



S t R H
Wien

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

StRH IV - 24/19

Bestatterakademie GmbH,

Prüfung der Gebarung

KURZFASSUNG

Die Bestatterakademie GmbH wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 21. Oktober 2011 gegründet. 51% des Stammkapitals hielt die Bundesinnung der Rauchfangkehrer und der Bestatter - Berufsverband der Bestatter und 49% die B&F Wien - Bestattung und Friedhöfe GmbH. Der Grund für die Beteiligung Letzterer an der Bestatterakademie GmbH lag in der Einflussnahme auf die Gesamtausbildung im Bestattungsgewerbe durch einheitliche Ausbildungsstandards.

Der Stadtrechnungshof Wien prüfte die Gebarung der Bestatterakademie GmbH für die Geschäftsjahre 2015 bis 2018, wobei im Bereich der Organstruktur auch die Entwicklungen bis September 2019 berücksichtigt wurden. Die Prüfung beleuchtete die wirtschaftliche Entwicklung der Gesellschaft, die Qualitätsanforderungen für Bestattungsdienstleistungen sowie die wesentlichen gesellschafts- und arbeitsrechtlichen Verträge. Die Gesellschaft erzielte im Betrachtungszeitraum durchwegs Jahresüberschüsse und das Seminarangebot bzw. die diesbezügliche Nachfrage entwickelten sich konstant weiter.

Die Einschau führte jedoch auch zu Empfehlungen wie beispielsweise gesellschaftsrechtliche Grundlagen zu dokumentieren, die in den einzelnen Regelungswerken festgelegten Vorgaben zu erfüllen sowie den Gesellschaftsvertrag an aktuelle Erfordernisse der Gesellschaft anzupassen. Dienstverträge wären künftig nachvollziehbar abzuschließen. Nicht erfolgte sozialversicherungs- bzw. abgabenrechtliche Meldungen für den Zeitraum von Februar 2015 bis März 2018 wurden zwischenzeitlich nachgeholt. Ferner wurde empfohlen, Mindestanforderungen für ein Internes Kontrollsystem zu verschriftlichen und Honorarnoten künftig vollständig, richtig und übersichtlich abzurechnen.

Im Hinblick auf einheitliche Ausbildungsstandards wären die Inhalte der vierwöchigen Vorbereitungskurse für die Befähigungsprüfung mit den Inhalten der überarbeiteten ÖNORM für Bestattungsdienstleistungen abzugleichen.

Der Stadtrechnungshof Wien unterzog die Gebarung der Bestatterakademie 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.

INHALTSVERZEICHNIS

1. Prüfungsgrundlagen des Stadtrechnungshofes Wien	6
1.1 Prüfungsgegenstand	6
1.2 Prüfungszeitraum	6
1.3 Prüfungshandlungen	7
1.4 Prüfungsbefugnis	7
1.5 Vorberichte	7
2. Rechtliche Grundlagen der Bestatterakademie GmbH	7
2.1 Gesellschaftsrechtliche Verhältnisse	7
2.2 Steuerrechtliche Verhältnisse	17
3. Managementverträge der Bestatterakademie GmbH unter Berücksichtigung der arbeitsrechtlichen Aspekte	17
3.1 Darstellung des arbeitsrechtlichen Verhältnisses mit der ehemaligen Geschäftsführerin.....	17
3.2 Darstellung des arbeitsrechtlichen Verhältnisses mit dem ehemaligen Prokuristen	18
3.3 Einhaltung der Recht- und Ordnungsmäßigkeit	19
4. Qualifikationen für das Bestattungsgewerbe.....	20
4.1 Rechtsgrundlagen bzw. sonstige Grundlagen.....	20
4.2 Rolle der Bestatterakademie in der Bestatterinnen- bzw. Bestatterausbildung.....	22
4.3 Qualitätsanforderungen für Bestattungsdienstleistungen	23

5. Leistungsangebot der Gesellschaft	23
5.1 Seminarangebot	23
5.2 Ausbildungskurse.....	25
6. Wirtschaftliche Verhältnisse: Entwicklung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage.....	25
6.1 Veränderungen in der Vermögens- und Finanzlage	25
6.2 Veränderungen in der Ertragslage	28
6.3 Internes Kontrollsystem.....	32
6.4 Buchführung	33
7. Zusammenfassung der Empfehlungen.....	34

ABBILDUNGS- UND TABELLENVERZEICHNIS

Abbildung 1: Bildungsangebot der Bestatterakademie GmbH im Prozess der Zugangserlangung und des Erhalts des Fachwissens	22
Tabelle 1: Entwicklung Seminarangebot und Teilnahmen	24
Tabelle 2: Veränderungen der Vermögens- und Finanzlage der Jahre 2015 bis 2018	26
Tabelle 3: Veränderungen der Ertragslage der Jahre 2015 bis 2018.....	28

ABKÜRZUNGSVERZEICHNIS

Abs.....	Absatz
AG	Aktiengesellschaft
BGBI.....	Bundesgesetzblatt
bzw.	beziehungsweise
EDV	Elektronische Datenverarbeitung
etc.	et cetera
EUR	Euro
exkl.....	exklusive
FN.....	Firmenbuchnummer

GmbH.....	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GmbHG.....	GmbH-Gesetz
https.....	Hypertext Transfer Protocol Secure
inkl.	inklusive
lt.	laut
Mio. EUR.....	Millionen Euro
Nr.	Nummer
o.a.	oben angeführt
ÖNORM EN	Europäische Norm im Status einer Österreichischen Norm
ÖNORM.....	Österreichische Norm
p.a.	pro anno
RÄG 2014.....	Rechnungslegungs-Änderungsgesetz 2014
rd.....	rund
RIS.....	Rechtsinformationssystem des Bundes
s.	siehe
s.a.....	siehe auch
s.o.....	siehe oben
StRH	Stadtrechnungshof
SV-ZG.....	Sozialversicherungs-Zuordnungsgesetz
u.ä.	und ähnlich
u.a.	unter anderem
UGB.....	Unternehmensgesetzbuch
USt	Umsatzsteuer
vgl.	vergleiche
Wiener Stadtwerke Holding AG ...	WIENER STADTWERKE Holding AG
WKO.....	Wirtschaftskammer Österreich
Z.	Zeile(n)
z.B.	zum Beispiel

PRÜFUNGSERGEBNIS

1. Prüfungsgrundlagen des Stadtrechnungshofes Wien

1.1 Prüfungsgegenstand

Der Stadtrechnungshof Wien unterzog die Gebarung der Bestatterakademie GmbH einer stichprobenweisen Prüfung anhand einer bewussten Auswahl.

Das Ziel der Prüfung lag in der Darstellung der wirtschaftlichen Entwicklung der Gesellschaft anhand der vorgelegten Jahresabschlüsse sowie der strategischen und konzeptionellen Ausrichtung. Weiters wurden die organisatorischen Verhältnisse sowie die wesentlichen langfristigen Vertragsbeziehungen der Gesellschaft einer näheren Betrachtung unterzogen. Darüber hinaus war die Frage nach dem Qualitätsbegriff im Bestattungsgewerbe beleuchtet worden.

Das Nichtziel der Prüfung umfasste jene Belange, welche die weiterführende Befähigungsprüfung durch die WKO betrafen.

Die Entscheidung zur Durchführung der gegenständlichen Prüfung wurde in Anwendung der risikoorientierten Prüfungsthemenauswahl des Stadtrechnungshofes Wien getroffen. Die gegenständliche Prüfung wurde von der Abteilung Beteiligungen der Stadt Wien des Stadtrechnungshofes Wien durchgeführt.

1.2 Prüfungszeitraum

Die gegenständliche Prüfung erfolgte im dritten Quartal des Jahres 2019. Das Eröffnungsgespräch mit der geprüften Stelle fand am 7. Juni 2019 statt. Die Schlussbesprechung erfolgte am 29. November 2019. Der Betrachtungszeitraum umfasste die Geschäftsjahre 2015 bis 2018. Für die Darstellung der aktuellen gesellschaftsrechtlichen Verhältnisse der Gesellschaft wurden im Bereich der Organstruktur auch die Entwicklungen bis September 2019 in die Einschau einbezogen.

1.3 Prüfungshandlungen

Die Prüfungshandlungen umfassten u.a. Dokumentenanalysen, Literatur- und Internetrecherchen sowie Berechnungen, Belegprüfungen und Interviews bei der Bestatterakademie GmbH. Die geprüfte Stelle legte die geforderten Unterlagen zeitgerecht vor, sodass sich keine Verzögerungen im Prüfungsablauf ergaben.

1.4 Prüfungsbefugnis

Die Prüfungsbefugnis für diese Gebarungsprüfung ist in § 73b Abs. 2 der Wiener Stadtverfassung und die erforderliche Sicherstellung dieser Prüfungsbefugnis im Gesellschaftsvertrag der Bestatterakademie GmbH festgeschrieben.

1.5 Vorberichte

Der Stadtrechnungshof Wien verwies in diesem Zusammenhang auf seinen Bericht:

- Wiener Stadtwerke Holding AG bzw. Wiener Stadtwerke-Konzern, Prüfung von Minderheitsbeteiligungen hinsichtlich des Vorliegens einer tatsächlichen Beherrschung gemäß § 73b Abs. 2 der Wiener Stadtverfassung, StRH IV - 57/16.

2. Rechtliche Grundlagen der Bestatterakademie GmbH

2.1 Gesellschaftsrechtliche Verhältnisse

2.1.1 Die Bestatterakademie GmbH wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 21. Oktober 2011 mit einem zur Gänze einbezahlten Stammkapital in der Höhe von 35.000,-- EUR gegründet. Das Stammkapital wird von der Bundesinnung der Rauchfangkehrer und der Bestatter - Berufsverband der Bestatter mit einer Beteiligung in der Höhe von 51 % und der B&F Wien - Bestattung und Friedhöfe GmbH mit einem Beteiligungsausmaß von 49 % gehalten. Der Grund für die Beteiligung Letzterer an der Bestatterakademie GmbH lag in der Einflussnahme auf die Gesamtausbildung im Bestattungsgewerbe durch einheitliche Ausbildungsstandards. Die Firmenbucheintragung der Gesellschaft war am 29. Dezember 2011 beim Handelsgericht Wien unter der FN 373291h erfolgt. Die Gesellschaft hat ihren Sitz in Wien und wurde auf unbestimmte Zeit errichtet.

2.1.2 Mit Generalversammlungsbeschlüssen vom 13. Oktober 2015 sowie vom 1. Juni 2017 wurde der Gesellschaftsvertrag der Bestatterakademie GmbH innerhalb des Prüfungszeitraumes neu gefasst bzw. abgeändert. Gemäß dem letztgültigen Gesellschaftsvertrag umfasste der Unternehmensgegenstand die Weiter- und Ausbildung, insbesondere die Weiterbildungen für die Bestatterschaft und Vorbereitungskurse für Befähigungsprüfungen sowie Thanatopraxiekurse¹. Darüber hinaus war die Gesellschaft zu weiteren Geschäften und Maßnahmen berechtigt, welche zur Verfolgung des Unternehmensgegenstandes förderlich sein könnten.

Stellungnahme der Bestatterakademie GmbH:

Vorweg ist festzuhalten, dass der Gesellschaftsvertrag infolge der zum Zeitpunkt der Erstellung noch nicht vollständig absehbaren operativen Erfordernisse bewusst weit gefasst worden war. Mittlerweile liegen diese Erkenntnisse vor und auch in Verbindung mit den Empfehlungen des Stadtrechnungshofes Wien wird eine Adaptierung des Gesellschaftsvertrages erfolgen. Im Prüfungszeitraum wurde das Hauptaugenmerk erfolgreich auf die Etablierung des Kursangebotes in der Bestatterschaft sowie auf eine solide wirtschaftliche Entwicklung gelegt.

2.1.3 Bei der geprüften Gesellschaft handelte es sich um eine kleine Kapitalgesellschaft im Sinn des § 221 Abs. 1 UGB, die weder prüfungs- noch aufsichtsratspflichtig war. Durch die im Rahmen des RÄG 2014 erfolgte Einführung einer neuen Größenklasse war die Gesellschaft gemäß § 277 Abs. 4 UGB für die Geschäftsjahre 2017 und 2018 als Kleinstkapitalgesellschaft eingestuft. Freiwillige Jahresabschlussprüfungen durch eine unabhängige Wirtschaftsprüfungskanzlei fanden nicht statt. Die Einrichtung eines Aufsichtsrates auf freiwilliger Basis war im Gesellschaftsvertrag nicht vorgesehen.

¹ Vgl. BGBl. II Nr. 218/2006, Thanatopraxie-Verordnung § 1: Unter Thanatopraxie sind insbesondere die Verzögerung der Autolyse (Verwesung) und die rekonstruktiven Arbeiten z.B. an Unfalltoten sowie die Wiederherstellung der optisch-ästhetischen Erscheinung von Verstorbenen zum Zweck der pietätvollen Abschiednahme unter Berücksichtigung der jeweils geltenden landesrechtlichen Vorschriften zu verstehen.

2.1.4 Gemäß den gesellschaftsvertraglichen Bestimmungen war die Einrichtung eines Beirates allerdings verpflichtend, welcher durch Beschluss der Generalversammlung zur Überwachung und Beratung der Geschäftsführung berufen und für das Leistungsangebot zuständig war. Der Beirat zählte neben den Geschäftsführenden und der Generalversammlung lt. Gesellschaftsvertrag ebenfalls zu den Organen der Gesellschaft. Im Prüfungszeitraum war analog den o.a. Bestimmungen ein Beirat in der Gesellschaft eingerichtet. Dieser setzte sich aus den Gesellschafterinnen der Bestatterakademie GmbH, der bzw. dem Vorsitzenden des Arbeitskreises Weiter- und Ausbildung sowie den Landesinnungsmeisterinnen bzw. Landesinnungsmeister als stimmberechtigte Personen zusammen. Im Betrachtungszeitraum lagen sämtliche auf der Grundlage des Gesellschaftsvertrages erforderlichen Genehmigungen des Beirates zu den von der Geschäftsführung vorgeschlagenen Kursprogrammen vor.

In diesem Zusammenhang wies der Stadtrechnungshof Wien darauf hin, dass im Rahmen der gegenständlichen Prüfung kein schriftlicher Beschluss der Generalversammlung für die Einrichtung des Beirates in der Gesellschaft vorgelegt werden konnte.

2.1.5 Im Gesellschaftsvertrag war weiters festgehalten, dass die Gesellschafterinnen der Bestatterakademie GmbH sowie drei Landesinnungsmeisterinnen bzw. Landesinnungsmeister (Fachvertreterinnen) einen Kontrollausschuss bilden. Dabei wurden die drei Landesinnungsmeisterinnen bzw. Landesinnungsmeister aus dem Kreis der neun Landesinnungsmeisterinnen bzw. Landesinnungsmeister gewählt. Zum Aufgabenbereich des Kontrollausschusses zählte vorrangig die Prüfung der (Quartals-)Meldungen der Geschäftsführung zur wirtschaftlichen Lage der Gesellschaft. Dazu war der Kontrollausschuss quartalsweise zu informieren und erst auf Verlangen eines Mitgliedes eine Sitzung einzuberufen.

2.1.6 Der Gesellschaftsvertrag bestimmte auch, dass die Gesellschaft eine Geschäftsführerin bzw. einen Geschäftsführer oder mehrere Geschäftsführerinnen bzw. Geschäftsführer hat. Die Gesellschaft wurde, wenn nur eine Geschäftsführerin bzw. ein

Geschäftsführer bestellt war, durch diese bzw. diesen allein vertreten. Waren mehrere Geschäftsführende bestellt, wurde die Gesellschaft durch zwei Geschäftsführende gemeinsam oder durch eine Geschäftsführende bzw. einen Geschäftsführenden gemeinsam mit einer Prokuristin bzw. einem Prokuristen vertreten. Die Bestellung von Einzelprokuristinnen bzw. Einzelprokuristen war zulässig. Die Generalversammlung konnte einzelnen Geschäftsführerinnen bzw. Geschäftsführern ein alleiniges Vertretungsrecht einräumen.

Nach Ausscheiden der beiden bisher selbstständig vertretungsbefugten Geschäftsführenden mit 8. April 2015 lt. Firmenbucheintrag war in der Gesellschaft eine Geschäftsführerin bestellt worden, welche lt. Firmenbucheintrag von 19. März 2015 bis 3. September 2019 selbstständig vertretungsbefugt war. Die Bestellung und Abberufung von Geschäftsführenden unterlag der Genehmigungspflicht durch die Generalversammlung der Bestatterakademie GmbH. Die entsprechenden Gesellschafterbeschlüsse für die Abberufung der beiden bisherigen Geschäftsführenden sowie für die Bestellung der neuen Geschäftsführenden konnten dem Stadtrechnungshof Wien nicht vorgelegt werden. Mit Gesellschafterbeschluss vom 3. September 2019 erfolgten die Abberufung der bisherigen Geschäftsführerin und die Bestellung einer neuen Geschäftsführerin, welche die Gesellschaft ab Beststellungsdatum selbstständig vertrat.

Hinsichtlich der nicht vorgelegten Gesellschafterbeschlüsse empfahl der Stadtrechnungshof Wien, künftig erhöhtes Augenmerk auf eine ordnungsgemäße und nachvollziehbare Dokumentation und Aufbewahrung dieser gesellschaftsrechtlichen Grundaufzeichnungen zu legen.

2.1.7 Mit Gesellschafterbeschluss vom 13. Oktober 2015 erteilte die Generalversammlung ihre Zustimmung zur Bestellung eines Prokuristen, welcher die Gesellschaft ab diesem Datum selbstständig vertrat. Das Arbeitsverhältnis mit dem bestellten Prokuristen endete mit 31. Mai 2019 durch Kündigung des Dienstnehmers. Laut Auskunft der Gesellschaft erfolgte mit gleichem Datum der Widerruf der Prokura auf mündlicher Basis durch die befugte Geschäftsführende der Bestatterakademie GmbH. Der

Stadtrechnungshof Wien empfahl, künftig bei derartigen Geschäftsfällen im Sinn der Nachvollziehbarkeit und Transparenz die Widerrufserklärung der Prokura schriftlich zu dokumentieren.

Mit der Anmeldung zur Eintragung der neuen Geschäftsführung ins Firmenbuch wurde gleichzeitig die Bestellung eines neuen Prokuristen bekannt gegeben, welcher lt. Firmenbucheintrag seit 3. September 2019 selbstständig vertretungsbefugt war.

Wie die Einschau in die Firmenbuchdaten zeigte, war die Löschung der Prokura als eintragungspflichtige Tatsache erst mit der Bestellung des neuen Prokuristen durchgeführt worden. Im Hinblick auf die Rechts- und Publizitätswirkung des Firmenbuches empfahl der Stadtrechnungshof Wien, künftig das Erlöschen der Prokura zeitnah zur Eintragung ins Firmenbuch anzumelden, um allfällige Rechtsnachteile durch die Eintragung unrichtiger Tatsachen im Firmenbuch zu vermeiden.

Der Stadtrechnungshof Wien wies in diesem Zusammenhang auch darauf hin, dass im Betrachtungszeitraum erst mit der Bestellung eines Prokuristen im Oktober 2015 im Fall der vorübergehenden oder dauernden Verhinderung der Geschäftsführenden eine nach außen rechtlich hinreichende Vertretungsbefugnis gegeben war. Die mangelnde Vertretungsbefugnis für die Zeit ab Widerruf der Prokura Ende Mai 2019 wurde durch die Bestellung des neuen Prokuristen mit 3. September 2019 saniert. Somit lagen ab diesem Zeitpunkt wieder die Voraussetzungen für eine nach außen rechtlich hinreichende Vertretungsbefugnis im Fall der vorübergehenden oder dauernden Verhinderung der Geschäftsführenden in der Bestatterakademie GmbH vor.

2.1.8 Nach den gesellschaftsvertraglichen Bestimmungen war die Einberufung einer Generalversammlung mindestens zweimal jährlich verpflichtend und eine Beschlussfassung im Weg eines schriftlichen Umlaufbeschlusses zulässig, sofern sich sämtliche Gesellschafterinnen damit einverstanden erklärten. Sämtliche in den Aufgabenbereich der Generalversammlung zur Beschlussfassung resultierenden Geschäfte oder Maßnahmen waren in Form einer Zwei-Drittel-Mehrheit zu fassen. Der Beschlussfas-

sung durch die Generalversammlung bedurften u.a. folgende Geschäfte oder Maßnahmen:

- Die Prüfung und Genehmigung des Jahresabschlusses,
- die Beschlussfassung über das Jahresergebnis, insbesondere über die Verwendung des Bilanzgewinnes,
- die Beschlussfassung über die Erstellung und die Genehmigung des jährlichen Wirtschaftsplanes,
- die Beschlussfassung über eine Kapitalerhöhung,
- die Bestellung und Abberufung von Geschäftsführenden und einer Vorsitzenden bzw. eines Vorsitzenden der Geschäftsführung sowie die Bestellung und Abberufung allfälliger Liquidatorinnen bzw. Liquidatoren,
- der Abschluss von Dienstverträgen mit Geschäftsführenden und allfälligen Liquidatorinnen bzw. Liquidatoren,
- die Beschlussfassung über die Entlastung der Geschäftsführenden,
- die (allfällige) Bestellung von Abschlussprüferinnen bzw. Abschlussprüfern und die Entgegennahme von deren Berichten,
- die Erlassung einer Geschäftsordnung für die Geschäftsführung und den Beirat,
- die Beschlussfassung über alle jene Gegenstände, welche die Geschäftsführung oder eine einzelne Geschäftsführerin bzw. ein einzelner Geschäftsführer der Generalversammlung zur Entscheidung vorlegen,
- die Beschlussfassung über allfällige Änderungen des Gesellschaftsvertrages und über alle sonstigen Gegenstände, die nach den jeweils geltenden Bestimmungen in den Wirkungsbereich der Generalversammlung fallen sowie
- die Entscheidungen darüber, ob und an wen eine Prokura erteilt wird.

Hinsichtlich der Geschäftsordnung für die Geschäftsführung und den Beirat stellte der Stadtrechnungshof Wien fest, dass die Generalversammlung keine derartigen Regelungswerke erlassen hatte. Gemäß Gesellschaftsvertrag handelte es sich bei der Erlassung einer Geschäftsordnung für die Geschäftsführung einschließlich einer von der Geschäftsführung vorzuschlagenden Ressortverteilung um eine Kann-Bestimmung. Allerdings war ein Katalog von Geschäften und Maßnahmen, bei denen

die Geschäftsführung die vorherige Zustimmung der Generalversammlung und bzw. oder des Beirates einzuholen hatte, von der Generalversammlung zu beschließen.

Im Hinblick auf die der Zustimmungspflicht der Generalversammlung unterliegenden Rechtsgeschäfte war ein entsprechender Katalog im Rahmen der Ausgestaltung des Gesellschaftsvertrages (s.o.) erstellt worden. Diese gesellschaftsvertraglichen Bestimmungen wurden auch in dem mit 1. Juli 2017 in Kraft getretenen Dienstvertrag mit der ehemaligen Geschäftsführerin gesondert zum Vertragsinhalt erklärt und auf ihre Einberufungspflicht der Generalversammlung bei Zweifelsfällen hingewiesen.

Ein Katalog von Geschäften und Maßnahmen, bei denen die Geschäftsführung die vorherige Zustimmung des Beirates einzuholen hatte, war hingegen bis zum Zeitpunkt der gegenständlichen Prüfung noch nicht beschlossen worden. Diesbezüglich fand sich im Gesellschaftsvertrag lediglich eine Bestimmung, wonach der Beirat das von den Geschäftsführenden vorgeschlagene Kursprogramm zu genehmigen hatte. Der Stadtrechnungshof Wien empfahl, diese gesellschaftsvertragliche Vorgabe umzusetzen und einen hinreichenden, der Zustimmungspflicht des Beirates unterliegenden Maßnahmenkatalog zu erstellen. Dies insbesondere vor dem Hintergrund, dass die Gesellschafterinnen durch die satzungsmäßige Organstellung des Beirates die Notwendigkeit der Erstellung eines umfassenden Regelwerks für den Beirat im Hinblick auf die Ausübung seiner Überwachungs- und Beratungsfunktion der Geschäftsführung bereits selbst im Gesellschaftsvertrag festlegten.

2.1.9 Der Stadtrechnungshof Wien stellte weiters fest, dass die Beschlüsse über die Feststellung des jeweiligen Jahresabschlusses, die Gewinnverwendung sowie die Entlastung der Geschäftsführung für die Geschäftsjahre 2015 bis 2018 ordnungsgemäß auf der Grundlage schriftlicher Gesellschafterbeschlüsse gefasst wurden. Den jeweiligen Umlaufbeschlüssen lag das Einverständnis sämtlicher Gesellschafterinnen zur schriftlichen Abstimmung zugrunde. Die Aufstellung und Feststellung des jeweiligen Jahresabschlusses erfolgte innerhalb der im UGB diesbezüglich normierten Fristen. Hinsichtlich der Offenlegung der Jahresabschlüsse beim Firmenbuch zeigte die Einschau, dass zwar sämtliche Jahresabschlüsse fristgerecht, jedoch vor deren Be-

handlung (mit Ausnahme der Jahresabschlüsse für die Geschäftsjahre 2015 und 2016) in der Generalversammlung beim Firmenbuchgericht eingereicht wurden. Der Stadtrechnungshof Wien empfahl daher, die Jahresabschlüsse künftig erst nach deren Feststellung durch die Generalversammlung innerhalb der Offenlegungspflicht gemäß § 277 UGB beim Firmenbuchgericht einzureichen.

2.1.10 Im Gesellschaftsvertrag war weiters festgehalten, dass die Geschäftsführenden jährlich bis zum Oktober einen Wirtschaftsplan zu erstellen haben. Der zu erstellende Wirtschaftsplan sollte aus einer Gewinn- und Verlustrechnung, einer Planbilanz sowie einer Liquiditätsvorschau bestehen, wobei auch erforderlichenfalls ein Investitionsplan beizufügen war. Neben der Jahresplanung hatte der Wirtschaftsplan auch die jeweilige Quartalsplanung zu enthalten, um quartalsmäßige Soll-Ist-Vergleiche zu ermöglichen.

Im Betrachtungszeitraum lagen die Wirtschaftspläne für die Geschäftsjahre 2016 bis 2018 vor. Allerdings erfüllten die vorgelegten Wirtschaftspläne nicht die diesbezüglich im Gesellschaftsvertrag normierten Bestimmungen. So fehlte bei allen Wirtschaftsplänen die jeweilige Quartalsplanung. Eine Liquiditätsvorschau wurde erstmalig im Rahmen der Erstellung des Wirtschaftsplanes für das Geschäftsjahr 2018 vorgenommen. Der vorgelegte Wirtschaftsplan für das Geschäftsjahr 2017 bestand nur aus einer Gewinn- und Verlustrechnung, ein Wirtschaftsplan für das Geschäftsjahr 2015 wurde nicht vorgelegt. Der Stadtrechnungshof Wien empfahl, grundsätzlich die in den einzelnen Regelwerken von den Eigentümerinnen festgelegten Vorgaben zu erfüllen und künftig die zu erstellenden Wirtschaftspläne entsprechend den diesbezüglichen Bestimmungen aufzustellen.

Wie bereits oben erwähnt, fiel die Beschlussfassung über die Erstellung und die Genehmigung des jährlichen Wirtschaftsplanes in den Wirkungsbereich der Generalversammlung. Die Einschau zeigte, dass sämtliche Wirtschaftspläne für die Geschäftsjahre 2016 bis 2018 trotz fehlender Bestandteile auf der Grundlage schriftlicher Umlaufbeschlüsse durch die Generalversammlung genehmigt worden waren. Eine Genehmigung des Wirtschaftsplanes für das Geschäftsjahr 2015 konnte nicht vorgelegt

werden. In Anbetracht der Tatsache, dass die Gesellschafterinnen die jeweiligen Wirtschaftspläne entgegen den diesbezüglich im Gesellschaftsvertrag normierten Bestimmungen genehmigten, empfahl der Stadtrechnungshof Wien, den Gesellschaftsvertrag einer Evaluierung zu unterziehen und die diesbezüglichen Bestimmungen den aktuellen Erfordernissen der Gesellschaft anzupassen.

2.1.11 Um allfällige Änderungen nicht im Gesellschaftsvertrag vornehmen zu müssen, wurde am 26. Juni 2015 ein Sideletter zur Bestatterakademie GmbH abgeschlossen. Dieser enthielt weitere Vereinbarungen und Zusatzdefinitionen für die Abgrenzung sowie Bestimmung von Detailbereichen und sollte den reibungslosen Betrieb der Gesellschaft, detaillierter als im Gesellschaftsvertrag, regeln. Neben der Festlegung der Minderheitseigentümerin- und Mehrheitseigentümergebetterinnen und deren alternierender Vorsitzführung in der Generalversammlung und im Beirat waren darin Bestimmungen für die Geschäftsführenden sowie für die durch die B&F Wien - Bestattung und Friedhöfe GmbH zu erbringenden Leistungen enthalten.

Die Bestimmungen für die ehemalige Geschäftsführerin enthielten neben den allgemeinen Beschreibungen zum Aufgabengebiet auch einzelne Regelungen, welche nur gemeinsam mit der bzw. dem zweiten Geschäftsführenden durchgeführt werden sollten. Darunter fielen die Akquise für fehlende Seminarplätze, das Kundinnen- bzw. Kundenlobbying, die Prüfung von Kursprogrammberechnungen auf Wirtschaftlichkeit sowie die Rechnungsfreigabe für Zahlungen ab 2.000,-- EUR. Zum Aufgabengebiet zählte weiters die selbstständige Vertretung der Bestatterakademie GmbH nach außen. Als Leistungsabgeltung war eine monatliche Entlohnung "*brutto 14-mal p.a.*" vorgesehen. Weitere Bestimmungen für die Geschäftsführung zu jenen der Zustimmungspflicht der Generalversammlung der Bestatterakademie GmbH unterliegenden Rechtsgeschäften waren nicht enthalten. Derartige Bestimmungen fanden sich - wie bereits erwähnt - im mit 1. Juli 2017 in Kraft getretenen Dienstvertrag mit der ehemaligen Geschäftsführerin.

Der ab 13. Oktober 2015 mit selbstständiger Vertretungsbefugnis bestellte ehemalige Prokurist war im Sideletter vom 26. Juni 2015 als "*zweiter selbstständiger Ge-*

schäftsführender" bezeichnet. Laut Sideletter war er zur Vertretung der Bestatterakademie GmbH nach außen nur gemeinsam mit der ersten Geschäftsführenden berechtigt. Als Leistungsentgelt war eine monatliche Entlohnung *"brutto 14-mal p.a."* vereinbart.

Aufgrund des offensichtlichen Widerspruches zwischen Sideletter und den Bestellungen zur Geschäftsführenden und zum Prokuristen und in weiterer Folge zu den Firmenbucheintragungen sowie den jeweiligen Vertretungsbefugnissen empfahl der Stadtrechnungshof Wien, die Bestimmungen im Sideletter zu evaluieren und entsprechend der aktuellen Organisationsstruktur in der Gesellschaft anzupassen.

Im Sideletter waren weiters die von der Minderheitseigentümerin B&F Wien - Bestattung und Friedhöfe GmbH für die Bestatterakademie GmbH zu erbringenden Dienstleistungen aufgelistet. Diese bestanden aus der Belegadministration, der Rechnungslegung und der Buchhaltung, diversen Seminarvorbereitungsarbeiten sowie der Gestattung einer Büronutzung. Als Entgelt war ein Pauschalbetrag in der Höhe von 5.600,-- EUR p.a. (exkl. USt) vereinbart. Zusätzliche Bestimmungen zur Leistungsdauer, zur Rechnungslegung und zur Rechnungszahlung, zu den Kündigungsmodalitäten, zum Zahlungsverzug, über eine Wertsicherungsklausel etc. waren darin nicht enthalten und auch nicht in einem separaten Vertragswerk vereinbart worden. Zudem zeigte die Einschau, dass die aus diesem Titel resultierende Zahlung des Leistungsentgeltes für das Jahr 2018 durch die Bestatterakademie GmbH bereits vor dem Ausstellungsdatum der betreffenden Rechnung erfolgt war. Die Rechnung für den Leistungszeitraum von Jänner 2017 bis Dezember 2017 wurde nach Rechnungseingang im November 2017 beglichen und erfolgte somit vor Ablauf des Leistungszeitraumes. Der Stadtrechnungshof Wien empfahl, die o.a. fehlenden Bestimmungen im Sinn der Rechtssicherheit in einem eigenen Dienstleistungsvertrag schriftlich anzuführen und zum Vertragsinhalt zu erklären. Weiters wurde empfohlen, Eingangrechnungen grundsätzlich nur für abgeschlossene Leistungsperioden zu akzeptieren und in weiterer Folge zur Zahlung freizugeben.

2.2 Steuerrechtliche Verhältnisse

Die Bestatterakademie GmbH war beim Finanzamt Wien unter der Steuer-Nr. 256/5889 erfasst. Zum Prüfungszeitpunkt lagen die Abgabenbescheide bis einschließlich des Geschäftsjahres 2018 vor. Im Betrachtungszeitraum fanden keine Prüfungen durch Abgabenbehörden oder sonstige Prüfungseinrichtungen statt.

3. Managementverträge der Bestatterakademie GmbH unter Berücksichtigung der arbeitsrechtlichen Aspekte

Die Vertretungsbefugnis der beiden ehemaligen Geschäftsführenden endete lt. Firmenbucheintrag mit 8. April 2015 und fiel somit noch in den Betrachtungszeitraum der Jahre 2015 bis 2018. Hinsichtlich der nachfolgenden - mittlerweile ebenfalls ehemaligen - Geschäftsführerin sowie dem mittlerweile ehemaligen Prokuristen regelte der weiter oben unter Punkt 2.1.11 beschriebene Sideletter zum Gesellschaftsvertrag deren Vertretungsbefugnis und inhaltliche Verantwortung. Darin war u.a. auch das Entgelt der mittlerweile ehemaligen Geschäftsführerin und des ehemaligen Prokuristen vereinbart worden. Die Gesellschaft beschäftigte zusätzlich von Juli 2016 bis Mai 2019 eine Assistentin der Geschäftsführung sowie eine weitere Mitarbeitende von Februar 2015 bis Juni 2015, beide geringfügig.

3.1 Darstellung des arbeitsrechtlichen Verhältnisses mit der ehemaligen Geschäftsführerin

Die ehemalige Geschäftsführerin vertrat die Gesellschaft lt. Eintragung im Firmenbuch seit 19. März 2015 selbstständig. Dem Stadtrechnungshof Wien lag abgesehen von dem weiter oben genannten Sideletter vom 26. Juni 2015 kein Dienstvertrag vor, der das arbeitsrechtliche Verhältnis von März 2015 bis Juni 2017 definierte bzw. regelte. Am 24. Juni 2016 unterzeichneten die Eigentümervertreterinnen mit der ehemaligen Geschäftsführerin eine Vertragsverlängerung vom 1. Juli 2016 bis zum 30. Juni 2017. Schließlich lag dem Stadtrechnungshof Wien ein undatiertes Dienstvertrag vor, der die weitere Vertragsdauer vom 1. Juli 2017 bis 30. Juni 2022 festlegte. Dieser regelte die Bestellung zur alleinvertretungsbefugten Geschäftsführerin der Gesellschaft, die lt. Vertrag *"ihre Tätigkeit für die Gesellschaft mit 1. Juli 2017"* aufnahm.

Die ehemalige Geschäftsführerin legte für ihre Funktion für den Zeitraum von Februar 2015 bis Juni 2016 Honorarnoten für die monatlichen Entgelte. Die Verbuchung dieser Honorarnoten erfolgte im Sachaufwand der Finanzbuchhaltung. Ab Juli 2016 erfolgte die Verbuchung des monatlichen Entgeltes über den Personalaufwand der Finanzbuchhaltung (s. Punkt 6.2.2).

Der Stadtrechnungshof Wien stellte fest, dass die zugrunde liegenden Verträge das arbeitsrechtliche Verhältnis der Geschäftsführerin zwischen ihrer Vertretungsbefugnis seit 19. März 2015 lt. Firmenbuch und dem Dienstvertrag ab 1. Juli 2017 nicht eindeutig festhielten. Die Geschäftsführerin legte von Februar 2015 bis Juni 2016 Honorarnoten für ein Zielschuldverhältnis, obwohl nach Ansicht des Stadtrechnungshofes Wien aufgrund ihrer Funktion als Geschäftsführerin zumindest ab März 2015 ein Dauerschuldverhältnis vorlag.

Der Stadtrechnungshof Wien bemängelte die nicht stringente Ausführung der Verträge mit der ehemaligen Geschäftsführerin, welche im Widerspruch zur Rechnungslegung für einen Zeitraum von 17 Monaten standen und das arbeitsrechtliche Verhältnis unklar darstellten. Es wurde daher empfohlen, künftig Dienstverträge klar und nachvollziehbar abzuschließen sowie die Verrechnung bzw. Verbuchung entsprechend durchzuführen.

3.2 Darstellung des arbeitsrechtlichen Verhältnisses mit dem ehemaligen Prokuristen

Der ehemalige Prokurist vertrat die Gesellschaft lt. Eintragung im Firmenbuch seit 13. Oktober 2015 selbstständig. Dem Stadtrechnungshof Wien lag abgesehen von dem weiter oben genannten Sideletter ein freier Dienstvertrag vor, der am 1. Juli 2015 begann und am 30. Juni 2016 endete. Diesem Dienstvertrag fehlte die Unterschrift der Dienstgeberin bzw. des Dienstgebers. Am 30. Juni 2016 unterzeichnete der ehemalige Prokurist eine Vertragsverlängerung bis 30. Dezember 2016. Eine weitere Vertragsverlängerung vom 1. Jänner 2017 bis 30. Juni 2017 erfolgte mit Unterzeichnung vom 30. Dezember 2016, womit diese Weiterverlängerung die Anstellung für den 31. Dezember 2016 nicht umfasste. Die Vertragsverlängerungen beinhal-

teten keine Angaben zum Ursprungsvertrag. Schließlich lag dem Stadtrechnungshof Wien eine Änderung des freien Dienstvertrages datiert mit 21. Juni 2017 vor, der das freie Dienstverhältnis vom 1. Juli 2017 bis 30. Juni 2019 verlängerte.

Der ehemalige Prokurist legte im Zeitraum von Juli 2015 bis März 2018 - somit über einen Zeitraum von 33 Monaten - Honorarnoten für monatliche Entgelte *"für die Tätigkeit in der Bestatterakademie"*. Die Verbuchung der Honorarnoten für diesen Zeitraum erfolgte im Sachaufwand der Finanzbuchhaltung. Ab April 2018 erfolgte die Verbuchung im Personalaufwand der Finanzbuchhaltung (s.a. Punkt 6.2.2). Der ehemalige Prokurist beendete vorzeitig seine Tätigkeit durch Kündigung des freien Dienstvertrages zum 31. Mai 2019.

Der Stadtrechnungshof Wien bemängelte die Ausführung der Dienstverträge des ehemaligen Prokuristen. Diese waren als *"freier Dienstvertrag"* titulierte Anstellungsverträge, standen im Widerspruch zur Rechnungslegung in Form von Honorarnoten für ein Zielschuldverhältnis und gaben das arbeitsrechtliche Verhältnis nicht eindeutig wieder. Der Stadtrechnungshof Wien wiederholte seine Empfehlung, künftig Dienstverträge klar und nachvollziehbar abzuschließen sowie die Verrechnung bzw. Verbuchung entsprechend durchzuführen.

3.3 Einhaltung der Recht- und Ordnungsmäßigkeit

Die Geschäftsführenden waren gemäß § 25 GmbHG der Gesellschaft gegenüber verpflichtet, bei ihrer Geschäftsführung die Sorgfalt einer ordentlichen Geschäftsfrau bzw. eines ordentlichen Geschäftsmannes anzuwenden. Der Dienstvertrag mit der ehemaligen Geschäftsführerin vereinbarte unter dem Punkt "Geschäftsführung", dass diese insbesondere genauestens darauf zu achten hatte, dass die sozialversicherungsrechtlichen und abgabenrechtlichen Verpflichtungen der Gesellschaft rechtzeitig, pünktlich und vollständig erfüllt werden. Desgleichen oblag der ehemaligen Geschäftsführerin die Begründung und Beendigung von Dienstverträgen.

Der Stadtrechnungshof Wien stellte bei der Durchsicht der arbeitsrechtlichen Verhältnisse fest, dass - lt. den vorliegenden Dokumenten - die Anmeldung der ehemali-

gen Geschäftsführerin bei der zuständigen Sozialversicherung mit 1. Juli 2016 erfolgte, somit rd. 16 Monate nach Eintragung der Geschäftsführung im Firmenbuch. Die Anmeldung wies das Beschäftigungsausmaß nicht aus und hätte nach Ansicht des Stadtrechnungshofes Wien mit dem Tag der Bestellung durch die Geschäftsführerin selbst erfolgen müssen.

Die Anmeldung des ehemaligen Prokuristen erfolgte - lt. den vorliegenden Dokumenten - mit 1. April 2018, somit rd. 33 Monate nach Vorliegen des "freien Dienstvertrages" ab 1. Juli 2015. Die Anmeldung oblag ebenfalls der ehemaligen Geschäftsführerin.

Der Stadtrechnungshof Wien bemängelte die von der Gesellschaft verspätet durchgeführten Meldungen und empfahl der Gesellschaft, die nicht erfolgten sozialversicherungs- bzw. abgabenrechtlichen Meldungen für den Zeitraum von Februar 2015 bis März 2018 raschestmöglich nachzuholen. Der Stadtrechnungshof Wien empfahl weiters, bei Zweifel hinsichtlich der Einstufung von künftigen Arbeitsverhältnissen ein Verfahren zur Klärung der Versicherungszuordnung gemäß SV-ZG durchzuführen.

4. Qualifikationen für das Bestattungsgewerbe

4.1 Rechtsgrundlagen bzw. sonstige Grundlagen

Das reglementierte Gewerbe der Bestattung sah keine Lehrausbildung vor. Der Zugang setzte grundsätzlich eine entsprechende fachliche Praxis sowie eine diesbezügliche Befähigungsprüfung voraus.

4.1.1 Die Bestattungs-Verordnung (BGBl. II Nr. 32/2003 in der geltenden Fassung) regelte die Zugangsvoraussetzungen für das reglementierte Gewerbe der Bestattung. Ab dem Inkrafttreten der Verordnung war die Qualifikation für - dem Gewerbe neu beitretende - Unselbstständige durch Zeugnisse über die erfolgreich abgelegte Befähigungsprüfung und eine mindestens zweijährige fachliche Tätigkeit als erfüllt anzusehen. Für Selbstständige oder Betriebsleiterinnen bzw. Betriebsleiter ohne einschlägige Tätigkeit als Unselbstständige galt der Nachweis einer ununterbrochenen

dreijährigen einschlägigen Tätigkeit ohne Befähigungsprüfung als Zugangsvoraussetzung. Für Selbstständige oder Betriebsleiterinnen bzw. Betriebsleiter mit einer mindestens dreijährigen einschlägigen Tätigkeit als Unselbstständige galt eine ununterbrochene zweijährige einschlägige Tätigkeit ohne Befähigungsprüfung als Zugangsvoraussetzung. Diese beiden letzten Formen der Zugangsvoraussetzungen stellten eine "individuelle Befähigung" im Zugang zum Bestattungsgewerbe gegenüber Unselbstständigen dar. Zeugnisse über erfolgreich abgelegte Befähigungs- (Konzessions-)Prüfungen, die vor dem Inkrafttreten der Verordnung erworben worden waren, behielten ihre Gültigkeit.

4.1.2 Die Bestattungs-Prüfungsordnung des Fachverbandes der Bestattung regelte die Durchführung der Befähigungsprüfung. Sie bestand aus den 4 Modulen (1) fachliche schriftliche Prüfung, (2) fachliche mündliche Prüfung, (3) fachliche praktische Prüfung und (4) Unternehmerprüfung. Die fachliche schriftliche Prüfung umfasste Kenntnisse aus den Bereichen Fachkunde, Organisation, Grundzüge der Thanatopraxie, Fachkalkulation, Fachpsychologie sowie Rechtskunde und Fachjudikatur. Die fachliche mündliche Prüfung enthielt Aufgaben zur Fach- und Wirtschaftskunde, Rechtskunde sowie Hygiene.

4.1.3 Für das reglementierte Gewerbe der Bestattung galten außerdem die Landesregeln für Bestatterinnen bzw. Bestatter gemäß Bundes-Verordnung (BGBl. II Nr. 476/2004). Diese regelten hinsichtlich der Weiterbildung, dass es die Pflicht jeder Bestatterin bzw. jedes Bestatters war, darauf zu achten, ihr bzw. sein Fachwissen und jenes der Mitarbeitenden auf dem neuesten Stand zu halten und die Berufsausübung danach auszurichten.

4.1.4 Schließlich galt für die Befähigung zur Ausführung der Thanatopraxie die entsprechende Bundes-Verordnung (BGBl. II Nr. 218/2006). Demnach war die fachliche Qualifikation zur Ausführung der Thanatopraxie durch den Nachweis der erfolgreichen Absolvierung eines Lehrganges und einer dazu abgelegten Prüfung zu erbringen. Die theoretische Ausbildung umfasste lt. Verordnung mindestens 142 Lehrstunden, die praktische Ausbildung mindestens 88 Lehrstunden. Die ausbildungsberech-

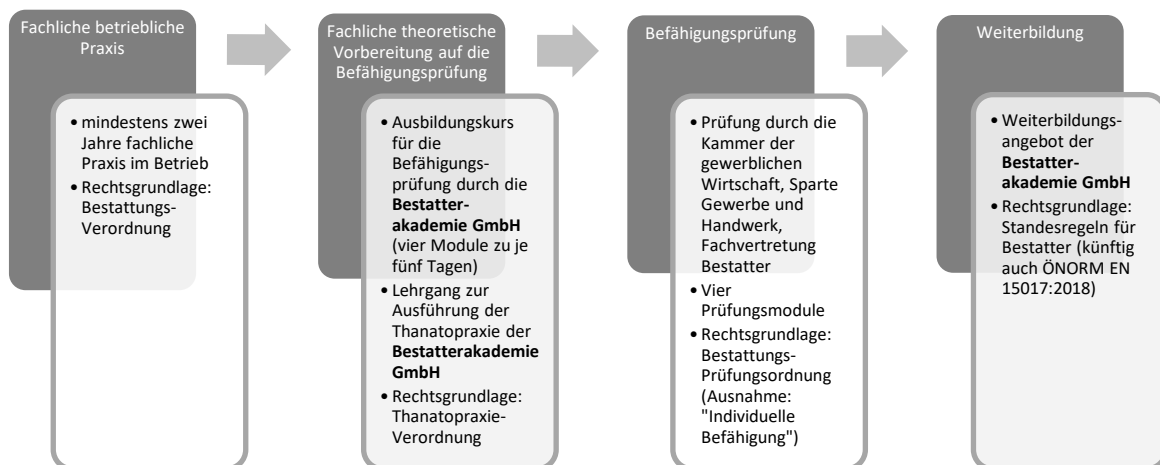
tigten Personen waren Ärztinnen, Rechtswissenschaftlerinnen sowie Fachärztinnen für Anatomie, Pathologie und Gerichtsmedizin.

4.2 Rolle der Bestatterakademie in der Bestatterinnen- bzw. Bestatterausbildung

Das Ziel der Bestatterakademie GmbH war eine einheitliche Ausbildung zu installieren, um bestehende unterschiedliche Ausbildungsniveaus auf die weiter oben genannte Prüfungsordnung hin auszurichten und angehende Bestatterinnen bzw. Bestatter auf die Befähigungsprüfung vorzubereiten. Der Antritt zur Befähigungsprüfung setzte die Absolvierung des "Ausbildungskurses für die Befähigungsprüfung Bestatter der Bestatterakademie GmbH" allerdings nicht voraus; dies war ein zusätzliches Angebot zur Prüfungsvorbereitung.

Die Rolle der Bestatterakademie GmbH im Ausbildungsablauf zur geprüften Bestatterin bzw. zum geprüften Bestatter stellte sich wie folgt dar:

Abbildung 1: Bildungsangebot der Bestatterakademie GmbH im Prozess der Zugangserlangung und des Erhalts des Fachwissens



Quellen: RIS und WKO, Darstellung: Stadtrechnungshof Wien

Wie in der Abbildung 1 ersichtlich, fungierte die Bestatterakademie GmbH als Anbieterin des Ausbildungskurses für die Befähigungsprüfung, des Lehrganges zur Ausführung der Thanatopraxie sowie von diversen Weiterbildungskursen.

4.3 Qualitätsanforderungen für Bestattungsdienstleistungen

Die ÖNORM EN 15017 formulierte die Anforderungen für Bestattungsdienstleistungen. Die zum Prüfungszeitpunkt europaweit gültige Version aus dem Jahr 2005 beinhaltete jedoch keine Vorgaben zu Mindestausbildungseinheiten.

Im Jahr 2018 legte das technische Komitee CEN/TC 448 des Europäischen Komitees für Normung (vgl. <https://standards.cen.eu>) die überarbeitete Version der ÖNORM EN 15017:2018 zur europaweiten Beschlussfassung vor. Das Inkrafttreten der überarbeiteten Version wurde für Ende 2019 erwartet.

Die ÖNORM EN 15017:2018 unterschied bei den Ausbildungsmaßnahmen nach den Bereichen "Bestatter und Bestattungspersonal". Die Ausbildung für "Bestatter" musste mindestens 100 Stunden, jene für "Bestattungspersonal" mindestens 50 Stunden umfassen und innerhalb der ersten zwei Jahre der Berufsausübung abgeschlossen werden. Im Anschluss mussten im Zuge der beruflichen Fortbildung 20 Ausbildungsstunden innerhalb von fünf Jahren absolviert werden.

Die von der Bestatterakademie GmbH zuletzt ausgerichteten vierwöchigen Vorbereitungskurse für die Befähigungsprüfung umfassten rd. 160 Ausbildungsstunden, womit sie die Mindestausbildungseinheiten nach der ÖNORM EN 15017:2018 übererfüllten. Der Stadtrechnungshof Wien empfahl der Bestatterakademie GmbH dennoch, die Inhalte der vierwöchigen Vorbereitungskurse für die Befähigungsprüfung mit den inhaltlichen Vorgaben der ÖNORM EN 15017:2018 abzugleichen, um sicherzustellen, dass alle Themenbereiche im jeweils hinreichenden Ausmaß abgedeckt sind.

5. Leistungsangebot der Gesellschaft

5.1 Seminarangebot

Der Stadtrechnungshof Wien stellte für einen Überblick des Seminarangebotes der Bestatterakademie GmbH im Betrachtungszeitraum die folgende Übersicht zusammen. Darin waren nicht die Ausbildungskurse für die Bestatterinnen- bzw. Bestatterprüfung und die Tagesseminare für die Thanatopraxieausbildung enthalten:

Tabelle 1: Entwicklung Seminarangebot und Teilnahmen

Kurstitel bzw. Inhalt	2015		2016		2017		2018	
	Seminar	Teilnahmen	Seminar	Teilnahmen	Seminar	Teilnahmen	Seminar	Teilnahmen
Versorgen und Versorgen	2	36	2	32	-	-	-	-
Psychologischer Ratgeber	1	10	-	-	-	-	-	-
Verkaufen trotz Tränen	1	11	-	-	-	-	-	-
Der Abschied an der Urne	1	12	-	-	-	-	-	-
Der Überblick im Wettbewerb	1	12	-	-	-	-	-	-
Troubleshooting	1	19	2	30	-	-	-	-
Mit Stil punkten	1	11	-	-	-	-	-	-
Trauerrede	1	17	1	12	-	-	-	-
Internationale Überführung	-	-	1	21	-	-	1	11
Umgang mit eigenen Belastungen	-	-	1	9	1	6	-	-
Parten	-	-	1	15	1	12	-	-
Thanatoästhetik	-	-	1	21	-	-	-	-
Beerdigungsgrundsätze	-	-	1	13	-	-	-	-
English for funeral	-	-	1	11	-	-	-	-
Bestattungsverfügungen und Forde- rungsmanagement	-	-	-	-	1	10	-	-
Etikette im Bestattungswesen	-	-	-	-	1	12	1	10
Kalkulation im Bestattungswesen	-	-	-	-	1	14	1	10
Versorgen - Versorgen - Verstehen I	-	-	-	-	1	12	1	14
Versorgen - Versorgen - Verstehen II	-	-	-	-	1	10	-	-
Verlassenschaftsverfahren	-	-	-	-	1	7	-	-
Trauerrede für Einsteigerinnen bzw. Einsteiger	-	-	-	-	1	13	1	6
Palliative Support Basics	-	-	-	-	1	7	-	-
Selbstsorge für Bestatterinnen bzw. Bestatter	-	-	-	-	-	-	1	6
Effizient und wertschätzend kom- munizieren	-	-	-	-	-	-	1	4
Stimme trainieren	-	-	-	-	-	-	1	8
Trauerrede für Fortgeschrittene	-	-	-	-	-	-	1	7
Einführung in die Trauergesprächs- führung	-	-	-	-	-	-	1	7
Gesamt	9	128	11	164	10	103	10	83

Quelle: Bestatterakademie GmbH, Darstellung: Stadtrechnungshof Wien

Das Seminarangebot der Bestatterakademie GmbH veränderte sich im Betrachtungszeitraum erheblich, blieb jedoch von der Anzahl mit durchschnittlich zehn Tagesseminaren pro Jahr konstant. Nach Aussage der Bestatterakademie GmbH erfolgte die Entwicklung des Seminarangebotes anhand von Feedbackbögen. Die Teilnahmen sanken in den Jahren 2017 und 2018 gegenüber den Vorjahren.

5.2 Ausbildungskurse

Die Bestatterakademie GmbH richtete darüber hinaus die Ausbildungskurse für die Bestatterinnen- bzw. Bestatterprüfung aus. Im Jahr 2015 umfasste die Ausbildung noch drei Wochen und ab dem Jahr 2016 vier Wochen. Ab dem Jahr 2017 erfolgte die Ausbildung nicht mehr analog zum Kalenderjahr, sondern zum Schuljahr (Schuljahre 2017/18 und 2018/19). Im Jahr 2015 und im Jahr 2016 absolvierten 18 bzw. 17 Personen die Ausbildungskurse, im Ausbildungszeitraum 2017/18 14 Personen und im Ausbildungszeitraum 2018/19 16 Personen. Die Anzahl der Teilnahmen blieb somit relativ konstant.

Weiters richtete die Gesellschaft ab Dezember 2017 erstmals diverse Tagesseminare für die Thanatopraxieausbildung aus. Diese trugen im Jahr 2018 wesentlich zur Steigerung der Umsatzerlöse bei (s. Punkt 6.2). Dem Stadtrechnungshof Wien lagen keine Informationen über die Anzahl der Teilnahmen und das Stundenausmaß für die Thanatopraxieausbildung vor (s. Punkt 4.1.4). Der Stadtrechnungshof Wien empfahl, künftig die Daten über die Teilnahmen sowie das Stundenausmaß der Thanatopraxieausbildung zu dokumentieren.

6. Wirtschaftliche Verhältnisse: Entwicklung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage

6.1 Veränderungen in der Vermögens- und Finanzlage

Für die Beurteilung der Entwicklung der Vermögens- und Finanzlage wählte der Stadtrechnungshof Wien die nach den gesetzlichen Mindestanforderungen für Kapitalgesellschaften vorgesehenen Bilanzposten aus. In der nachfolgenden Tabelle wurden diese in kumulierter Form entsprechend den Jahresabschlüssen der Bestatterakademie GmbH für den Zeitraum der Jahre 2015 bis 2018 dargestellt (Beträge in EUR):

Tabelle 2: Veränderungen der Vermögens- und Finanzlage der Jahre 2015 bis 2018

	31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017	31.12.2018	Veränderungen von 2015 auf 2018
A. Anlagevermögen					
I. Sachanlagen					
1. Andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung	595,00	1.986,00	1.205,00	723,00	128,00
B. Umlaufvermögen					
I. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände					
1. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	5.700,00	15.375,71	12.029,60	3.173,40	-2.526,60
2. Forderungen gegenüber Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht	-	-	-	-	-
3. Sonstige Forderungen und Vermögensgegenstände	161,40	-	-	766,82	605,42
II. Kassenbestand, Guthaben bei Kreditinstituten	80.834,52	166.859,07	261.739,28	305.307,53	224.473,01
C. Rechnungsabgrenzungsposten	-	180,00	-	-	-
Bilanzsumme Aktiva	87.290,92	184.400,78	274.973,88	309.970,75	222.679,83
A. Eigenkapital					
I. Eingefordertes Stammkapital	35.000,00	35.000,00	35.000,00	35.000,00	-
II. Bilanzgewinn	42.633,21	82.951,22	116.913,49	145.918,13	103.284,92
B. Rückstellungen					
1. Sonstige Rückstellungen	4.600,00	2.500,00	8.200,00	63.200,00	58.600,00
C. Verbindlichkeiten					
1. Erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen	250,00	150,00	150,00	150,00	-100,00
2. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	3.375,02	2.249,06	5.518,48	5.771,75	2.396,73
3. Sonstige Verbindlichkeiten	1.432,69	350,50	9.476,91	2.330,87	898,18
D. Rechnungsabgrenzungsposten	-	61.200,00	99.715,00	57.600,00	57.600,00
Bilanzsumme Passiva	87.290,92	184.400,78	274.973,88	309.970,75	222.679,83

Quelle: Jahresabschlüsse der Bestatterakademie GmbH

6.1.1 Das Gesamtvermögen beinhaltete zum Bilanzstichtag 31. Dezember 2018 das Anlagevermögen in der Höhe von 723,-- EUR sowie das Umlaufvermögen in der Höhe von rd. 0,31 Mio. EUR.

Das Anlagevermögen bestand zur Gänze aus den unter den Sachanlagen ausgewiesenen anderen Anlagen sowie der Betriebs- und Geschäftsausstattung und beinhaltete im Wesentlichen die EDV-Anlage samt Handys und Druckern. Das Umlaufver-

mögen setzte sich neben den Forderungen aus Lieferungen und Leistungen in der Höhe von 3.173,40 EUR sowie den sonstigen Forderungen und Vermögensgegenständen in der Höhe von 766,82 EUR zum überwiegenden Teil aus dem Kassenbestand und Guthaben bei Kreditinstituten in der Höhe von 305.307,53 EUR zusammen.

6.1.2 Das Gesamtkapital bestand zum Bilanzstichtag 31. Dezember 2018 aus dem Eigenkapital in der Höhe von 180.918,13 EUR, den Rückstellungen in der Höhe von 63.200,-- EUR, den Verbindlichkeiten in der Höhe von insgesamt 8.252,62 EUR sowie den passiven Rechnungsabgrenzungen in der Höhe von 57.600,-- EUR.

Das Eigenkapital setzte sich aus dem Stammkapital in der Höhe von 35.000,-- EUR sowie dem Bilanzgewinn in der Höhe von 145.918,13 EUR zusammen. Das Fremdkapital von insgesamt 129.052,62 EUR setzte sich neben den erhaltenen Anzahlungen auf Bestellungen in der Höhe von 150,-- EUR, den Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen in der Höhe von 5.771,75 EUR und den sonstigen Verbindlichkeiten in der Höhe von 2.330,87 EUR im Wesentlichen aus den sonstigen Rückstellungen in der Höhe von 63.200,-- EUR sowie den passiven Rechnungsabgrenzungen in der Höhe von 57.600,-- EUR zusammen.

Die sonstigen Rückstellungen resultierten aus noch nicht abgerechneten Leistungen für die im Rahmen der Bestatterinnen- bzw. Bestatterausbildung abgehaltene Vortragstätigkeit durch Externe und erhöhten sich im Vergleich zum Geschäftsjahr 2015 um 58.600,-- EUR auf 63.200,-- EUR im Geschäftsjahr 2018.

Die passiven Rechnungsabgrenzungen beinhalteten die vorausbezahlten Kursgebühren für die im Rahmen der Bestatterinnen- bzw. Bestatterausbildung angebotenen Kursprogramme und reduzierten sich von 99.715,-- EUR im Jahr 2017 auf 57.600,-- EUR im Jahr 2018.

6.1.3 Das Bilanzbild zeigte im Betrachtungszeitraum einen kontinuierlichen Anstieg der Bilanzsumme von 87.290,92 EUR im Geschäftsjahr 2015 auf 309.970,75 EUR im

Geschäftsjahr 2018. Die Veränderungen in der Höhe von rd. 0,22 Mio. EUR waren aktivseitig im Wesentlichen auf den Anstieg des Kassenbestandes und der Guthaben bei Kreditinstituten zurückzuführen und resultierten primär aus der Thesaurierung der Gewinne aus Vorperioden.

Passivseitig war der Anstieg neben der Erhöhung der sonstigen Rückstellungen sowie dem Aufbau von passiven Rechnungsabgrenzungen im Wesentlichen auf den Anstieg des Eigenkapitals der Gesellschaft von rd. 0,08 Mio. EUR im Jahr 2015 auf rd. 0,18 Mio. EUR im Jahr 2018 infolge der auf neue Rechnung vorgetragenen Bilanzgewinne zurückzuführen.

6.2 Veränderungen in der Ertragslage

Für die Beurteilung der Entwicklung der Ertragslage wählte der Stadtrechnungshof Wien die Gewinn- und Verlustrechnung aus und stellte diese entsprechend den Jahresabschlüssen der Bestatterakademie GmbH für den Zeitraum der Jahre 2015 bis 2018 dar (Beträge in EUR):

Tabelle 3: Veränderungen der Ertragslage der Jahre 2015 bis 2018

	01.01. bis 31.12.2015	01.01. bis 31.12.2016	01.01. bis 31.12.2017	01.01. bis 31.12.2018	Veränderungen von 2015 auf 2018
1. Umsatzerlöse	96.627,66	101.595,09	146.639,66	216.080,51	119.452,85
2. Sonstige betriebliche Erträge					
a) Erträge aus der Auflösung von Rückstellungen	-	1.481,00	-	260,00	260,00
b) Übrige	6.149,06	455,00	55,69	789,50	-5.359,56
3. Aufwendungen für Material und sonstige bezogene Herstellungsleistungen					
a) Materialaufwand	-76,75	-1.479,92	-2.234,67	-14,80	-61,95
4. Personalaufwand					
a) Gehälter	-10.174,34	-7.853,16	-18.180,40	-29.101,19	18.926,85
b) Soziale Aufwendungen	-2.168,67	-1.440,00	-4.060,93	-7.969,57	5.800,90
5. Abschreibungen					
a) Auf immaterielle Gegenstände des Anlagevermögens und Sachanlagen	-449,66	-539,21	-1.009,25	-482,00	32,34
6. Sonstige betriebliche Aufwendungen					
a) Steuern	-446,19	-	-	-	-446,19

	01.01. bis 31.12.2015	01.01. bis 31.12.2016	01.01. bis 31.12.2017	01.01. bis 31.12.2018	Veränderun- gen von 2015 auf 2018
b) Übrige	-44.144,65	-49.805,31	-82.952,92	-138.803,20	94.658,55
7. Zwischensumme aus Z. 1 bis 6 (Betriebserfolg)	45.316,46	42.413,49	38.257,18	40.759,25	-4.557,21
8. Sonstige Zinsen u.ä. Erträge	178,42	16,28	0,05	-	-178,42
9. Zwischensumme aus Z. 8 (Finanzerfolg)	178,42	16,28	0,05	-	-178,42
10. Ergebnis vor Steuern (Z. 7 und 9)	45.494,88	42.429,77	38.257,23	40.759,25	-4.735,63
11. Steuern vom Einkommen und vom Ertrag	-2.861,67	-2.111,76	-4.294,96	-11.754,61	8.892,94
12. Ergebnis nach Steuern = Jahres- überschuss	42.633,21	40.318,01	33.962,27	29.004,64	-13.628,57
13. Gewinnvortrag aus dem Vorjahr	-	42.633,21	82.951,22	116.913,49	116.913,49
14. Bilanzgewinn	42.633,21	82.951,22	116.913,49	145.918,13	103.284,92

Quelle: Jahresabschlüsse der Bestatterakademie GmbH

Die im Zuge der Umstellung auf das RÄG 2014 allfällig erforderlichen Änderungen in der Darstellung ab dem Geschäftsjahr 2016 wurden berücksichtigt und die Werte des Geschäftsjahres 2015 in der Tabelle ebenfalls derart ausgewiesen, als wären die Bestimmungen des RÄG 2014 bereits angewendet worden. Darüber hinaus wurde ab dem Geschäftsjahr 2016 der Posten "Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit" durch den Posten "Ergebnis vor Steuern" als neue Zwischensumme ersetzt.

6.2.1 Im Betrachtungszeitraum erhöhten sich die Gesamterträge der Gesellschaft von 102.776,72 EUR im Jahr 2015 auf 217.130,01 EUR im Jahr 2018. Ausschlaggebend für den starken Anstieg der Umsatzerlöse ab dem Jahr 2017 war neben höheren Erlösen aus den Ausbildungskursen für die Bestatterinnen- bzw. Bestatterprüfung sowie aus den diversen Tagesseminaren die erstmalige Erzielung von Erlösen für die ab Dezember 2017 gestartete Thanatopraxieausbildung. Neben gestiegenen Erlösen aus den diversen Tagesseminaren waren die im Rahmen der Thanatopraxieausbildung erzielten Erlöse in der Höhe von rd. 0,07 Mio. EUR der Grund der weiteren Steigerung der Umsatzerlöse im Jahr 2018.

6.2.2 Der Anstieg der Gesamtaufwendungen von 57.460,20 EUR im Jahr 2015 auf 176.370,76 EUR im Jahr 2018 war im Wesentlichen auf die Erhöhung des Personal-

aufwandes sowie der sonstigen betrieblichen Aufwendungen: "übrige" zurückzuführen. Die Personalaufwendungen steigerten sich von 12.343,01 EUR im Jahr 2015 auf 37.070,76 EUR im Jahr 2018. Die sonstigen betrieblichen Aufwendungen erhöhten sich von 44.590,84 EUR im Jahr 2015 auf 138.803,20 EUR im Jahr 2018.

Im Personalaufwand waren im Jahr 2015 die Bezüge der lt. Firmenbucheintrag mit 8. April 2015 ausgeschiedenen ehemaligen Geschäftsführenden der Gesellschaft sowie die Bezüge einer mit Ende Juni 2015 ausgeschiedenen geringfügig Beschäftigten erfasst. Ab Juli 2016 waren im Personalaufwand neben den Bezügen einer neu angemeldeten geringfügig Beschäftigten die Monatsgehälter der ab 19. März 2015 bestellten Geschäftsführerin enthalten. Die Steigerung der Personalaufwendungen in den Jahren 2017 und 2018 resultierte aus der Erfassung der Bezüge des ehemaligen Prokuristen ab April 2018 sowie aus der Anhebung der Monatsbezüge der ehemaligen Geschäftsführerin ab Juli 2017.

Unter den sonstigen betrieblichen Aufwendungen: "übrige" waren im Wesentlichen die Aufwendungen für beigestelltes Personal, die Leistungsverrechnungspauschale sowie jene Aufwendungen erfasst, die sich im Rahmen der Kursveranstaltungen infolge der Vortragstätigkeit durch Externe ergaben. Im Folgenden wurden diese Positionen im Detail dargestellt.

Die Aufwendungen für beigestelltes Personal reduzierten sich von 9.600,-- EUR im Jahr 2015 auf 2.975,-- EUR im Jahr 2018 aufgrund der ab April 2018 erfolgten gänzlichen Umgliederung der Aufwendungen für die ehemalige Geschäftsführerin und den ehemaligen Prokuristen in den Personalaufwand. Bis dahin waren unter dieser Position die Bezüge der ehemaligen Geschäftsführerin von Februar 2015 bis Juni 2016 sowie die Bezüge des ehemaligen Prokuristen von Juli 2015 bis März 2018 erfasst.

Neben den gleichbleibenden Aufwendungen aus der pauschalen Leistungsverrechnung in der Höhe von 5.600,-- EUR jährlich stiegen die betrieblichen Aufwendungen für die Kursveranstaltungen von 18.333,96 EUR im Jahr 2015 nur geringfügig auf 22.652,21 EUR im Jahr 2016. Der deutliche Anstieg dieser Aufwendungen auf

47.367,99 EUR im Jahr 2017 und auf 110.903,80 EUR im Jahr 2018 war auf die ab Dezember 2017 gestartete Thanatopraxieausbildung und die damit verbundene erhöhte Kostenbelastung der Gesellschaft zurückzuführen.

6.2.3 Den jährlichen Gesamterträgen standen im Betrachtungszeitraum jährliche Gesamtaufwendungen gegenüber, die zu durchwegs positiven Betriebsergebnissen zwischen 45.316,46 EUR im Jahr 2015 und 38.257,18 EUR im Jahr 2017 führten. Nach Berücksichtigung der jährlichen Finanzerfolge sowie der jährlichen Steuern vom Einkommen und vom Ertrag ergaben sich jeweils positive Ergebnisse nach Steuern mit Jahresüberschüssen in der Größenordnung zwischen 42.633,21 EUR im Jahr 2015 und 29.004,64 EUR im Jahr 2018. Durch den Gewinnvortrag aus Vorperioden in der Höhe von 116.913,49 EUR erzielte die Gesellschaft im Jahr 2018 einen Bilanzgewinn in der Höhe von 145.918,13 EUR.

Der Rückgang im Finanzergebnis von 178,42 EUR im Jahr 2015 auf 0,-- EUR im Jahr 2018 war auf den anhaltend negativen Trend in der Entwicklung der Zinslandschaft im kurzfristigen Bereich zurückzuführen. Darüber hinaus war im Jahr 2018 keine periodengerechte Abgrenzung der Zinserträge aus der Festgeldveranlagung vorgenommen worden. Es wurde daher empfohlen, erfolgswirksame Vorgänge des Geschäftsjahres im Sinn des § 201 Abs. 5 UGB zu erfassen und unabhängig vom Zeitpunkt der entsprechenden Zahlung im Jahresabschluss zu berücksichtigen.

Die Veränderung im Ergebnis nach Steuern vom Jahr 2015 auf das Jahr 2018 in der Höhe von 13.628,57 EUR war vor allem auf den Anstieg der unter der Position Steuern vom Einkommen und vom Ertrag erfassten Körperschaftsteuerbelastung von 2.861,67 EUR im Jahr 2015 auf 11.754,61 EUR im Jahr 2018 zurückzuführen. Die Veränderung in der Höhe von 8.892,94 EUR resultierte aus dem Verbrauch des steuerlich anerkannten Verlustvortrages, wodurch sich im Jahr 2018 das steuerpflichtige Einkommen der Gesellschaft mangels Verlustabzugsmöglichkeit in der Steuerbilanz nicht mehr verringerte. Der steuerlich abzugsfähige Verlustvortrag ergab sich aufgrund der Auflösung der Kapitalrücklage im Jahr 2014 im Hinblick auf die Darstellung

eines ausgeglichenen Bilanzergebnisses der Bestatterakademie GmbH für das Geschäftsjahr 2014.

6.2.4 Durch das RÄG 2014 entfiel das Wahlrecht zur Darstellung der Laufzeiten von Forderungen und Verbindlichkeiten im Anhang zugunsten eines Ausweises in der Bilanz. Demnach sind gemäß § 225 Abs. 3 UGB in der Fassung RÄG 2014 Forderungen mit einer Restlaufzeit von mehr als einem Jahr bei jedem gesondert ausgewiesenen Forderungsposten in der Bilanz anzumerken. Gemäß § 225 Abs. 6 UGB in der Fassung RÄG 2014 sind bei den Verbindlichkeiten die Beträge mit einer Restlaufzeit bis zu einem Jahr sowie von mehr als einem Jahr bei jedem gesondert ausgewiesenen Posten und für diesen Posten insgesamt in der Bilanz als "davon"-Vermerke anzugeben. Die Bestimmungen des RÄG 2014 waren erstmalig auf Geschäftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2015 begannen.

Wie die Einschau zeigte, waren die Fristigkeiten der Forderungen und Verbindlichkeiten entsprechend den unternehmensrechtlichen Bestimmungen für die Geschäftsjahre 2016 bis 2018 in den jeweiligen Bilanzen ausgewiesen. Während die Angaben zur Restlaufzeit der Forderungen korrekt dargestellt waren, waren bei der Darstellung der Restlaufzeiten der Verbindlichkeiten Mängel festzustellen. So fehlte bei sämtlichen Bilanzen für die Geschäftsjahre 2016 bis 2018 die nach Restlaufzeiten gegliederte Gesamtsumme der Verbindlichkeiten. Darüber hinaus war die betragsmäßige Zuordnung der Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit bis zu einem Jahr nicht richtig dargestellt. Der Stadtrechnungshof Wien empfahl, künftig erhöhtes Augenmerk auf den korrekten Ausweis der Fristigkeiten von Verbindlichkeiten zu legen.

6.3 Internes Kontrollsystem

Der Stadtrechnungshof Wien stellte fest, dass bei der Verbuchung von Belegen und der Durchführung des Zahlungsverkehrs das Vieraugenprinzip und eine Funktionstrennung eingehalten wurden. Schriftlich dokumentierte Vorgaben für das Interne Kontrollsystem bestanden in der Bestatterakademie GmbH hingegen nicht. Dies führte auch dazu, dass der oben genannte Sideletter und die Dienstverträge unter-

schiedliche Beträge hinsichtlich der Berechtigung zur Rechnungsfreigabe für Zahlungen definierten.

Der Stadtrechnungshof Wien bemängelte, dass in der Bestatterakademie GmbH keine Vorgaben für das Interne Kontrollsystem bestanden, und empfahl, diesbezügliche Mindestanforderungen zu verschriftlichen.

6.4 Buchführung

Der Stadtrechnungshof Wien überprüfte die von der ehemaligen Geschäftsführerin für ihre Tätigkeit im Zeitraum von Februar 2015 bis Juni 2016 gelegten Honorarnoten auf ihre Ordnungsmäßigkeit. Dabei war festzustellen, dass bereits für Februar 2015 eine Honorarnote für die Funktion als Geschäftsführerin verrechnet wurde, obwohl die Geschäftsführungstätigkeit erst mit 19. März 2015 begann. Die ehemalige Geschäftsführerin legte die monatlichen Honorarnoten im Zeitraum von Februar 2015 bis Juni 2016 *"netto exkl. USt"* ohne Angabe über den Grund der USt-Befreiung. Die Honorarnoten beinhalteten zwar die Angabe *"in der Funktion als Geschäftsführerin der Bestatterakademie"*, umfassten jedoch keine Aufschlüsselungen der erbrachten Leistungen. Die ehemalige Geschäftsführerin legte von Oktober 2015 bis Juni 2016 Honorarnoten für ihre Funktion als Geschäftsführerin in unterschiedlicher Höhe und somit abweichend von dem ursprünglich vereinbarten monatlichen Entgelt lt. Sideletter. Die Honorarnote für den Leistungsmonat Oktober 2015 beinhaltete die Angabe zu einer Nachverrechnung mit Bezugnahme auf einen Werkvertrag vom 1. Juli 2015, der dem Stadtrechnungshof Wien nicht vorlag.

Der Stadtrechnungshof Wien überprüfte auch die Ordnungsmäßigkeit der vom ehemaligen Prokuristen im Zeitraum von Juli 2015 bis März 2018 gelegten Honorarnoten. Dabei war festzustellen, dass für den Zeitraum von Juli 2015 bis September 2015 Auszahlungen erfolgten, jedoch keine entsprechenden Honorarnoten in der Buchhaltung vorlagen. Im überwiegenden Fall erfolgte die Honorarnotenlegung und Honorarauszahlung durch die Gesellschaft vor Ende des betreffenden Leistungsmonats. Die Honorarnoten enthielten nur die Angabe *"für die Tätigkeit in der Bestatterakademie"* als Leistungsnachweis. Basierend auf den Vereinbarungen im Sideletter vom

26. Juni 2015 war die monatliche Entlohnung für den Leistungszeitraum "*brutto 14-mal p.a.*" vereinbart. Der ehemalige Prokurist legte bis inkl. Juni 2016 die Honorarnoten für das vertraglich festgelegte monatliche Entgelt "*brutto plus USt*".

Der Stadtrechnungshof Wien beurteilte die gelegten und verbuchten Honorarnoten als teilweise mangelhaft und aufgrund fehlender Angaben als nicht vollständig nachvollziehbar. Der Stadtrechnungshof Wien empfahl, die Abrechnung von Honorarnoten künftig vollständig, richtig und übersichtlich durchzuführen.

7. Zusammenfassung der Empfehlungen

Empfehlung Nr. 1:

Künftig wäre erhöhtes Augenmerk auf eine ordnungsgemäße und nachvollziehbare Dokumentation und Aufbewahrung der Gesellschafterbeschlüsse zu legen (s. Punkt 2.1.6).

Stellungnahme der Bestatterakademie GmbH:

Der Empfehlung wird nachgekommen.

Empfehlung Nr. 2:

Es wurde empfohlen, künftig im Sinn der Nachvollziehbarkeit und Transparenz die Widerrufserklärung der Prokura schriftlich zu dokumentieren (s. Punkt 2.1.7).

Stellungnahme der Bestatterakademie GmbH:

Der Empfehlung wird nachgekommen.

Empfehlung Nr. 3:

Im Hinblick auf die Rechts- und Publizitätswirkung des Firmenbuches wäre künftig das Erlöschen der Prokura zeitnah zur Eintragung ins Firmenbuch anzumelden (s. Punkt 2.1.7).

Stellungnahme der Bestatterakademie GmbH:

Der Empfehlung wird nachgekommen.

Empfehlung Nr. 4:

Der Stadtrechnungshof Wien empfahl einen hinreichenden, der Zustimmungspflicht des Beirates unterliegenden Maßnahmenkatalog zu erstellen (s. Punkt 2.1.8).

Stellungnahme der Bestatterakademie GmbH:

Der Empfehlung wird nachgekommen.

Empfehlung Nr. 5:

Die Jahresabschlüsse wären künftig erst nach deren Feststellung durch die Generalversammlung innerhalb der Offenlegungspflicht beim Firmenbuchgericht einzureichen (s. Punkt 2.1.9).

Stellungnahme der Bestatterakademie GmbH:

Der Empfehlung wird nachgekommen.

Empfehlung Nr. 6:

Der Stadtrechnungshof Wien empfahl, künftig die zu erstellenden Wirtschaftspläne entsprechend den diesbezüglichen Bestimmungen aufzustellen (s. Punkt 2.1.10).

Stellungnahme der Bestatterakademie GmbH:

Nachdem zu Beginn die Erfahrungswerte gefehlt hatten, hätten die geplanten Quartalswerte lediglich ein Viertel der Jahrespläne umfassen. Die Empfehlung wird im Rahmen der Überarbeitung des Gesellschaftsvertrages umgesetzt werden.

Empfehlung Nr. 7:

In Anbetracht der Tatsache, dass die Gesellschafterinnen die jeweiligen Wirtschaftspläne entgegen den diesbezüglich im Gesellschaftsvertrag normierten Bestimmungen genehmigten, wurde empfohlen, den Gesellschaftsvertrag einer Evaluierung zu unterziehen und den aktuellen Erfordernissen der Gesellschaft anzupassen (s. Punkt 2.1.10).

Stellungnahme der Bestatterakademie GmbH:

Im Gesellschaftsvertrag wurde eine generelle Quartalsplanung in Anlehnung an die Planungserfordernisse der Konzernbereiche der Wiener Stadtwerke GmbH vorgesehen. Dies wird im Zuge der Überarbeitung des Gesellschaftsvertrages aufgrund der Größenordnung der Bestatterakademie GmbH jedenfalls zu überdenken sein.

Empfehlung Nr. 8:

Aufgrund des offensichtlichen Widerspruches zwischen Sideletter und den Bestellungen zur Geschäftsführenden und zum Prokuristen und in weiterer Folge zu den jeweiligen Vertretungsbefugnissen, wären die Bestimmungen im Sideletter zu evaluieren und entsprechend der aktuellen Organisationsstruktur der Gesellschaft anzupassen (s. Punkt 2.1.11).

Stellungnahme der Bestatterakademie GmbH:

Die Bestimmungen des Sideletters wurden von den Erfahrungen überholt. Die aktuelle Praxis - auch jene betreffend den Dienstleistungsvertrag - wird in die künftigen Regelwerke übernommen.

Empfehlung Nr. 9:

Der Stadtrechnungshof Wien empfahl, im Sinn der Rechtssicherheit auch die Abrechnungstermine, eine Wertsicherungsklausel und die Kündigungsmodalitäten im abzuschließenden Dienstleistungsvertrag schriftlich anzuführen (s. Punkt 2.1.11).

Stellungnahme der Bestatterakademie GmbH:

Die Bestimmungen des Sideletters wurden von den Erfahrungen überholt. Die aktuelle Praxis - auch jene betreffend den Dienstleistungsvertrag - wird in die künftigen Regelwerke übernommen.

Empfehlung Nr. 10:

Es wurde empfohlen, Eingangsrechnungen grundsätzlich nur für abgeschlossene Leistungsperioden zu akzeptieren (s. Punkt 2.1.11).

Stellungnahme der Bestatterakademie GmbH:

Mittlerweile werden Eingangsrechnungen grundsätzlich erst nach Ende der Leistungsperiode akzeptiert.

Empfehlung Nr. 11:

Künftig wären Dienstverträge klar und nachvollziehbar abzuschließen und zu dokumentieren sowie die Verrechnung bzw. Verbuchung des Personalaufwandes entsprechend durchzuführen (s. Punkte 3.1 und 3.2).

Stellungnahme der Bestatterakademie GmbH:

Die Dienstverträge für die derzeitigen Mitarbeitenden sind eindeutig und nachvollziehbar abgeschlossen und die Verrechnung und Verbuchung erfolgt entsprechend.

Empfehlung Nr. 12:

Der Stadtrechnungshof Wien empfahl der Gesellschaft, die nicht erfolgten sozialversicherungs- bzw. abgabenrechtlichen Meldungen für den Zeitraum von Februar 2015 bis März 2018 raschestmöglich nachzuholen (s. Punkt 3.3).

Stellungnahme der Bestatterakademie GmbH:

Die entsprechenden Meldungen wurden mittlerweile nachgeholt. Was die sozialversicherungsrechtlichen Abgaben des ehemaligen Prokuristen anbelangt, waren diese von ihm hinsichtlich all dieser Abgaben ab dem Jahr 2016 an die Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft - welche die entsprechenden Vorschreibungen an ihn tätigte - entrichtet worden.

Empfehlung Nr. 13:

Bei Zweifel hinsichtlich der Einstufung von künftigen Arbeitsverhältnissen wäre ein Verfahren zur Klärung der Versicherungszuordnung gemäß SV-ZG durchzuführen (s. Punkt 3.3).

Stellungnahme der Bestatterakademie GmbH:

Die entsprechenden Meldungen wurden mittlerweile nachgeholt. Was die sozialversicherungsrechtlichen Abgaben des ehemaligen Prokuristen anbelangt, waren diese von ihm hinsichtlich all dieser Abgaben ab dem Jahr 2016 an die Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft - welche die entsprechenden Vorschreibungen an ihn tätigte - entrichtet worden.

Empfehlung Nr. 14:

Die Inhalte der vierwöchigen Vorbereitungskurse für die Befähigungsprüfung wären mit den inhaltlichen Vorgaben der ÖNORM EN 15017:2018 abzugleichen, um sicherzustellen, dass alle Themenbereiche im hinreichenden Ausmaß abgedeckt sind (s. Punkt 4.3).

Stellungnahme der Bestatterakademie GmbH:

Die Abgleichung der Inhalte des vierwöchigen Vorbereitungskurses (jetzt Ausbildungskurs) für die Befähigungsprüfung mit jenen der ÖNORM EN 15017:2018 ergab eine hinreichende Schwerpunktsetzung der einzelnen Themenbereiche.

Empfehlung Nr. 15:

Künftig wären die Daten über die Teilnahmen sowie das Stundenausmaß der Thanatopraxieausbildung zu dokumentieren (s. Punkt 5.2).

Stellungnahme der Bestatterakademie GmbH:

Die Gesellschaft richtete keine Tagesseminare, sondern einen Kurs über acht Wochenenden im Ausmaß einer vergebenen Stundenanzahl gemeinsam mit der Universität Graz aus, wo auch die Dokumentation aufliegt. In Zukunft wird die Dokumentation auch bei der Gesellschaft aufliegen.

Empfehlung Nr. 16:

Es wurde empfohlen, erfolgswirksame Vorgänge des Geschäftsjahres zu erfassen und unabhängig vom Zeitpunkt der entsprechenden Zahlung im Jahresabschluss zu berücksichtigen (s. Punkt 6.2.3).

Stellungnahme der Bestatterakademie GmbH:

Die nicht periodengerechte Abgrenzung der Zinserträge im Jahr 2018 war auf eine entsprechende Meldung des Kreditinstitutes zurückzuführen, welche in ihrer Buchhaltung den Geldzufluss an die Bestatterakademie GmbH erst zum Fristende verbuchte. In Zukunft wird auf die periodengerechte Abgrenzung geachtet werden.

Empfehlung Nr. 17:

Auf den korrekten Ausweis der Fristigkeiten von Verbindlichkeiten wäre künftig erhöhtes Augenmerk zu legen (s. Punkt 6.2.4).

Stellungnahme der Bestatterakademie GmbH:

Auf den korrekten Ausweis der Fristigkeiten von Verbindlichkeiten wird geachtet werden.

Empfehlung Nr. 18:

Da in der Bestatterakademie GmbH keine Vorgaben für das Interne Kontrollsystem bestanden, wurde empfohlen, diesbezügliche Mindestanforderungen zu verschriftlichen (s. Punkt 6.3).

Stellungnahme der Bestatterakademie GmbH:

Die Empfehlung wurde mittlerweile umgesetzt.

Empfehlung Nr. 19:

Der Stadtrechnungshof Wien empfahl, die Abrechnung von Honorarnoten künftig vollständig, richtig und übersichtlich durchzuführen (s. Punkt 6.4).

Stellungnahme der Bestatterakademie GmbH:

Die Empfehlung wurde mittlerweile umgesetzt.

Der Stadtrechnungshofdirektor:

Dr. Peter Pollak, MBA

Wien, im Februar 2020