig unkomplizier-
tere Form darstellt. Den Verein treffen über die Zah-
lungsabwicklung hinaus keine Verpflichtungen bzw. Risi-
ken. Nur kann dies nicht das alleinige und insofern
ausschlaggebende Kriterium sein. In der Rechtsprechung
sind gerade am Sektor von kurzfristig beschäftigten
Aushilfskräften im Büro- und Verwaltungsbereich eine
Reihe von Erkenntnissen ergangen, die klarstellen,
wann ein Dienstverhältnis bzw. Werkvertragsverhältnis
anzunehmen ist.

Dem Werkvertragsverhältnis entspricht es, daß ein Werk
selbständig erbracht wird. In der Natur von Hilfstätig-
keiten liegt genau das Gegenteil, nämlich eine unselb-
ständige, weisungsbezogene Tätigkeit. Hilfstätigkeiten
sind daher grundsätzlich nicht werkvertragsfähig.

Werden daher an sich nicht werkvertragsfähige Tätigkeiten anstelle in Dienstverträge in Werkverträge gekleidet, treten Risiken im Falle unsachgemäßer Leistungserbringung, bei Unfällen und Arbeitsprozessen auf. An sich besteht kein Versicherungsschutz, weil diese Aushilfskräfte nicht bei der Gebietskrankenkasse angemeldet bzw. unfallversichert sind.

Nach Auffassung des Landesrechnungshofes muß eine Einrichtung wie die Veranstaltungsreihe STYRIARTE, die so nahe am Land Steiermark angesiedelt ist, um einen angemessenen Versicherungsschutz seiner Mitarbeiter, eine ordnungsgemäße Versteuerung der Bezüge und die Einhaltung der gewerberechtlichen Bestimmungen bemüht sein. Der Landesrechnungshof bringt dafür kein Verständnis auf, daß diese Bereiche vernachlässigt und beispielsweise Schwarzarbeiter (Schlosser, Maler, Tischler) beschäftigt werden. Seitens des Geschäftsführers des Vereines wurde dem Landesrechnungshof gegenüber erklärt, daß dies ein gravierender Grund war, den Programmleiter Widauer, der für diese Arbeitsvergaben verantwortlich war, nicht mehr weiter zu beschäftigen.

Zur Durchführung der STYRIARTE 1989 und 1990 wurde am 9. September 1988 ein **Werkvertrag** zwischen dem Kulturreferat der Steiermärkischen Landesregierung, vertreten durch Landeshauptmannstellvertreter Prof. Kurt Jungwirth, und **Christopher Widauer** abgeschlossen. Danach wurde Herr Widauer per 16. August 1988 für zwei Jahre zum Programmleiter von STYRIARTE bestellt.

Die Vertragsleistung umfaßt im wesentlichen die Abwicklung des bereits vorbereiteten Programmes 1989, die Vorbereitung und Abwicklung des Programmes "STYRIARTE 1990" sowie die Erstellung der Programme

für "STYRIARTE 1991" mit unterschriftsreifen Verträgen mit den Ausübenden und Fixierung der Spielstätten. Prämisse der Tätigkeit war u.a., daß das künstlerische Einvernehmen mit Prof. Nikolaus Harnoncourt und in administrativer und finanzieller Hinsicht mit dem Kulturreferat der Steiermärkischen Landesregierung herzustellen ist.

Als Entgelt wurde ein jährliches Pauschalhonorar von S 350.000,-- zuzüglich Umsatzsteuer, des weiteren der Ersatz der Reisekosten bis maximal S 50.000,-- pro Jahr sowie eine Erfolgsbeteiligung im Ausmaß von 10 % der netto eingegangenen Sponsoren- und Inseratengelder vereinbart.

Mit Mai 1990 wurde ein Werkvertragsentwurf für die Zeit vom 16. August 1990 bis 15. August 1994 im wesentlichen mit gleichem Inhalt, sieht man von einem höheren Pauschalhonorar bzw. einer Zusatzvereinbarung ab, erstellt. Über diesen Vertragsentwurf bzw. die über den 15. August 1990 hinaus fortgesetzte Tätigkeit und daraus abgeleitete aliquote Honorarforderungen kam es u.a. zu einem Arbeitsprozeß zwischen Christopher Widauer als Kläger und dem Land Steiermark als beklagte Partei. In diesem Punkt kam es im erstinstanzlichen und vom Oberlandesgericht Graz bestätigten Urteil vom 5. Feber 1992 zur Klagsabweisung.

Ebenfalls vom Kulturreferat der Steiermärkischen Landesregierung wurde am 18. Mai 1990 mit Herrn Günther Ludwig-Münchhofen bezüglich der Mitwirkung an der Organisation von STYRIARTE ein Werkvertrag als Assistent-Manager abgeschlossen. Intention dieses

Auftragsverhältnisses war es u.a., den Programmleiter in der finanziellen Vorbereitung und Abwicklung des Festivals zu unterstützen. Die offensichtlich aufgetretenen und im Arbeitsprozeß mit dem Programmleiter zur Sprache gekommenen Probleme speziell des Jahres 1989 haben hiezu wohl den Hintergrund gebildet.

Als Entgelt wurde ein Pauschalhonorar in Höhe von S 50.000,--, der Ersatz von Fahrtspesen (2. Bahnklasse) sowie eine 10 %ige Erfolgsprovision für die Akquisition von Sponsoren und Inserenten festgelegt.

Obgleich dieser Vertrag keine ausdrückliche Gültigkeitsdauer inkludiert hatte, war er offenbar nur für die Abwicklung von STYRIARTE 1990 gedacht.

Für die Zeit vom 23. Oktober 1990 bis 23. Juli 1991 besteht jedenfalls ein weiterer Werkvertrag vom 3. Feber 1991, wonach nunmehr der Verein Steirische Kulturveranstaltungen Herrn Günther Ludwig-Münchhofen den Auftrag erteilt, als Marketingleiter an der Organisation des Festivals STYRIARTE mitzuwirken und dessen Programmleiter vor allem in kaufmännischer und organisatorischer Hinsicht zu unterstützen. Im Vertragspunkt 2 scheint lediglich eine beispielhafte Aufzählung der übertragenen Agenden auf.

Für diese Tätigkeit wurde ein Honorarentgelt von S 156.000,-- (zuzüglich der Umsatzsteuer) festgelegt, wobei die Möglichkeit einer monatlichen Akontierung eingeräumt wurde. Für Fahrten außerhalb von Graz wurde der Kostenersatz auf Basis öffentlicher Verkehrsmittel

(2. Bahnklasse), für Fahrten innerhalb von Graz der Kostenersatz auf Basis des amtlichen Kilometergeldes (Fahrtenbuchführung) eingeräumt. Weiters wurde ein 10 %iges Erfolgshonorar für die Akquisition von Sponsoren und Inserenten festgelegt.

Bezüglich des Werkvertrages vom 16. 8. 1988 mit dem Programmleiter und vom 18. Mai 1990 mit dem Assistent-Manager ist festzustellen, daß sie zwar vom Kulturreferat der Steiermärkischen Landesregierung, vertreten durch Landeshauptmannstellvertreter Prof. Kurt Jungwirth, abgeschlossen wurden, die entgeltliche Realisierung jedoch vom Verein Steirische Kulturveranstaltungen erfolgte, ohne daß hierüber nachvollziehbare Vereinbarungen vorgelegt werden konnten. Damit tritt der Fall ein, daß eine Beauftragung zwar vom Land Steiermark erfolgte - was letztlich im vorgenannten Arbeitsprozeß das Land Steiermark zur beklagten Partei werden ließ - die Bezahlung hingegen aus Subventionsmitteln vom Verein Steirische Kulturveranstaltungen erfolgt ist. Mit anderen Worten, das Land Steiermark hat sich selbst subventioniert. Ein Faktum, das in verschiedenen Variationen vom Landesrechnungshof im Zuge dieser Prüfung mehrfach konstatiert wurde.

Bezüglich der Verrechnung von Reisespesen ist zu bemerken, daß diese nach dem Muster von Dienstnehmern erfolgte; d.h. eine umsatzsteuerkonforme Rechnungslegung jeweils unterblieben ist. Werkvertragsnehmer sind bekanntlich Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes und stellen alle Arten von Kostenersätzen (Refundierung von Reisespesen) Entgelt und Honorarbestandteil dar.

Für den Landesrechnungshof ist es gerade im Zuge der Prüfung von Vereinen immer wieder feststellbar, daß nunmehr 20 Jahre nach Einführung der Mehrwertsteuer immer noch das entsprechende Know-how fehlt.

Im Werkvertrag vom 18. Mai 1990 mit Herrn Ludwig-Münchhofen ist keine Regelung über die Verrechenbarkeit von Diäten und Kilometergeldern enthalten. In einer Reiserechnung scheinen sowohl Diäten als auch Kilometergelder auf. In den genannten Werkverträgen des Programmleiters und des Assistent-Managers ist auch keine Teilleistungsakontierung vorgesehen. Tatsächlich wurden aber derartige Akontierungen, die in den späteren Verträgen auf vorgesehen wurden, vorgenommen.

In einer weiteren Abrechnung scheinen Tankzettel von Herrn Ludwig-Münchhofen auf. Wenngleich die Größenordnung unwesentlich ist, muß festgestellt werden, daß Tankzettel untaugliche Belege für die Buchhaltung des Vereines Steirische Kulturveranstaltungen darstellen, denn die zugrundeliegende Leistung wurde nicht vom Verein, sondern von Herrn Ludwig-Münchhofen beauftragt und stellen die Tankzettel demnach zwangsläufig einen Bestandteil seiner Buchhaltung dar.

Mit Werkvertrag, abgeschlossen zwischen dem Verein Steirische Kulturveranstaltungen und Mathis Huber, wurde letzterer für die Zeit vom 16. Oktober 1990 bis 15. August 1992 zum Programmleiter von STYRIARTE vorbehaltenlich der Gründung einer Veranstaltungs-Ges.m.b.H. bestellt. Bezüglich der Agenden wird im Vertragspunkt 2 ausgeführt:

"Dem Programmleiter obliegt insbesondere die Entwicklung der Programmlinie (gemeinsam mit Prof. Nikolaus Harnoncourt), die Entwicklung des Programmkonzeptes samt Kalkulation (die noch vor Aufnahme von Verhandlungen mit Künstlern dem Kulturreferat zur Einsicht und Rücksprache vorzulegen ist), die Verhandlung mit Verwertern, die Abwicklung der laufenden Geschäfte wie beispielsweise den Kartenvertrieb und die Organisation, die Vorbereitung des Budgets und die Führung eines Kassenbuches, die Vorbereitung der Buchführung im Einvernehmen mit der Rechenstelle der Kulturabteilung, die Erstellung der Probenpläne, die Sicherung der Spielorte, die Öffentlichkeitsarbeit, die Organisation und Abwicklung des künstlerischen wie technischen Ablaufs, die Verhandlungen mit Sponsoren und Inserenten sowie die Redaktion der Programmhefte."

Das Entgelt wird im Vertragspunkt 10 geregelt:

"Als Entgelt für die Tätigkeit im Rahmen dieses Vertrages erhält Herr Mag. Mathis Huber ein jährliches Pauschalhonorar in der Höhe von S 350.000,--, zuzüglich der gesetzlichen Umsatzsteuer (derzeit 20 %). Mit diesem Honorar sind sämtliche Ansprüche und Aufwendungen im Rahmen dieses Werkvertrages abgegolten. Darüber hinaus erhält Herr Mag. Mathis Huber 10 % jener Netto-Karteneinnahmen, die über den einvernehmlich zwischen dem Vertreter der Kulturabteilung und dem Programmleiter in die Kalkulation eingesetzter Karteneinnahmen hinausgehen. Als Maßstab für diese Kalkulation sollen die Einnahmen der STYRIARTE 1988 und 1989 gelten. Für diese Provisionsvergütung legt er jeweils eine Provisionsvergütungsnote auf der bereits genannten Basis von 10 % netto, zuzüglich 20 % Umsatzsteuer. Weiters werden Herrn Mag. Mathis Huber die im Zusammenhang mit dem von ihm übernommenen Auftrag entstehenden Reisekosten und Reisespesen nach Mitteilung des Reisegrundes und gegen Vorlage der entsprechenden Belege gemäß Reisegebührenregelung nach § 4 Abs.5 des Einkommensteuergesetzes in der jeweils geltenden Fassung vergütet. Als maximaler Rahmen für den Ersatz von Reisekosten (Tages-, Nächtigungsgebühren, Nächtigungskosten, Kilometergelder) gelten pro Jahr S 50.000,-- als vereinbart und verbindlich. Die Nächtigungsgebühr kann nach den Reisegebührenbestimmungen des zitierten Einkommensteuergesetzes mit einem Pauschalbetrag verrechnet werden, oder es werden für tatsächlich anfallende Nächtigungskosten die Zahlungen in einem Mittelklassehotel (bis zu S 600,--) vergütet."

Das Entgelt wird vierteljährlich im nachhinein abgerechnet. Eine Bevorschussung wurde vorgesehen.

Als positiv hervorzuheben ist die Limitierung der jährlichen Reisekosten sowie die Einschränkung der Nächtigungskosten auf den Standard eines Mittelklassehotels. Der insgesamt Reiseaufwand in den geprüften Jahren hält sich durchaus in akzeptablen Grenzen und gab es diesbezüglich keinen Grund zu Beanstandungen.

Mit 1.Juni 1991 wird Mathis Huber als Dienstnehmer des Vereines Steirische Kulturveranstaltungen mit einem Bezug von monatlich S 40.000,-- geführt. Dies fällt zeitlich mit der Bestellung von Mathis Huber laut Gesellschafterbeschuß vom 16.Mai 1991 zum Geschäftsführer der mit Notariatsakt vom 16.Mai 1991 neu gegründeten "Steirischen Kulturveranstaltungen GmbH" zusammen. Nach Auffassung des Landesrechnungshofes wäre Mathis Huber als Dienstnehmer der vorgeannten Gesellschaft mit beschränkter Haftung zu führen gewesen, auch wenn er noch im gewissen Umfang Leistungen für den Verein Steirische Kulturveranstaltungen bis zum Jahresende 1991 erbracht haben soll. Ab 1.Jänner 1992 wurde der Geschäftsführerbezug mit monatlich brutto S 45.000,-- (14 x p.a.) festgelegt und der Wechsel zum Dienstnehmer der Steirischen Kulturveranstaltungen GmbH vollzogen.

Eine Prüfung der Steirischen Kulturveranstaltungen GmbH erfolgte mangels Prüfungskompetenz nicht.

V. ERLEBNIS-PARK

1. Leistungsverhältnis

Die Steiermärkische Landesregierung hat beschlossen, in der Zeit vom **27. April bis 27. Oktober 1991** in Mürzzuschlag eine **Landesausstellung** zu veranstalten. Der Gegenstand dieser Ausstellung war Sport in seinen verschiedensten Sparten, historischen Erscheinungsformen, seinen gesellschaftlichen Auswirkungen und seiner Bedeutung für den einzelnen Menschen.

Die Landesausstellung 1991 wurde unter dem Titel "Sport - Sinn und Wahn" abgehalten. Als geeigneter Ausstellungsort wurde die ehemalige Franziskanerkirche in Mürzzuschlag festgelegt. Die Landesausstellung 1991 war als erlebnisorientierte Ausstellung zum Thema Sport konzipiert. Dieser Intention entsprach es, zur Hebung der Attraktivität bzw. um neue Besucherschichten anzusprechen, der Ausstellung einen Freilichtraum anzugliedern. Im Ausstellungsprospekt ist folgende Kurzcharakterisierung zu finden:

"Im **Erlebnispark der Ausstellung** werden auf 10.500 m² alle Facetten des Sports vorgezeigt. Sport als zweckfreies, lustbetontes Spiel, als reine Freude an der Bewegung bis zum reglementierten, vermarkteten Leistungssport der Profis. Objekte, wie die begehbare Möbiusschleife oder das sich drehende Pirouettengerät bringen Körpererfahrung im Sport dem Besucher spielerisch nahe."

Von Anfang an stand nicht fest, daß die Einrichtung, Betreuung und Rekultivierung des Erlebnisparkes organisatorisch und finanziell losgelöst von der Landesausstellung über den Verein Steirische Kulturveranstaltungen abgewickelt wird. Dies hat sich erst im Verlaufe des Jahres 1990 bedingt durch die wachsende finanzielle Dimension herauskristallisiert. So wurden auch die ersten Vorleistungen im Jahre 1990 beispielsweise im Zusammenhang mit einem Sponsoringkonzept noch über den Sachaufwand der Voranschlagsstelle 1/381049-7270 bezahlt bzw. vorfinanziert. Weiters wurden diverse Vereinbarungen, wie beispielsweise die Verfügbarmachung des Erlebnisparkareals, anfänglich namens des Landes Steiermark vom Landesausstellungsreferat und späterhin vom Verein Steirische Kulturveranstaltungen geschlossen.

Institutionen festgelegt. Bezüglich des Erlebnisparkes Angesichts des zu erwartenden finanziellen Limits im Landesbudget 1991 und der geweckten Hoffnung über eine Marketing- und Sponsoringlinie zusätzliche Finanzierungsquellen zu erschließen, wurde laut einem Protokoll vom 5. März 1990 von den Organträgern des Vereines Steirische Kulturveranstaltungen (Beilage 21) beschlossen, ein diesbezügliches Konzept im Rahmen des Vereines Steirische Kulturveranstaltungen abzuwickeln. Damit war eine vollständige Ausgliederung noch keineswegs eine beschlossene Sache, da die erhofften Mittel in der folgenden Phase in den Topf der Landesausstellung einfließen sollten.

Über diese Thematik "Projektübernahme Erlebnispark" ist allerdings aus den vorgelegten Vereinsprotokollen

sein soll, ist darauf ablesbar, daß eine Mittelrückführung in den Landeshaushalt gar nicht erwogen wurde.

nichts näheres zu ersehen. Dem Landesrechnungshof wurde auch keine spezifische Unterlage vorgelegt, aus der eine Regelung der Beziehungen zwischen dem Land Steiermark und dem Verein Steirische Kulturveranstaltungen zur Errichtung und Betreibung des Erlebnisparkes zu ersehen ist. Gleiches gilt offenbar auch für die Erstellung eines Planbudgets, da im Zuge der Prüfung ein Gesamtbudget, das die Grundlage für einen Soll-Ist-Vergleich bilden könnte, nicht beigebracht worden ist.

Mit Beschluß der Steiermärkischen Landesregierung vom 12. November 1990 (Beilage 22), GZ.: Kult 90/1 Mu 2-36, wurden die Eintrittspreise für die Kombinationskarten der Landesausstellung und die Anteile der eingebundenen Institutionen festgelegt. Bezüglich des Erlebnisparkes heißt es folgendermaßen:

"Der Betreiber des Erlebnisparkes soll den angewiesenen Anteil von S 15,- pro einzelner Karte bzw. S 60,- pro Familienkarte für die Führung des Parkes bekommen. Der Betreiber hat dafür Sorge zu tragen, daß ein einwandfreies Funktionieren des Erlebnisparkes gewährleistet ist und hat weiters die durch den Betrieb entstehenden Personal-, Energie- und notwendigen Versicherungskosten sowie die Kosten der Instandhaltungen zu tragen und daraus resultierende Forderungen zu begleichen".

Im zitierten Beschluß wird nicht erwähnt, wer Betreiber des Erlebnisparkes sein wird. Daß es ein Außenstehender sein soll, ist daraus ableitbar, daß eine Mittelrückführung in den Landeshaushalt gar nicht erwogen wurde.

Eine zumindest partielle Einbindung des Vereines Steirische Kulturveranstaltungen in die Landesausstellung 1991 wird erstmals aus dem Beschluß (Beilage 23) der Steiermärkischen Landesregierung vom 25. 2. 1991, GZ.: Kult - 90/1-Mu 2/63-1991, deutlich, worin der Auftrag erteilt wurde, für den Landesausstellungskatalog Insetate aufzunehmen und die nach Abzug der anfallenden Steuern verbleibenden Mittel für die Landesausstellung zu verwenden.

Erst aus dem Beschluß der Steiermärkischen Landesregierung (Beilage 24) vom 3. Juni 1991, GZ.: Kult - 90/1 Mu 8/14-1991, ist die Beauftragung des Vereines Steirische Kulturveranstaltungen mit der Gestaltung, dem Betrieb und dem Abbau des Erlebnisparkes zu ersehen:

* "Die Steirischen Kulturveranstaltungen mit dem Sitz Graz-Landhaus wurden beauftragt, im Rahmen der diesjährigen Landesausstellung 1991 mit dem Titel 'Sport - Sinn und Wahn' den Erlebnispark zu gestalten, zu betreiben und abzubauen. Das gesamte Projekt - Aufbau, Betreuung und Abbau beträgt nach oftmals überprüften Kalkulationen S 12,200.000,-."

* "Die Steirischen Kulturveranstaltungen, Graz-Landhaus, erhalten vom Referat für Landesausstellung für die Gestaltung, die Betreuung und den Abbau des Erlebnisparkes der im Rahmen der diesjährigen Landesausstellung 'Sport - Sinn und Wahn' errichtet wurde, einen Betrag von S 2,100.000,-."

Aus diesem Beschluß ergibt sich zweifelsfrei das Zustandekommen eines Auftragsverhältnisses mit Leistungsaustausch zwischen dem Land Steiermark und dem

Verein Steirischer Kulturveranstaltungen, wobei die globale Leistung und der Preis festgelegt erscheinen.

Ob eine Zuwendung als Leistungsentgelt oder als Subvention anzusehen ist, ist danach zu beurteilen, ob die Zuwendung auch ohne Gegenleistung des Zuwendungsempfängers gegeben worden wäre. Dies ist offensichtlich nicht der Fall, weswegen nach Auffassung des Landesrechnungshofs ein Förderungsverhältnis auszuschließen ist.

Mit Beschluß (Beilage 25) der Steiermärkischen Landesregierung vom 25. Februar 1991, GZ.: Kult - 90/90 Mu 2/66-1, wurden 6,9 Mio.S als Beitrag an die Stadtgemeinde Mürzzuschlag zur Sanierung des Landesausstellungsgebäudes (ehemalige Franziskanerkirche) und zur Durchführung der baulichen Maßnahmen für den Erlebnispark bewilligt und freigegeben.

Von diesem Betrag wurden von der Stadtgemeinde Mürzzuschlag im Sinne der Verwendungsvorgaben 2 Mio.S (Beilage 26) an den Verein Steirische Kulturveranstaltungen weitergegeben. Auch diesfalls liegt nach Auffassung des Landesrechnungshofes bezogen auf den Verein Steirische Kulturveranstaltungen ein Leistungsaustauschverhältnis und keine Subventionierung vor.

Die Steiermärkische Landesregierung hat weiters am 15. April 1991 (Beilage 27) den Beschluß, GZ.: LBD Ia 64 Mu 13-90, gefaßt, die Baumaßnahme "Haus Freiburger, Mürzzuschlag, Fassadenrestaurierung" mit einem Betrag von maximal S 250.000,- im Rahmen des Revitalisierungsprogrammes zu fördern. Nachdem die Fassadenrestaurierung u.a. als Äquivalent für die Über-

lassung des Erlebnisparkareals vom Verein Steirische Kulturveranstaltungen organisiert und vorfinanziert wurde, ist dieser Betrag zwar an den Verein geflossen; Förderungsempfänger ist aber der Liegenschaftseigentümer Dr. Peter Freiberger in Mürzzuschlag.

Der Landesrechnungshof kommt daher in seiner Betrachtung zum Ergebnis, daß hinsichtlich der Errichtung, Betreuung und des Abbaues des Erlebnisparkes der Landesausstellung 1991 bezogen auf den Verein Steirische Kulturveranstaltungen keine Subventionierung durch das Land Steiermark vorliegt, sondern daß ein Leistungsaustausch mit Leistung und Gegenleistung vorliegt. Der im Zuge der Prüfung wiederholt vorgebrachten Auffassung, daß das Land Steiermark und der Verein Steirische Kulturveranstaltungen praktisch ident seien, kann der Landesrechnungshof nicht beipflichten, da es sich materiellrechtlich um unterschiedliche Rechtspersonen handelt.

2. Aufwand-Ertrag-Relation

Für die Errichtung, Betreuung und Rekultivierung des Erlebnisparkes zur Landesausstellung 1991 (Sport, Sinn und Wahn) sind im Jahresabschluß des Vereines Steirische Kulturveranstaltungen zum 31. Dezember 1991 folgende insgesamte Aufwendungen bzw. Erträge unter der Projektbezeichnung "Marketing und Werbung" zusammengefaßt:

AUFWENDUNGEN.....	S	11,245.282,89
ERTRÄGE.....	S	10,927.188,05
<hr/>		
VERLUST für 1991.....	S	- 318.094,84
<hr/>		

Dieses Ergebnis fußt auf einer kaufmännischen Buchführung und inkludiert im Jahre 1990 geleistete Anzahlungen sowie in das Jahr 1992 reichende offene Vorgänge.

Die Aufwendungen sind kumuliert auf einem einzigen Konto "6050" erfaßt. Die Erträge sind entsprechend der Umsatzsteuerdifferenzierung (0 %, 10 % oder 20 %) auf drei getrennten Erfolgskonten verteilt, deren Salden in der GuV-Rechnung zu einer Summe zusammengeführt werden. Weitergehende Strukturierungen weist die Buchhaltung nicht auf. Die Ergebnisdokumentation ist daher wenig informativ und für nähere Betrachtungen ungeeignet.

Parallel zu dieser kaufmännischen Buchführung wurde auch für den Erlebnispark eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung nach kameralem Vorbild eingerichtet. Diese Aufschreibung weist eine wesentlich tiefergehendere Gliederung auf. Diese rein auf den Zahlungsstrom orientierte Rechnung kommt naturgemäß zu einem anderen Jahresergebnis. Um aber die Strukturierung auf die kaufmännische Periodenrechnung, die als offizieller Jahresabschluß zu bezeichnen ist, umlegen zu können, hat der Landesrechnungshof die systemimmanenten Unterschiede herausgearbeitet und bei der folgenden Ergebnisdarstellung berücksichtigt:

Rechnungsart	Einnahmen	Ausgaben
Kaufmännische Buchführung	4.788.886,-	4.788.886,-
Kamerale Buchführung	4.788.886,-	4.788.886,-
Einnahmen	4.788.886,-	-
Ausgaben	-	4.788.886,-
Ergebnis	4.788.886,-	4.788.886,-
Ergebnis	-	4.788.886,-
Ergebnis	4.788.886,-	-
Ergebnis	-	4.788.886,-
Ergebnis	4.788.886,-	-
Ergebnis	-	4.788.886,-
Ergebnis	4.788.886,-	-
Ergebnis	-	4.788.886,-
Ergebnis	4.788.886,-	-
Ergebnis	-	4.788.886,-
Ergebnis	4.788.886,-	-
Ergebnis	-	4.788.886,-
Ergebnis	4.788.886,-	-
Ergebnis	-	4.788.886,-
Ergebnis	4.788.886,-	-
Ergebnis	-	4.788.886,-
Ergebnis	4.788.886,-	-
Ergebnis	-	4.788.886,-
Ergebnis	4.788.886,-	-
Ergebnis	-	4.788.886,-
Ergebnis	4.788.886,-	-
Ergebnis	-	4.788.886,-
Ergebnis	4.788.886,-	-
Ergebnis	-	4.788.886,-
Ergebnis	4.788.886,-	-
Ergebnis	-	4.788.886,-
Ergebnis	4.788.886,-	-
Ergebnis	-	4.788.886,-
Ergebnis	4.788.886,-	-
Ergebnis	-	4.788.886,-
Ergebnis	4.788.886,-	-
Ergebnis	-	4.788.886,-
Ergebnis	4.788.886,-	-
Ergebnis	-	4.788.886,-
Ergebnis	4.788.886,-	-
Ergebnis	-	4.788.886,-
Ergebnis	4.788.886,-	-

ERGEBNISDARSTELLUNG - ERLEBNISPARK DER LANDESAUSSTELLUNG 1991

TEXT	EINNAHMEN-AUSGABEN-RECHNUNG		FORDERUNGEN/VERBINDLICHKEITEN		GEWINN- und VERLUST-RECHNUNG	
	1991		ERFOLGSAUSWIRKUNG		1991	
	S	S	S	S	S	S
Spenden u.Subventionen	4,782.800,--				4,782.800,--	
Sponsoringbeiträge	-2,397.500,--				2,397.500,--	
Kartenverkaufsanteile	2,004.604,54			- ,01	2,004.604,55	
Inserate	162.151,52				162.151,52	
Lohn- u.Gehaltsrefund.	1,304.053,--				1,304.053,--	
Verkauf v.Ausstellungsgut	8.250,--				8.250,--	
Zinsenerträge	713,83				713,83	
Anzeigenabgabe	16.215,15				16.215,15	
Diverse unbare Erträge			250.900,--		250.900,--	
Bankspesen		67.364,96				67.364,96
HOTTER Sponsoring		385.515,--		400.000,--		785.515,--
Gesundheitsstraße		746.861,17				746.861,17
Erlebnispark		1,436.931,61				1,436.931,61
Bau Freiburger		337.163,17				337.163,17
Allgemeine Kosten		522.375,07				522.375,07
Miete WIESNIEWSKY		1,177.000,--				1,177.000,--
Klangsee		806.893,81				806.893,81
Kletterwand		328.175,--		200.000,--		528.175,--
Angemeldete Dienstnehmer		2,145.030,70				2,145.030,70
Werkvertragsleistungen		981.731,47				981.731,47
Öffentliche Abgaben und Beiträge		925.945,33				925.945,33
Geräte für den Erlebnispark		70.590,62				70.590,62
Rekultivierung				600.000,--		600.000,--
Diverse unbare Aufwände				113.704,98		113.704,98
ÜBERSCHUSS 1991	10,676.288,04	9,931.577,91			10,927.188,05	11,245.282,89
VERLUST 1991		+ 744.710,13			- 318.094,84	

Wie aus dem Vergleich der beiden auf getrennten Aufschreibungen beruhenden Jahresrechnungen zu ersehen ist, weichen, die für sich richtigen aber jeweils einer anderen Systematik folgenden Rechnungen, doch erheblich in ihren Ergebniswerten ab:

ÜBERSCHUSS	lt. E/A-Rechnung	S	+	744.710,13
VERLUST	lt. GuV-Rechnung	S	-	318.094,84

ABWEICHUNG 1991 S 1,062.804,97

Der Landesrechnungshof erachtet es nicht nur aus der ökonomischen Perspektive als wenig sinnvoll, parallel zwei Aufschreibungen zu führen, sondern auch von den abweichenden Ergebnissen her.

Ein Jahresabschluß für das Jahr 1992 konnte im Verlaufe der Prüfung noch nicht vorliegen. Ein **Status per 30. November 1992** basierend auf der kameralen Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für die Zeit 1.1.1992 bis 30.11.1992 weist folgende Werte aus:

Status 1.1. bis 30.11.1992

EINNAHMEN:	S	1,526.876,64
AUSGABEN:	S	1,355.524,54

Daraus folgt, daß über die im Jahresabschluß per 31. Dezember 1991 hinaus durchgeführten Periodenabgrenzungen noch wesentlich mehr Kosten, aber auch Erlöse, angefallen sind. Soweit die Leistungen erst 1992 erbracht worden sind, entspricht dies den Ordnungsmäßigkeitskriterien. Soweit die Leistungen 1991 erbracht worden sind, wären diese nach den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung im Jahresabschluß 1991 zu erfassen gewesen.

In diesem Zusammenhang wird die Rechnung Nr. 421.811 vom 30.11.1991 der Stadtwerke Mürtzzuschlag GesmbH über geleistete Elektroarbeiten im Bereich des Erlebnisparkes angeführt bzw. wird auf die nicht erfaßte 3. Teilrechnung betreffend Sponsoring durch die Fa. Kastner & Öhler verwiesen.

Nachdem auch über den 30. November 1992 hinaus offenbar noch ein Anfall von Kosten bzw. allenfalls auch von Erlösen nicht auszuschließen ist, kann eine Aussage über das finanzielle Gesamtergebnis des Projektes Erlebnispark nur unter diesem zeitlichen Vorbehalt erfolgen:

	KOSTEN	ERLÖSE
	S	S
Lt. Jahresabschluß 31.12.1991	11,245.282,89	10,927.188,05
- Abgrenzungen	- 713.704,88	- 250.900,--
+ Anfall 1992 (bis 30.9.1991)	1,355.524,54	1,526.876,64
	11,887.102,55	12,203.164,69
ÜBERSCHUSS	+ 316.062,14	

Per 30. November 1992 stehen daher Erlösen von S 12,203.164,69 Kosten von S 11,887.102,55 gegenüber, sodaß zu diesem Termin die Errichtung, Betreuung und Rekultivierung des Erlebnisparkes einen Gewinn von vorläufig S 316.062,14 abgeworfen hat. Dieser Überschuß geht im wesentlichen auf die im Wege des Stadtamtes Mürzzuschlag (Beilage 28) vom Land Steiermark mit Beschluß der Steiermärkischen Landesregierung vom 23. März 1992, GZ.: Kult-90/1-Mu 2/131-1992, zur Rekultivierung des Erlebnisparkes in Betrag von S 1,000.000,- nachträglich verfügbarm gemachten Haushaltsmittel zurück. Der Überschuß von S 316.062,14 entspricht in etwa dem Rechenergebnis der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung der Jahre 1990 bis 1991 (Beilage 29) des Vereines Steirische Kulturveranstaltungen bezüglich des Erlebnisparkes. Eine definitive Endabrechnung steht noch aus, da sich die Finalisierung einiger Geschäftsfälle noch hinzieht.

waltete Vereinbarung geschlossen, wonach dieser Firma das angebotene Marketing- und Sponsoringprogramm für die Landesausstellung 1991 übertragen wurde. Dieser Vereinbarung lag u.a. die Überlegung zugrunde, durch die angebotenen Aktivitäten den nicht bedeckten Aufwand für den Erlebnispark finanzieren zu können, wo die Landesausstellung in einer touristisch wenig erschlossenen Region publikumswirksam zu vermarkten. Die Kosten für die Werbung bestanden darin, die Besuchererwartung von 100.000 auf 250.000 zu erhöhen.

Für die notwendigen Aktivitäten an Eigen- und Fremdleistungen wurde mit der Fa. Hötter ein Ausgabenvolumen in Höhe von maximal S 400.000,- sowie eine 15-tägige

3. Sponsoring

Im Zuge der **Planung von Marketing und Sponsoring** für die Landesausstellung 1991 wurde die Fa. Tourismus-Marketing Hotter am 2. Feber 1990 beauftragt, eine Vorstudie für ein Sponsorpaket zu erstellen. Der Auftrag lautete, eine ansprechende Sponsormappe zu erarbeiten sowie diesbezügliche Vorgespräche mit den Firmen zu führen. Für dieses Projekt wurde ein Pauschalhonorar von S 200.000,- plus Umsatzsteuer festgelegt. Nach zufriedenstellendem Abschluß dieser Vorstudie erfolgte die Auszahlung über die Landesbuchhaltung am 15. Mai 1990 zu Lasten der Voranschlagsstelle 1/381049-7270.

In der Folge wurde am 1. Mai 1990 zwischen dem Kulturreferat der Steiermärkischen Landesregierung, vertreten durch Landeshauptmannstellvertreter Prof. Kurt Jungwirth und der Fa. Tourismus-Marketing Hotter eine weitere Vereinbarung geschlossen, wonach dieser Firma das angebotene Marketing- und Sponsoringprogramm für die Landesausstellung 1991 übertragen wurde. Dieser Vereinbarung lag u.a. die Überlegung zugrunde, durch die angebotenen Aktivitäten den nicht bedeckten Aufwand für den Erlebnispark finanzieren zu können, um die Landesausstellung in einer touristisch wenig erschlossenen Region publikumswirksam zu vermarkten. Die konkrete Hoffnung bestand darin, die Besuchererwartung von 180.000 auf 250.000 zu schrauben.

Für die notwendigen Aktivitäten an Eigen- und Fremdleistungen wurde mit der Fa. Hotter ein Ausgabenvolumen in Höhe von maximal S 400.000,- sowie eine 15 %-ige

Provision an den Sponsorgeldern vereinbart. Auf das bedungene Entgelt erfolgte am 28. August 1990 eine Auszahlung von S 200.000,- zuzüglich Umsatzsteuer zu Lasten der Voranschlagsstelle 1/381049-7220 und am 17. Dezember 1990 von S 150.000,- zuzüglich Umsatzsteuer aus Mitteln des Vereines Steirischer Kulturveranstaltungen. Mit diesem Datum wurden auch die vorgeannten beiden zu Lasten des Landeshaushaltes verrechneten Teilbeträge von je S 200.000,-, insgesamt sohin S 400.000,- exkl. USt., vom Verein Steirische Kulturveranstaltungen dem Land Steiermark refundiert.

Dieser Vorgang ist in der Vereinsbuchhaltung zwar als Zahlungsvorgang, nicht aber als Aufwand belegt. Die Rechnungsbelege der Fa. Hotter sind nämlich nach wie vor Bestandteil des Geldtagebuches zur Voranschlagsstelle 1/381049/7270. Die Erfassung der vorgeannten Refundierung von insgesamt S 400.000,- exkl. USt. erfolgte im Landeshaushalt nicht als Einnahme, sondern durch eine sogenannte Rotabsetzung, also eine Aufwandskorrektur.

Entweder hat das Land Steiermark den Verein Steirische Kulturveranstaltungen vorfinanziert, oder aber der Verein hat das Land Steiermark refinanziert. Hiezu ist festzustellen, daß eine sachliche Notwendigkeit sich weder in die eine noch in die andere Richtung anhand der Buchhaltungsbelege zwingend ergibt. Nach Auffassung des Landesrechnungshofes ist diese Vorgangsweise Ausdruck der wiederholt festgestellten Vermischung der Tätigkeiten zwischen dem Land Steiermark und dem Verein Steirische Kulturveranstaltungen.

In der vorgenannten Vereinbarung vom 1. Mai 1990 wurde von einem Präliminare von 14,8 Mio.S an Einnahmen allein aus Sponsorgeldern ausgegangen. Festgelegt wurde, daß zur Feststellung weiterer Dispositionen zu Anfang September 1990 eine Zwischenbilanz über verbindliche Sponsorzusagen zu erstellen ist. Laut einem Aktenvermerk vom 20. November 1990 (Beilage 30) lagen zu diesem Zeitpunkt Sponsorzusagen in Höhe von S 5,270.000,- vor.

Tatsächlich sind an Sponsormitteln jedoch nur S 2,737.500,- eingegangen, wovon ein Betrag von S 2,397.500,- noch im Jahre 1991 zugeflossen ist, während ein Betrag von S 340.000,- (Merkur und Fa. Kastner & Öhler) zuzüglich Umsatzsteuer offen in das Jahr 1992 vorgetragen und dort realisiert wurde. Die hohen Erwartungen in punkto Sponsorfinanzierung haben sich sohin nicht erfüllt, was Rückwirkungen einmal auf die Ausgestaltung des Erlebnisparcs hatte und in der Folge auf das Budget der Landesausstellung 1991.

Bezüglich der Sponsorverträge war festzustellen, daß diese im Regelfall zwischen den Sponsoren und der Kulturabteilung des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung abgeschlossen wurden. Dementsprechend sind auch noch erste Teilrechnungen sowie Zahlscheine erstellt. Spätere Teilrechnungen wurden sodann auf den Verein Steirische Kulturveranstaltungen ausgestellt. Als Empfängerkonto scheint aber von Anfang an jeweils ein vereinseigenes Konto auf.

Diese Inkonsequenz ist Ausdruck einer nicht vollständig ausgereiften Planung, weil offenbar lange Zeit unklar war, wer welchen Aufgabenteil übernehmen wird. Um die Sache selbst nicht zu gefährden bzw. um nicht kostbare Zeit zu verlieren, ist man daher zeitweise zweigleisig gefahren, ohne jedoch späterhin für die notwendige Transparenz zu sorgen. Dieses Versäumnis stellt daher den eigentlichen Kritikpunkt dar.

der Landesregierung, vertreten durch den Abteilungsvorstand Hofrat Dr. Dieter Cwiok, im Jahre 1990 geschlossen und bezieht sich auf die Bereitstellung des Grundstückes 9, Baufläche, im Ausmaß von 2.699 m² der 22 71, WI-60517, Mürzschlag,

Die zweite Vereinbarung wurde am 8. März 1991 (Beilage 31) vom Verein Steirische Kulturveranstaltungen, vertreten durch seinen Geschäftsführer Hofrat Dr. Dieter Cwiok, geschlossen und erstreckt sich auf die Bereitstellung des Grundstückes 76 Gärten, im Ausmaß von 7.497 m², und 4 Baufläche, im Ausmaß von 99 m², der vorgenannten Grundbesitzanlage.

Während der mit dem Verein Steirische Kulturveranstaltungen geschlossene Vertrag ausdrücklich eine kostenfreie Bereitstellung der Liegenschaft vorsieht, ist in der Vereinbarung mit der Land Steiermark als Lastenverpflichtung die Errichtung bzw. Erneuerung eines Saunehauses und einer Stiege im Betrag von 3 161.000,- enthalten. Dieser Betrag wurde auch in Lasten der

4. Bereitstellung des Erlebnisparkareals

Die Bereitstellung des Areals für Zwecke des Erlebnisparks in Mürzzuschlag beruhte auf zwei mit dem Liegenschaftseigentümer, Rechtsanwalt Dr. Peter Freiberger, geschlossenen Vereinbarungen:

* **Der erste Vertrag** wurde von der Kulturabteilung des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung, vertreten durch den Abteilungsvorstand Hofrat Dr. Dieter Cwienk, im Jahre 1990 geschlossen und bezieht sich auf die Bereitstellung des Grundstückes 5, Baufläche, im Ausmaß von 2.809 m² der EZ 71, KG 60517, Mürzzuschlag.

* **Die zweite Vereinbarung** wurde am 8. März 1991 (Beilage 31) vom Verein Steirische Kulturveranstaltungen, vertreten durch seinen Geschäftsführer Hofrat Dr. Dieter Cwienk, geschlossen und erstreckt sich auf die Bereitstellung des Grundstückes 76 Garten, im Ausmaß von 9.482 m², und 4 Baufläche, im Ausmaß von 60 m², der vorgenannten Grundbuchseinlage.

Während der mit dem Verein Steirische Kulturveranstaltungen geschlossene Vertrag ausdrücklich eine kostenlose Bereitstellung der Liegenschaft vorsieht, ist in der Vereinbarung mit dem Land Steiermark als Leistungsverpflichtung die Errichtung bzw. Erneuerung eines Zaunes und einer Stiege im Betrag von S 163.000,- enthalten. Dieser Betrag wurde auch zu Lasten der

von der Kulturabteilung des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung verwalteten Budgetmittel verausgabt und auch späterhin nicht vom Verein Steirische Kulturveranstaltungen refundiert. Die weitere Verpflichtung der Restaurierung der Hoffassade der Realität "Freibergerhaus" in Mürzzuschlag, Wienerstraße 50-54, ist zwar noch in Vertragskonzepten, aber nicht mehr in der Vertragsendfassung enthalten.

Die Fassade des "Freibergerhauses" ist im unmittelbaren Sichtbereich des Erlebnisparks situiert, weswegen die Renovierung auch im Interesse des Betreibers des Erlebnisparks gelegen war. Der Verein Steirische Kulturveranstaltungen übernahm die organisatorische Abwicklung, d.h. die Ausschreibung und Vergabe der Baumeisterarbeiten, sowie die Vor- bzw. Endfinanzierung. Mit der Fassadenrenovierung inklusive der Sanierung der Kamine wurde die Fa. Herbitschek GesmbH betraut und erfolgte die Abrechnung nach Überprüfung der Schlußrechnung durch die LBD - Fachabteilung IVb zum angebotenen Preis von S 404.595,80.

Die Kosten der Fassadenrenovierung haben sich letztlich das Land Steiermark und der Verein Steirische Kulturveranstaltungen insoferne geteilt, als die Steiermärkische Landesregierung aus Mitteln des Revitalisierungsfonds dem Liegenschaftseigentümer S 250.000,- an Subventionen (Beilage 27) gewährt hat und dem Verein Steirische Kulturveranstaltungen der darüber hinausgehende Betrag verblieben ist.

Obzwar die Fassadenrenovierung als Vertragsleistung ausdrücklich nicht aufscheint, liegt der faktische Zusammenhang von Leistung und Gegenleistung in Form der Überlassung des Areals für Zwecke des Erlebnis-parks und der kompensationsweisen Fassadenerneuerung auf der Hand. Die Zurverfügungstellung des Areals wäre daher folgerichtig zwischen den Vertragspartnern rechnungsmäßig abzuwickeln bzw. mit der Fassadenrenovierung gegenzuverrechnen gewesen. Das Auftreten des Vereines Steirische Kulturveranstaltungen gegenüber der Fa. Herbitschek GesmbH im eigenen Namen entspricht nicht den wahren Gegebenheiten, weswegen auch die daraus abgezogenen steuerlichen Konsequenzen (Vorsteuerabzug von S 67,432,63) unzulässig erscheinen. Der gesamte Vorgang hätte vielmehr richtigerweise als Durchlaufer, d.h. im Namen und für Rechnung des Liegenschaftseigentümers, abgewickelt werden müssen.

Die faktische Handhabung in den Büchern deckt sich sohin nicht mit den vorgefundenen Vereinbarungen. In der wirtschaftlichen Betrachtungsweise ist nicht die formalrechtliche Gestaltung, nicht die zufällige Benennung oder Bezeichnung, nicht die rechtliche Konstruktion, sondern der wahre wirtschaftliche Sinn und Gehalt eines Geschehens und einer Vereinbarung bedeutsam!

In den bezughabenden Verträgen ist über die Nutzung des Erlebnisparkareals u.a. festgelegt, daß unmittelbar nach Beendigung der Landesausstellung die Wiederherstellung aller benützten Grundflächen, Einrichtungen

und Gebäude in den ursprünglichen Zustand zu veranlassen ist.

Aufgabe des Gestalters der Landesausstellung, Prof. Die bauliche Wiederherstellung der Parkanlage hat sich beispielsweise nach der durch die LBD - Fachabteilung IVb überprüften Schlußrechnung der Baufirma Herbitschek GesmbH vom 12. Mai 1992 auf S 286.670,85, exklusive Umsatzsteuer, belaufen. Für Baum- und Gewächseschäden wurden S 230.000,-, exkl. Umsatzsteuer, für sonstige Sanierungen S 56.682,- an den Liegenschaftseigentümer bezahlt, sodaß sich die Wiederherstellung des Parkareals auf rd. S 600.000,- belaufen hat, welcher Wert auch in der Bilanz per 31.12.1991 als voraussichtliche Kostenposition rückgestellt wurde.

- Pyramide
- Labyrinth
- Schachbratt
- Zuschauerpodest
- Gully
- 4 Hummelsteine
- Höhe
- Seiltanz
- Meditationstanz
- Bühnengardarobe
- Bühnenschleife
- 2 Flusstetten
- Klänge
- Billardtisch
- Kletterwand
- Stiegen

5. Objekte des Erlebnisparks

Aufgabe des Gestalters der Landesausstellung, Prof. Laszlo Varvasosky, war es u.a. auch das optische Erscheinungsbild des Erlebnisparks zu entwerfen bzw. festzulegen. Die Detailplanung, statische Berechnung, Ausgestaltung, Bauausführung und Risikotragung oblagen dem Land Steiermark bzw. dem Verein Steirische Kulturveranstaltungen.

Nach dem Stande vom Oktober 1990 waren noch Entwürfe für 16 Einzelobjekte (Beilage 32) für die Ausgestaltung des Erlebnisparkes in Planung. Im Detail waren vorgesehen:

- Pyramide
- Labyrinth
- Schachbrett
- Zuschauerpodest
- Duftuhr
- 4 Summsteine
- Bühne
- Seiltanz
- Meditationszelt
- Bühnengardarobe
- Möbiusschleife
- 2 Pirouetten
- Klangsee
- Billardtisch
- Kletterwand
- Stiegen

Nach Streichung des Bühnenprojektes, Billardtisches und des Labyrinths gelangten letztlich 11 Objekte zur Ausführung. Von diesen hat zwei, nämlich die Kletterwand und den Klangsee, der Verein direkt herstellen lassen, während die übrigen Objekte von Frau Gisela Wisniewski, der Eigentümerin des Hotels Apelfhof, in Auftrag gegeben, und in der Folge vom Verein Steirische Kulturveranstaltungen angemietet wurden.

Per 20. Februar 1991 wurden die erforderlichen Investitionskosten inklusive der Gesundheitsstraße mit S 6,571.000,- (Beilage 33) beziffert.

Mit den Baumeister- und Zimmermannsarbeiten, den Erd- und Drainagierungsarbeiten, der Leerverrohrung, Fundamentierung, Wege- und Platzbefestigung sowie Nebengebäudegestaltung wurde die Fa. Ing. Fred Gande GesmbH in Pöllau betraut. Die Ausschreibung und Bestbieterermittlung erfolgte im Zusammenwirken mit der Fachabteilungsgruppe Landesbaudirektion, Fachabteilung IVb, im Zuge der geplanten Bauführung des Ausstellungsgebäudes. Bezüglich des Erlebnisparks erfolgten die Auftragsvergaben im Wege von Nachtragsanboten auf Preisbasis des Hauptanbotes. Das insgesamt Auftragsvolumen an die Fa. Gande GesmbH hat sich letztlich auf rd. eine Million Schilling belaufen.

Hiezu stellt der Landesrechnungshof fest, daß für den Verein Steirische Kulturveranstaltungen die Vergabevorschrift des Landes Steiermark nicht ausdrücklich verbindlich ist. Der Vergabevorgang - das sind

Ausschreibung, Anbotslegung und Auftragserteilung - ist daher grundsätzlich auch an keine festgelegten Regeln gebunden. Infolge des Naheverhältnisses und der fließenden Grenzen zwischen Land Steiermark und dem Verein Steirische Kulturveranstaltungen sowie der Forderung nach wirtschaftlicher und kritikfreier Vergabe mußte die Einhaltung der Vergaberegeln, zumindest der ÖNORM A 2050, jedoch vorausgesetzt werden.

Die fließenden Grenzen zwischen dem Land Steiermark und dem Verein werden beispielsweise daran deutlich, daß die Auftragsvergaben sowie fachtechnische Rechnungsüberprüfung durchwegs über die Fachabteilungsgruppe Landesbaudirektion, Fachabteilung IVb, nach vorangegangener Ermächtigung durch den Verein Steirische Kulturveranstaltungen abgewickelt wurden. Diese Vorgangsweise ist sicher im Hinblick auf das gesetzte Ziel als praktikabel anzusehen; andererseits ist aber auch festzustellen, daß das Land Steiermark mit seinen Einrichtungen für Zwecke eines privaten Rechtsträgers kostenlos tätig geworden ist.

Die Objekte "Kletterwand" und "Klangsee" wurden vom Verein Steirische Kulturveranstaltungen auf Basis von Angebotseinholungen direkt in Auftrag gegeben.

Mit der Herstellung und Lieferung einer wettkampftauglichen glasfaserverstärkten Kunststoffkletterwand wurde die Fa. Werner Tauschitz aufgrund ihres Anbots vom 3. Dezember 1990 betraut. Der vereinbarte Pauschalbetrag hat S 480.000,- plus 20 % USt. betragen. Im

Preis nicht enthalten sind die erforderlichen Fundamentierungs- und Aufstellungs- bzw. Abbauarbeiten, wie insbesondere der Einsatz eines Spezialkranes.

Die Kosten für die Herstellung des Projektes "Klangsee" haben ohne Fundamentierungsarbeiten rd. S 807.000,- betragen. Dieser Betrag setzt sich aus einer Reihe von Materialbeistellungen und Arbeitsleistungen verschiedener Firmen zusammen. Die Koordination erfolgte durch die Fa. Ing. Gerfried Stocker und Horst Hörtner in Graz.

Die Herstellung, der Aufbau und Abbau dieser Objekte hat - zumal mangels von Beispielsvorlagen Entwicklungsarbeit zu leisten war - wesentlich mehr gekostet als alle übrigen Objekte zusammen. Ursprünglich haben zwar Vorstellungen bestanden, daß nach Beendigung der Landesausstellung einige hunderttausend Schilling an Verkaufserlösen rückfließen würden.

Faktum ist jedoch, daß sich diese Objekte bislang als unverkäuflich erwiesen haben bzw. ihre Entsorgung Probleme und Kosten bereitet. Für den Landesrechnungshof stellt sich daher die zukunftsgerichtete Frage nach der Sinnhaftigkeit, derart aufwendige Objekte bei letztlich nur 6-monatiger Ausstellungsverwendung zu realisieren, wenn nicht von vornherein eine anderweitige, künftige - wenn auch unentgeltliche - Weiterverwendung sichergestellt ist. Im Hinblick auf ein Bestreben, den verlorenen Ausstellungsaufwand zu minimieren, erscheint dem Landesrechnungshof jedenfalls

die Zeit nach Ausstellungsende keine günstige Verhandlungsposition für Verkaufsgespräche zu eröffnen. In diesem Zusammenhang ist auch auf die bereits erwähnten Kosten in der Höhe von S 600.000,- für die Rekultivierung der Parkanlage hinzuweisen, die auch als verlorener Aufwand anzusehen sind.

Unter den Erträgen scheinen lediglich rd. S 10.000,- Verkaufserlöse (Beleg Nr. 135 vom 5. Feber 1992) für nicht mehr gebrauchte Ausstellungsgegenstände auf. Dem Gesamtaufwand stehen daher lediglich dieser Betrag als Rückfluß gegenüber. Diverse Gegenstände sollen der Landesausstellung in Trautenfels (Elektroschaltkasten usw.) übertragen worden sein, andere im Bereich der Landesschülerheime Eingang gefunden haben. Nachvollziehbare Unterlagen wurden dem Landesrechnungshof diesbezüglich nicht vorgelegt.

Die bezüglich der übrigen Objekte gewählte Form der Anmietung erscheint dem Landesrechnungshof effizienter, weil damit von vornherein eine umfassende Regelung erfolgt und nach Ausstellungsende kein Handlungsbedarf mehr besteht. Im bezughabenden Mietvertrag vom 27. Feber 1991 ist u.a. festgelegt,

* daß die vom Gestalter der Landesausstellung entworfenen Objekte vom Vermieter getreu den Entwürfen, Plänen und statischen Berechnungen von Dipl.-Ing. Dr. Kratzer termingerecht auszuführen sind,

* die Gestalter- und Ziviltechnikerleistungen, die erforderlichen Fundamentierungen, Elektroinstallationen sowie die maschinen- und bautechnische Abnahme zu Lasten des Mieter gehen,

* bei Terminüberschreitung zur Herstellung der Betriebsbereitschaft Pönalsätze zum Tragen kommen,

* die Miete für alle Objekte S 1,170.000,- zuzügl. 10 % USt. beträgt und

* der Vermieter, der die Objekte nach der Landesausstellung am Spielplatz des Hotels Apelfhof aufzustellen beabsichtigt, den Abbau und Abtransport zu seinen Lasten übernimmt und sich bereit erklärt, die Entfernung der Fundamente zu organisieren.

Zur Beurteilung der Angemessenheit der bezahlten Miete konnte sich der Landesrechnungshof - da die echten Herstellungskosten nicht bekannt sind - nur an den Kostenschätzungen orientieren. Danach liegen die Herstellungskosten über der bezahlten Miete und erscheint das Engagement insofern als vorteilhaft.

Im Zuge der Betreuung des Erlebnisparks haben Vorstellungen bestanden, auch spezielle Abendveranstaltungen abzuführen. Zu diesem Zweck wurde eine aufwendige Beleuchtungsinstallation vorgesehen.

Im Zuge der Betreuung des Erlebnisparks haben Vorstellungen bestanden, auch spezielle Abendveranstaltungen abzuführen. Zu diesem Zweck wurde eine aufwendige Beleuchtungsinstallation vorgesehen.

Die Elektroarbeiten umfaßten eine

- Verteileranlage
- Grund-, Wege- und Alarmbeleuchtung
- Beleuchtungseffekte der einzelnen Objekte und
- Licht- und Steckdoseninstallation in der Scheune.

Mit den Arbeiten wurden die Stadtwerke Müzzuschlag Ges.m.b.H. aufgrund ihres Kostengebietes Nr.3/1411 vom 26.März 1991 am 5.April 1991 betraut. Die Kosten haben sich laut überprüfter Schlußrechnung vom 30.10.1991 auf S 449.382,20, exkl.Umsatzsteuer, belaufen. Hiezu kommen noch anteilige Baumeisterarbeiten für die Herstellung von Leerverrohrungen im Boden des Erlebnisparks.

Aufgrund des Widerstandes von Anrainern konnten Abendveranstaltungen nicht realisiert werden. Dies hatte zur Folge, daß die Erlebnispark-Beleuchtung nie in Verwendung genommen wurde, was von den Vereinsorganen dem Landesrechnungshof gegenüber auch bestätigt wurde. In der Vereinsbuchhaltung sind dementsprechend auch keine Stromkosten enthalten. Sieht man von vorsorglichen Alarmbeleuchtungserfordernissen ab, sind die vorgenannten Investitionen überwiegend als verlorener Bauaufwand anzusehen.

Seitens der Stadtwerke Müzzuschlag Ges.m.b.H. hat eine Rücknahmebereitschaft nur in geringer Höhe der Gerätekosten bestanden, weswegen die Vereinsorgane anderweitig verfügten. So wurden brauchbare Teile wie Verteilerkasten, Erdkabel usw. nach Trautenfels verbracht und der Landesausstellung 1992 unentgeltlich überlassen.

Hiezu stellt der Landesrechnungshof fest, daß jedwede Weiterverwendung sinnvoll erscheint, zumal es sich um einen nicht unbeachtlichen Materialwert handelt. Allerdings ist eine Übertragung von Wirtschaftsgütern des Betriebsvermögens in das Vermögen anderer Rechtsträger in einer formlosen Art und Weise nicht abwickelbar. Zumindest muß die Übertragung belegt und bezogen auf die einzelnen Wirtschaftsgüter nachvollziehbar und in ihrer rechtlichen wie fiskalischen Konsequenz beurteilbar sein.

Die Kulturstiftung des Landes der Steiermärkischen Landesregierung hat Dr. Heiner Dintchinger als Projektleiter gewonnen und bezüglich der Entwicklungs- und Koordinationsarbeit vertragliche Festlegungen getroffen, wobei die finanziellen Konsequenzen mit dem Management der Landesregierung jeweils abzusprechen waren. Mit der Entwicklung dieses neuartigen Gesundheitsschutzsystems wurden Wissenschaftler vom Medizinisch-chemischen Institut der Karl-Franzens-Universität Graz in Kooperation mit einem Arbeitskreis der IMA-Gesellschaft für Bioanalytik-Info GmbH & Co KG in Graz beauftragt.

6. Gesundheitsstraße

Sport, Gesundheit und Vorsorgemedizin sind eng miteinander verbunden, weswegen diesem Themenbereich im Zuge der Landesausstellung 1991 bzw. dem Erlebnispark breiter Raum gewidmet wurde. Neue Entwicklungen haben es möglich gemacht, Risikogruppen zu erfassen und frühzeitige Präventionsmaßnahmen einzuleiten. Speziell dieser Präventivgedanke sollte in Verbindung mit der Ärzteschaft unter Zuhilfenahme moderner Technologie in die Landesausstellung Eingang finden. In dem an das Ausstellungshaus angrenzenden Erlebnispark, in dem die Besucher zu einer aktiven Reflexion mit dem Thema Sport motiviert werden sollten, wurde daher auch die Installation eines medizinischen Info-Centers unter dem Projektnamen **Gesundheitsstraße** vorgesehen.

Die Kulturabteilung des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung hat Dr. Meinrad Lintschinger als Projektleiter gewonnen und bezüglich der Entwicklungs- und Koordinationsarbeit vertragliche Festlegungen getroffen, wobei die finanziellen Konsequenzen mit dem Management der Landesausstellung jeweils abzusprechen waren. Mit der Entwicklung dieses neuartigen Gesundheitschecksystems wurden Wissenschaftler vom Medizinisch-chemischen Institut der Karl-Franzens-Universität Graz in Kooperation mit einem Arbeitskreis der LBA-Labor für Bio-Analytikmed-Info GmbH & Co KG in Graz betraut.

Das medizinische Informationszentrum umfaßte u.a. S 380.000,- und rd. S 864.000,- an Bundesergebühren vorgesehen.

* Chipkartenhandlesegerät und Chipkarten zur Erfassung von medizinischen Notfallsdaten, z.B. Blutgruppe, Allergien, Impfungen etc.

* Typometer: System zur Erfassung des individuellen Körpergewichts unter Berücksichtigung des Konstitutionstyps

* Blutdruckmeßsystem

* Kleine Spirometrie

* Labor

* Elektrokardiogramm

Die Gesundheitsstraße war ursprünglich kostenmäßig der Landesausstellung zugeordnet und wurde erst zufolge steigender Kosten dem Betreiber des Erlebnisparks übertragen. Die räumliche Unterbringung erfolgte in einem alten Scheunentrakt, der mit einem Kostenaufwand von rd. S 190.000,- adaptiert werden mußte.

Dem Bundesministerium für Gesundheit, Sport und Konsumentenschutz gegenüber wurden in einem Förderungsersuchen Gesamtkosten von rd. 2,7 Mio.S für die Entwicklungsarbeit, technische Ausrüstung, räumliche Adaptierung und für das Betreuungspersonal genannt. Die Abdeckung war aus Sponsorbeiträgen im Wert von rd. 1,3 Mio.S (Barleistungen und leihweise Überlassung

von Geräten), einer Barsubvention in Höhe von S 300.000,- und rd. S 864.000,- an Benützergebühren vorgesehen.

Aus dem Rechnungswesen ist ein projektbezogener Mitteleinsatz nicht zu ersehen, weswegen eine Gegenüberstellung der tatsächlichen Ergebnisse nur mit einem unverhältnismäßig hohen Aufwand möglich wäre. Aus der Betrachtung von Detailpositionen ist abzuleiten, daß die Kosten zumindest am Bausektor und bei der technischen Ausstattung überschritten wurden. Andererseits sind auch die Benutzerentgelte hinter den Erwartungen weit zurückgelegen.

Bezüglich der Rechnungslegung seitens des Medizinisch-technischen Institutes und Regel-Laboratoriums der Universität Graz war eine Zahlung in drei Raten vereinbart. Im Rechnungswesen sind per 12. März 1991 und 31. Juli 1991 nur insgesamt zwei Ratenzahlungen von je S 222.666,67 zuzügl. 20 % USt. erfaßt. Bezüglich der 3. Rate bestand Fälligkeit am Ende der Landesausstellung. Eine Rückstellung dieser Verbindlichkeit zum 31. Dezember 1991 ist bilanztechnisch nicht erfolgt, weswegen das ausgewiesene Jahresergebnis materiell in dieser Höhe unrichtig ist.

Auf die entsprechenden Recherchen wurde dem Landesrechnungshof seitens des Vereines hiezu erklärt, daß mangels eines anderen potentiellen Geräteverwerters das vorgenannte Institut Kaufinteresse bekundet hat und insofern eine Gegenverrechnung angestrebt wird. Allerdings steht eine Bewilligung des zuständigen Ministeriums zur Transaktion noch aus, obwohl die Geräte bereits protokollarisch und körperlich übergeben wurden.

7. Eintrittskartengebarung

Die Eintrittspreise für die vom 27. April bis 27. Oktober 1991 anberaumte Landesausstellung in Mürzzuschlag wurden mit Beschluß der Steiermärkischen Landesregierung vom 12. November 1990 (Beilage 24) mit 6 Preiskategorien festgesetzt. Die Preise, die 10 % USt. inkludieren sollen, waren für Kombinations-Eintrittskarten angelegt, die die folgenden Bereiche umfaßten:

* Landesausstellung

* Erlebnispark

* Schimuseum

* Kunstausstellung

* Führungen

Im vorgenannten Beschluß der Steiermärkischen Landesregierung sind für diese 5 Leistungsbereiche die jeweiligen Anteile festgelegt. Für das Betreiben des Erlebnisparkes ist in allen Kategorien ein Anteil von S 15,- vorgesehen. Lediglich in der Kategorie "Familienkarte" beträgt der Anteil S 60,-. Beschlußmäßig nicht geregelt sind die Sondereintrittspreise für die Gesundheitsstraße. Hiefür wurden gesonderte Karten, à S 30,-, aufgelegt und über eine eigene Kasse vertrieben.

Wer Betreiber des Erlebnisparks ist und welcher Art die Rechtsbeziehungen desselben zum Land Steiermark sein sollen, wird im genannten Regierungsbeschluß nicht erwähnt. Auch wird nicht festgelegt, ob der Kartenanteil für den Erlebnisparkbetreiber

- Eintrittsentgelt seitens der Parkbesucher oder
- Mietentgelt seitens des Landes Steiermark für die Nutzung des Erlebnisparkes darstellt.

Im Umsatzsteuerrecht ist es von erheblicher Auswirkung, ob ein Unternehmer im eigenen oder fremden Namen handelt. Wer im eigenen Namen auftritt, hat aufgrund des fundamentalen **Grundsatzes der Einheitlichkeit der Leistung** das volle Entgelt zu versteuern. Wird hingegen im fremden Namen und für fremde Rechnung gehandelt, sind nur die jeweiligen Anteile relevant, wobei sich der Steuersatz nach den jeweiligen Gegebenheiten richtet und durchaus unterschiedlich sein kann. Inwieweit die Betreibung eines Erlebnisparkes einen ermäßigten Umsatzsteuersatz rechtfertigt, bleibt der Beurteilung durch die Abgabenbehörde überlassen. Aus den Eintrittskartenaufdrucken oder sonstigen Hinweisen war für den Ausstellungs- und Parkbesucher in keiner Weise ersichtlich, daß Betreiber der Landesausstellung und des Erlebnisparkes unterschiedliche Rechtspersonen sind. Dies wird auch daran deutlich, daß der Besucher immer den vollen Preis bezahlen mußte, egal ob er nur die Landesausstellung oder nur den Erlebnispark besuchen wollte. Die Kartenaufdrucke

dokumentieren vielmehr eine Einheit zwischen Landesausstellung und Erlebnispark, wie die folgende wörtliche Wiedergabe zeigt:

"Diese 'Landesausstellung-Super-Sport-Erlebnis-Karte' beinhaltet nachstehende Eintritte:

- * Landesausstellung mit Sport-Erlebnis-Park
- * Wintersportmuseum Mürzzuschlag,
- * Kunstaussstellung 'Alles rennet, rettet, flüchtet...' in der Galerie Freiburger (neben der Landesausstellung)"

Der Kartendruck erfolgte von der Fa. Zimmermann in Gleisdorf, wobei die Bezahlung vollständig aus dem Sachaufwand der Landesausstellung 1991 erfolgt ist.

Das Karteninkasso erfolgte an zwei Kassen. Die beiden Kassiererinnen wurden aus dem Sachaufwand der Landesausstellung bezahlt, waren also dem Personalstand des Ausstellungsreferates zuzurechnen. Die Aufteilung der Kartenerlöse und die Verrechnung wurde ebenfalls vom Betreiber der Landesausstellung vorgenommen. Im Regelfall wurden die Anteile dem Verein Steirische Kulturveranstaltungen monatlich überwiesen und von diesem in der Folge mit 10 % Umsatzsteuer versteuert.

Der Landesrechnungshof gibt im folgenden einen Überblick über die Anzahl der verkauften Karten und ihrer Verkaufserlöse.

Kostenerlöse - Erlebnispark

Zeitraum	Anzahl			Kostenerlöse (brutto) S
	Erlebnispark S 15,--	Gesundheitsstraße S 60,--	S 30,--	
27. 4. bis 20. 5.1991	15.691	889	621	235.365,-- 53.340,-- 18.630,--
21. 5. bis 9. 6.1991	256 13.321	389	667	3.840,-- 199.815,-- 23.340,-- 20.010,--
10. 6. bis 23. 6.1991	11.178	111	459	167.670,-- 6.660,-- 13.770,--
24. 6. bis 28. 7.1991	21.258 (2x10,--)	1.038	1.077	318.870,-- 20,-- 62.280,-- 32.310,--
29. 7. bis 25. 8.1991	11.083	1.300	1.223	166.245,-- 78.000,-- 36.690,--
26. 8. bis 21. 9.1991	12.688	767	946	190.320,-- 46.020,-- 28.380,--
22. 9. bis 20.10.1991	22.195	614	982	332.925,-- 36.840,-- 29.460,--
21.10. bis 27.10.1991	5.175	146	210	77.625,-- 8.760,-- 6.300,--
ÖBB-Abrechnung	772			11.580,--
	113.619	5.254	6.185	2,205.065,--

Insgesamt wurden sohin 118.863 Karten für den Erlebnispark und 6.185 für den Bereich der Gesundheitsstraße abgesetzt. Wenn man davon ausgeht, daß die Besucher der Gesundheitsstraße auch den Erlebnispark besucht haben und die Familienkarten mit vier Personen rechnet, haben rund 125.000 zahlende Besucher den Erlebnispark frequentiert, was einen insgesamten Bruttokartenerlös von S 2,205.065,- (bzw. S 2,004.604,- netto) ergeben hat und wovon S 185.550,- auf die Gesundheitsstraße und S 2,019.515,- auf den Erlebnispark entfallen.

Die umsatzsteuerliche Handhabung entspricht in der praktizierten Form nicht den gesetzlichen Bestimmungen. Die praktizierte Form erscheint dem Landesrechnungshof insofern problematisch, als die Gefahr nicht auszuschließen ist, daß im Zuge abgabenbehördlicher Prüfungen abweichende Bemessungsgrundlagen bzw. Steuersätze zur Anwendung gelangen. Nach Auffassung des Landesrechnungshofes wurde der Gestaltung der Rechtsbeziehungen bzw. ihrer rechtlichen Tragweite zuwenig Augenmerk zugewendet. Die Gestaltung hätte jedenfalls anders angelegt werden müssen, wobei durchaus Varianten möglich erschienen.

Bei der Realisation von Zielen mag es sich durchaus als vorteilhaft erweisen, eine Aufgabenteilung zwischen Land Steiermark und Vorfeldorganisationen ins Auge zu fassen. Sofern klare Strukturen und Vereinbarungen geschaffen werden, wird dagegen grundsätzlich wenig einzuwenden sein. Allerdings sind nicht exakte Regelungen, z.B. bei denen Außenstehende im unklaren gelassen werden, mit wem sie letztlich in Kontakt

treten - und dies fängt schon bei der Verwendung von entsprechendem Kopfbriefpapier oder Kartenaufdrucken an - abzulehnen. Die Ausgliederungsargumente dürfen sich nicht darauf reduzieren, daß vermeintliche Vorteile und weniger Bürokratie dadurch erreicht wird, daß Ordnungs- und Rechtskriterien nicht exakt ausgelegt werden. Der Landesrechnungshof empfiehlt daher, der rechtlichen und betriebswirtschaftlichen Planungs- und Vorbereitungsphase mehr Raum und Sorgfalt einzuräumen, was beispielsweise auch die Frage der Praktikabilität des einjährigen Landesausstellungsrhythmus in Frage stellt.

Dem Landesrechnungshof fehlen im Zusammenhang mit Ausgliederungen auch exakte Untersuchungen über die zu erwartenden Vor- und Nachteile. Dazu gehört auch eine Kosten-Nutzenanalyse, in der sämtliche Kosten und alle direkten Vor- und Nachteile zu erfassen, diese zu quantifizieren und schließlich zu bewerten sind. Dabei sind möglichst alle Faktoren einzubeziehen, die sich durch die Maßnahme für die Allgemeinheit ergeben. Bei einer realistischen Kostenermittlung ist ein klarer Trennstrich zwischen Landesverwaltung und ausgegliederter Stelle zu ziehen und dürfen nicht Personal, Büroräume mit dem dazugehörigen Aufwand wie Strom, Heizung, Telefon und Büroutensilien - was auch beim Verein Steirische Kulturveranstaltungen zum Teil erfolgt ist - von der Landesverwaltung unentgeltlich herangezogen werden, was letztlich einer zusätzlichen Subventionierung gleichkommt. Aber auch den abgabenrechtlichen Fragen ist schon von Anfang an mehr Augenmerk zuzuwenden. Sonst kann es nachträglich zu beträchtlichen Steuernachzahlungen kommen, wodurch die vermeintlichen Vorteile der Ausgliederung sich letztlich als Nachteile erweisen.

8. Mitarbeiterorganisation In Anspruch genommen werden. Die Inanspruchnahme von der Arbeitsmarktverwaltung

Die Mitarbeiterorganisation des Vereines Steirische Kulturveranstaltungen im Bereich des Erlebnisparks baut auf zwei Komponenten auf:

Freie Mitarbeiter auf Basis von Werkverträgen wurden speziell in folgenden Bereichen eingesetzt:

- Dienstverhältnisse und
- Werkvertragsverhältnisse

Diese Vertragsverhältnisse wurden ausdrücklich für die Zeit der Landesausstellung, d.h. vom 27. April bis 27. Oktober 1991, eingegangen.

Dienstnehmer (Arbeiter und Angestellte) wurden in den Bereichen bzw. Funktionen verwendet:

- Ausstellungsshop
- Galerie
- Aufsicht
- Animation
- Gesundheitsstraße
- Raumpfleger

Die Zahl der unselbständigen Mitarbeiter schwankte zwischen 4 bis 7 Arbeitern und 24 bis 33 Angestellten.

Für die Mehrzahl der geschaffenen Dienstverhältnisse konnten im Rahmen der Aktion "8000" Beihilfen laut dem

Arbeitsmarktförderungsgesetz in Anspruch genommen werden. Die insgesamt von der Arbeitsmarktverwaltung ausbezahlte Förderungssumme hat sich auf S 1,244.953,- belaufen.

Freie Mitarbeiter auf Basis von Werkverträgen wurden speziell in folgenden Bereichen eingesetzt:

- Medizinische Beratung und
- Animation

Die ärztliche Beratung hat sich auf die Gesundheitsstraße bezogen und bedarf keiner besonderen Erläuterung.

Den Animatoren oblag es, Besucher im Erlebnispark der Landesausstellung zu betreuen, zu aktiver Teilnahme anzuregen und ihnen hierbei Hilfestellung zu leisten. Die Animatoren waren verpflichtet, sich bei Ausübung ihrer Tätigkeit an die vorgegebenen wissenschaftlichen Inhalte zu halten. Das Honorar pro Einsatztag war mit S 600,- plus maximalen Fahrtkostenersatzes von S 280,- pro Einsatztag limitiert.

Der Landesrechnungshof hat im Zuge der Prüfung den Eindruck gewonnen, daß sowohl die Anzahl der Mitarbeiter als auch die Personalkosten insgesamt inklusive der lohn- und gehaltsabhängigen Nebenkosten den gestellten Anforderungen entsprechen und insgesamt nicht als überhöht zu erachten sind.

VI. HISTORIKERTAG

Im Mai 1992 fand in Graz der **19. Österreichische Historikertag** statt. Zur Finanzierung wurden vom Land Steiermark und der Stadt Graz dem Verein Steirische Kulturveranstaltungen Mittel im Gesamtausmaß von S 300.000,- zur Verfügung gestellt:

* S 225.000,- aus Mitteln des Steiermärkischen Wissenschafts- und Forschungsfonds im Juni 1991 und

* S 75.000,- seitens der Stadt Graz in zwei Auszahlungstranchen im April und Juli 1992.

Weitere Einnahmen, sieht man von S 806,82 an Zinsen ab, sind nicht angefallen. Zieht man in Betracht, daß in etwa rund S 150.000,- im Jahr 1991 unbewegt auf einem Girokonto gelegen haben, dann bedeutet dies einen Zinsentgang von nahezu S 10.000,-.

Im Jahre 1991 waren lediglich die Kosten für den Druck von 16.000 Einladungen inklusive von Girokontoführungskosten im Gesamtbetrag von S 19.164,49 angefallen. Dieser Wert scheint auch im Jahresabschluß auf. Die per 31. 12. 1991 unverbrauchten Mittel wurden in erfolgsmäßiger Hinsicht mit einem gerundeten Wert von S 200.000,- passiv abgegrenzt. Diese Vorgangsweise wurde in der Bilanz irreführend als Rückstellung ausgewiesen.

Erst ab dem April 1992 wurden weitere Ausgaben für Broschüren, Miete des Stephaniensaales, musikalische Umrahmung, Dekoration, Spesenvergütung und Teilnehmerstipendien sowie Exkursionen getätigt. U.a. hat der Verein Steirische Kulturveranstaltungen sich selbst ein Entgelt in Höhe von S 5.000,- zuzügl. 10 % USt. für die Benützung des Heimatsaales verrechnet und auch tatsächlich bezahlt. Soferne damit ein innerbetrieblicher Leistungsaustausch (Innenumsatz) zur richtigen Kostenzuordnung oder als Verwendungsnachweis für den Subventionsgeber zum Ausdruck kommen soll, wäre dagegen nichts einzuwenden. Da dieser Vorgang jedoch als regulärer Umsatz behandelt wurde, stellt dies eine unbegründete und unzulässige Aufblähung von Jahresabschlußwerten dar.

Per Ende Juli 1992 waren am bezughabenden Girokonto noch S 76.088,03 verfügbar, wozu noch anteilige Vorsteuerguthaben hinzukommen. Nachdem der Verein seinerseits nicht nur keine finanziellen Beiträge geleistet hat, denn auch die überwiegende organisatorische Abwicklung erfolgt von Landesbediensteten, scheint dem Landesrechnungshof keine Förderungsmaßnahme, sondern ein Auftragsverhältnis auf Planung und finanzielle Abwicklung des Historikertages vorzuliegen. Der betriebliche Bereich eines Vereines umfaßt alle im Rahmen eines Leistungsaustausches nachhaltig ausgeübten Tätigkeiten, woraus folgt, daß alle unternehmerischen Aktivitäten des Vereines der Umsatzsteuer unterliegen.

Der Grund für die Ansiedlung des 19. Österreichischen Historikertages beim Verein Steirische Kulturveranstaltungen lag wohl im Umstand des unbenommenen Vorsteuerabzuges bei vermeintlich im Sinne des Umsatzsteuergesetzes nicht steuerbarer Leistungen der öffentlichen Hand. Erweist sich dieser Begünstigungseffekt im abgaberechtlichen Verfahren als nicht haltbar, wobei ein Abchecken im vorhinein hätte erfolgen sollen, sollten Aktivitäten wie der 19. Österreichische Historikertag besser dort durchgeführt werden, wo ein organischer und sachlicher Konnex, wie beispielsweise im universitären Bereich besteht.

Die Kompetenz des Landesrechnungshofes zur Prüfung ergibt sich aus der § 6 des Landesrechnungshof-Verfassungsgesetzes. Gem. § 5 ERM-VG ist der Landesrechnungshof befugt, die Gehörung aller physischer Personen, Personengesellschaften des Handelsrechts und aller juristischen Personen des privaten und des öffentlichen Rechts zu prüfen, wann er das Land diesen finanzielle Zuwendungen gewährt oder für die das Land eine Aufwandsaufwendung übernommen hat, wenn sich das Land vertraglich eine solche Kontrolle vorbehalten hat.

Der Verein "Steirische Kulturveranstaltungen" hat

* vom Land Steiermark für bestimmte Veranstaltungen, wie z.B. Styriaarte, Erlebnisparc im Rahmen der Landesausstellung in Mikropöchlitz, finanzielle Zuwendungen erhalten und

VII. SCHLUSSBEMERKUNGEN

Aufgrund des Antrages von Abgeordneten des Steiermärkischen Landtages gemäß § 26, Abs. 2, Ziff.2, LRH-VG, vom 26. Nov. 1991, hat der Landesrechnungshof eine **"Überprüfung des Vereines Steirische Kulturveranstaltungen hinsichtlich der zweckbestimmten Landesförderungen"** durchgeführt.

Die Kompetenz des Landesrechnungshofes zur Prüfung ergibt sich aus dem § 6 des Landesrechnungshof-Verfassungsgesetzes. Gem. § 6 LRH-VG ist der Landesrechnungshof befugt, die Gebarung aller physischen Personen, Personengesellschaften des Handelsrechts und aller juristischen Personen des privaten und des öffentlichen Rechts zu prüfen, sofern das Land diesen finanzielle Zuwendungen gewährt oder für die das Land eine Ausfallhaftung übernommen hat, wenn sich das Land vertraglich eine solche Kontrolle vorbehalten hat.

Der Verein "Steirische Kulturveranstaltungen" hat

- * vom Land Steiermark für bestimmte Veranstaltungen, wie z.B. Styriarte, Erlebnispark im Rahmen der Landesausstellung in Mürzzuschlag, finanzielle Zuwendungen erhalten und

* zwischen dem Land Steiermark und dem Verein "Steirische Kulturveranstaltungen" liegen vertragliche Vereinbarungen zur Prüfung durch den Landesrechnungshof betreffend die Verwendung der Landesgelder vor.

Auf eine Anfrage durch den Landesrechnungshof hat die Kulturabteilung des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung am 22. September 1992 mitgeteilt, daß der Verein "Steirische Kulturveranstaltungen" für das Musikfestival "Styriarte" in den Jahren 1988, 1989 und 1991, für **Marketing und Werbung** (Erlebnispark im Rahmen der Landesausstellung in Mürzzuschlag) im Jahr 1991, für das **Johann Josef Fux Jahr** in den Jahren 1990 und 1991 und für den **Historikertag** im Jahr 1991 finanzielle Mittel vom Land Steiermark erhalten hat.

Die Prüfung erstreckte sich daher auf diese vom Land Steiermark subventionierten Veranstaltungen.

Die Satzungen des Vereines "Steirische Kulturveranstaltungen" beruhen auf dem Nichtuntersagungsbescheid der Sicherheitsdirektion für Steiermark vom 11. Februar 1983. Gemäß § 1 der Satzungen verfolgt der Verein ausschließlich gemeinnützige Zwecke im Sinne der Bundesabgabenordnung. Gemäß § 2 der Satzungen ist die Tätigkeit des Vereines nicht auf Gewinn ausgerichtet. Der Landesrechnungshof stellt hier einen

Widerspruch zur praktischen Vereinstätigkeit fest, da der Verein Gewinne macht und im Sinne der Bundesabgabenordnung nicht als gemeinnütziger Verein von der Finanzbehörde anerkannt ist und als Gewerbebetrieb den Körperschaftssteuerlichen und gewerbsteuerlichen Bestimmungen unterliegt.

Der Landesrechnungshof ist im Sinne des Prüfungsantrages auch der Frage nach den Beweggründen für die Bildung des Vereines nachgegangen.

Dabei haben sich im wesentlichen die folgenden Hauptgründe herauskristallisiert:

- * Beseitigung von Nachteilen der Kameralistik (Transferierung von Finanzmitteln auf das nächste Rechnungsjahr).
- * Verwendung von Einnahmen, die bei Kulturveranstaltungen oder kulturellen Aktivitäten erzielt werden, wiederum für kulturelle Zwecke.
- * Akquirierung von Sponsoren und Förderungsmitteln von Körperschaften des öffentlichen Rechts.
- * Nichtanwendung der Gewerbeordnung und des Betriebsanlagenrechtes.
- * Möglichkeit des Vorsteuerabzuges.

Der Verein "Steirische Kulturveranstaltungen" hat in der Vergangenheit eine Reihe von Aktivitäten, wie z.B. Veranstaltung von Konzerten, Verlegung von Büchern und Broschüren, Betreiben eines Erlebnisparks und Vermietung von Räumlichkeiten gesetzt, die überwiegend eine gewerbliche Tätigkeit darstellen. Dem Landesrechnungshof ist es daher soweit verständlich, daß solche Aktivitäten nicht von einer Rechts- oder Fachabteilung des Landes wahrgenommen werden sollten. Der Landesrechnungshof sieht aber auch die gewählte Konstruktion in der Form eines Vereines, bei dem zwischen den Vereinsorganen und leitenden Personen des Landeskulturreferates weitgehende Identität gegeben war, ebenfalls nicht als zweckmäßig an. Dabei ist auch auf die engen Verflechtungen zwischen Kulturabteilung und Verein hinzuweisen, die sich in der Benützung derselben Räumlichkeiten, Einrichtung und Büroutensilien und in der Zuziehung von Mitarbeitern zeigen. Diese manifestieren sich rein äußerlich beispielsweise in der Verwendung von Kopfpapier des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung, und der Verwendung von Geschäftszeichen des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung.

Außerdem gestaltete sich das Beziehungsverhältnis zum Land Steiermark zunehmend als Leistungsaustausch, wodurch der Subventionscharakter der eingesetzten öffentlichen Gelder und ihre steuerliche Begünstigung entfallen. Der Landesrechnungshof mußte daher im Bericht auch immer wieder auf steuerrechtliche Probleme hinweisen.

Aufgrund der bisherigen Tätigkeit und insbesondere wegen der Gewinnerzielungsabsicht des Vereines und der damit seitens des Finanzamtes aberkannten Gemeinnützigkeit ist der Verein auch nach dem Vereinsgesetz in Frage zu stellen. Für die Führung eines Gewerbebetriebes gibt es geeignetere Konstruktionen, wie z.B. den "Betrieb gewerblicher Art" oder die "Gesellschaft mit beschränkter Haftung". Dazu kommt noch beim Verein das Problem der Haftung, weswegen ab dem Jahre 1992 die Styriarte von einer innerhalb des Vereines gegründeten "Steirischen Kulturveranstaltungen GmbH" durchgeführt wird.

Im Verein werden nebeneinander zwei **Aufschreibungssysteme**, und zwar

- eine Einnahmen-Ausgabenrechnung (kamerales Rechnungswesen)
- eine doppelte Buchführung (Doppik)

geführt. Eine dokumentierte Abstimmung des kameralen Rechnungsabschlusses mit dem doppischen Jahresabschluß (Bilanz und G- u. V-Rechnung) liegt nicht vor.

Der Landesrechnungshof erachtet es aus zeit- und kostenökonomischer Sicht als wenig sinnvoll, zwei "Buchhaltungen" parallel zu führen. Hierzu kommt noch, daß - wie im Bericht ausführlich dargestellt - weder die eine noch die andere Aufschreibung den an sie

zu stellenden Anforderungen voll gerecht wird. Eine Buchhaltung - und das kann im konkreten Fall nur der höhere Standard einer doppelten Buchführung sein, reicht völlig aus. Allerdings sollte sie so strukturiert geführt werden, daß auch Soll-Ist-Vergleiche möglich sind. Mit einer EDV-gestützten Buchhaltungsorganisation sind derartige Anforderungen leicht zu lösen.

Der pauschale **Betriebsvermögensvergleich** über die Wirtschaftsjahre 1989, 1990 und 1991 zeigt einen **Periodengewinn von S 325.393,31**. Die mehrjährige Überprüfung des buchmäßigen Erfolges im Wege des Betriebsvermögensvergleiches zeigt - bezogen auf die Rechnungsperiode 1989 bis 1991 - gegenüber der additiven Erfassung der einzelnen Jahresergebnisse in den G- u. V-Rechnungen keine Divergenz.

Das **Eigenkapital** beträgt per 31. Dezember 1991 S - 431.568,80; d.h. es liegt in diesem Ausmaß buchmäßig eine nominelle Überschuldung vor. Durch die Gewinne der letzten Jahre wurde die Überschuldung kontinuierlich abgebaut. Die Überschuldung hat ihre Wurzeln in der Übernahme von Styriarte von der "Musikwissenschaftlichen Gesellschaft Styriarte".

Im Landesvoranschlag 1992 sind im außerordentlichen Haushalt für die Abdeckung von **Altlasten** des Vereines Mittel in der Höhe von S 2,500.000,-- vorgesehen.

Vom Landesrechnungshof wurden zwar verschiedene Kreditaufnahmen festgestellt, wobei es sich jedoch um Betriebsmittelverstärkungen zur Bewältigung temporärer Liquiditätsengpässe handelt, die in betriebswirtschaftlicher Hinsicht nicht den Altlasten gleichgesetzt werden können.

Der Landesrechnungshof mußte bei der **Beurteilung** der **Altlasten** von den Jahresbilanzen ausgehen. Dabei zeigte sich folgendes Bild:

1. Im Jahr 1988 ist das Festival Styriarte von der Musikwissenschaftlichen Gesellschaft Styriarte an den Verein "Steirische Kulturveranstaltungen" übergegangen. Aus diesem Titel ist in der Bilanz per 31. Dezember 1988 eine Überschuldung in Höhe von **S 800.931,11** ersichtlich. Diese Überschuldung wurde bis zum Bilanztermin 31. Dezember 1991 aus Vereinsmitteln auf **S - 431.568,80** abgebaut. In bezug auf diese **S 800.931,11** Überschuldung kann von Altlasten gesprochen werden.
2. Im Mai 1991 wurde die Steirische Kulturveranstaltung GmbH mit einem Stammkapital von **S 500.000,--** gegründet. Dieses Geld ist zwar Vereinsvermögen, jedoch für andere Projekte bestimmt gewesen. Nachdem vorgesehen ist, daß die Ges.m.b.H. vom Land Steiermark übernommen wird, erscheint es gerechtfertigt, daß das Land Steiermark diese Kosten übernimmt.

3. Aufgrund der Vorfinanzierung dieser Beträge sind auch Sollzinsen angefallen, sodaß gerundet ein Betrag von **S 1.500.000,--** als refundierbare Lasten anzusehen sind, der sich aus den Beträgen von S 800.931,11, S 500.000,- und den geschätzten Sollzinsen zusammensetzt.

Eine der Hauptaktivitäten des Vereines "Steirische Kulturveranstaltungen", für die das Land Steiermark Subventionen bereitgestellt hat, war die Durchführung der musikalischen Veranstaltungsreihe **Styriarte**. Im Verlaufe der Jahre haben die Rechtsträger von Styriarte wiederholt gewechselt.

- * 1985 bis 1987 war Veranstalter die Musikwissenschaftliche Gesellschaft Styriarte.
- * 1988 bis 1989 übernahm der Verein Steirische Kulturveranstaltungen die Trägerschaft.
- * 1990 wurde Styriarte vom Landeskulturreferat unter Integration in den Landeshaushalt abgewickelt.
- * 1991 übernahm wieder der Verein "Steirische Kulturveranstaltungen" die Funktion als Veranstalter.
- * 1992 tritt eine vom Verein "Steirische Kulturveranstaltungen" im Mai 1991 gegründete Firma, nämlich die Steirische Kulturveranstaltungen GmbH, in die Trägerschaft ein.

Der Landesrechnungshof stellt im Bericht auf den Seiten 29 bis 36 die Entwicklung der Veranstaltungsreihe Styriarte ausführlich dar. Dabei kommt der Landesrechnungshof zum Schluß, daß der Verein "Steirische Kulturveranstaltungen" für das Projekt Styriarte im Jahr 1988 2,4 Mio.S, im Jahr 1989 6 Mio.S und im Jahr 1991 8 Mio.S an finanziellen Mittel vom Land Steiermark erhalten hat. Die für Aktivitäten des Johann-Joseph-Fux Jahres gewährte Subvention von S 350.000,-- wurde vom Verein widmungsfremd im Betrage von S 250.000,-- zur Abgangsdeckung von Styriarte 1990 bzw. im Betrag von S 50.000,-- für Styriarte 1991 und im Betrag von S 50.000,-- für allgemeine Vereinsausgaben verwendet.

Bei der Durchsicht der **Künstlerverträge** hat der Landesrechnungshof festgestellt, daß Bruttoverträge als Nettoverträge ausgelegt wurden, oder wie in einem Vertrag, der schriftlich nicht vorliegt, keine eindeutige Klärung möglich ist, ob ein Bruttovertrag oder Nettovertrag vorliegt.

Durch die nachträgliche Auslegung als Nettovertrag kam es in all diesen Fällen zu beträchtlichen Mehrkosten. Der Landesrechnungshof empfiehlt, bei künftigen Verträgen in dieser Hinsicht eine klare Regelung zu treffen.

Im Zuge der Belegprüfung war festzustellen, daß dem **Steuerabzugsverfahren** für in Österreich auftretende ausländische Künstler bzw. Orchester nur bedingt entsprochen wurde. So wurde z.B. beim Chamber Orchestra of Europe ohne Einvernehmen mit dem Finanzamt der Steuerabzug gemäß § 99 ESTG bis einschließlich 1989 unterlassen bzw. erfolgte in den Jahren ab 1990 eine eigenmächtige Steuerentlastung. Der Verein Steirische Kulturveranstaltungen hat aufgrund der Feststellungen des Landesrechnungshofes noch während der Prüfung reagiert und über den Steuerberater einen Antrag gem. § 48 Bundesabgabenordnung auf Steuerentlastung beim zuständigen Betriebsfinanzamt eingebracht. Im Zuge der Belegprüfung mußte der Landesrechnungshof auch feststellen, daß dem Steuerabzug gem. § 99 ESTG grundsätzlich nur die reinen Geldhonorare unterworfen wurden und alle darüber hinausgehenden Honorarbestandteile, wie diverse Kostenersätze, weggelassen wurden. Der Landesrechnungshof empfiehlt nicht zuletzt, weil der Verein nach wie vor für eine ordnungsgemäße Einbehaltung und Abfuhr des Steuerabzuges haftet, abgabenrechtliche Prüfungen nicht auszuschließen sind, den bestehenden Vorschriften zu entsprechen bzw. entsprechende Rückstellungen zu bilden.

Von den Konzerten des Festivals Styriarte werden alljährlich Liveaufnahmen von Konzerten und zwar im Wege von **Mitschnitten** vorgenommen. Der Verein verrechnet in vertraglicher Absprache mit der aufneh-

menden Firma für die Gestattung der Mitschnitte diverse Aufenthalts-, Personal-, Sach- bzw. Veranstaltungskosten. Dem Landesrechnungshof erscheint die Verrechnung mit der aufnehmenden Firma sowohl bezüglich des Leistungsgegenstandes und des ausgewiesenen Rechnungsbetrages als auch hinsichtlich der buchtechnischen Verarbeitung unbefriedigend. Der Landesrechnungshof konnte in einem Gespräch mit dem Geschäftsführer der Steirischen Kulturveranstaltungen GmbH, als derzeitigen Träger von Styriarte, den Eindruck gewinnen, daß die bisherige unbefriedigende Situation zum Anlaß genommen wird, künftighin eine brauchbare Verrechnungsformel zu entwickeln, die eine nachträgliche Diskussion über die Verrechnung weitgehend ausschließt.

Bei den **Honorarauszahlungen** hat der Verein grundsätzlich nicht unmittelbar mit den Künstlern bzw. Orchestervertretern abgerechnet, sondern wurde auf der Vereinsseite eine weitere Person bzw. ein Zahlungsvorgang eingeschoben. Diese Vorgangsweise ist nach Ansicht des Landesrechnungshofes zu verwaltungsintensiv und sachlich unnötig und auf die zu wenig praktikabel angelegte Organisationsstruktur zurückzuführen. Die Hauptursache hiefür liegt in der Dislozierung von Veranstaltungsbüro und Sitz des Vereines, wodurch die Unterschriftenbeschaffung von den kollektiv zeichnungsberechtigten Personen oftmals erschwert bzw. es unmöglich war, diese Unterschriften zeitlich mit den Auszahlungswünschen der Künstler abzustimmen.

Die Folgen dieses Zahlungsablaufes, mit der eine Person als Zahlstelle zwischengeschaltet wurde, waren, daß die Honorarabrechnungen in Millionenhöhe

* mit Verzögerung in die Vereinsbuchhaltung Eingang gefunden haben,

* die partiell anfallenden Steuern nicht termingerecht bezahlt, unrichtig bzw. unvollständig erfaßt wurden, und

* zu inhaltlichen Unstimmigkeiten geführt haben, deren Bereinigung sich über Monate bis Jahre hingezogen haben und prozeßabhängig wurden.

Der Landesrechnungshof zeigt im Bericht auf den Seiten 50 bis 60 im Detail auf, zu welchen Problemen es dabei gekommen ist. Insbesondere wird bei einem Künstlerhonorar auf einen Betrag von S 25.000,-- hingewiesen, der entweder zuviel ausbezahlt worden, oder als Forderung gegenüber den früheren Programmleiter zu betrachten ist. Der Verein Steirische Kulturveranstaltungen hat jedenfalls eine entsprechende Forderung im anhängigen Gerichtsverfahren gegen den ehemaligen Programmleiter gestellt.

Der Landesrechnungshof steht den Versuchen, die Wirtschaft als Sponsor für kulturelle Veranstaltungen

zu gewinnen, grundsätzlich positiv gegenüber. Allerdings sind dabei auch die gesetzlichen Bestimmungen einzuhalten. Der Landesrechnungshof hat bei der Durchsicht der **Inserate und Sponsoringeinnahmen** festgestellt, daß die Landesanzeigenabgabe nicht in allen Fällen abgeführt wurde. Der Landesrechnungshof empfiehlt daher entsprechende Maßnahmen seitens des Vereines im Hinblick auf die Strafdrohung des § 10 Landesanzeigenabgabengesetz 1980 zu setzen.

Im Jahr 1990 sollte das Festival Styriarte als **Landesveranstaltung** geführt werden. Zur Sicherstellung der Kontinuität der Konzertreihe hat man letztlich wieder auf die verfügbaren Strukturen des Vereines Steirische Kulturveranstaltungen zurückgegriffen. Allerdings wurden keine vertraglichen Regelungen getroffen. In rechentechnischer Hinsicht gab sich dadurch eine **Verwaltungsmehrarbeit**, da sich die Veranstaltung des Festivals nicht nur innerhalb der Vereinsgebarung abspielte, sondern sich auch im Landeshaushalt nahezu spiegelbildlich wiederholte. Die tatsächliche Zusammenarbeit zwischen dem Land Steiermark und dem Verein läßt auf ein Auftragsverhältnis schließen, bei dem die vollen Kosten vom Land Steiermark getragen und insoferne an den Verein zu refundieren und darüber hinaus auch alle Erlöse vom genannten Verein an das Land Steiermark abzuführen waren. In der Praxis wurde diese Konstellation jedoch bereichsweise durchbrochen. So sind z.B. die Künstler-

engagements, die Werkverträge mit den freien Mitarbeitern, durchwegs vom Verein rechtswirksam gefertigt, während einzelne Verträge, wie z.B. des Programmleiters und seines Assistenten vom Kulturreferat der Steiermärkischen Landesregierung geschlossen wurden. Die Vergabe, die rechnungsmäßige Erledigung, sonstiger mit der Durchführung des Festivals zusammenhängender Leistungen sowie der Vertrieb und das Inkasso der Konzertkarten, ist eindeutig im Namen und für Rechnung des Vereines erfolgt. Ein Hinweis auf eine Vermittlerfunktion konnte nicht ersehen werden. Andererseits hat aber beispielsweise das Land Steiermark an das Chamber Orchestra of Europe einen Betrag von S 2,023.375,-- direkt bezahlt, der im Rechnungswesen des Vereines nicht aufscheint.

Der Landesrechnungshof stellt dann im Bericht dar, daß es drei Rechnungsversionen für Styriarte 1990 gibt (Einnahmen-Ausgaben-Rechnung des Vereines, Jahresabschluß auf Basis doppischer Periodenrechnung und Rechnungsabschluß des Landes) und alle für sich grundsätzlich richtig sind, ihre sachlichen Einschränkungen und ihre gegenseitigen Vernetzungen jedoch nicht klargelegt werden. Der Landesrechnungshof hat daher versucht, den Zusammenhang zwischen der Darstellung im Landesrechnungsabschluß 1990 und der Gewinn- und Verlustrechnung herzustellen. Der Abgang von Styriarte 1990 ergibt sich dabei mit S 327.274,69.

Die über den erstreckten Ausgabenrahmen hinaus angefallenen Kosten des Jahres 1990 wurden überwiegend aus unverbrauchten Subventionen der Jahre 1987 bis 1989 sowie einer erst im Jahre 1991 bewilligten Subvention für Aktivitäten des Johann-Josef-Fux Jahres rückwirkend abgedeckt. So kam es zur Situation, daß das Land Steiermark als Träger von Styriarte 1990 mit Landesgeldern vom Verein Steirische Kulturveranstaltungen subventioniert wurde bzw. sich Subventionen gewährt hat. Der Landesrechnungshof muß die Vorgangsweise bemängeln, daß unverbrauchte Subventionsteile ohne genehmigte Subventionsumwidmung anderen Projekten zugeordnet werden.

Im Verein waren in den Jahren 1989 bis 1991 nur ein bzw. zeitweise zwei Dienstnehmer ständig beschäftigt. Von wesentlich größerer Bedeutung waren die **freien Mitarbeiter** auf Basis von teils schriftlichen, teils mündlichen Werkverträgen. Dem Landesrechnungshof ist dabei aufgefallen, daß es nur Werkvertragsverhältnisse gibt und keine einzige Aushilfskraft auf Basis eines Dienstverhältnisses abgerechnet wurde. Dazu vertritt der Landesrechnungshof die Auffassung, daß Hilfstätigkeiten grundsätzlich nicht werkvertragsfähig sind. Werden daher an sich nicht werkvertragsfähige Tätigkeiten anstelle in Dienstverträge in Werkverträge gekleidet, treten Risiken im Falle unsachgemäßer Leistungserbringung, bei Unfällen und Arbeitsprozessen

auf. Nach Auffassung des Landesrechnungshofes muß eine Einrichtung, wie die Veranstaltungsreihe Styriarte, die so nahe am Land Steiermark angesiedelt ist, um einen angemessenen Versicherungsschutz seiner Mitarbeiter, eine ordnungsgemäße Versteuerung der Bezüge und die Einhaltung der gewerberechtlichen Bestimmungen bemüht sein. Der Landesrechnungshof bemängelt daher, daß diese Bereiche vernachlässigt wurden und beispielsweise Schwarzarbeiter (Schlosser, Maler, Tischler) beschäftigt werden. Der Verein hat diesbezüglich allerdings auch Konsequenzen gezogen, und den Vertrag auch aus diesem Grund mit dem verantwortlichen Programmleiter nicht weiter verlängert.

Zur Durchführung der Styriarte 1989 und 1990 wurde mit Christoph Widauer ein Werkvertrag abgeschlossen. Als Entgelt wurde ein jährliches Pauschalhonorar von S 350.000,--, zuzügl.USt., des weiteren der Ersatz der Reisekosten bis maximal S 50.000,-- pro Jahr sowie eine Erfolgsbeteiligung im Ausmaß von 10 % der netto eingegangenen Sponsoren- und Inseratengelder vereinbart. Mit Mai 1990 wurde ein Werkvertragsentwurf für die Zeit vom 16. August 1990 bis 15. August 1994 im wesentlichen mit gleichem Inhalt, sieht man von einem höheren Pauschalhonorar bzw. einer Zusatzvereinbarung ab, erstellt. Über diesen Vertragsentwurf bzw. die über den 15. August 1990 hinaus fortgesetzte Tätigkeit und daraus abgeleitete aliquote Honorarforderungen kam es zu einem Arbeitsprozeß zwischen Christoph Widauer als Kläger und dem Land Steiermark

als beklagte Partei. In diesem Punkt kam es im erstinstanzlichen und vom Oberlandesgericht Graz bestätigten Urteil vom 5. Februar 1992 zur Klagsabweisung. Weiters wurde noch ein Werkvertrag mit Herrn Günter Ludwig Münchhofen bezüglich der Mitwirkung an der Organisation von Styriarte als Assistentmanager abgeschlossen.

Bezüglich der **Verrechnung von Reisespesen** ist zu bemerken, daß diese nach dem Muster von Dienstnehmern erfolgte; d.h. eine umsatzsteuerkonforme Rechnungslegung jeweils unterblieben ist.

Schließlich wurde ein Werkvertrag zwischen dem Verein und Matthis Huber abgeschlossen und dieser zum Programmleiter von Styriarte vorbehaltlich der Gründung einer Veranstaltungs Ges.m.b.H. bestellt. Als Entgelt für die Tätigkeit im Rahmen dieses Vertrages wurden ein jährliches Pauschalhonorar in der Höhe von S 350.000,-- zuzüglich der Umsatzsteuer, festgelegt. Weiters wurde der Ersatz der Reisekosten bis maximal S 50.000,-- pro Jahr sowie eine Erfolgsbeteiligung im Ausmaß von 10 % der netto eingegangenen Sponsoren- und Inseratengelder und jener Nettokarteneinnahmen, die über den einvernehmlich in die Kalkulation eingegangenen Karteneinnahmen hinausgehen, vereinbart.

Als positiv hervorzuheben ist die Limitierung der jährlichen Reisekosten sowie die Einschränkung der Nächtigungskosten auf dem Standard eines Mittelklas-

sehotels. Der **insgesamte Reiseaufwand** in den geprüften Jahren hält sich durchaus in **akzeptablen Grenzen** und gab es diesbezüglich keinen Grund zu Beanstandungen.

Mit 1. Juni 1991 wird Matthis Huber als Dienstnehmer des Vereines mit einem Bezug von monatlich S 40.000,-- geführt. Dies fällt zeitlich mit der Bestellung von Matthis Huber zum Geschäftsführer der neu gegründeten Steirischen Kulturveranstaltungen GmbH zusammen. Ab 1. Jänner 1992 erfolgte der endgültige Wechsel zum Dienstnehmer der Steirischen Kulturveranstaltungen GmbH.

Im Zusammenhang mit der Landesausstellung 1991 unter dem Titel "Sport - Sinn und Wahn" in Mürzzuschlag wurde auch ein **Erlebnispark** eingerichtet. Erst mit Beschluß der Steiermärkischen Landesregierung vom 3. Juni 1991 wurde der Verein vom Land Steiermark mit der Gestaltung, dem Betrieb und dem Abbau des Erlebnisparkes beauftragt. Die Gesamtkosten wurden dabei mit 12,2 Mio.S bekanntgegeben, wobei der Verein vom Land hierfür 2,1 Mio.S erhalten hat. Weiters wurde bereits in einem früheren Beschluß der Steiermärkischen Landesregierung vom 12. November 1990 festgelegt, daß der Betreiber des Erlebnisparkes einen Anteil von S 15,-- pro einzelner Karte bzw. S 60,-- pro Familienkarte für die Führung des Parkes erhalten soll.

Weiters wurden von der Steiermärkischen Landesregierung mit Beschluß vom 25. Februar 1991 6,9 Mio.S als Beitrag an die Stadtgemeinde Mürzzuschlag zur Sanierung des Landesausstellungsgebäudes und zur Durchführung der baulichen Maßnahmen für den Erlebnispark bewilligt. Von diesem Betrag wurden von der Stadtgemeinde Mürzzuschlag S 2.000.000,-- an den Verein Steirische Kulturveranstaltungen als Betreiber des Erlebnisparkes weitergegeben.

Die Steiermärkische Landesregierung hat weiters am 15. April 1991 den Beschluß gefaßt, die Baumaßnahme "Haus Freiberger, Mürzzuschlag, Fassadenrestaurierung" mit einem Betrag von maximal S 250.000,-- im Rahmen des Revitalisierungssonderprogrammes zu fördern.

Der Landesrechnungshof kommt in seiner Prüfung zum Schluß, daß hinsichtlich der Errichtung, Betreibung und des Abbaues des Erlebnisparkes bezogen auf den Verein Steirische Kulturveranstaltungen keine Subventionierung durch das Land Steiermark vorliegt, sondern daß ein Leistungsaustausch mit Leistung und Gegenleistung vorliegt. Der Landesrechnungshof kann dabei die oftmals vorgebrachte Auffassung, daß das Land Steiermark und der Verein Steirische Kulturveranstaltungen praktisch ident sind, nicht teilen, da es sich materiellrechtlich um unterschiedliche Rechtspersonen handelt.

Das Land Steiermark zur Mitein des Revitalisierungssonderprogrammes in der Höhe von S 250.000,-- und der Verein Steirische Kulturveranstaltungen

Da die Finalisierung einiger Geschäftsfälle noch aussteht, ist eine definitive Endabrechnung für den Erlebnispark noch nicht vorhanden. Per 30. November 1992 standen Erlösen von S 12.203.164,69 Kosten von S 11.887.102,55 gegenüber, sodaß zu diesem Termin die Errichtung, Betreuung und Rekultivierung des Erlebnisparkes einen Gewinn von vorläufig S 316.062,14 abgeworfen hat.

Bei der Planung des Erlebnisparkes lagen zunächst Sponsorzusagen in der Höhe von S 5.270.000,-- vor. Tatsächlich sind jedoch nur S 2.737.500,-- an Sponsormitteln eingegangen. Diese geringere Sponsorfinanzierung hatte Rückwirkungen auf die Ausgestaltung des Erlebnisparkes und in der Folge auch auf das Budget der Landesausstellung 1991.

Für die Bereitstellung des Erlebnisparkareals wurden mit dem Liegenschaftseigentümer Verträge abgeschlossen. Im ersten Vertrag mit dem Land Steiermark wurde für die Bereitstellung des Grundstückes die Errichtung bzw. die Erneuerung eines Zaunes und einer Stiege im Betrag von S 163.000,-- vorgesehen. Letztlich wurde auch noch eine weitere Maßnahme, und zwar die Restaurierung der Hoffassade der Realität "Freiberger Haus" durchgeführt, wobei sich die anfallenden Kosten von insgesamt S 404.595,80 das Land Steiermark aus Mitteln des Revitalisierungsfonds in der Höhe von S 250.000,-- und der Verein Steirische Kulturveran-

staltungen aufgeteilt haben. Der Landesrechnungshof ist der Auffassung, daß bei dieser Fassadenrenovierung der Verein Steirische Kulturveranstaltungen nicht im eigenen Namen hätte auftreten dürfen, weswegen auch die daraus gezogenen steuerlichen Konsequenzen (Vorsteuerabzug) unzulässig erscheinen. Der gesamte Vorgang hätte vielmehr als Durchläufer, d.h. im Namen und für Rechnung des Liegenschaftseigentümers, abgewickelt werden müssen.

Im Erlebnispark gelangten 11 **Objekte** zur Ausführung. Von diesen hat der Verein zwei, nämlich die Kletterwand und den Klangsee, direkt herstellen lassen, während die übrigen Objekte von der Eigentümerin des Hotels Aplhof in Auftrag gegeben und in der Folge vom Verein angemietet wurden. Die Kosten für die Herstellung und Lieferung der Kunststoffkletterwand haben S 480.000,-- plus 20 % USt., betragen. Die Kosten für die Herstellung des Projektes "Klangsee" haben ohne Fundamentierungsarbeiten rund S 807.000,-- betragen. Seitens des Vereines haben Vorstellungen bestanden, daß nach Beendigung der Landesausstellung einige hundert Tausend Schilling an Verkaufserlösen rückfließen würden. Tatsache ist, daß sich diese Objekte bislang als unverkäuflich erwiesen haben bzw. ihre Entsorgung Probleme und Kosten bereitet. Für den Landesrechnungshof stellt sich daher die zukunftsgerichtete Frage nach der Sinnhaftigkeit, derartige aufwendige Objekte bei letztlich nur 6-monatiger Ausstellungsverwendung zu realisieren, wenn

Der Landesrechnungshof trägt im Bericht wiederholt auf, daß zwischen dem Land Steiermark und dem Verein nicht von vornherein eine anderweitige, künftige - wenn auch unentgeltliche - Weiterverwendung sichergestellt ist. Im Hinblick auf ein Bestreben, den verlorenen Aufstellungsaufwand zu minimieren, erscheint dem Landesrechnungshof jedenfalls die Zeit nach Ausstellungsende keine günstige Verhandlungsposition für Verkaufsgespräche zu eröffnen. In diesem Zusammenhang ist auch auf die Kosten in der Höhe von S 600.000,-- für die Rekultivierung der Parkanlage und die Kosten für eine Beleuchtungsanlage in der Höhe von rund S 450.000,- hinzuweisen, die auch als verlorener Aufwand anzusehen sind.

Diverse Gegenstände sollen der Landesausstellung in Trautenfels (z.B. Elektroschaltkasten usw.) übertragen worden sein, andere im Bereich der Landesschülerheime Eingang gefunden haben. Nachvollziehbare Unterlagen wurden dem Landesrechnungshof diesbezüglich allerdings nicht vorgelegt.

Die bezüglich der übrigen Objekte gewählte Form der Anmietung erscheint dem Landesrechnungshof effizienter, weil damit von vornherein eine umfassende Regelung erfolgt und nach Ausstellungsende kein Handlungsbedarf mehr besteht. Zur Beurteilung der Angemessenheit der bezahlten Miete, die für alle Objekte S 1,170.000,--, zuzügl. 10 % USt., betrug, konnte sich der Landesrechnungshof - da die echten Herstellungskosten nicht bekannt sind - nur an den Kostenschätzungen orientieren. Danach liegen die Herstellungskosten über der bezahlten Miete und erscheint das Engagement insoferne als vorteilhaft.

Der Landesrechnungshof zeigt im Bericht wiederholt auf, daß zwischen dem Land Steiermark und dem Verein "Steirische Kulturveranstaltungen" keine klare Regelungen bestanden haben. Aus den Eintrittskartenaufdrucken oder sonstigen Hinweisen war für den Ausstellungs- und Parkbesucher nicht ersichtlich, daß Betreiber der Landesausstellung und des Erlebnisparkes unterschiedliche Rechtspersonen sind. Die dabei angewandte umsatzsteuerliche Handhabung entspricht nicht den gesetzlichen Bestimmungen. Es ist die Gefahr daher nicht auszuschließen, daß im Zuge abgabenbehördlicher Prüfungen abweichende Bemessungsgrundlagen bzw. Steuersätze zur Anwendung gelangen.

Hinsichtlich der **Anzahl der Mitarbeiter** und der aufgetretenen **Personalkosten** beim Erlebnispark ist festzustellen, daß diese insgesamt nicht als überhöht anzusehen sind.

Zusammenfassend ist hinsichtlich der vom Verein "Steirische Kulturveranstaltungen" durchgeführten vom Land Steiermark subventionierten Veranstaltungen festzustellen, daß diese soweit programmgerecht abgeführt werden, alle getätigten Ausgaben belegt sind und nachvollzogen werden können. Der Bericht zeigt auch die Schwierigkeiten auf, die dadurch eingetreten sind, daß oftmals bis zum Beginn der Veranstaltungen nicht geklärt war, wer letztlich als Veranstalter auftritt. Hier wären klare und raschere Entscheidungen notwendig gewesen. Offensichtlich war man der Mei-

nung, daß die Einbindung des Vereines in den Aufgabenkomplex der Kulturabteilung vorteilhaft ist.

In diesem Zusammenhang vertritt der Landesrechnungshof die Auffassung, daß bei klaren Strukturen und Vereinbarungen grundsätzlich nichts einzuwenden ist, wenn eine Aufgabenteilung zwischen dem Land Steiermark und Vorfeldorganisationen erfolgt. Allerdings sind nicht exakte Regelungen, z.B. bei denen Außenstehende im unklaren gelassen werden, mit wem sie letztlich in Kontakt treten - und dies fängt schon bei der Verwendung von entsprechendem Kopfbriefpapier oder Kartenaufdrucken an - abzulehnen. Die Ausgliederungsargumente dürfen sich nicht darauf reduzieren, daß vermeintliche Vorteile und weniger Bürokratie dadurch erreicht wird, daß Ordnungs- und Rechtskriterien nicht exakt ausgelegt werden. Der Landesrechnungshof empfiehlt daher, der rechtlichen und betriebswirtschaftlichen Planungs- und Vorbereitungsphase mehr Raum und Sorgfalt einzuräumen, was beispielsweise auch die Frage der Praktikabilität des einjährigen Landesausstellungsrhythmus in Frage stellt.

Dem Landesrechnungshof fehlen im Zusammenhang mit Ausgliederungen auch exakte Untersuchungen über die zu erwartenden Vor- und Nachteile. Dazu gehört auch eine Kosten-Nutzenanalyse. Bei einer realistischen Kostenermittlung ist ein klarer Trennstrich zwischen Landesverwaltung und ausgegliederter Stelle zu ziehen, und dürfen nicht Personal, Büroräume mit dem dazugehörigen Aufwand wie Strom, Heizung, Telefon und

Büroutensilien von der Landesverwaltung unentgeltlich herangezogen werden, was letztlich einer zusätzlichen Subventionierung gleichkommt.

Aber auch den abgabenrechtlichen Fragen ist schon von Anfang an mehr Augenmerk zuzuwenden. Sonst kann es noch nachträglich zu beträchtlichen Steuernachzahlungen kommen, wodurch die vermeintlichen Vorteile der Ausgliederung sich letztlich als Nachteile erweisen.

Am 2. März 1993 fand in den Amtsräumen des Leiters des Landesrechnungshofes eine Schlußbesprechung statt, an der

vom Verein "Steirische
Kulturveranstaltungen

Landeshauptmannstell-
vertreter i.R.
Präsident Prof.
Kurt JUNGWIRTH

vom Büro Landesrat Ing.
Hans-Joachim Ressel

OAR Herbert SCHWEIGER

von der Kulturabteilung

HR Dr. Dieter CWIENK
OAR Helmut ERKINGER

von der Rechtsabteilung 10

AR Karl SORITZ

vom Landesrechnungshof

Landesrechnungshof-
direktor
W.HR Dr. Herbert LIEB
Landesrechnungshof-
direktorstellvertreter
W.HR Dr. Hans LEIKAUF
HR Dipl. Ing. Werner
SCHWARZL
OAR Harald KRONEGGER

teilgenommen haben.

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

Graz, am 4. März 1993

Der Landesrechnungshofdirektor:

(Dr. Lieb)

