



STADTRECHNUNGSHOF WIEN

Landesgerichtsstraße 10
A-1082 Wien

Tel.: 01 4000 82829 FAX: 01 4000 99 82810

E-Mail: post@stadtrechnungshof.wien.at

www.stadtrechnungshof.wien.at

DVR: 0000191

StRH IV - GU 243-1/15

Tierfriedhof Wien GmbH,

Prüfung der Gebarung

KURZFASSUNG

Die Tierfriedhof Wien GmbH wurde im Jahr 2010 von der B&F Wien - Bestattung und Friedhöfe GmbH als Alleingesellschafterin gegründet. Zum 31. Dezember 2014 waren die B&F Wien - Bestattung und Friedhöfe GmbH mit 70 % sowie die ebswien tierkörperbeseitigung Ges.m.b.H. Nfg KG und eine weitere Gesellschaft mit jeweils 15 % Eigentümerinnen der Tierfriedhof Wien GmbH. Unternehmensgegenstand ist im Wesentlichen der Betrieb von Tierfriedhofsunternehmen, die Erhaltung und der Betrieb von Tierfriedhöfen und die Durchführung von Beerdigungen und Einäscherungen von Tieren.

Die Einschau des Stadtrechnungshofes Wien ergab hinsichtlich des Kriteriums der Ordnungsmäßigkeit, dass in mehreren Fällen schriftliche Vertragsgrundlagen fehlten und Mängel in der Beschlussfassung von der Generalversammlung obliegenden Rechtsgeschäften und Maßnahmen bestanden. Weiters war festzustellen, dass die von der Geschäftsführung aufgestellten Jahresabschlüsse teilweise fehler- und mängelbehaftet (fehlende Posten, fehlerhafte Gliederung, fehlende Formerfordernisse hinsichtlich Aufstellung und Feststellung der Jahresabschlüsse) waren, in dem die im Unternehmensgesetzbuch normierten Rechnungslegungsvorschriften nicht erfüllt wurden. In allen diesen Fällen wurde empfohlen, Maßnahmen zu ergreifen, um die bestehenden Mängel zu beheben.

Aus wirtschaftlicher Sichtweise stellte der Stadtrechnungshof Wien fest, dass die von der Tierfriedhof Wien GmbH in den Geschäftsjahren 2010 bis 2014 insgesamt erzielten Verluste beinahe doppelt so hoch waren wie die erzielten Einnahmen. Infolge der zu geringen Einnahmen und der erforderlichen Abdeckung der laufenden Jahresfehlbeträge verdoppelte sich der Fremdkapitalanteil. Die Folge war eine nicht unerhebliche Liquiditätslücke. Der Stadtrechnungshof Wien empfahl, zur Sicherung des Fortbestandes sowie zur Erlangung einer höheren Rechtssicherheit eine Garantie- bzw. Haftungserklärung einzuholen und/oder in Abstimmung mit den Eigentümerinnen geeignete Maßnahmen für eine ausreichende Kapitalbedeckung zu setzen.

INHALTSVERZEICHNIS

1. Prüfungsgegenstand, Prüfrecht, Sicherstellung des Prüfrechts.....	6
2. Rechtliche Grundlagen der Gesellschaft, gesellschaftsrechtliche, steuerrechtliche und organisatorische Verhältnisse.....	6
2.1 Gesellschaftsrechtliche Verhältnisse	6
2.2 Steuerrechtliche Verhältnisse	9
2.3 Organisatorische Verhältnisse, fehlende schriftliche Vertragsgrundlagen	10
3. Operative Geschäftstätigkeit der Tierfriedhof Wien GmbH	13
4. Wirtschaftliche Entwicklung	15
4.1 Veränderungen in der Ertragslage.....	15
4.2 Veränderungen in der Vermögens- und Finanzlage	18
5. Mangel- und Fehlerhaftigkeit der in der Tierfriedhof Wien GmbH gefassten Gesellschafterinnenbeschlüsse	21
5.1 Rechtliche Grundlagen	21
5.2 Feststellungen zu den Gesellschafterinnenbeschlüssen	22
6. Weitere Feststellungen zu den Jahresabschlüssen.....	24
6.1 Aufstellung und Feststellung der Jahresabschlüsse für die Geschäftsjahre 2010 bis 2014	24
6.2 Gliederung des Jahresabschlusses	25
6.3 Unvollständigkeit der Jahresabschlüsse infolge des Fehlens aufwandswirksamer Jahresabschlusspositionen.....	25
7. Zusammenfassung der Empfehlungen	26

TABELLENVERZEICHNIS

Tabelle 1: Auslastungsgrad der Erdgräber und der Urnennischen im Zeitraum 2011 bis 2014.....	14
Tabelle 2: Entwicklung der Anzahl der Tierbeisetzungen in Erdgräbern sowie der Tiersargbehältnisse im Zeitraum 2011 bis 2014	15
Tabelle 3: Gewinn- und Verlustrechnungen der Tierfriedhof Wien GmbH für die Geschäftsjahre 2011 bis 2014	16

Tabelle 4: Aufstellung über die fünf größten Positionen der "Sonstigen betrieblichen Aufwendungen"	17
Tabelle 5: Bilanzen der Tierfriedhof Wien GmbH zu den Stichtagen 31. Dezember für die Geschäftsjahre 2011 bis 2014.....	19
Tabelle 6: Fremdkapitalquote der Tierfriedhof Wien GmbH zu den Bilanzstichtagen für die Geschäftsjahre 2011 bis 2014.....	20
Tabelle 7: Veränderung des Nettoumlaufvermögens sowie des Working Capital Ratio.....	20

ABKÜRZUNGSVERZEICHNIS

Abs	Absatz
AFRAC	Austrian Financial Reporting and Auditing Committee
AG	Aktiengesellschaft
bzw.	beziehungsweise
d.i.....	das ist
EDV	Elektronische Datenverarbeitung
EGT	Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit
EUR.....	Euro
FN.....	Firmenbuchnummer
Friedhöfe Wien GmbH.....	FRIEDHÖFE WIEN GmbH
gem.....	gemäß
Ges.m.b.H. Nfg KG.....	Gesellschaft mit beschränkter Haftung Nachfolge Kommanditgesellschaft
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GmbHG	GmbH-Gesetz
kg.....	Kilogramm
lt.....	laut
m ²	Quadratmeter
mbH & Co KG	mit beschränkter Haftung und Compagnie Komman- ditgesellschaft
Nr.....	Nummer
o.a.	oben angeführt

Pkt. Punkt
rd. rund
s. siehe
Tab. Tabelle
u.ä. und ähnlich
u.a. unter anderem
UGB..... Unternehmensgesetzbuch
USt Umsatzsteuer
usw. und so weiter
Wiener Stadtwerke Holding AG WIENER STADTWERKE Holding AG
WStV Wiener Stadtverfassung
z.B. zum Beispiel

PRÜFUNGSERGEBNIS

Der Stadtrechnungshof Wien unterzog die Gebarung der Tierfriedhof Wien GmbH einer stichprobenweisen Prüfung und teilte das Ergebnis seiner Wahrnehmungen nach Abhaltung einer diesbezüglichen Schlussbesprechung der geprüften Stelle mit. Die von der geprüften Stelle abgegebene Stellungnahme wurde berücksichtigt. Allfällige Rundungsdifferenzen bei der Darstellung von Berechnungen wurden nicht ausgeglichen.

1. Prüfungsgegenstand, Prüfrecht, Sicherstellung des Prüfrechts

Im Rahmen der gegenständlichen Prüfung wurde die Gebarung der Tierfriedhof Wien GmbH einer stichprobenweisen Überprüfung unterzogen. Der Einschauzeitraum umfasste einschließlich der Gründung der Gesellschaft die Geschäftsjahre 2010 bis 2014, wobei der jeweilige Bilanzstichtag der Gesellschaft der 31. Dezember ist und damit dem Kalenderjahr entspricht. Die Prüfungshandlungen des Stadtrechnungshofes Wien fanden im vierten Quartal des Jahres 2015 statt. Die Prüfungskompetenz für diese Gebarungsprüfung ist in § 73b Abs 2 WStV festgeschrieben. Das Prüfrecht des Stadtrechnungshofes Wien ist im Gesellschaftsvertrag der Tierfriedhof Wien GmbH verankert.

2. Rechtliche Grundlagen der Gesellschaft, gesellschaftsrechtliche, steuerrechtliche und organisatorische Verhältnisse

2.1 Gesellschaftsrechtliche Verhältnisse

2.1.1 Die Tierfriedhof Wien GmbH wurde mit Erklärung über die Errichtung der Gesellschaft vom 30. August 2010 von der B&F Wien - Bestattung und Friedhöfe GmbH als Alleingesellschafterin gegründet. Das Stammkapital in der Höhe von 72.000,-- EUR wurde zur Gänze einbezahlt. Die Tierfriedhof Wien GmbH ist im Firmenbuch des Handelsgerichtes Wien unter der FN 351589v eingetragen. Die Gesellschaft hat ihren Sitz in Wien und wurde auf unbestimmte Zeit errichtet. Sie ist berechtigt im In- und Ausland Zweigniederlassungen zu errichten. Die im Jahr 2011 erfolgten Abtretungen bzw. Verschränkungen von Geschäftsanteilen führten zu einem Wechsel in der Eigentümerinnenstruktur der Gesellschaft. Ab diesem Zeitpunkt waren lt. öffentlich zugänglichem Firmenbuch die B&F Wien - Bestattung und Friedhöfe GmbH mit 70 %, die ebswien

tierkörperbeseitigung Ges.m.b.H. Nfg KG und eine weitere Gesellschaft mit jeweils 15 % Eigentümerinnen der Tierfriedhof Wien GmbH.

Der Gegenstand des Unternehmens umfasst lt. Gesellschaftsvertrag

- den Betrieb von Tierfriedhofsunternehmen;
- die Erhaltung und den Betrieb von Tierfriedhöfen;
- die Führung, Planung und Errichtung von Tierfriedhöfen, Tierleichenkammern und Tierfeuerhallen;
- die Grundverwaltung und Erhaltung von als Tierfriedhof genutzten Flächen, Leichenkammern, Feuerhallen, Friedhofsgebäuden und sonstiger im Tierfriedhof vorhandener Gebäude;
- die Anlage, Zuweisung und Evidenthaltung von Grabstellen (Erd- und Feuerbestattungen);
- die Evidenthaltung von auf Tierfriedhöfen und Urnenhainen bestatteten Tieren;
- die Durchführung von Beerdigungen, Enterdigungen und Einäscherungen von Tieren;
- den Erwerb, die Verwaltung und Veräußerung von Beteiligungen an Gesellschaften und anderen Unternehmen sowie die Verwaltung eigenen Vermögens;
- den Erwerb, die Veräußerung, die Verpachtung oder Vermietung von beweglichen und unbeweglichen Gütern des Anlagevermögens, wie Liegenschaften einschließlich Superädifikaten, Garagen, Geschäftsräumlichkeiten und Geschäftslokalen aller Art sowie Betriebsmittel und Betriebsanlagen sowie die Durchführung von mit diesen Tätigkeiten im Zusammenhang stehenden Leasinggeschäften;
- den Handel mit Waren aller Art, insbesondere mit Bestattungsartikeln, soweit er im Zusammenhang mit den übrigen Tätigkeiten der Gesellschaft steht.

Darüber hinaus ist die Gesellschaft zu weiteren Geschäften und Maßnahmen berechtigt, die zur Verfolgung des Unternehmensgegenstandes förderlich sein können.

2.1.2 Bei der geprüften Gesellschaft handelt es sich um eine kleine Kapitalgesellschaft im Sinn des UGB, die weder prüf- noch aufsichtsratspflichtig ist. Freiwillige Jahresabschlussprüfungen durch eine unabhängige Wirtschaftsprüfungskanzlei fanden nicht

statt. Die Einrichtung eines Aufsichtsrates auf freiwilliger Basis ist im Gesellschaftsvertrag nicht vorgesehen.

2.1.3 Die Gesellschaft steht zwar mit der Wiener Stadtwerke Holding AG in einem Konzernverhältnis, eine Einbeziehung in den Konzernabschluss fand jedoch unter Bezugnahme auf § 249 Abs 2 UGB nicht statt. Demnach braucht ein Tochterunternehmen nicht in den Konzernabschluss einbezogen zu werden, wenn es für die Verpflichtung, ein möglichst getreues Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns zu vermitteln, von untergeordneter Bedeutung ist. Weiters wurde die Gesellschaft mit Wirksamkeit vom 1. April 2011 durch eine vertragliche Vereinbarung mit der Wiener Stadtwerke Finanzierungs-Services GmbH in das effektive Pooling des Wiener Stadtwerke Konzerns aufgenommen.

2.1.4 Die Gesellschaft wird durch die Geschäftsführung vertreten, die lt. Gesellschaftsvertrag aus einer oder mehreren Personen bestehen kann. Sofern zwei oder mehrere Geschäftsführerinnen bzw. Geschäftsführer bestellt sind, wird die Gesellschaft durch zwei von ihnen gemeinsam oder durch eine Geschäftsführerin bzw. einen Geschäftsführer gemeinsam mit einer Prokuristin bzw. einem Prokuristen vertreten. Die Generalversammlung kann jedoch einzelnen Geschäftsführerinnen bzw. Geschäftsführern Einzelvertretungsbefugnis erteilen.

Bei der Errichtung der Gesellschaft wurde ein Geschäftsführer bestellt, dessen Funktion gemäß Stellenbesetzungsgesetz ordnungsgemäß ausgeschrieben wurde. Mit August 2013 war in der Gesellschaft ein Mitarbeiter der Friedhöfe Wien GmbH als Prokurist bestellt, welcher die Gesellschaft gemeinsam mit einer Geschäftsführerin bzw. einem Geschäftsführer oder einer weiteren Prokuristin bzw. einem Prokuristen vertritt. Mit 1. Juni 2015 erfolgte eine Neubesetzung der Geschäftsführung, welche ab diesem Zeitpunkt durch den Leiter des Kostenmanagements der B&F Wien - Bestattung und Friedhöfe GmbH wahrgenommen wurde. Der Stadtrechnungshof Wien wies in diesem Zusammenhang darauf hin, dass in den Geschäftsjahren 2010 bis Mitte 2013 im Fall der vorübergehenden oder dauernden Verhinderung des Geschäftsführers keine nach außen rechtlich hinreichende Vertretungsbefugnis gegeben war.

2.1.5 Gemäß Gesellschaftsvertrag können die Beschlüsse der Generalversammlung entsprechend der gesetzlichen Bestimmung nach § 34 Abs 1 GmbHG auch im Umlaufweg gefasst werden, sofern sich sämtliche Gesellschafterinnen bzw. Gesellschafter damit einverstanden erklären. Der Beschlussfassung durch die Generalversammlung bedürfen u.a. folgende Geschäfte oder Maßnahmen:

- Die Bestellung und Abberufung von Geschäftsführerinnen bzw. Geschäftsführern und allfälligen Liquidatoren sowie die Zustimmung zur Bestellung von Prokuristinnen bzw. Prokuristen;
- der Abschluss von Dienstverträgen mit Geschäftsführerinnen bzw. Geschäftsführern und allfälligen Liquidatoren;
- die Erlassung einer Geschäftsordnung für die Geschäftsführung;
- allfällige Änderungen des Gesellschaftsvertrages, Umgründungen, Kapitalerhöhungen und Kapitalherabsetzungen.

Abweichend vom Grundsatz der generellen Beschlussfassung mit einfacher Mehrheit, unterliegen u.a. folgende Geschäfte einer qualifizierten Mehrheit in Form einer Zwei-Drittel-Mehrheit:

- Die Prüfung und Genehmigung des Wirtschaftsplanes und Jahresabschlusses;
- die Beschlussfassung über das Jahresergebnis und die Entlastung der Geschäftsführerin bzw. des Geschäftsführers;
- der Abschluss, die Änderung und Auflösung von Verträgen, wenn im Einzelfall 100.000,- EUR oder projektbezogen im Geschäftsjahr 200.000,- EUR überstiegen werden und diese nicht im Wirtschaftsplan erfasst sind.

2.2 Steuerrechtliche Verhältnisse

Die Tierfriedhof Wien GmbH wird beim Finanzamt Wien unter der Steuernummer 197/1366 erfasst. Die letzten rechtskräftigen Veranlagungen betrafen die Körperschaftsteuer und USt für das Geschäftsjahr 2013. Im Prüfungszeitraum fanden keine Prüfungen durch Abgabenbehörden oder sonstige Gebietskörperschaften statt.

2.3 Organisatorische Verhältnisse, fehlende schriftliche Vertragsgrundlagen

2.3.1 In der Gesellschaft war kein eigenes Personal beschäftigt, sondern auf der Grundlage eines nach Angaben der Geschäftsführung seit 2012 mündlich vereinbarten Stundenkontingentes werden von der Friedhöfe Wien GmbH die notwendigen Personalressourcen bereitgestellt. Die Personalkostenverrechnung an die Tierfriedhof Wien GmbH erfolgt auf Basis der jeweiligen Bruttolöhne bzw. Bruttogehälter der in der Gesellschaft eingesetzten Mitarbeitenden. Die Einschau ergab, dass einer der bereitgestellten Mitarbeitenden, der als Betriebsleiter und Prokurist fungiert, mindestens seit Eröffnung des Tierfriedhofes im November 2011 in der geprüften Gesellschaft Arbeitsleistungen verrichtete. Im betreffenden Geschäftsjahr wurden diese in der Tierfriedhof Wien GmbH jedoch nicht aufwandswirksam erfasst.

Stellungnahme der Tierfriedhof Wien GmbH:

Zu Pkt. 2.3.1 möchte die Tierfriedhof Wien GmbH feststellen, dass die Verrechnung von Leistungen von Bediensteten der Friedhöfe Wien GmbH für die Tierfriedhof Wien GmbH aus Gründen der Einfachheit und Verwaltungsökonomie in Form eines Pauschalbetrages (einschließlich eines geringen Anteils für die Tätigkeit des Geschäftsführers) erfolgt. Die verrechneten Beträge basieren auf der Einschätzung von tatsächlichen Einsatzstunden. In der sehr kurzen Zeitspanne im Jahr der Inbetriebnahme des Tierfriedhofes und bei dem (noch) geringen Geschäftsaufkommen war die Anzahl der geleisteten Stunden aus der Sicht der Beteiligten (Friedhöfe Wien GmbH als Leistungserbringerin und Tierfriedhof Wien GmbH als Leistungsempfängerin) vernachlässigbar, was zu einem Verzicht auf Verrechnung geführt hat.

2.3.2 Die Geschäftsführung der Tierfriedhof Wien GmbH wurde im Betrachtungszeitraum in Personalunion vom bei der Friedhöfe Wien GmbH angestellten Geschäftsführer wahrgenommen. Nach Angaben der Geschäftsführung wäre die Erfassung des Personalaufwandes im mündlich vereinbarten Stundenkontingent enthalten, wofür jedoch von der Geschäftsführung keine entsprechenden Nachweise vorgelegt werden konnten. Der

Stadtrechnungshof Wien stellte daher fest, dass aufgrund der fehlenden Verschriftlichung bzw. Dokumentation eine Zuordnung der jeweiligen Aufwendungen zu den erbrachten Leistungen nicht möglich war.

2.3.3 Nach Angaben der Tierfriedhof Wien GmbH bestanden im Prüfungszeitraum weder für die Anmietung der Grundstücks- bzw. Friedhofsflächen von der Friedhöfe Wien GmbH noch für die von der B&F Wien - Bestattung und Friedhöfe GmbH erbrachten Serviceleistungen schriftliche Vertragsgrundlagen.

Die Geschäftsführung der Tierfriedhof Wien GmbH führte schriftlich aus, dass die Vertragsparteien in allen Fällen mündlich übereingekommen seien, gewisse Beträge zu verrechnen.

Die Einschau ergab, dass ab dem Geschäftsjahr 2013 der Mietaufwand und der Verwaltungskostenbeitrag für die erbrachten Serviceleistungen halbiert wurden.

Die Geschäftsführung gab dazu an, dass die im Jahr 2012 vorgenommene Verrechnung des Verwaltungskostenbeitrages auf der Basis von Annahmen ermittelt wurde, welche sich als nichtzutreffend herausgestellt habe. Durch das geringere Geschäftsaufkommen wäre es erforderlich gewesen, die Beträge entsprechend zu reduzieren, weil die Inanspruchnahme der Leistungen der B&F Wien - Bestattung und Friedhöfe GmbH nicht im geplanten Ausmaß erfolgt sei. Im Rahmen der mündlich erörterten Schlussbesprechung führte die Geschäftsführung dazu aus, dass die Verrechnung des Verwaltungskostenbeitrages für das Geschäftsjahr 2012 eine Nachverrechnung für das Geschäftsjahr 2011 beinhaltete. Dokumentarische Nachweise über die nachträglichen wertmäßigen Anpassungen waren nicht vorhanden. Gleichermaßen ergab die Einschau in die Finanzbuchhaltung, dass auf dem vorgesehenen Buchhaltungskonto 784500 "Verwaltungskostenbeitrag Bestattungsgruppe" im Buchungstext kein derartiger Hinweis auf eine entsprechende Nachverrechnung erkennbar war.

Hinsichtlich der ursprünglich festgesetzten Miete gab die Geschäftsführung an, dass diese bei etwas mehr als 1,- EUR pro m² und Jahr liege. Dieser Wert würde sich an

den sehr geringen Quadratmeterbewertungen von unbenützten Friedhofsgrundstücken in der Bilanz der Friedhöfe Wien GmbH (in der Regel zwischen 2,-- EUR und 5,-- EUR je nach Lage) orientieren. Hinsichtlich der später erfolgten Halbierung des Mietaufwandes wies die Geschäftsführung ebenfalls auf die im Geschäftsjahr 2012 erfolgte Nachverrechnung für das Geschäftsjahr 2011 hin. Dokumentarische Nachweise über die nachträglichen wertmäßigen Anpassungen waren auch in diesem Fall nicht vorhanden. Auch die Einschau in die Finanzbuchhaltung ergab, dass auf dem vorgesehenen Buchhaltungskonto 740000 "Miet- und Pachtaufwand Grundstücke und Gebäude" im Buchungstext kein derartiger Hinweis auf eine entsprechende Nachverrechnung erkennbar war.

Der Stadtrechnungshof Wien empfahl, schriftliche Vertragsgrundlagen auszuarbeiten, Abweichungen hiervon zu dokumentieren sowie die Kriterien der Markt- bzw. Fremdüblichkeit bei der Festsetzung der Miete und des Verwaltungskostenbeitrages gleichermaßen zu beachten, um den jeweiligen Vertragsparteien nicht einen wirtschaftlichen Nachteil zu verschaffen.

2.3.4 Aus betriebswirtschaftlicher Sichtweise stellte der Stadtrechnungshof Wien fest, dass die Verrechnungen sämtlicher o.a. Aufwendungen im Geschäftsjahr 2011 zu einer Verschlechterung des Betriebsergebnisses in der Tierfriedhof Wien GmbH geführt hätten. Dem hielt die Geschäftsführung entgegen, dass durch die im Geschäftsjahr 2012 erfolgten Nachverrechnungen das Betriebsergebnis wiederum in stärkerem Ausmaß belastet wurde.

Der Stadtrechnungshof Wien empfahl, aus Gründen der Rechtssicherheit, der Kostentransparenz und Kostentransparenz eine nachvollziehbare Leistungsverrechnung für die Geschäftsführungstätigkeit herzustellen und schriftlich festzulegen.

Weiters wurde empfohlen, für die bereitgestellten Mitarbeitenden Überlassungsverträge, Vereinbarungen zur Erstattung von Personalkosten und Zustimmungserklärungen zum Arbeitgeberinnen- bzw. Arbeitgeberwechsel auszuarbeiten.

3. Operative Geschäftstätigkeit der Tierfriedhof Wien GmbH

Der Tierfriedhof Wien wurde im November 2011 eröffnet und befindet sich in Wien 11, Anton-Mayer-Gasse 5, in unmittelbarer Nähe zur Unternehmenszentrale der B&F Wien - Bestattung und Friedhöfe GmbH. Auf den rd. 5.000 m² umfassenden Friedhofsflächen werden zur Beisetzung von Tierkadavern und Tiersaschen für Tiere bis zu einem maximalen Körpergewicht von 80 kg neben der Tierkremierung, Tierkörper- und Urnenbeisetzung in Erdgräbern auch eine Urnenwand und Verabschiedungsräumlichkeiten angeboten. Für einen einheitlichen "Außenaustritt" findet mit der Wiener Tierkrematorium GmbH eine enge Kooperation im Bereich der Tierkremierung statt, die sich auch in einer wechselseitigen gesellschaftsrechtlichen Beteiligungsverschränkung zeigt.

Neben der Tierkremierung wird auch die Abholung von Tierkadavern von der Wiener Tierkrematorium GmbH durchgeführt, an der die B&F Wien - Bestattung und Friedhöfe GmbH neben anderen der Stadt Wien gehörenden Gesellschaften 15 % der Geschäftsanteile hält. Durch die teilweise Übernahme der Abholungsleistung ab dem Jahr 2014 konnte die Tierfriedhof Wien GmbH eine zusätzliche Einnahmequelle erschließen. Überdies werden im Rahmen des Leistungsspektrums der Verkauf von Tiersargbehältnissen, gärtnerische Leistungen, Steinmetzleistungen sowie die Organisation von Trauerfeierlichkeiten angeboten.

Der Erwerb der Benützungrechte sowohl für Tier- als auch für Urnengräber ist für zwei bzw. fünf Jahre vorgesehen und kann jederzeit verlängert bzw. auch zu Lebzeiten des Tieres eingegangen werden. Die diesbezüglichen - im Internet veröffentlichten - Preise sind - mit Ausnahme der Lebzeitenerwerbe - vom Gewicht, von der Anzahl der beigeetzten Tiere bzw. Urnen sowie von der jeweiligen Verweildauer abhängig. Die Grabstellenentgelte bewegen sich lt. letztgültiger Preisliste vom April 2014 für Tiergräber zwischen rd. 230,- EUR und rd. 625,- EUR sowie für Urnengräber zwischen rd. 185,- EUR und rd. 380,- EUR bzw. für Urnennischen bei rd. 460,- EUR. Die ebenfalls vom Gewicht der Tiere abhängigen Preise für eine Einzelkremierung bewegen sich zwischen 72,- EUR und 498,- EUR bzw. zwischen 54,- EUR und 276,- EUR bei einfacher Kremierung. Die Kosten eines bei jeder Tierkremierung erforderlichen Tiersarges richten sich nach dessen Sargmaß und liegen zwischen 8,- EUR und 33,- EUR.

Folgende Tabelle zeigt den von der Tierfriedhof Wien GmbH für die Jahre 2011 bis 2014 erzielten Auslastungsgrad anhand der belegten Grabstellen, gegliedert nach Erdgräbern und Urnennischen:

Tabelle 1: Auslastungsgrad der Erdgräber und der Urnennischen im Zeitraum 2011 bis 2014

	Erdgräber		Auslastungsgrad in %	Urnennischen		Auslastungsgrad in %
	Gesamt	Belegt		Gesamt	Belegt	
31.12.2011	222	15	6,8	56	-	-
31.12.2012	222	81	36,5	56	1	1,8
31.12.2013	306	153	50,0	56	3	5,4
31.12.2014	410	222	54,1	56	4	7,1

Quelle: Tierfriedhof Wien GmbH

Zum Stichtag 31. Dezember 2011 verfügte die Gesellschaft über 222 Erdgräber, wovon seit der Eröffnung des Tierfriedhofes im November 2011 15 Belegungen bestanden (Auslastungsgrad 6,8 %). Bis zum 31. Dezember 2012 erhöhte sich der Auslastungsgrad bei unveränderter Kapazität an Erdgräbern auf rd. 36,5 %, im Jahr 2013 stieg dieser bei einer Kapazität von 306 Erdgräbern weiter auf 50 %. Nach einer im Jahr 2014 durchgeführten weiteren Kapazitätserweiterung auf 410 Erdgräber erreichte der Auslastungsgrad zum 31. Dezember 2014 mit 54,1 % den bis dato höchsten Wert.

Neben den Erdgräbern verfügte die Gesellschaft seit der Eröffnung des Tierfriedhofes im November 2011 über eine Urnenwand mit insgesamt 56 Urnennischen als weitere Grabstellen. Davon waren zum Stichtag 31. Dezember 2014 vier belegt, womit der Auslastungsgrad 7,1 % betrug. Laut Auskunft der Gesellschaft war der niedrige Auslastungsgrad der Urnennischen auf die ursprünglichen Planungsprämissen zurückzuführen. Entgegen deren Erwartungen werden die von den Tierbesitzerinnen bzw. Tierbesitzern zuvor einer Kremierung zugeführten Tierkörper überwiegend in Urnen zu Hause aufbewahrt. Die ursprüngliche Annahme der Gesellschaft ging von rd. 300 Fällen aus (das entspricht rd. 30 % der bei der Wiener Tierkrematorium GmbH in einem Geschäftsjahr kremierten Tierkörper).

In der folgenden Tabelle wird die Anzahl der von der Tierfriedhof Wien GmbH im Zeitraum 2011 bis 2014 durchgeführten Tierbeisetzungen in Erdgräbern sowie die Anzahl

der von den Tierbesitzerinnen bzw. Tierbesitzern gewählten Tiersargbehältnisse dargestellt:

Tabelle 2: Entwicklung der Anzahl der Tierbeisetzungen in Erdgräbern sowie der Tiersargbehältnisse im Zeitraum 2011 bis 2014

	Tierbeisetzungen			Tiersargbehältnisse		Gesamt
	Hunde	Katzen	Andere	Urne	Sarg	
01.11. bis 31.12.2011	10	5	-	5	10	15
01.01. bis 31.12.2012	44	18	4	5	61	66
01.01. bis 31.12.2013	45	31	9	4	81	85
01.01. bis 31.12.2014	39	34	11	3	81	84

Quelle: Tierfriedhof Wien GmbH

In den ersten beiden Monaten nach Eröffnung des Tierfriedhofes im Jahr 2011 fanden 15 Tierbeisetzungen in Erdgräbern statt. Im gesamten Jahr 2012 wurden 66 Tiere in Erdgräbern beigesetzt. Dieser Wert erhöhte sich auf 85 Tierbeisetzungen im Jahr 2013. Im Jahr 2014 blieb die Anzahl der Tierbeisetzungen in Erdgräbern mit 84 auf dem Vorjahresniveau. Bei den dabei verwendeten Tiersargbehältnissen überwogen im Zeitraum 2011 bis 2014 mit durchschnittlich rd. 90 % die Sargbeisetzungen, da diese Behältnisse in Form eines Kartonsarges im Preis einer Tierkörperbeisetzung enthalten sind.

Ein Vergleich der ausgewiesenen Werte in der Tab. 1 und Tab. 2 für die Jahre 2013 und 2014 zeigte, dass sich die Gesamtanzahl der durchgeführten Tierbeisetzungen in Erdgräbern nicht zur Gänze in der Belegung von Erdgräbern widerspiegelt. Diese Abweichung war darauf zurückzuführen, dass in Abhängigkeit vom jeweiligen Graberwerb die Möglichkeit besteht, mehrere Tierkörper bzw. Urnen gemeinsam in Erdgräbern beizusetzen.

4. Wirtschaftliche Entwicklung

4.1 Veränderungen in der Ertragslage

Für die Beurteilung der Entwicklung der Ertragslage wählte der Stadtrechnungshof Wien die wesentlichsten Posten der Gewinn- und Verlustrechnungen aus und stellte diese entsprechend den Jahresabschlüssen der Tierfriedhof Wien GmbH für den Zeitraum 2011 bis 2014 dar (Beträge in EUR):

Tabelle 3: Gewinn- und Verlustrechnungen der Tierfriedhof Wien GmbH für die Geschäftsjahre 2011 bis 2014

	01.01. bis 31.12.2011	01.01. bis 31.12.2012	01.01. bis 31.12.2013	01.01. bis 31.12.2014
Umsatzerlöse	4.757,31	32.679,07	43.348,64	58.845,83
"Sonstige betriebliche Erträge": übrige	-	1.508,72	-	895,50
"Aufwendungen für Material und sonstige bezogene Herstellungsleistungen"	-2.875,57	-4.718,56	-6.416,49	-3.638,91
Abschreibungen	-25.791,11	-26.386,17	-26.987,25	-29.069,90
"Sonstige betriebliche Aufwendungen"	-14.456,02	-94.029,30	-83.485,61	-81.982,26
Betriebsergebnis	-38.365,39	-90.946,24	-73.540,71	-54.949,74
Sonstige Zinsen u.ä. Erträge	5.878,37	-	-	-
Zinsen u.ä. Aufwendungen	-9,65	-565,74	-651,97	-1.123,45
Finanzergebnis	5.868,72	-565,74	-651,97	-1.123,45
EGT	-32.496,67	-91.511,98	-74.192,68	-56.073,19
Steuern vom Einkommen und vom Ertrag	-1.256,00	-2.023,00	-1.126,00	-1.437,00
Jahresfehlbetrag	-33.752,67	-93.534,98	-75.318,68	-57.510,19
Verlustvortrag	-3.478,58	-37.231,25	-130.766,23	-206.084,91
Bilanzverlust	-37.231,25	-130.766,23	-206.084,91	-263.595,10

Quelle: Jahresabschlüsse der Tierfriedhof Wien GmbH

Das Gründungsjahr umfasste den Zeitraum vom 30. August 2010 bis 31. Dezember 2010 ("Rumpfgeschäftsjahr") und wurde mangels Aussagekraft und Vergleichbarkeit nicht gesondert angeführt. Zum Geschäftsjahr 2011 war noch einmal anzumerken, dass die Eröffnung des Tierfriedhofes im November 2011 stattfand.

4.1.1 Die Umsatzerlöse betrafen im Wesentlichen Einnahmen aus Sarg- und Urnenbeisetzungen, aus der Grabpflege und Grabschmückung, aus dem Grabrechtserwerb und aus dem Verkauf von Trauerwaren.

4.1.2 In den "Sonstigen betrieblichen Erträgen" sind Erträge aus der Auflösung von Rückstellungen und sonstige Ersätze enthalten.

4.1.3 Unter dem Posten "Aufwendungen für Material und sonstige bezogene Herstellungsleistungen" waren überwiegend die Aufwendungen für die Fremderzeugung von Särgen und der Handelswarenverbrauch zusammengefasst. Im Detail enthielt der Handelswarenverbrauch z.B. die Herstellung von Porzellan- und Kristallfotos, Lieferungen und Leistungen von Gärtnereien usw. sowie sonstiges Material, wie z.B. Erdrechen, Gartenspaten usw.

4.1.4 Für eine Detailanalyse der Entwicklung der "Sonstigen betrieblichen Aufwendungen" wählte der Stadtrechnungshof Wien die fünf größten Aufwandspositionen aus und stellte diese in der unten angeführten Tabelle für die Geschäftsjahre 2011 bis 2014 dar:

Tabelle 4: Aufstellung über die fünf größten Positionen der "Sonstigen betrieblichen Aufwendungen"

	01.01. bis 31.12.2011	01.01. bis 31.12.2012	01.01. bis 31.12.2013	01.01. bis 31.12.2014	Gesamtsumme 2011 bis 2014
Aufwand Personalbereitstellung in EUR	-	51.000,00	51.000,00	51.420,00	153.420,00
Mietaufwand für Grundstücke und Gebäude in EUR	-	14.289,35	6.000,00	6.000,00	26.289,35
Verwaltungskostenbeitrag an die B&F Wien - Bestattung und Friedhöfe GmbH in EUR	-	12.000,00	6.000,00	6.000,00	24.000,00
EDV-Aufwand in EUR	2.842,50	6.732,91	3.036,00	600,00	13.211,41
Diverse Aufwendungen einschließlich Rechts- und Beratungsaufwand in EUR	4.020,13	9.614,48	7.554,83	4.329,13	25.518,57
Gesamtaufwand für die fünf größten Aufwandsposten in EUR	6.862,63	93.636,74	73.590,83	68.349,13	242.439,33
"Sonstige betriebliche Aufwendungen" lt. Gewinn- und Verlustrechnungen in EUR	14.456,02	94.029,30	83.485,61	81.982,26	273.953,19
Anteil der fünf größten Aufwandsposten an den gesamten "Sonstigen betrieblichen Aufwendungen" in %	47,5	99,6	88,1	83,4	-

Quelle: Jahresabschlüsse/Saldenlisten der Tierfriedhof Wien GmbH

Die Einschau ergab, dass die "Sonstigen betrieblichen Aufwendungen" in erster Linie Aufwendungen für die Personalbereitstellung, Mietaufwendungen, Verwaltungskostenbeiträge an die B&F Wien - Bestattung und Friedhöfe GmbH, EDV-Aufwendungen und diverse weitere betriebliche Aufwendungen betrafen. Auf diese entfielen - mit Ausnahme der später noch erwähnten Besonderheiten des Geschäftsjahres 2011 - mehr als acht Zehntel der gesamten "Sonstigen betrieblichen Aufwendungen".

Details:

- Die Aufwendungen für die kaufmännische Verwaltung und Personalbereitstellung betrafen die bereits erwähnten Weiterverrechnungen von Personalkapazitäten der Friedhöfe Wien GmbH.
- Die Mietaufwendungen betrafen im Wesentlichen den Mietaufwand für die im fremden Eigentum befindlichen Grundstücks- bzw. Friedhofsflächen.

- Der Verwaltungskostenbeitrag ergab sich aus der bereits genannten Weiterverrechnung der von der B&F Wien - Bestattung und Friedhöfe GmbH erbrachten Serviceleistungen.
- Die EDV-Aufwendungen betrafen Aufwendungen für die WienIT EDV Dienstleistungsgesellschaft mbH & Co KG u.a. für Serverhosting und für die Anwendungsbetreuung.
- Unter den diversen Aufwendungen wurden überwiegend die Kosten für die Abholung der Tierkörper durch die Wiener Tierkrematorium GmbH erfasst. Die rückläufige Tendenz dieser Aufwendungen war auf die zunehmende Übernahme der Abholleistungen durch die Tierfriedhof Wien GmbH zurückzuführen.

4.1.5 Das Betriebsergebnis war durch die im Vergleich zu den Aufwendungen geringen Erlöse in allen Geschäftsjahren negativ und belief sich zwischen rd. -38.365,-- EUR und rd. -90.946,-- EUR. Unter Berücksichtigung der Zinszahlungen für die Fremdkapitalzufuhr und der Aufwendungen für die Körperschaftsteuer war der Jahresfehlbetrag mit Ausnahme des Geschäftsjahres 2011 immer höher als das negative Betriebsergebnis. Im Geschäftsjahr 2011 war dies nicht der Fall, da sich aufgrund des von der Wiener Stadtwerke Holding AG geleisteten Großmutterzuschusses in der Höhe von 559.579,-- EUR an die Tierfriedhof Wien GmbH ein positives Finanzergebnis ergab. Weiters fielen infolge der Aufnahme der operativen Tätigkeit im November 2011 geringere Verluste als in den Folgejahren mit durchgängigem Betrieb an. Diese Verluste wurden durch eine entsprechende Fremdkapitalzufuhr abgedeckt.

4.2 Veränderungen in der Vermögens- und Finanzlage

4.2.1 Für die Beurteilung der Entwicklung der Vermögens- und Finanzlage wurden die nach den gesetzlichen Mindestanforderungen für Kapitalgesellschaften vorgesehenen Bilanzpositionen ausgewählt. Die Darstellung erfolgte in der untenstehenden Tabelle in kumulierter Form entsprechend den Jahresabschlüssen der Tierfriedhof Wien GmbH für den Zeitraum 2011 bis 2014 (Beträge in EUR):

Tabelle 5: Bilanzen der Tierfriedhof Wien GmbH zu den Stichtagen 31. Dezember für die Geschäftsjahre 2011 bis 2014

	31.12.2011	31.12.2012	31.12.2013	31.12.2014
A. Anlagevermögen	673.359,00	671.323,00	680.196,00	702.041,00
I. Immaterielle Vermögensgegenstände	3.168,00	2.263,00	1.358,00	453,00
II. Sachanlagen	670.191,00	669.060,00	678.838,00	701.588,00
B. Umlaufvermögen	108.421,37	47.123,68	42.001,41	39.420,24
I. Vorräte	3.563,88	6.342,34	6.980,28	5.602,28
II. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände	104.857,49	38.649,05	34.104,95	31.113,41
III. Kassenbestand, Guthaben bei Kreditinstituten	-	2.132,29	916,18	2.704,55
C. Rechnungsabgrenzungsposten	-	-	435,15	526,39
Bilanzsumme Aktiva	781.780,37	718.446,68	722.632,56	741.987,63
A. Eigenkapital	594.347,75	500.812,77	425.494,09	367.983,90
I. Stammkapital	72.000,00	72.000,00	72.000,00	72.000,00
II. Kapitalrücklagen	559.579,00	559.579,00	559.579,00	559.579,00
III. Bilanzverlust	-37.231,25	-130.766,23	-206.084,91	-263.595,10
B. Rückstellungen	2.500,00	-	-	-
C. Verbindlichkeiten	181.906,22	190.407,11	264.013,99	330.530,18
1. Erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen	-	200,00	-	-
2. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	177.939,42	4.250,73	3.532,52	5.097,34
3. Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen	3.837,00	185.956,38	260.481,47	325.432,84
4. Sonstige Verbindlichkeiten	129,80	-	-	-
D. Rechnungsabgrenzungsposten	3.026,40	27.226,80	33.124,48	43.473,55
Bilanzsumme Passiva	781.780,37	718.446,68	722.632,56	741.987,63

Quelle: Jahresabschlüsse der Tierfriedhof Wien GmbH

Die Einschau zeigt, dass die Bilanzsumme der Tierfriedhof Wien GmbH von rd. 781.780,-- EUR im Geschäftsjahr 2011 auf rd. 741.988,-- EUR im Geschäftsjahr 2014 um rd. 5 % abnahm. Dies war im Wesentlichen auf das Abschmelzen des Eigenkapitalpolsters zurückzuführen, welcher infolge der jährlichen Jahresverluste von rd. 594.348,-- EUR auf rd. 367.984,-- EUR um rd. 38 % beträchtlich zurückging. Die passivseitig ausgewiesenen, dem Eigenkapital zuzurechnenden Kapitalrücklagen betrafen den bereits erwähnten Großmutterzuschuss durch die Wiener Stadtwerke Holding AG an die Tierfriedhof Wien GmbH. Der hierzu korrespondierende Aktivposten ist das Sachanlagevermögen, welches Investitionen für das Betriebsgebäude und für weitere bauliche Maßnahmen im Wesentlichen in Form der Errichtung von Gräberfeldern auf der gemieteten Grundstücks- bzw. Friedhofsfläche betraf.

Mit der Abnahme des Eigenkapitals stiegen gleichzeitig die Verbindlichkeiten, die im Wesentlichen auf Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen beruhten, von rd. 181.906,-- EUR auf rd. 330.530,-- EUR spürbar an (Zunahme um 81,7 %).

4.2.2 Der Stadtrechnungshof Wien stellte für eine Analyse der Kapitalstruktur in untenstehender Tabelle die Entwicklung des Fremdkapitals jener des Gesamtkapitals gegenüber und errechnete daraus die Fremdkapitalquote:

Tabelle 6: Fremdkapitalquote der Tierfriedhof Wien GmbH zu den Bilanzstichtagen für die Geschäftsjahre 2011 bis 2014

	31.12.2011	31.12.2012	31.12.2013	31.12.2014
Entwicklung des Fremdkapitals in EUR	187.432,62	217.633,91	297.138,47	374.003,73
Entwicklung des Gesamtkapitals = Bilanzsumme in EUR	781.780,37	718.446,68	722.632,56	741.987,63
Fremdkapitalquote in % (Anteil Fremdkapital am Gesamtkapital)	24,0	30,3	41,1	50,4

Quelle: Jahresabschlüsse der Tierfriedhof Wien GmbH/Berechnungen des Stadtrechnungshofes Wien

Die Darstellung zeigte, dass sich durch die kontinuierliche Zunahme des Fremdkapitals die Fremdkapitalquote, d.i. der Anteil des Fremdkapitals gemessen an der Bilanzsumme, von ursprünglich 24 % im Geschäftsjahr 2011 auf 50,4 % verdoppelte.

4.2.3 Nach Angaben der Gesellschaft sind sämtliche Verbindlichkeiten als kurzfristig (Fälligkeit binnen zwölf Monate ab Bilanzstichtag) einzustufen. Im Hinblick auf die Beurteilung der Liquiditätssituation wurde daher im Rahmen der Bilanzanalyse untersucht, inwieweit das kurzfristige Vermögen die kurzfristigen Schulden (kurzfristige Verbindlichkeiten, passive Rechnungsabgrenzungsposten plus kurzfristige Rückstellungen) bedeckt. Die nachfolgende Darstellung zeigt die Veränderung des Nettoumlaufvermögens, das in der betriebswirtschaftlichen Literatur als Working Capital bekannt ist und für die Beurteilung der Liquiditätssituation eines Unternehmens in der Praxis herangezogen wird. Weiters wurde vom Stadtrechnungshof Wien das kurzfristig gebundene Umlaufvermögen in Relation mit dem kurzfristigen Fremdkapital gesetzt und so die Working Capital Ratio ermittelt (Beträge in EUR):

Tabelle 7: Veränderung des Nettoumlaufvermögens sowie des Working Capital Ratio

	31.12.2011	31.12.2012	31.12.2013	31.12.2014
Kurzfristige Vermögen	108.421,37	47.123,68	42.436,56	39.946,63
Kurzfristige Schulden	187.432,62	217.633,91	297.138,47	374.003,73
Nettoumlaufvermögen = Working Capital = Liquiditätslücke	-79.011,25	-170.510,23	-254.701,91	-334.057,10
Working Capital Ratio	0,58	0,22	0,14	0,11

Quelle: Jahresabschlüsse der Tierfriedhof Wien GmbH/Berechnungen des Stadtrechnungshofes Wien

Die Einschau ergab, dass bei der Tierfriedhof Wien GmbH eine beträchtliche Liquiditätslücke bestand, die sich von ursprünglich rd. 79.011,-- EUR zum 31. Dezember 2011 auf rd. 334.057,-- EUR zum 31. Dezember 2014 sukzessiv erhöhte. Damit war eine ausreichende Finanzierung der Gesellschaft nicht gegeben. Die Working Capital Ratio sank dramatisch und betrug zum 31. Dezember 2014 gar nur mehr 0,11 (empfohlen: mindestens 1). Daraus folgt, dass bei einer Fälligkeit der aushaftenden kurzfristigen Verbindlichkeiten die Gesellschaft diese nicht mehr bedienen könnte und für den weiteren Fortbestand des Unternehmens Finanzierungshilfen bzw. Finanzierungsgarantien benötigen würde.

Die Verbindlichkeiten bestanden fast ausschließlich gegenüber der Wiener Stadtwerke Finanzierungs-Services GmbH im Rahmen des effektiven Poolings. Wenngleich dadurch eine Fälligkeit nicht wahrscheinlich ist sowie nach Angaben der Geschäftsführung nicht angedacht sei, konnte das Eintreten dieses worst-case-Szenarios nicht ausgeschlossen werden.

Der Stadtrechnungshof Wien empfahl daher, zur Sicherung des Fortbestandes sowie zur Erlangung einer höheren Rechtssicherheit eine Garantie- bzw. sonstige Haftungserklärung einzuholen und/oder in Abstimmung mit den Eigentümerinnen geeignete Maßnahmen für eine ausreichende Kapitalbedeckung zu setzen.

5. Mangel- und Fehlerhaftigkeit der in der Tierfriedhof Wien GmbH gefassten Gesellschafterinnenbeschlüsse

5.1 Rechtliche Grundlagen

§ 34 Abs 1 GmbHG normiert, dass *"die durch das Gesetz oder den Gesellschaftsvertrag den Gesellschaftern vorbehaltenen Beschlüsse in der Generalversammlung gefasst werden, es sei denn, dass sämtliche Gesellschafter sich im einzelnen Falle schriftlich mit der zu treffenden Bestimmung oder doch mit der Abstimmung im schriftlichen Wege einverstanden erklären"*. Gemäß § 36 Abs 2 ist diese Versammlung *"soweit nicht eine Beschlussfassung außerhalb derselben zulässig ist, mindestens jährlich einmal und außer den im Gesetz oder im Gesellschaftsvertrage ausdrücklich bestimmten Fällen immer dann zu berufen, wenn es das Interesse der Gesellschaft erfordert"*.

Nach den ergänzenden gesellschaftsvertraglichen Bestimmungen der Tierfriedhof Wien GmbH ist die Einberufung einer Generalversammlung mindestens einmal jährlich verpflichtend und eine schriftliche Beschlussfassung im Weg eines Umlaufbeschlusses zulässig. Weiters bestimmt der Gesellschaftsvertrag, dass die Wirtschaftspläne der Gesellschaft sowie die Bestellung von Prokuristinnen bzw. Prokuristen der Beschlussfassung der Generalversammlung unterliegen. Zum Wirkungskreis der Generalversammlung zählt weiters die Erlassung einer Geschäftsordnung für die Geschäftsführerinnen bzw. Geschäftsführer.

5.2 Feststellungen zu den Gesellschafterinnenbeschlüssen

Die gemäß GmbH-Gesetz hinsichtlich der Feststellung des Jahresabschlusses, der Ergebnisverwendung sowie der Entlastung des Geschäftsführers zu fassenden Gesellschafterinnenbeschlüsse wurden von der B&F Wien - Bestattung und Friedhöfe GmbH für die Geschäftsjahre 2011 bis 2014 als "Alleingeschafterin" gefasst. Dies geschah, obwohl seit Oktober 2011 zwei weitere Gesellschafterinnen an der Gesellschaft beteiligt waren. Für die Geschäftsjahre 2013 und 2014 fasste die B&F Wien - Bestattung und Friedhöfe GmbH wiederum Gesellschafterinnenbeschlüsse, obwohl die entsprechenden Beschlussfassungen in der jeweiligen Generalversammlung der Tierfriedhof Wien GmbH im Beisein der beiden Minderheitsgesellschafterinnen bereits erfolgten.

Weiters war festzustellen, dass in den Jahren 2012 und 2013 keine Einberufung einer Generalversammlung für das jeweils vorangegangene Wirtschaftsjahr erfolgte. Die Beschlussfassungen zur Feststellung des Jahresabschlusses für die Geschäftsjahre 2011 und 2012 erfolgten auf der Grundlage eines schriftlichen Gesellschafterinnenbeschlusses, denen kein Einverständnis sämtlicher Gesellschafterinnen zur schriftlichen Abstimmung zugrunde lag. Des Weiteren wurde auf der Grundlage eines ausschließlich von der B&F Wien - Bestattung und Friedhöfe GmbH gefassten Gesellschafterinnenbeschlusses gem. § 34 GmbHG mit 1. August 2013 ein Prokurist bestellt. Auch in diesem Fall fehlte das Einverständnis sämtlicher zu diesem Zeitpunkt beteiligten Minderheitsgesellschafterinnen zur schriftlichen Beschlussfassung. Die Geschäftsführung gab diesbezüglich an, dass im Rahmen sogenannter "Quartals-Meetings" die Minderheitsgesellschafterinnen über die o.a. Sachverhalte informiert wurden.

Hinsichtlich der o.a. Punkte wäre nach den Bestimmungen des GmbHG *"jedem Gesellschafter ohne Verzug nach Abhaltung der Generalversammlung oder nach einer auf schriftlichem Wege erfolgten Abstimmung eine Kopie der gefassten Beschlüsse unter Angabe des Tages der Aufnahme derselben in die Niederschrift mittels eingeschriebenen Briefes zuzusenden"*. Die Einschau zeigte, dass auch diesem Erfordernis nur teilweise nachgekommen wurde.

Bezüglich der Wirtschaftspläne der Gesellschaft für die Geschäftsjahre 2012 bis 2014 war festzustellen, dass lediglich eine Berichterstattung im Rahmen der bereits erwähnten "Quartals-Meetings" erfolgte. Eine explizite Beschlussfassung durch das zuständige Organ, die Generalversammlung, unterblieb.

Letztlich ergab die Einschau, dass auch keine Geschäftsordnung für die Geschäftsführerinnen bzw. Geschäftsführer erlassen wurde. Als Begründung führte die Gesellschaft an, dass eine diesbezügliche Notwendigkeit nicht bestanden hätte, da im Prüfungszeitraum lediglich ein Geschäftsführer bestellt war.

Der Stadtrechnungshof Wien empfahl, künftig die gesetzlichen und die gesellschaftsvertraglichen Bestimmungen und damit die gebotenen Sorgfaltspflichten einzuhalten.

Im Hinblick auf die mangelhaft gefassten Gesellschafterinnenbeschlüsse wären geeignete Maßnahmen zu ergreifen, um Rechtssicherheit zu erlangen.

Stellungnahme der Tierfriedhof Wien GmbH:

Zu Pkt. 5.2 führt die Tierfriedhof Wien GmbH an, dass die "Quartals-Meetings" zwar nicht formell als Aufsichtsrat oder Beirat eingerichtet wurden, aber dort in ähnlicher Weise die Gesellschaftervertreterinnen bzw. Gesellschaftervertreter über alle wichtigen Themen der Gesellschaft - so auch über die Inhalte der formal mangelhaften Gesellschafterinnenbeschlüsse - beraten und entsprechende mündliche Beschlüsse fassen. Über diese "Quartals-

Meetings" wurden auch Protokolle verfasst, die dem Stadtrechnungshof Wien zur Verfügung gestellt wurden. Dennoch wird die Tierfriedhof Wien GmbH in Hinkunft mehr Augenmerk auf die Dokumentation von Gesellschafterinnenbeschlüssen legen.

6. Weitere Feststellungen zu den Jahresabschlüssen

6.1 Aufstellung und Feststellung der Jahresabschlüsse für die Geschäftsjahre 2010 bis 2014

Gemäß § 194 UGB ist der Jahresabschluss von der Unternehmerin bzw. vom Unternehmer unter Beisetzung des Datums zu unterzeichnen. Gemäß § 222 Abs 1 UGB haben die gesetzlichen Vertreterinnen bzw. Vertreter einer Kapitalgesellschaft in den ersten fünf Monaten des Geschäftsjahres für das vorangegangene Geschäftsjahr den um den Anhang erweiterten Jahresabschluss aufzustellen.

Die Aufstellung des Jahresabschlusses wird entsprechend der AFRAC-Stellungnahme "Wertaufhellung und Wertbegründung vor und nach Aufstellung von Jahres- und Konzernabschlüssen" spätestens durch die Unterzeichnung des Jahresabschlusses gem. § 194 UGB oder gem. § 222 Abs 1 UGB dokumentiert.

6.1.1 Die Einschau ergab, dass für die Geschäftsjahre 2010 bis 2013 dem gem. § 194 UGB normierten Erfordernis nicht entsprochen wurde, da den Jahresabschlüssen das Datum nicht beigefügt war.

6.1.2 In der Generalversammlung der Tierfriedhof Wien GmbH vom 11. März 2015 wurde auf Antrag des damaligen Geschäftsführers der Jahresabschluss für das Geschäftsjahr 2014 festgestellt. Der zur Beschlussfassung eingebrachte Jahresabschluss erfüllte allerdings nicht die Voraussetzungen gem. § 194 UGB, weshalb nicht feststellbar war, wann der Jahresabschluss durch den damaligen Geschäftsführer aufgestellt wurde. Im Rahmen dieser Generalversammlung wurde dem damaligen Geschäftsführer die Entlastung erteilt.

Nach dem Wechsel der Geschäftsführung mit 1. Juni 2015 wurde der Jahresabschluss vom nunmehrigen Geschäftsführer unter Beisetzung des Datums vom 24. August 2015 unterzeichnet und beim Firmenbuchgericht eingereicht. Nach der Literatur und Judikatur gilt der Jahresabschluss mit dem Zeitpunkt der Unterfertigung unter Beisetzung des Datums als aufgestellt. Als rechtliche Konsequenz ergab sich damit, dass der beim Firmenbuchgericht eingereichte Jahresabschluss formalrechtlich nicht mit jenem ident ist, der im Rahmen der Generalversammlung festgestellt wurde.

Der Stadtrechnungshof Wien empfahl, die unternehmensrechtlichen Bestimmungen über die Aufstellung des Jahresabschlusses konsequent einzuhalten, um rechtliche Problematiken im Fall deren Verletzung zu vermeiden.

Gleichzeitig empfahl der Stadtrechnungshof Wien, eine Sachverhaltsdarstellung an das Firmenbuchgericht zu übermitteln und die daraus resultierenden Rechtsfolgen zu beachten.

6.2 Gliederung des Jahresabschlusses

Der Stadtrechnungshof Wien stellte im Rahmen seiner Einschau fest, dass in den Geschäftsjahren 2010 bis 2014 die nach dem UGB-Mindestgliederungsschema der Gewinn- und Verlustrechnungen üblichen Bezeichnungen teilweise fehlerhaft waren.

Es wurde empfohlen, die Gewinn- und Verlustrechnungen entsprechend der vorgegebenen unternehmensrechtlichen Bestimmungen zu erstellen.

6.3 Unvollständigkeit der Jahresabschlüsse infolge des Fehlens aufwandswirksamer Jahresabschlusspositionen

Die Einschau des Stadtrechnungshofes Wien ergab, wie bereits ausgeführt, dass die Verrechnung diverser Aufwandspositionen im Geschäftsjahr 2011 unterblieb, diese aber nach Angaben der Geschäftsführung im Folgejahr nachverrechnet wurden.

Der Stadtrechnungshof Wien empfahl, die Auswirkungen auf die Jahresabschlüsse 2011 und 2012 in Abstimmung mit der steuerlichen Vertretung zu erörtern und die sich daraus ergebenden Schlussfolgerungen zu beachten.

Weiters wurde empfohlen, künftig eine vollständige Abbildung der Jahresabschlusspositionen zu gewährleisten, damit das der Generalnorm des UGB immanente möglichst getreue Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage gewährleistet wird.

7. Zusammenfassung der Empfehlungen

Stellungnahme der Tierfriedhof Wien GmbH:

Generell möchte die Tierfriedhof Wien GmbH anmerken, dass mit der Gründung des ersten Tierfriedhofes in Wien mit relativ beschränkten finanziellen Mitteln in vielerlei Hinsicht Neuland betreten wurde. Dieses einzigartige Angebot wird von der Wiener Bevölkerung nachweislich immer stärker angenommen. Während aufgrund der nur langsam steigenden Bekanntheit des Tierfriedhofes die Auftragszahlen etwas hinter den Erwartungen geblieben sind und erst jetzt deutlicher steigen, liegen die durchschnittlichen Umsätze deutlich über den Annahmen des vor der Gründung des Unternehmens erstellten Businessplanes.

Von Beginn an wurde die Führung des neuen Geschäftsfeldes in einer eigenen GmbH mit einer detaillierten Verrechnung der Leistungen - obwohl diese betragsmäßig nur in einem sehr geringen Umfang stattfinden - im Sinn der Transparenz und der Trennung von den Humanfriedhöfen umgesetzt.

Empfehlung Nr. 1:

Schriftliche Vertragsgrundlagen wären auszuarbeiten, Abweichungen hievon zu dokumentieren sowie die Kriterien der Markt- bzw. Fremdüblichkeit bei der Festsetzung der Miete und des Verwaltungskostenbeitrages gleichermaßen zu beachten, um den jewei-

ligen Vertragsparteien nicht einen wirtschaftlichen Nachteil zu verschaffen (s. Pkt. 2.3.3).

Stellungnahme der Tierfriedhof Wien GmbH:

Die mündlichen Verträge wurden bereits verschriftlicht.

Empfehlung Nr. 2:

Aus Gründen der Rechtssicherheit, der Kostenwahrheit und Kostentransparenz wäre eine nachvollziehbare Leistungsverrechnung für die Geschäftsführungstätigkeit herzustellen und schriftlich festzulegen (s. Pkt. 2.3.4).

Stellungnahme der Tierfriedhof Wien GmbH:

Die Geschäftsführungstätigkeit bleibt im Sinn der Verwaltungsökonomie Bestandteil einer Personalpauschalverrechnung, intern wird die Tierfriedhof Wien GmbH den Anteil der Geschäftsführungstätigkeit an der Personalpauschalverrechnung evaluieren.

Empfehlung Nr. 3:

Es wurde empfohlen, für die bereitgestellten Mitarbeitenden Überlassungsverträge, Vereinbarungen zur Erstattung von Personalkosten und Zustimmungserklärungen zum Arbeitgeberinnen- bzw. Arbeitgeberwechsel auszuarbeiten (s. Pkt. 2.3.4).

Stellungnahme der Tierfriedhof Wien GmbH:

Wo personalrechtlich zulässig und erforderlich, wird die Tierfriedhof Wien GmbH auch hier der Empfehlung zur Verschriftlichung nachkommen.

Empfehlung Nr. 4:

Zur Sicherung des Fortbestandes sowie zur Erlangung einer höheren Rechtssicherheit wären eine Garantie- bzw. sonstige Haftungserklärung einzuholen und/oder in Abstimmung mit den Eigentümerinnen geeignete Maßnahmen für eine ausreichende Kapitalbedeckung zu setzen (s. Pkt. 4.2.3).

Stellungnahme der Tierfriedhof Wien GmbH:

Die Entscheidung liegt bei den Gesellschafterinnen. Die Tierfriedhof Wien GmbH möchte betonen, dass bei der Tierfriedhof Wien GmbH im Hinblick auf die Eigenkapitalausstattung keine mangelnde Kapitalbedeckung vorliegt.

Empfehlung Nr. 5:

Der Stadtrechnungshof Wien empfahl, künftig die gesetzlichen und die gesellschaftsvertraglichen Bestimmungen und damit die gebotenen Sorgfaltspflichten einzuhalten (s. Pkt. 5.2).

Stellungnahme der Tierfriedhof Wien GmbH:

Die Tierfriedhof Wien GmbH wird die Empfehlungen umsetzen.

Empfehlung Nr. 6:

Im Hinblick auf die mangelhaft gefassten Gesellschafterinnenbeschlüsse wären geeignete Maßnahmen zu ergreifen, um Rechtssicherheit zu erlangen (s. Pkt. 5.2).

Stellungnahme der Tierfriedhof Wien GmbH:

Die Sanierung der entsprechenden Gesellschafterinnenbeschlüsse befindet sich in Umsetzung.

Empfehlung Nr. 7:

Die unternehmensrechtlichen Bestimmungen über die Aufstellung des Jahresabschlusses wären konsequent einzuhalten, um rechtliche Problematiken im Fall deren Verletzung zu vermeiden (s. Pkt. 6.1.2).

Stellungnahme der Tierfriedhof Wien GmbH:

Die Tierfriedhof Wien GmbH wird die Empfehlungen umsetzen.

Empfehlung Nr. 8:

Es wurde empfohlen, eine Sachverhaltsdarstellung betreffend die Aufstellung des Jahresabschlusses 2014 an das Firmenbuchgericht zu übermitteln und die daraus resultierenden Rechtsfolgen zu beachten (s. Pkt. 6.1.2).

Stellungnahme der Tierfriedhof Wien GmbH:

Die Notwendigkeit der Übermittlung einer Sachverhaltsdarstellung an das Firmenbuchgericht wird gemeinsam mit der steuerlichen Vertreterin bzw. dem steuerlichen Vertreter erörtert werden.

Empfehlung Nr. 9:

Die Gewinn- und Verlustrechnungen wären entsprechend der vorgegebenen unternehmensrechtlichen Bestimmungen zu erstellen (s. Pkt. 6.2).

Stellungnahme der Tierfriedhof Wien GmbH:

Die Tierfriedhof Wien GmbH wird die Empfehlungen umsetzen.

Empfehlung Nr. 10:

Die Auswirkungen der im Geschäftsjahr 2011 unterbliebenen Verrechnung diverser Aufwandspositionen auf die Jahresabschlüsse 2011 und 2012 wären in Abstimmung mit der steuerlichen Vertretung zu erörtern und die sich daraus ergebenden Schlussfolgerungen zu beachten (s. Pkt. 6.3).

Stellungnahme der Tierfriedhof Wien GmbH:

Die Tierfriedhof Wien GmbH wird die Empfehlungen umsetzen.

Empfehlung Nr. 11:

Es wurde empfohlen, künftig eine vollständige Abbildung der Jahresabschlusspositionen zu gewährleisten, damit das der Generalnorm des UGB immanente möglichst getreue Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage gewährleistet wird (s. Pkt. 6.3).

Stellungnahme der Tierfriedhof Wien GmbH:

Die Tierfriedhof Wien GmbH wird die Empfehlungen umsetzen.

Der Stadtrechnungshofdirektor:

Dr. Peter Pollak, MBA

Wien, im März 2016