



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 - 1983475-2022

WIENER STADTWERKE GmbH,
Bestellung und Abberufung der
Abschlussprüferinnen bzw. Abschlussprüfer,
Querschnittsprüfung ausgewählter Beteiligungen

KURZFASSUNG

Für die Bestellung und die Abberufung von Abschlussprüferinnen bzw. Abschlussprüfern gelangen eine Reihe von europäischen und nationalen Rechtsgrundlagen zur Anwendung. Das Ziel dieser Bestimmungen ist, die Unabhängigkeit der Abschlussprüfenden sicherzustellen. Wesentliche Kriterien dabei sind u.a. die Größe der Gesellschaft und das Interesse der Öffentlichkeit.

Der WIENER STADTWERKE-Konzern hielt im Jahr 2020 Beteiligungen an 55 Gesellschaften der unterschiedlichsten Konzernebenen (Tochter, Enkelin etc.) sowie Beteiligungen an weiteren 22 assoziierten Gesellschaften. Der Stadtrechnungshof Wien zog aus dieser Grundgesamtheit eine Stichprobe von 21 in den Konsolidierungskreis einbezogenen Gesellschaften und beurteilte u.a. die Kriterien für die Bestellung bzw. Wahl der Abschlussprüfenden, die Bemessung des Entgelts und die Einhaltung der Vorgaben zur Unabhängigkeit.

Der Stadtrechnungshof Wien beurteilte den Prozess für die Bestellung bzw. Wahl der Abschlussprüfenden als transparent gestaltet, plausibel und nachvollziehbar. Er empfahl dennoch, den Prozess der Vergabe von Abschlussprüfungsleistungen aufgrund der Heterogenität der Konzernstruktur in Form einer Konzernrichtlinie zu regeln. Weiters erging die Empfehlung, für das Abschlussprüfungsmandat eine externe Rotation nach 7 Jahren - unabhängig von der Größe der Konzerngesellschaft - sowie eine Cooling-off-Periode für die Dauer der fixen Vertragslaufzeit des Prüfungsmandates vorzusehen. Der Stadtrechnungshof Wien empfahl schließlich aufgrund der im Betrachtungszeitraum beauftragten hohen Nichtprüfungsleistungen von einzelnen Konzerngesellschaften auch hier eine adäquate Begrenzung zwischen der mit den Prüfungsleistungen beauftragten Abschlussprüfungsgesellschaft alleine und ihres Netzwerkes. Alle weiteren Empfehlungen betrafen ebenfalls mittels Konzernrichtlinie zu regelnde Maßnahmen, um jegliche „Befangenheits- und Ausschlussgründe“ zu vermeiden.

Die Empfehlungen erfolgten u.a. vor dem Hintergrund der Einhaltung des Grundsatzes des Verbotes der Selbstprüfung und der Verbesserung der Marktposition der WIENER STADTWERKE GmbH bei der Auswahl und Bestellung der Abschlussprüfenden. Weiters sollte damit die strukturelle Vermeidung engmaschiger personeller und sonstiger Verflechtungen sowie die Stärkung der Unabhängigkeit der Abschlussprüfenden erreicht werden.

Der Stadtrechnungshof Wien unterzog die Bestellung und Abberufung von Abschlussprüferinnen bzw. Abschlussprüfern in ausgewählten Gesellschaften des WIENER STADTWERKE-Konzerns einer 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 | 11 |
| 1.1 Prüfungsgegenstand | 11 |
| 1.2 Prüfungszeitraum | 12 |
| 1.3 Prüfungshandlungen | 12 |
| 1.4 Prüfungsbefugnis | 12 |
| 1.5 Vorberichte | 12 |
| 2. Bestellung bzw. Wahl der Abschlussprüfenden | 13 |
| 2.1 Pflicht zur Abschlussprüfung | 13 |
| 2.2 Gegenstand und Umfang der Prüfung | 13 |
| 2.3 Nichtziele der Abschlussprüfung | 14 |
| 2.4 Bestellung und Abberufung der Abschlussprüferin bzw. des Abschlussprüfers | 14 |
| 2.5 Abschluss des Prüfungsvertrages, Bemessung des Entgelts | 15 |
| 2.6 Vorlage der Aufstellung des erhaltenen Entgelts durch die Abschlussprüferin bzw. den Abschlussprüfer und Nachweis einer ausreichenden Qualitätssicherung des Abschlussprüfungsbetriebes | 16 |
| 3. Bestimmungen über die Unabhängigkeit („Befangenheits- und Ausschlussgründe“) der Abschlussprüfenden | 17 |
| 3.1 Allgemeines | 17 |

| | |
|---|----|
| 3.2 Unabhängigkeitsbestimmungen für Unternehmen von öffentlichem Interesse (PIE) | 18 |
| 3.2.1 Europarechtliche Rechtsgrundlagen | 18 |
| 3.2.2 Österreichische Rechtsgrundlagen | 19 |
| 3.3 Unabhängigkeitsbestimmungen für 5-fach große und alle anderen Gesellschaften | 19 |
| 3.3.1 Europarechtliche Grundlagen | 19 |
| 3.3.2 Österreichische Rechtsgrundlagen | 20 |
| 3.4 Unterschiede und Zusammenhänge zwischen „Befangenheits- und Ausschlussgründen“ | 21 |
| 4. Prüfung der Einhaltung der Rotationsbestimmungen | 22 |
| 4.1 Bestimmungen für die personenbezogene Rotation von Abschlussprüferinnen bzw. Abschlussprüfern von Unternehmen von öffentlichem Interesse | 22 |
| 4.2 Bestimmungen für die personenbezogene Rotation von Abschlussprüferinnen bzw. Abschlussprüfern von 5-fach großen Gesellschaften | 23 |
| 4.3 Bestimmungen für die personenbezogene Rotation von Abschlussprüferinnen bzw. Abschlussprüfern von Unternehmen, die weder von öffentlichem Interesse noch 5-fach groß sind | 25 |
| 5. WIENER STADTWERKE-Konzern | 25 |
| 5.1 Gemeinschaftsrechtliche und österreichische Rechtsgrundlagen | 25 |
| 5.2 Pflicht zur Aufstellung, Konsolidierungskreis | 26 |
| 5.3 „Einheitliche Leitung“, Beherrschung nach den International Financial Reporting Standards | 28 |
| 5.4 Befreiungen von der Aufstellung eines Teilkonzernabschlusses und größenabhängige Befreiungen von der allgemeinen Konsolidierungspflicht | 29 |
| 5.5 Konsolidierungskreis der WIENER STADTWERKE GmbH und Grundgesamtheit der Stichprobe | 30 |
| 6. Gliederung des Konzernabschlusses nach Geschäftssegmenten | 30 |
| 7. Abgrenzung des Prüfungsfeldes | 31 |
| 8. Erhebungsdesign | 32 |
| 9. Konzernvorgaben bzw. Vorgangsweise des WIENER STADTWERKE-Konzerns bei der Bestellung der Abschlussprüferinnen bzw. Abschlussprüfer | 33 |

| | |
|---|----|
| 9.1 Änderungen gegenüber der Rahmenvereinbarung aus dem Jahr 2014 | 35 |
| 9.2 Kriterien bei der Auswahl und Bestellung der Abschlussprüferinnen bzw. Abschlussprüfer im Rahmen der Ausschreibung für das Jahr 2020 | 37 |
| 10. Auswertung der Erhebung | 40 |
| 10.1 Einstufung der Konzerngesellschaften nach Größenklasse und Prüfungspflicht | 41 |
| 10.2 Informationen zu den Prüfungsmandaten und Abschlussprüferhonoraren..... | 42 |
| 10.2.1 Prüfungsmandate der Abschlussprüferinnen bzw. Abschlussprüfer | 42 |
| 10.2.2 Höhe der Abschlussprüferhonorare | 43 |
| 10.3 Nichtprüfungsleistungen..... | 47 |
| 11. Feststellungen..... | 54 |
| 12. Zusammenfassung der Empfehlungen | 55 |

TABELLEN- UND ABBILDUNGSVERZEICHNIS

| | |
|---|----|
| Abbildung 1: Regelungen über die Unabhängigkeit von Abschlussprüfenden..... | 17 |
| Tabelle 1: Stichprobe des Stadtrechnungshofes Wien | 32 |
| Abbildung 2: Zuschlagskriterien für die Auswahl und Bestellung der Abschlussprüfenden | 38 |
| Tabelle 2: Prüfungshonorare im Betrachtungszeitraum der Jahre 2016 bis 2020 | 44 |
| Tabelle 3: Prüfungsleistungen versus Nichtprüfungsleistungen im Betrachtungszeitraum der Jahre 2016 bis 2020 | 48 |
| Tabelle 4: Verhältnis von Nichtprüfungsleistungen zu Prüfungsleistungen..... | 49 |

ABKÜRZUNGSVERZEICHNIS

| | |
|-----------|----------------------------------|
| ≤..... | kleiner-gleich |
| ABl..... | Amtsblatt der Europäischen Union |
| Abs..... | Absatz |
| AG | Aktiengesellschaft |
| ANKÖ..... | Auftragnehmerkataster Österreich |

| | |
|--------------------|--|
| APAG..... | Bundesgesetz über die Aufsicht über Abschlussprüfer und Prüfungsgesellschaften (Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz) |
| APRÄG 2016..... | Abschlussprüfungsrechts-Änderungsgesetz 2016 |
| AP-VO..... | Abschlussprüfungs-Verordnung |
| Art..... | Artikel |
| BVergG | Bundesvergabegesetz |
| bzw. | beziehungsweise |
| d.h..... | das heißt |
| d.s..... | das sind |
| EG..... | Europäische Gemeinschaft |
| etc. | et cetera |
| EU..... | Europäische Union |
| EUR..... | Euro |
| EWG..... | Europäische Wirtschaftsgemeinschaft |
| EWR..... | Europäischer Wirtschaftsraum |
| exkl..... | exklusive |
| ff..... | folgende (Seiten) |
| GmbH & Co KG | Gesellschaft mit beschränkter Haftung & Compagnie Kommanditgesellschaft |
| GmbH..... | Gesellschaft mit beschränkter Haftung |
| http..... | Hypertext Transfer Protocol |
| https | Hypertext Transfer Protocol Secure |
| idgF..... | in der geltenden Fassung |
| IFAC | International Federation of Accountants |
| IFRS..... | International Financial Reporting Standards |
| IKS..... | Internes Kontrollsystem |
| inkl. | inklusive |
| ISA..... | International Standard on Auditing |
| ISAE | International Standard on Assurance Engagements |
| IT | Informationstechnologie |
| iVm..... | in Verbindung mit |

| | |
|----------|---|
| KG | Kommanditgesellschaft |
| lit. | litera |
| lt. | laut |
| max. | maximal |
| Mio. EUR | Millionen Euro |
| n.a. | not available - nicht verfügbar |
| Nr. | Nummer |
| Ø | Durchschnitt |
| o.a. | oben angeführt |
| p.a. | pro anno |
| PIE | Public-Interest-Entities (Unternehmen von öffentlichem Interesse) |
| rd. | rund |
| Rz. | Randzahl |
| S. | Seite(n) |
| s. | siehe |
| StGB | Strafgesetzbuch |
| StRH | Stadtrechnungshof |
| TEUR | Tausend Euro |
| u.a. | unter anderem |
| UGB | Unternehmensgesetzbuch |
| URG | Unternehmensreorganisationsgesetz |
| USt | Umsatzsteuer |
| v.H. | von Hundert |
| vgl. | vergleiche |
| WStV | Wiener Stadtverfassung |
| wstw | Wiener Stadtwerke |
| WVRG | Wiener Vergaberechtsschutzgesetz |
| www | World Wide Web |
| Z | Ziffer |
| z.B. | zum Beispiel |

LITERATURVERZEICHNIS

Fachsenat für Unternehmensrecht und Revision der Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer, Fachgutachten über Grundsätze ordnungsmäßiger Berichterstattung bei Abschlussprüfungen gemäß § 273 Abs. 1 UGB - KFS/PG 2 (24. Juni 2009, zuletzt überarbeitet im November 2020)

Fachsenat für Unternehmensrecht und Revision der Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer, Fachgutachten zu Grundsätzen und Einzelfragen im Zusammenhang mit den für Abschlussprüfungen geltenden Unabhängigkeitsvorschriften - KFS/PE 19 (22. März 2017, zuletzt überarbeitet im Oktober 2021)

Stellungnahme des Fachsenats für Unternehmensrecht und Revision der Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer zu Fragen im Zusammenhang mit der Honorarbegrenzung für Nichtprüfungsleistungen bei PIE („Fee Cap“) gemäß Art. 4 Abs. 2 Verordnung (EU) Nr. 537/2014 - KFS/PE 19a (23. September 2019)

Fachsenat für Unternehmensrecht und Revision der Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer, Stellungnahme zu Fragen im Zusammenhang mit der personenbezogenen Rotation gemäß § 271a UGB und Art. 17 Abs. 7 AP-VO - KFS/PE 19b (24. März 2020)

Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 19. Juli 2002 betreffend die Anwendung internationaler Rechnungslegungsstandards, ABl. L 243 vom 11. September 2002, S. 1 bis 4, aktuelle konsolidierte Fassung: 10. April 2008

Verordnung (EU) Nr. 537/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014 über spezifische Anforderungen an die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse und zur Aufhebung des Beschlusses 2005/909/EG der Kommission; ABl. L 158 vom 27. Mai 2014, S. 77 bis 112, aktuelle konsolidierte Fassung: 16. Juni 2014

Siebente Richtlinie 83/349/EWG des Rates vom 13. Juni 1983 aufgrund von Art. 54 Abs. 3 Buchstabe g) des Vertrages über den konsolidierten Abschluss, ABl. L 193 vom 18. Juli 1983, S. 1 bis 17, aktuelle konsolidierte Fassung: 1. Juli 2013

Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 17. Mai 2006 über Abschlussprüfungen von Jahresabschlüssen und konsolidierten Abschlüssen, zur Änderung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG des Rates und zur Aufhebung der Richtlinie 84/253/EWG des Rates, ABl. L 157 vom 9. Juni 2006, S. 87 bis 107, aktuelle konsolidierte Fassung: 16. Juni 2014

Grünberger: IFRS 2021: Ein systematischer Praxisleitfaden, 18. Auflage (Jahr 2020)

PRÜFUNGSERGEBNIS

1. Prüfungsgrundlagen des Stadtrechnungshofes Wien

1.1 Prüfungsgegenstand

Der Stadtrechnungshof Wien prüfte stichprobenweise die Bestellung und Abberufung von Abschlussprüferinnen bzw. Abschlussprüfern in ausgewählten Gesellschaften des WIENER STADTWERKE-Konzerns.

Primäre Ziele der Prüfung waren die Prüfung der Bestellung bzw. Wahl der Abschlussprüfenden auf der Grundlage der durch das Unternehmen festgelegten Auswahlkriterien sowie die Überprüfung des abgeschlossenen Prüfungsvertrages, der Bemessung des Entgelts und der Einhaltung der Vorgaben zur Unabhängigkeit der Abschlussprüferin bzw. des Abschlussprüfers.

Weitere Ziele waren die Prüfung der Einhaltung der Rotationsbestimmungen durch die Abschlussprüferin bzw. den Abschlussprüfer sowie der Festlegung bzw. Einhaltung der Kriterien zur internen bzw. externen Rotation der Abschlussprüferin bzw. des Abschlussprüfers durch das betreffende abschlussprüfende Unternehmen.

Letztlich wurde überprüft, inwiefern das abschlussprüfende Unternehmen einschließlich seines Netzwerkes neben seiner Prüfungsleistung auch Nichtprüfungsleistungen für den WIENER STADTWERKE-Konzern erbrachte. Nichtprüfungsleistungen anderer Wirtschaftsprüfungsgesellschaften, die nicht als Abschlussprüfende fungierten, blieben hievon unberücksichtigt.

Da die Abschlussprüfung bzw. das daraus resultierende Prüfungsurteil keine Zusicherung des künftigen Fortbestandes der geprüften Gesellschaft oder der Wirtschaftlichkeit oder Wirksamkeit der bisherigen oder künftigen Geschäftsführung enthalten, waren diese als Nichtziele dieser Gebarungsprüfung durch den Stadtrechnungshof Wien zu definieren. Ein weiteres Nichtziel war die Überprüfung der Anwendung des BVergG als Basis für die Bestellung bzw. Wahl der Abschlussprüfenden.

Die Entscheidung zur Durchführung der gegenständlichen Prüfung wurde in Anwendung der risikoorientierten Prüfungsthemenauswahl des Stadtrechnungshofes Wien und vor dem Hintergrund des Zusammenbruchs einer Regionalbank und einer international tätigen Zahlungsdienstleisterin getroffen.

Die gegenständliche Prüfung wurde von der Abteilung Beteiligungen der Stadt Wien des Stadtrechnungshofes Wien durchgeführt.

1.2 Prüfungszeitraum

Die gegenständliche Prüfung erfolgte im 1. und 2. Quartal des Jahres 2022. Das Eröffnungsgespräch mit der Geschäftsführung der Konzernmuttergesellschaft WIENER STADTWERKE GmbH fand Ende Jänner 2022 statt. Die Schlussbesprechung wurde am 21. Juni 2022 durchgeführt. Der Betrachtungszeitraum umfasste die Jahre 2016 bis 2020.

1.3 Prüfungshandlungen

Die Prüfungshandlungen umfassten Fragenkataloge, Dokumentenanalysen, Literatur- und Internetrecherchen, Berechnungen, Belegprüfungen und pandemiebedingt Videokonferenzen.

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 WStV und die erforderliche Sicherstellung dieser Prüfungsbefugnis in den Gesellschaftsverträgen der WIENER STADTWERKE GmbH sowie deren prüfungsgegenständlichen Konzerngesellschaften festgeschrieben.

1.5 Vorberichte

Der Stadtrechnungshof Wien hatte im Jahr 2020 zum gegenständlichen Thema eine vergleichbare Prüfung im Wien Holding-Konzern durchgeführt:

- „Wien Holding GmbH, Bestellung und Abberufung der Abschlussprüferinnen bzw. Abschlussprüfer, Querschnittsprüfung ausgewählter Beteiligungen, StRH IV - 3/21“.

2. Bestellung bzw. Wahl der Abschlussprüfenden

2.1 Pflicht zur Abschlussprüfung¹

Nach den österreichischen Rechtsgrundlagen unterliegen Kapitalgesellschaften - mit Ausnahme der kleinen, nicht aufsichtsratspflichtigen GmbH - einer Prüfung des Jahresabschlusses und des Lageberichtes sowie gegebenenfalls des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichtes durch eine Abschlussprüferin bzw. einen Abschlussprüfer.

Abschlussprüfende können in Österreich ausschließlich Wirtschaftsprüfende oder Wirtschaftsprüfungsgesellschaften sein, Rechtsanwältinnen bzw. Rechtsanwälte sowie Steuerberaterinnen bzw. Steuerberater ohne entsprechende Wirtschaftsprüferbefähigung sind dazu nicht befugt.

Als Grundregel für die Konzernabschlussprüferin bzw. den Konzernabschlussprüfer gilt:

Wenn keine andere Prüferin bzw. kein anderer Prüfer bestellt worden ist, gilt als Abschlussprüferin bzw. Abschlussprüfer des Konzernabschlusses die bzw. der mit der Prüfung des Jahresabschlusses des Mutterunternehmens beauftragte Abschlussprüfende².

2.2 Gegenstand und Umfang der Prüfung³

Die Prüfung des Jahresabschlusses und des Konzernabschlusses hat sich darauf zu erstrecken, ob die gesetzlichen Vorschriften und ergänzenden Bestimmungen des Gesellschaftsvertrages oder der Satzung beachtet worden sind. In die Prüfung des Jahresabschlusses ist die Buchführung einzubeziehen. Die Abschlussprüferin bzw. der Ab-

¹ Vgl. § 268 UGB

² Vgl. § 270 Abs. 2 UGB

³ Vgl. § 269 UGB

abschlussprüfer des Konzernabschlusses trägt die volle Verantwortung für den Bestätigungsvermerk zum Konzernabschluss sowie gegebenenfalls für den zusätzlichen Bericht an den Prüfungsausschuss gemäß Art. 11 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014.

Der Lagebericht und der Konzernlagebericht von Kapitalgesellschaften sind darauf zu prüfen, ob der Lagebericht mit dem Jahresabschluss und der Konzernlagebericht mit dem Konzernabschluss im Einklang stehen und ob der Lagebericht und der Konzernlagebericht nach den geltenden rechtlichen Anforderungen aufgestellt wurden. Werden der Jahresabschluss, der Konzernabschluss, der Lagebericht oder der Konzernlagebericht nach Vorlage des Prüfungsberichtes geändert, so ist die Änderung der Abschlussprüferin bzw. dem Abschlussprüfer bekanntzugeben, die bzw. der die Änderung mit ihren Auswirkungen zu prüfen hat. Über das Ergebnis der Prüfung ist zu berichten.

Der Stadtrechnungshof Wien definierte daher als „Prüfungsleistungen“ die Prüfung des Jahres- bzw. Konzernabschlusses einschließlich des Prüfungsberichtes als Ergebnis der Abschlussprüfung sowie die - falls geboten - Erstellung des zusätzlichen Berichtes nach Art. 11 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014.

2.3 Nichtziele der Abschlussprüfung⁴

Die Abschlussprüfung umfasst keine Zusicherung des künftigen Fortbestandes der geprüften Gesellschaft oder der Wirtschaftlichkeit oder Wirksamkeit der bisherigen oder künftigen Geschäftsführung.

2.4 Bestellung und Abberufung der Abschlussprüferin bzw. des Abschlussprüfers⁵

Nach den gesetzlichen Grundlagen ist die Abschlussprüferin bzw. der Abschlussprüfer des Jahresabschlusses von den Gesellschafterinnen bzw. Gesellschaftern zu wählen. Die Abschlussprüferin bzw. den Abschlussprüfer des Konzernabschlusses wählen die Gesellschafterinnen bzw. Gesellschafter des Mutterunternehmens. Wenn ein Aufsichtsrat besteht, hat dieser einen Vorschlag für die Wahl der Abschlussprüferin bzw. des Abschlussprüfers zu erstatten.

⁴ Vgl. § 269 Abs. 5 UGB

⁵ Vgl. § 270 UGB

Ist die Abschlussprüferin bzw. der Abschlussprüfer bis zum Ablauf des Geschäftsjahres nicht gewählt worden, so hat der für den Sitz des Mutterunternehmens zuständige, zur Ausübung der Gerichtsbarkeit in Handelssachen berufene Gerichtshof erster Instanz im Verfahren außer Streitsachen auf Antrag der gesetzlichen Vertreterinnen bzw. Vertreter, mindestens zweier Mitglieder des Aufsichtsrates oder einer Gesellschafterin bzw. eines Gesellschafters die Abschlussprüferin bzw. den Abschlussprüfer zu bestellen. Die gesetzlichen Vertreterinnen bzw. Vertreter sind verpflichtet, den Antrag zu stellen.

Gleiches gilt, wenn eine gewählte Abschlussprüferin bzw. ein gewählter Abschlussprüfer den Abschluss des Prüfungsvertrages abgelehnt hat, weggefallen ist oder am rechtzeitigen Abschluss der Prüfung verhindert ist und eine andere Abschlussprüferin bzw. ein anderer Abschlussprüfer nicht gewählt worden ist. Die Bestellung der Abschlussprüferin bzw. des Abschlussprüfers ist unanfechtbar.

Die Aufsichtsratsmitglieder sind zur Teilnahme an der Hauptversammlung bzw. Generalversammlung, die über die Bestellung der Abschlussprüferin bzw. des Abschlussprüfers zu entscheiden hat, einzuladen. Die Abschlussprüferin bzw. der Abschlussprüfer ist jeweils vor Ablauf des Geschäftsjahres, auf das sich ihre bzw. seine Prüfungstätigkeit erstreckt, zu wählen.

2.5 Abschluss des Prüfungsvertrages, Bemessung des Entgelts⁶

Der Aufsichtsrat hat unverzüglich nach der Wahl mit der gewählten Prüferin bzw. dem gewählten Prüfer den Vertrag über die Durchführung der Abschlussprüfung abzuschließen und das Entgelt zu vereinbaren. Falls kein Aufsichtsrat besteht, sind hiezu die gesetzlichen Vertreterinnen bzw. Vertreter der Gesellschaft verpflichtet.

⁶ Vgl. § 270 UGB

Das Entgelt hat in einem angemessenen Verhältnis zu den Aufgaben der Prüferin bzw. des Prüfers und dem voraussichtlichen Umfang der Prüfung zu stehen. Der Prüfungsvertrag und die Höhe des vereinbarten Entgelts dürfen an keinerlei Voraussetzungen oder Bedingungen geknüpft werden und nicht davon abhängen, ob die Prüferin bzw. der Prüfer neben der Prüfungstätigkeit zusätzliche Leistungen für die geprüfte Gesellschaft erbringt.

2.6 Vorlage der Aufstellung des erhaltenen Entgelts durch die Abschlussprüferin bzw. den Abschlussprüfer und Nachweis einer ausreichenden Qualitätssicherung des Abschlussprüfungsbetriebes⁷

Eine Abschlussprüferin bzw. ein Abschlussprüfer oder ein abschlussprüfendes Unternehmen hat vor der Wahl durch die Gesellschafterinnen bzw. Gesellschafter eine nach Leistungskategorien gegliederte Aufstellung über das für das vorangegangene Geschäftsjahr von der Gesellschaft erhaltene Entgelt vorzulegen. Weiters ist über die Einbeziehung in das durch das APAG eingerichtete System der externen Qualitätssicherung und die aufrechte Registrierung zu berichten. Die betriebliche Praxis setzt die gesetzlichen Vorgaben in Form der verpflichtenden Erstellung des sogenannten „Transparenzschreibens“ um, weswegen der Stadtrechnungshof Wien zur Verifizierung der durch die geprüfte Stelle übermittelten Daten die Vorlage des von den Abschlussprüfernden erstellten Transparenzschreibens einforderte.

Darüber hinaus sind alle Umstände darzulegen und zu dokumentieren, die eine „Befangenheit“ oder „Ausgeschlossenheit“ begründen könnten sowie jene Schutzmaßnahmen, die getroffen worden sind, um eine unabhängige und unbefangene Prüfung sicherzustellen. Sofern aufgrund gesetzlicher Verpflichtung ein Prüfungsausschuss besteht, ist diesem schriftlich zu berichten.

⁷ Vgl. § 270 UGB

3. Bestimmungen über die Unabhängigkeit („Befangenheits- und Ausschlussgründe“) der Abschlussprüfenden

3.1 Allgemeines

Die Regelungen zur Unabhängigkeit von Abschlussprüfenden unterscheiden sich je nach Größe der zu prüfenden Unternehmen bzw. Gesellschaften. Demnach wird zwischen 3 verschiedenen Kategorien differenziert:⁸

1. Vorschriften für Unternehmen von öffentlichem Interesse (PIE),
2. Vorschriften für 5-fach große Gesellschaften, d.s. gemäß § 271a Abs. 1 UGB große Gesellschaften, bei denen das 5-fache eines der in Euro ausgedrückten Größenmerkmale einer großen Gesellschaft überschritten wird und
3. Vorschriften für alle anderen Gesellschaften.

Abbildung 1: Regelungen über die Unabhängigkeit von Abschlussprüfenden

| Unternehmen von öffentlichem Interesse im Sinn des § 189a Z 1 lit. a und des UGB | 5-fach große Gesellschaften | Gesellschaften, die weder von öffentlichem Interesse noch 5-fach groß sind |
|--|---|--|
| Primär: - EU-Verordnung 537/2014 ⁹ (insbesondere Art. 4, 5 und 17) sowie - § 271a Abs. 6 und 7 UGB In Ergänzung (sofern sich aus der EU-Verordnung nichts anderes ergibt): - § 271a Abs. 5 in Verbindung mit § 271 Abs. 2 UGB sowie - § 269 Abs. 1a in Verbindung mit § 271 Abs. 1 und 3 bis 6 UGB - 271b UGB | - § 271 Abs. 1 bis 6 UGB - § 271a Abs. 1 bis 4 UGB - § 271b UGB | - § 271 Abs. 1 bis 6 UGB - § 271b UGB |

Quellen: UGB bzw. Fachgutachten KFS/PE 19, Rz. (8)

⁸ Vgl. Fachgutachten des Fachsenats für Unternehmensrecht und Revision der Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer zu Grundsätzen und Einzelfragen im Zusammenhang mit den für Abschlussprüfungen geltenden Unabhängigkeitsvorschriften (beschlossen in der Sitzung des Fachsenats für Unternehmensrecht und Revision am 22. März 2017 als Fachgutachten KFS/PE 19, zuletzt überarbeitet im Oktober 2021; von der Abschlussprüferaufsichtsbehörde genehmigt)

⁹ Vgl. Verordnung (EU) Nr. 537/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014 über spezifische Anforderungen an die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse und zur Aufhebung des Beschlusses 2005/909/EG der Kommission; ABl. L 158 vom 27. Mai 2014, S. 77 bis 112, aktuelle konsolidierte Fassung: 16. Juni 2014

3.2 Unabhängigkeitsbestimmungen für Unternehmen von öffentlichem Interesse (PIE)

3.2.1 Europarechtliche Rechtsgrundlagen

Demnach darf die Abschlussprüferin bzw. der Abschlussprüfer eines PIE und jedes Mitglied ihres bzw. seines Netzwerkes weder direkt noch indirekt für das geprüfte Unternehmen, dessen Mutterunternehmen oder die von ihm beherrschten Unternehmen mit Sitz in der EU die in Art. 5 Abs. 1 der EU-Verordnung Nr. 537/2014 angeführten verbotenen Nichtprüfungsleistungen erbringen.

Diese wären auszugsweise:

- die Erbringung von Steuerberatungsleistungen z.B. im Zusammenhang mit der Erstellung von Steuererklärungen, der Lohnsteuer, von Zöllen, der Ermittlung von staatlichen Beihilfen und steuerlichen Anreizen, die Unterstützung bei Steuerprüfungen durch die Steuerbehörden, die Berechnung der direkten und indirekten Steuern sowie latenter Steuern und weiters
- Leistungen, mit denen eine Teilnahme an der Führung oder an Entscheidungen des geprüften Unternehmens verbunden ist, die Buchhaltung und Erstellung von Unterlagen der Rechnungslegung und von Abschlüssen, die Lohn- und Gehaltsabrechnung sowie die Gestaltung und Umsetzung interner Kontroll- oder Risikomanagementverfahren, die bei der Erstellung bzw. Kontrolle von Finanzinformationen oder Finanzinformationstechnologiesystemen zum Einsatz kommen.

Ob die Abschlussprüferin bzw. der Abschlussprüfer oder ein Mitglied ihres bzw. seines Netzwerkes andere, nicht mit der o.a. EU-Verordnung verbotene Nichtprüfungsleistung erbringen darf, ist nach den jeweils anzuwendenden Rechtsvorschriften im Sitzstaat des PIE zu beurteilen, für das die Nichtprüfungsleistung erbracht werden soll.

Gehört die Abschlussprüferin bzw. der Abschlussprüfer eines Non-PIE Unternehmens mit Sitz in der EU einem Netzwerk an, in dem ein anderes Netzwerkmitglied ein PIE mit

Sitz in der EU prüft, das Mutterunternehmen oder beherrschtes Unternehmen der geprüften Gesellschaft ist, sind die Vorschriften für PIE gemäß Art. 5 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 ebenfalls zu beachten, auch wenn das geprüfte Unternehmen selbst kein PIE ist¹⁰.

Für Nichtprüfungsleistungen an ein Mutterunternehmen eines PIE außerhalb der EU (in Drittstaaten ansässiges Mutterunternehmen) sieht die EU-Verordnung Nr. 537/2014 keine Restriktionen vor.

3.2.2 Österreichische Rechtsgrundlagen

Die verpflichtende und unmittelbare Anwendung der Vorschriften der EU-Verordnung Nr. 537/2014 über verbotene Nichtprüfungsleistungen bei Abschlussprüfungen von PIE hat der österreichische Gesetzgeber in § 271a Abs. 5 UGB normiert.

3.3 Unabhängigkeitsbestimmungen für 5-fach große und alle anderen Gesellschaften

3.3.1 Europarechtliche Grundlagen

Die europarechtlichen Grundlagen zur Unabhängigkeit der Abschlussprüferin bzw. des Abschlussprüfers bei der Prüfung von 5-fach großen und allen anderen Gesellschaften finden sich in den allgemeinen Grundsätzen der Abschlussprüfungs-Richtlinie 2006/43/EG¹¹ in der geltenden Fassung.

Nach Art. 22 der Abschlussprüfungs-Richtlinie dürfen die Abschlussprüferinnen bzw. Abschlussprüfer oder Prüfungsgesellschaften die Abschlussprüfung nicht durchführen, wenn zwischen ihnen oder ihrem Netzwerk und dem geprüften Unternehmen un-

¹⁰ Vgl. Art. 5 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 sowie KFS/PE 19, Rz. 12

¹¹ Vgl. Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 17. Mai 2006 über Abschlussprüfungen von Jahresabschlüssen und konsolidierten Abschlüssen, zur Änderung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG des Rates und zur Aufhebung der Richtlinie 84/253/EWG des Rates, ABl. L 157 vom 9. Juni 2006, S. 87 bis 107, aktuelle konsolidierte Fassung: 16. Juni 2014

mittelbar oder mittelbar eine finanzielle geschäftliche Beziehung, ein Beschäftigungsverhältnis oder eine sonstige Verbindung besteht. Als Prüfungsmaßstab fungiert ein objektiver, verständiger und informierter Dritter, der aus der vorliegenden Beziehung den Schluss ziehen würde, dass die Unabhängigkeit gefährdet ist.

Anwendungsbeispiele für mögliche Fälle der „Befangenheit“ finden sich u.a. im „Code of Ethics for Professional Accountants“ des International Ethics Standards Board for Accountants der IFAC sowie in der Empfehlung der Kommission vom 16. Mai 2002 zur „Unabhängigkeit des Abschlussprüfers in der EU - Grundprinzipien“¹². Die IFAC ist eine internationale Vereinigung der Wirtschaftsprüferinnen bzw. Wirtschaftsprüfer. In ihr vereinigen sich eigenen Angaben zufolge 180 Mitgliedsorganisationen aus 135 Ländern¹³.

Faktoren, die bei der Beurteilung der „Besorgnis der Befangenheit“ von Bedeutung sind, sind gemäß Art. 22 Abs. 2 der Abschlussprüfungs-Richtlinie insbesondere:

- a) Selbstprüfung,
- b) Eigeninteresse der Abschlussprüferin bzw. des Abschlussprüfers am Ergebnis der Prüfung,
- c) Interessenvertretung,
- d) Vertrautheit sowie
- e) Einschüchterung.

3.3.2 Österreichische Rechtsgrundlagen

Die Umsetzung der allgemeinen Grundsätze der Abschlussprüfungs-Richtlinie 2006/43/EG erfolgte in Österreich in § 271 UGB.

Bei der Abschlussprüfung von 5-fach großen und allen anderen Gesellschaften bzw. Konzernen ist demgegenüber zu beachten, dass gemäß §§ 271 Abs. 5 und 271a

¹² Vgl. Richtlinie 2006/43/EG sowie KFS/PE 19, Rz. 20

¹³ Vgl. <https://www.ifac.org/> (abgerufen am 21. April 2022)

Abs. 4 UGB in Verbindung mit § 271b UGB auch bei beherrschten Unternehmen in Drittstaaten die Erbringung von Nichtprüfungsleistungen durch die Abschlussprüferin bzw. den Abschlussprüfer oder durch ein Mitglied ihres bzw. seines Netzwerkes verboten sein kann.

Gemäß § 271 Abs. 1 UGB darf eine Wirtschaftsprüferin bzw. ein Wirtschaftsprüfer eine Abschlussprüfung nicht durchführen, wenn Gründe - insbesondere Beziehungen geschäftlicher, finanzieller oder persönlicher Art - vorliegen, nach denen die „Besorgnis der Befangenheit“ besteht.

Sollten sich Gründe für eine „Besorgnis der Befangenheit“ auf Ebene einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft ergeben, z.B. aufgrund geschäftlicher oder finanzieller Beziehungen, werden deren Geschäftsführerinnen bzw. Geschäftsführer und Personen in maßgeblich leitender Funktion sowie Personen, die den Bestätigungsvermerk unterzeichnen, durch § 271 Abs. 1 UGB nicht unmittelbar erfasst, jedoch ist nach herrschender Meinung davon auszugehen, dass diese mittelbar - aufgrund eines Loyalitätskonfliktes zur Gesellschaft - ebenfalls als befangen anzusehen sind¹⁴.

Mit dem Begriff „Besorgnis der Befangenheit“ in § 271 Abs. 1 UGB soll der Anforderung einer sogenannten „Independence in Appearance“ Rechnung getragen werden. Dabei geht es um Situationen, in denen die Abschlussprüferin bzw. der Abschlussprüfer zwar möglicherweise tatsächlich unabhängig ist, jedoch der Anschein einer „Befangenheit“ besteht¹⁵.

3.4 Unterschiede und Zusammenhänge zwischen „Befangenheits- und Ausschlussgründen“

Das Gesetz unterscheidet zwischen dem Tatbestand der „Besorgnis der Befangenheit“ (§ 271 Abs. 1 UGB) und taxativ normierten Tatbeständen der „Ausgeschlossenheit“ (§§ 271 Abs. 2 bis 4 und 271a UGB „Ausschlussgründe“).

¹⁴ Vgl. KFS/PE 19, Rz. 17

¹⁵ Vgl. KFS/PE 19, Rz. 18

Liegen Gründe für eine „Besorgnis der Befangenheit“ vor, besteht die Möglichkeit, durch das Ergreifen von Schutzmaßnahmen die Besorgnis zu beseitigen. Im Fall des Vorliegens von „Ausschlussgründen“ ist dies nicht möglich.

Da mit den „Ausschlussgründen“ bestimmte Tatbestände vom Gesetzgeber ausdrücklich geregelt wurden, kann es sich bei Sachverhalten, die eine „Besorgnis der Befangenheit“ begründen, in der Regel nur um solche handeln, die nicht den Tatbestand eines „Ausschlussgrundes“ darstellen. Der Anwendungsbereich des § 271 Abs. 1 UGB umfasst damit insbesondere Sachverhalte, die nicht von § 271 Abs. 2 und § 271a Abs. 1 UGB erfasst sind.

4. Prüfung der Einhaltung der Rotationsbestimmungen

4.1 Bestimmungen für die personenbezogene Rotation von Abschlussprüferinnen bzw. Abschlussprüfern von Unternehmen von öffentlichem Interesse¹⁶

Die personenbezogene Rotation der Abschlussprüferinnen bzw. Abschlussprüfer von PIE ist nunmehr ausschließlich in Art. 17 Abs. 7 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014 über spezifische Anforderungen an die Abschlussprüfung bei PIE und zur Aufhebung des Beschlusses 2005/909/EG der Kommission geregelt. Das darin enthaltene Wahlrecht der Mitgliedstaaten zur Verkürzung der Rotationsfrist wurde von Österreich nicht wahrgenommen.

Verantwortliche Abschlussprüferinnen bzw. Abschlussprüfer haben demnach eine personenbezogene Rotationsfrist von 7 Jahren und eine Cooling-off-Periode von 3 Jahren zu beachten, und für das an der Abschlussprüfung beteiligte Führungspersonal besteht die Verpflichtung zu einer zeitlich nicht spezifizierten graduellen Rotation.

¹⁶ Vgl. erläuternd Stellungnahme des Fachsenats für Unternehmensrecht und Revision der Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer zu Fragen im Zusammenhang mit der personenbezogenen Rotation gemäß § 271a UGB und Art. 17 Abs. 7 AP-VO (beschlossen vom Fachsenat für Unternehmensrecht und Revision am 24. März 2020 als Stellungnahme KFS/PE 19b)

Diese graduelle Rotation erfolgt gestaffelt und betrifft einzelne Personen und nicht das gesamte Prüfungsteam. Sie hat in einem angemessenen Verhältnis zu Umfang und Komplexität der Tätigkeiten der Abschlussprüferin bzw. des Abschlussprüfers bzw. der Prüfungsgesellschaft zu stehen.

Die Abschlussprüfenden bzw. die Prüfungsgesellschaft müssen in der Lage sein, der zuständigen Behörde gegenüber darzulegen, dass die personenbezogene Rotation wirksam angewandt wird und dem Umfang sowie der Komplexität der Tätigkeiten angemessen ist.

Im Rahmen von Konzernabschlussprüfungen von PIE besteht nicht nur für die verantwortliche Abschlussprüferin bzw. den verantwortlichen Abschlussprüfer und das sonstige Führungspersonal eine Rotationsverpflichtung, sondern auch für jene bedeutender Tochtergesellschaften.

4.2 Bestimmungen für die personenbezogene Rotation von Abschlussprüferinnen bzw. Abschlussprüfern von 5-fach großen Gesellschaften

Die in § 271a UGB normierten Bestimmungen zur personenbezogenen Rotation gelten seit dem Inkrafttreten des APRÄG 2016 nur noch für 5-fach große Gesellschaften. Sie wurden an die international üblichen Fristen angeglichen, indem die personenbezogene Rotationsfrist und die Cooling-off-Periode auf 7 bzw. 3 Jahre erhöht wurden.

Im Detail lauten die Regelungen wie folgt:

- Eine Wirtschaftsprüferin bzw. ein Wirtschaftsprüfer ist als Abschlussprüferin bzw. Abschlussprüfer einer großen Gesellschaft, bei der das 5-fache eines der in Euro ausgedrückten Größenmerkmale einer großen Gesellschaft überschritten wird, ausgeschlossen, wenn sie bzw. er einen Bestätigungsvermerk gemäß § 274 UGB über die Prüfung des Jahresabschlusses der Gesellschaft bereits in 7 Fällen gezeichnet hat;

dies gilt nicht nach einer Unterbrechung der Prüfungstätigkeit für zumindest 3 aufeinander folgende Geschäftsjahre¹⁷.

- Diese unternehmensrechtliche Bestimmung ist dahingehend anzuwenden, dass von der Prüfung die bzw. der den Bestätigungsvermerk unterzeichnende Wirtschaftsprüferin bzw. Wirtschaftsprüfer nach § 274 Abs. 1 Z 4 UGB ausgeschlossen wäre. Dies gilt sinngemäß für eine für sie bzw. ihn tätige Person, die eine maßgeblich leitende Funktion bei der Prüfung ausübt. In der Regel betrifft das Personen, die hierarchisch unmittelbar nach der verantwortlichen Wirtschaftsprüferin bzw. dem verantwortlichen Wirtschaftsprüfer im Auftragssteam eingesetzt sind. Um derartige wichtige Entscheidungen und Beurteilungen treffen zu können, werden für Personen mit maßgeblich leitender Funktion ausreichende Erfahrungen und Qualifikationen vorausgesetzt.
- Eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft ist von der Abschlussprüfung weiters ausgeschlossen, wenn sie selbst, einer ihrer gesetzlichen Vertreterinnen bzw. Vertreter, eine Gesellschafterin bzw. ein Gesellschafter, ein mit ihr verbundenes Unternehmen oder eine von ihr bei der Prüfung beschäftigte Person nach § 271a Abs. 1 UGB ausgeschlossen ist, oder eine ihrer Gesellschafterinnen bzw. einer ihrer Gesellschafter an einer ausgeschlossenen Gesellschaft beteiligt ist, oder jemand, der zumindest mittelbar an der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft beteiligt ist, auch an einer ausgeschlossenen Gesellschaft mit mehr als 5 v.H. zumindest mittelbar beteiligt ist. Die genannten „Ausschlussgründe“ sind auf die Konzernabschlussprüferin bzw. den Konzernabschlussprüfer sinngemäß anzuwenden.

Für die gleichzeitige Erbringung von Prüfungs- und Beratungsleistungen durch die Abschlussprüferin bzw. den Abschlussprüfer gilt, dass sie bzw. er in Gesellschaften im Sinn des § 189a Z 1 lit. a und lit. d UGB Steuerberatungs- oder Bewertungsleistungen erbringen darf,

¹⁷ Vgl. § 271a Abs. 1 Z 4 UGB

- wenn die erbrachten Leistungen keine direkten oder nur unwesentliche Auswirkungen auf die geprüften Abschlüsse haben,
- der Prüfungsausschuss diese Leistungen genehmigt und
- die Abschlussprüferin bzw. der Abschlussprüfer die Auswirkungen dieser Leistungen auf den zu prüfenden Jahresabschluss im zusätzlichen Bericht an den Prüfungsausschuss darstellt und erläutert.

4.3 Bestimmungen für die personenbezogene Rotation von Abschlussprüferinnen bzw. Abschlussprüfern von Unternehmen, die weder von öffentlichem Interesse noch 5-fach groß sind

Für Unternehmen, die weder von öffentlichem Interesse noch 5-fach groß sind, fehlt ein entsprechender gesetzlicher Verweis für eine verpflichtende personenbezogene Rotation der Abschlussprüfer. Infolge dessen können Letztere uneingeschränkt und ohne Ablaufdatum Prüfungsleistungen erbringen.

5. WIENER STADTWERKE-Konzern

5.1 Gemeinschaftsrechtliche und österreichische Rechtsgrundlagen

Nach der Verordnung (EG) 1606/2002¹⁸ müssen kapitalmarktorientierte Einheiten seit dem Jahr 2005 einen Konzernabschluss nach den IFRS aufstellen. Die Verordnung (EG) 1606/2002 räumt den Mitgliedsstaaten in Art. 5 die Möglichkeit ein, die IFRS-Rechnungslegung auch auf Jahres- bzw. Einzelabschlüsse auszudehnen, wovon der österreichische Gesetzgeber im Rahmen seiner nationalstaatlichen Umsetzungsbefugnis keinen Gebrauch machte. Nach § 245a UGB sind die IFRS-Regelungen nur für Konzernabschlüsse kapitalmarktorientierter Einheiten verpflichtend anzuwenden, Jahres- bzw. Einzelabschlüsse müssen daher zwingend nach dem UGB aufgestellt werden. Daneben sah Art. 5 der Verordnung (EG) 1606/2002 für die Mitgliedstaaten das Wahlrecht vor, die IFRS-Regelungen für Konzernabschlüsse nicht-kapitalmarktorientierter Einheiten verpflichtend oder freiwillig einzuräumen. Der österreichische

¹⁸ Vgl. Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 19. Juli 2002 betreffend die Anwendung Internationaler Rechnungslegungsstandards, ABl. L 243 vom 11. September 2002, S. 1 bis 4, aktuelle konsolidierte Fassung: 10. April 2008

Gesetzgeber ermöglicht mit § 245a Abs. 2 UGB eine wahlweise Aufstellung eines Konzernabschlusses nach den IFRS für nicht-kapitalmarktorientierte Einheiten, wozu sich der WIENER STADTWERKE-Konzern beginnend mit dem Geschäftsjahr 2019 entschieden hatte. Für die Perioden bis zum 31. Dezember 2018 wurde der Konzernabschluss des WIENER STADTWERKE-Konzerns nach dem UGB erstellt.

Die Einschau zeigte, dass der Konzernabschluss 2019 die Vergleichszahlen zum 31. Dezember 2018 sowie die Eröffnungsbilanz zum 1. Jänner 2018 nach den IFRS enthielt. Der 1. Jänner 2018 gilt somit für den WIENER STADTWERKE-Konzern als der Übergangszeitpunkt auf die IFRS.

5.2 Pflicht zur Aufstellung, Konsolidierungskreis

Die Verpflichtung zur Aufstellung eines Konzernabschlusses ist grundsätzlich in IFRS 10 geregelt. Allerdings weist Grünberger¹⁹ darauf hin, dass die Konzernrechnungslegungspflicht nach IFRS 10 im Kontext zur Verordnung (EG) 1606/2002 und zum nationalen Rechnungslegungsrecht auf Grundlage der Siebenten Gesellschaftsrechtsrichtlinie 83/349/EWG²⁰ zu sehen ist. Diesbezüglich regelt Art. 4 der Verordnung (EG) 1606/2002, dass Gesellschaften, die dem Recht eines Mitgliedsstaates unterliegen, ihre konsolidierten Abschlüsse nach den internationalen Rechnungslegungsstandards aufzustellen haben.

Die Verordnung (EG) 1606/2002 und die IFRS sind somit auf Konzernabschlüsse nur anzuwenden, wenn Gesellschaften dem Recht eines Mitgliedsstaates unterliegen und nach diesem Recht zur Aufstellung von Konzernabschlüssen verpflichtet sind. Umgelegt auf den WIENER STADTWERKE-Konzern ist zu folgern, dass zuerst zu prüfen ist, ob nach dem UGB eine Verpflichtung zur Aufstellung eines Konzernabschlusses besteht. Diese Prüfung schließt die nach dem UGB normierten größenabhängigen Be-

¹⁹ Vgl. Grünberger: IFRS 2021: Ein systematischer Praxisleitfaden (Jahr 2020) S. 565ff

²⁰ Vgl. Siebente Richtlinie 83/349/EWG des Rates vom 13. Juni 1983 aufgrund von Art. 54 Abs. 3 Buchstabe g) des Vertrages über den konsolidierten Abschluss, ABl. L 193 vom 18. Juli 1983, S. 1 bis 17, aktuelle konsolidierte Fassung: 1. Juli 2013

freiungen von der Konzernrechnungslegungspflicht ein, sodass ein unternehmensrechtlicher Befreiungstatbestand zu keiner Aufstellungspflicht eines Konzernabschlusses nach IFRS 10 führen kann, auch wenn die IFRS selber keine vergleichbaren Befreiungsbestimmungen kennen. Nach Grünberger entfaltet die Verpflichtung zur Aufstellung konsolidierter Abschlüsse in IFRS 10 in der EU somit keine Wirkung.

Wird die unternehmensrechtliche Konzernaufstellungspflicht bejaht, ist der für die Aufstellung des Konzernabschlusses festzulegende Konsolidierungskreis jedoch nach den IFRS zu bestimmen.

Nach dem UGB haben die gesetzlichen Vertreterinnen bzw. Vertreter eines Mutterunternehmens mit Sitz im Inland einen Konzernabschluss aufzustellen, wenn Unternehmen unter ihrer „einheitlichen Leitung“ stehen oder sie diese beherrschen²¹.

Mutterunternehmen können im Wesentlichen Kapitalgesellschaften, „kapitalisierte“ Personengesellschaften (z.B. GmbH & Co KG), Privatstiftungen, Genossenschaften oder Sparkassen sein.

In den Konzernabschluss sind das Mutterunternehmen und alle Tochterunternehmen ohne Rücksicht auf den Sitz der Tochterunternehmen einzubeziehen²². Die Einbeziehung von Tochterunternehmen²³ kann jedoch

- wegen unverhältnismäßiger Verzögerungen oder unverhältnismäßig hoher Kosten,
- wegen Beschränkung der Ausübung der Rechte des Mutterunternehmens oder
- wenn diese ausschließlich zum Zweck der Weiterveräußerung gehalten werden unterbleiben.

²¹ Vgl. § 244 UGB

²² Vgl. § 247 UGB

²³ Vgl. § 249 UGB

5.3 „Einheitliche Leitung“, Beherrschung nach den International Financial Reporting Standards

Der Begriff der „einheitlichen Leitung“ ist den IFRS fremd, die IFRS-Konzernrechnungslegungslogik folgt dem „Beherrschungskonzept“, welches durch 3 Kriterien gekennzeichnet ist, die kumulativ vorliegen müssen (vgl. IFRS 10.5ff):

- Verfügungsgewalt über das Beteiligungsunternehmen,
- Variabilität der Rückflüsse, der der Konzern ausgesetzt ist und
- die Verbindung zwischen den Kriterien 1 und 2, d.h. die Möglichkeit, durch die Verfügungsgewalt die variablen Rückflüsse zu beeinflussen.

Da die Verfügungsgewalt aus Rechten entsteht, erfolgt bei den meisten Unternehmen in der Praxis die Beurteilung der Beherrschung vergleichsweise einfach nach der konkreten Stimmrechtsmehrheit²⁴. Präsenzmehrheiten in der Gesellschafterversammlung reichen nach den IFRS im Gegensatz zum UGB aus, um eine Beherrschung zu bejahen. Es kommt nicht auf die rechtlich zustehende Stimmrechtsmehrheit an²⁵.

Mit „Variabilität der Rückflüsse“ ist gemeint, dass sich die Renditen, die die Investorin bzw. der Investor mit seinem Engagement erzielt, infolge der Ertragskraft des Beteiligungsunternehmens verändern können²⁶.

Eine Investorin bzw. ein Investor beherrscht ein Beteiligungsunternehmen, wenn sie bzw. er schwankenden Renditen aus einem Engagement in dem Beteiligungsunternehmen ausgesetzt ist und die Fähigkeit hat, diese Renditen mittels ihrer bzw. seiner Verfügungsgewalt über das Beteiligungsunternehmen zu beeinflussen²⁷.

²⁴ Vgl. IFRS 10.11

²⁵ Vgl. Grünberger: IFRS 2021: Ein systematischer Praxisleitfaden (Jahr 2020), S. 581

²⁶ Vgl. IFRS 10.15

²⁷ Vgl. IFRS 10.7(c) iVm 10.17

Die WIENER STADTWERKE GmbH als Muttergesellschaft des WIENER STADTWERKE-Konzerns war im Betrachtungszeitraum unter Berücksichtigung sämtlicher unternehmensrechtlich relevanter Kriterien zur Aufstellung eines Konzernabschlusses und Konzernlageberichtes verpflichtet.

Die Einschau in den Konzernabschluss des Jahres 2020 zeigte, dass der WIENER STADTWERKE-Konzern inkl. der Muttergesellschaft 28 vollkonsolidierte Gesellschaften (Jahr 2019: 28) und 3 assoziierte Gesellschaften im Rahmen der Equity-Konsolidierung (Jahr 2019: 3) umfasste.

Weitere 27 Gesellschaften (Jahr 2019: 24), bei denen das Beteiligungsausmaß über 50 % lag, waren aufgrund von Unwesentlichkeit²⁸ nicht in den Konsolidierungskreis zum Stichtag 31. Dezember 2020 mit einbezogen worden.²⁹ Dies galt auch für weitere 19 Gesellschaften mit einem Beteiligungsansatz von maximal 50 % (Jahr 2019: 16), die ebenfalls aufgrund der Unwesentlichkeit nicht nach der Equity-Methode in den Konzernabschluss miteinbezogen worden waren. Somit wurden im Abschlussjahr 2020 insgesamt 46 Konzerngesellschaften nicht in den Konzernabschluss der WIENER STADTWERKE GmbH einbezogen.

5.4 Befreiungen von der Aufstellung eines Teilkonzernabschlusses und größenabhängige Befreiungen von der allgemeinen Konsolidierungspflicht

Das Mutterunternehmen ist nach IFRS 10.4(a) von der Aufstellung eines Teilkonzernabschlusses befreit, wenn es sämtliche der nachfolgenden Bedingungen erfüllt³⁰:

- Es ist selbst ein 100%iges Tochterunternehmen oder ein teilweise im Besitz eines anderen Unternehmens stehendes Tochterunternehmen. Die anderen, auch nicht stimmberechtigten Eigentümerinnen bzw. Eigentümer sind darüber informiert, dass

²⁸ Vgl. § 189a Z 10 UGB

²⁹ Vgl. § 251 Abs. 1 UGB iVm § 196a UGB

³⁰ Vgl. IFRS 10.4(a)

- das Mutterunternehmen keinen Konzernabschluss aufstellt und erheben dagegen auch keine Einwände,
- seine Schuld- oder Eigenkapitalinstrumente werden nicht an einer Börse gehandelt,
 - es legt seine Abschlüsse bei keiner Wertpapieraufsichtsbehörde oder anderen Regulierungsbehörde zwecks Emission von Instrumenten an einem öffentlichen Markt vor oder hat dies getan und
 - sein oberstes oder ein zwischengeschaltetes Mutterunternehmen stellt einen IFRS-konformen, veröffentlichten Abschluss auf, in dem Tochterunternehmen entweder konsolidiert oder nach IFRS 10 erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert bewertet worden sind.

Die praktische Bedeutung dieser Bestimmung ist gering, da IFRS-Konzernabschlüsse - wie oben ausgeführt - aufgrund nationaler Gesetze zu erstellen sind.

Noch einmal zu erwähnen war, dass die im UGB gängigen größenabhängigen Befreiungen³¹ von der allgemeinen Aufstellungspflicht eines Konzernabschlusses dem IFRS unbekannt sind.

5.5 Konsolidierungskreis der WIENER STADTWERKE GmbH und Grundgesamtheit der Stichprobe

Der Konzernabschluss des Jahres 2020 bildete die Grundgesamtheit, aus welcher der Stadtrechnungshof Wien seine Stichprobe zog. Die in den Konzernabschluss der WIENER STADTWERKE GmbH einbezogenen Gesellschaften umfassten, neben der Konzernmutter, 12 Tochter- und 15 Enkelgesellschaften, die vollkonsolidiert waren, sowie 3 Beteiligungen, die at equity konsolidiert waren.

6. Gliederung des Konzernabschlusses nach Geschäftssegmenten

Die Konzerngewinn- und -verlustrechnung gliederte die Umsatzerlöse des jeweiligen Abschlussjahres nach Umsätzen aus Verträgen mit Kundinnen bzw. Kunden (gemäß

³¹ Vgl. § 246 UGB

IFRS 15) sowie nach Umsätzen aus Vermietung und Verpachtung (gemäß IFRS 16 - Leasing). Die Darstellung der Umsätze gemäß IFRS 15 unterschied nach den Segmenten Energie und Netze, Transport, Bestattung, Parken und Sonstige. Die Darstellung der Umsätze gemäß IFRS 16 unterschied nach den Segmenten Energie und Netze, Transport, Bestattung und Sonstige. Die Anteile der jeweiligen Geschäftssegmente am Konzernumsatz des Jahres 2020 betragen rd. 69,4 % durch Energie und Netze, rd. 18,8 % durch Transport, rd. 2,1 % durch Bestattung, rd. 0,6 % durch Parken sowie rd. 9,1 % durch Sonstige.

7. Abgrenzung des Prüfungsfeldes

Das Beteiligungsausmaß lag bei allen Gesellschaften aus der Stichprobe des Stadtrechnungshofes Wien bei 100 %. Dieses war insofern von Bedeutung, weil die Abschlussprüferin bzw. der Abschlussprüfer des Jahresabschlusses von den Gesellschafterinnen bzw. Gesellschaftern und jener des Konzernabschlusses von den Gesellschafterinnen bzw. Gesellschaftern der Konzernmuttergesellschaft gewählt wird³² und dabei die weiter oben unter Punkt 5.3 genannte Beherrschung ausschlaggebend ist. Somit war sichereselgt, dass die Bestellung bzw. Abberufung der Abschlussprüfenden der Tochtergesellschaften ausschließlich durch die Muttergesellschaft erfolgt war. Entscheidend war auch, dass die Gesellschaften der Stichprobe eine wesentliche operative Geschäftstätigkeit durchführten und das Prüfungsfeld alle im WIENER STADTWERKE-Konzern bestehenden Geschäftssegmente umfasste. Die vom Stadtrechnungshof Wien gezogene Stichprobe umfasste somit - neben der Konzernmuttergesellschaft - 20 in den Konsolidierungskreislauf einbezogene Tochter-, Enkel- und Urenkelgesellschaften, die sich wie folgt darstellte:

³² Vgl. § 270 UGB

Tabelle 1: Stichprobe des Stadtrechnungshofes Wien

| | Konzern- ebene | Beteiligungs- ausmaß in % | Eigentümerin | Geschäftssegment |
|---|-------------------|---------------------------------|------------------------|-------------------|
| WIENER STADTWERKE GmbH | Mutter | 100 | Stadt Wien | Holding |
| WIEN ENERGIE GmbH | Tochter | 100 | WIENER STADTWERKE GmbH | Energie und Netze |
| WIENER NETZE GmbH | Tochter | 100 | WIENER STADTWERKE GmbH | Energie und Netze |
| WIENER LINIEN GmbH & Co KG | Tochter | 100 | WIENER STADTWERKE GmbH | Transport |
| WIENER LINIEN Direktions- gebäude GmbH | Enkel | 100 | WIENER STADTWERKE GmbH | Transport |
| FRIEDHÖFE WIEN GmbH | Enkel | 100 | WIENER STADTWERKE GmbH | Bestattung |
| B&F Wien - Bestattung und Friedhöfe GmbH | Tochter | 100 | WIENER STADTWERKE GmbH | Bestattung |
| BFW Bestattungsservice Wien GmbH | Enkel | 100 | WIENER STADTWERKE GmbH | Bestattung |
| BFW Gebäudeerrichtungs- und Vermietungs GmbH & Co KG | Enkel | 100 | WIENER STADTWERKE GmbH | Bestattung |
| BESTATTUNG Wien GmbH | Enkel | 100 | WIENER STADTWERKE GmbH | Bestattung |
| WIENER LOKALBAHNEN GmbH | Tochter | 100 | WIENER STADTWERKE GmbH | Transport |
| Wiener Lokalbahnen Verkehrsdienste GmbH | Enkel | 100 | WIENER STADTWERKE GmbH | Transport |
| Wiener Lokalbahnen Cargo GmbH | Enkel | 100 | WIENER STADTWERKE GmbH | Transport |
| WIPARK Garagen GmbH | Tochter | 100 | WIENER STADTWERKE GmbH | Parken |
| WienIT GmbH | Tochter | 100 | WIENER STADTWERKE GmbH | Sonstige |
| Wiener Erdgasspeicher GmbH | Enkel | 100 | WIENER STADTWERKE GmbH | Energie und Netze |
| WIEN ENERGIE TownTown GmbH & Co Energy Tower KG | Urenkel | 100 | WIENER STADTWERKE GmbH | Energie und Netze |
| WSTW TownTown GmbH & Co Residenz KG | Urenkel | 100 | WIENER STADTWERKE GmbH | Sonstige |
| WIENER STADTWERKE Vermögensverwaltung GmbH | Tochter | 100 | WIENER STADTWERKE GmbH | Sonstige |
| WIENER STADTWERKE Finanzierungs-Services GmbH | Enkel | 100 | WIENER STADTWERKE GmbH | Sonstige |
| Beteiligungsmanagement IWS Verwaltungs GmbH | Enkel | 100 | WIENER STADTWERKE GmbH | Sonstige |

Quelle: WIENER STADTWERKE GmbH, Darstellung: Stadtrechnungshof Wien

8. Erhebungsdesign

Der Stadtrechnungshof Wien entschied sich bei seinen Prüfungshandlungen für einen strukturierten Fragebogen, der 4 Fragencluster umfasste. Diese behandelten die Bereiche:

- Einstufung der Konzerngesellschaften nach Größenklassen und Prüfungspflicht,

- Informationen zu den Prüfungsmandaten und Abschlussprüferhonoraren,
- Kriterien bei der Auswahl und Bestellung der Abschlussprüferinnen bzw. Abschlussprüfer und
- Nichtprüfungsleistungen.

In Summe umfasste der Fragenkatalog 26 geschlossene Fragen pro Gesellschaft, 2 weitere Fragen umfassten Angaben zur Höhe der Prüfungs- und Nichtprüfungsleistungen in EUR p.a. für den Zeitraum der Jahre 2016 bis 2020.

Der Stadtrechnungshof Wien führte zusätzlich eine vertiefte Überprüfung der Prüfungsverträge der Gesellschaften aus der Stichprobe durch. Dabei wurde im Wesentlichen die Bemessung der Entgelte plausibilisiert und die Einhaltung der Vorgaben zur Unabhängigkeit sowie zur Rotation geprüft. In weiterer Folge listete der Stadtrechnungshof Wien auf Basis der in der Finanzbuchhaltung erfassten Geschäftsvorfälle der Geschäftsjahre 2016 bis 2020 die Prüfungsleistungen sowie die Nichtprüfungsleistungen der für die jeweiligen Geschäftsjahre gewählten Abschlussprüfenden auf und beurteilte ihre Höhe, ihre Relation zueinander und die inhaltlichen Leistungen. Schließlich hatte der Stadtrechnungshof Wien auch die Konzernvorgaben bei der Bestellung der Abschlussprüferinnen bzw. Abschlussprüfer abgefragt.

9. Konzernvorgaben bzw. Vorgangsweise des WIENER STADTWERKE-Konzerns bei der Bestellung der Abschlussprüferinnen bzw. Abschlussprüfer

Der WIENER STADTWERKE-Konzern führte im Jahr 2020 unter der Federführung der WIENER STADTWERKE GmbH ein 2-stufiges Vergabeverfahren³³ durch. Das Ziel der Ausschreibung war der Abschluss einer Rahmenvereinbarung mit einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft für die Prüfung von Einzelabschlüssen der Konzernunternehmen sowie der Prüfung des Konzernabschlusses. Das Vergabeberatungsgremium bzw. die Bewertungskommission bestand einschließlich des Vorsitzenden aus 11 stimmberechtigten Mitgliedern. Davon waren 5 Mitglieder aus dem Prüfungsausschuss der

³³ Die Vergabe der ausgeschriebenen Dienstleistungen erfolgte nach den Sektorenbestimmungen des BVergG 2018 idgF im Oberschwellenbereich; die Bestimmungen des WVRG 2014 idgF kamen zur Anwendung

WIENER STADTWERKE GmbH entsandt, weitere 4 Mitglieder vertraten Aufsichtsräte verschiedener Konzernunternehmen und 2 weitere Mitglieder fungierten als Fachexpertinnen bzw. Fachexperten von Konzernunternehmen. Die Teilnahmeanträge für die 1. Stufe waren in elektronischer Form über das Beschaffungsportal der WIENER STADTWERKE GmbH³⁴ einzureichen.

In der 1. Stufe des Verfahrens erfolgte die Suche nach geeigneten Bewerberinnen anhand von Eignungskriterien. Das Vergabeberatungsgremium bewertete bei Erfüllung aller Eignungskriterien durch mehr als 4 Bewerberinnen nach einem vordefinierten Be-punktungsschema und reihte die Teilnahmeanträge nach der erreichten Gesamtpunkteanzahl. Jene 4 befugten, leistungsfähigen und beruflich zuverlässigen Bewerberinnen, welche die höchsten Gesamtpunkteanzahlen erreichten, wurden zur 2. Stufe des Vergabeverfahrens zugelassen und aufgefordert, ein Angebot zu legen. Bewerber-, Bieter- bzw. Arbeitsgemeinschaften waren dann zulässig, wenn deren Bildung den kartellrechtlichen Bestimmungen und dem lauterem Wettbewerb nicht widersprach. Bewerberinnen konnten sich auf die Kapazitäten von Subunternehmerinnen stützen, wobei auch deren Eignung für die Auswahl entscheidend war. Die Ausschreibung erfolgte unter dem ausdrücklichen Hinweis auf die Regelungen zu wettbewerbsbeschränkenden Absprachen bei Vergabeverfahren.³⁵

In der 2. Stufe des Verfahrens wurden die ausgewählten Bewerberinnen aufgefordert, ein Erstangebot zu legen, welches einer umfassenden Prüfung unterzogen wurde. Darauf basierend erfolgte die Einladung zu einer Konzeptpräsentation und einem Hearing der Schlüsselpersonen Anfang November 2020. Die Bewertung bzw. Reihung der Bewerberinnen erfolgte basierend auf Qualitäts- und Schlüsselkriterien. Nach Abschluss der Verhandlungen war vorgesehen, dass die Bieterinnen zur Abgabe eines letztgültigen Angebotes aufgefordert werden. Der Zuschlag erfolgte dann auf das technisch und wirtschaftlich beste Letztangebot, basierend auf den festgelegten Zu-

³⁴ <http://wstw.vergabeportal.at> (ANKÖ Vergabeportal)

³⁵ Vgl. § 168b StGB

schlagskriterien. Diese waren zu 30 % nach Wirtschaftlichkeitskriterien (Gesamtangebotspreis) und zu 70 % nach Qualitätskriterien (Prüfungskonzept und Qualität des Schlüsselpersonals) gewichtet. Als bestes Angebot galt jenes, welches sowohl technisch als auch wirtschaftlich die höchste Punkteanzahl erreichte, wobei im Fall eines Punktegleichstandes der Zuschlag auf jenes Letztangebot ging, welches beim Zuschlagskriterium „Qualität“ die meisten Punkte erreichte.

Im Dezember 2020 erfolgte der Abschluss der Rahmenvereinbarung „Abschlussprüfer für den WIENER STADTWERKE-Konzern“ zwischen der WIENER STADTWERKE GmbH und einer zu den „Big Four“ gehörenden Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft. Die Rahmenvereinbarung trat mit erfolgreichem, rechtswirksamen Abschluss in Kraft und war für die Dauer von 4 Jahren abgeschlossen. Die Leistungen der Abschlussprüfung wurden erstmalig für das Geschäftsjahr 2021 abgerufen. Der WIENER STADTWERKE-Konzern behielt sich das einseitige Gestaltungsrecht, die Rahmenvereinbarung 3-mal um jeweils ein weiteres Jahr zu verlängern.³⁶ Im Rahmen der 4. Ordentlichen Generalversammlung der WIENER STADTWERKE GmbH im April 2021 erfolgte die einstimmige „Beschlussfassung über die Bestellung des Abschlussprüfers und des Konzernabschlussprüfers für das Geschäftsjahr 2021“.

9.1 Änderungen gegenüber der Rahmenvereinbarung aus dem Jahr 2014

Gegenüber der bis dahin geltenden Rahmenvereinbarung aus dem Jahr 2014 ergaben sich folgende Änderungen:

- Eine klarere Trennung zwischen der Rahmenvereinbarung und den Vertragsbedingungen der Beauftragung (Leistungsabruf) der Gesellschaft.
- Die Laufzeit der Rahmenvereinbarung wurde verlängert.
- Ein verstärktes Augenmerk wurde auf die Unabhängigkeit gelegt.
- Es wurde klargestellt, welche Leistungen im Gesamtpauschalpreis enthalten sind.
- Eine genauere Definition der Leistungsinhalte (IFRS-Abschluss etc.).

³⁶ Vgl. Rahmenvereinbarung aus dem Jahr 2014: 3 Jahre Laufzeit und einmalige Option um 2 weitere Vertragsjahre

- Bezugnahme auf die Elemente der Unvorhersehbarkeit gemäß ISA 240.29c.
- Die Versicherungssumme wurde erhöht.
- Die in den Konsolidierungskreis einzubeziehenden Gesellschaften sowie der Gewichtungsfaktor für die Zuschlagskriterien wurden zugunsten der Qualität³⁷ geändert.

Der Stadtrechnungshof Wien stellte im Zuge seiner Einschau fest, dass für den vorgesehenen Prozess der Vergabe von Abschlussprüfungsleistungen keine internen Konzernvorgaben bzw. Konzernrichtlinien bestanden. Die Konzernmuttergesellschaft begründete diesen Umstand mit der Vermeidung von Widersprüchen zu den gesetzlichen Vorgaben bzw. Rahmenbedingungen und der Vermeidung einer regelmäßigen Überprüfung der Aktualität etwaiger interner Vorgaben. Die Notwendigkeit von diesbezüglichen Konzernvorgaben bzw. Konzernrichtlinien verneinte die WIENER STADTWERKE GmbH auch damit, dass seit der Ausgliederung der WIENER STADTWERKE im Jahr 1999 immer eine Abschlussprüferin bzw. ein Abschlussprüfer für alle prüfungsrelevanten Konzerngesellschaften bestellt wurde.

Der Stadtrechnungshof Wien erkannte gerade in der Argumentation der Konzernmuttergesellschaft und in der Heterogenität der Konzernstruktur die Notwendigkeit einer konzerninternen Regelung für den gesamten WIENER STADTWERKE-Konzern.

Er erachtete deshalb eine Regelung für zweckmäßig, weil

- einzelne prüfungspflichtige Konzerngesellschaften, wie z.B. die WIENER LINIEN GmbH & Co KG oder die WIENER NETZE GmbH, neben ihrer für den Konzern bedeutsamen Größe auch vergaberechtlichen Bestimmungen zwingend unterworfen waren,
- andere Konzerntochtergesellschaften, wie z.B. die B&F Wien - Bestattung und Friedhöfe GmbH oder die BESTATTUNG WIEN GmbH, konsolidiert und prüfungspflichtig waren, aber nicht dem BVergG unterlagen,
- wieder andere Konzerntochtergesellschaften, wie z.B. die WIENER LINIEN Direktionsgebäude GmbH oder die Wiener Lokalbahnen Verkehrsdienste GmbH, als

³⁷ Vgl. Rahmenvereinbarung aus dem Jahr 2014: 60 Punkte Qualität, 40 Punkte Preis

Kleinst- oder Kleingesellschaft weder prüfungspflichtig waren noch dem BVergG unterlagen, aber konsolidierungspflichtig waren, und
- wieder andere Konzerngesellschaften, wie z.B. die FACILITYCOMFORT Energie- und Gebäudemanagement GmbH, zwar prüfungspflichtig waren, aber nicht konsolidiert waren und nicht dem BVergG unterlagen.

Eine derartige Regelung würde gleichermaßen der Erhöhung der Transparenz dienen, weswegen der Stadtrechnungshof Wien weiters anregte, auch den Prozess der Vergabe von Nichtprüfungsleistungen (im Wesentlichen prüfungsnahe Beratungsleistungen) umfassend zu regeln. Dies auch vor dem Hintergrund, dass nach § 271a UGB für die insgesamt 5 5-fach großen Konzerngesellschaften der WIENER STADTWERKE GmbH ein detailliertes im Gesetz geregeltes Verbot bestimmter Nichtprüfungsleistungen bestand.

Zur Vermeidung einer regelmäßigen Überprüfung der Aktualität etwaiger interner Vorgaben und des damit verbundenen Aufwandes regte der Stadtrechnungshof Wien die Aufnahme einer „dynamischen“ Klausel in die konzerninternen Vorgaben an, wonach gesetzliche Änderungen im UGB bzw. BVergG automatisch das konzerninterne Regelwerk mitverändern würden.

9.2 Kriterien bei der Auswahl und Bestellung der Abschlussprüferinnen bzw. Abschlussprüfer im Rahmen der Ausschreibung für das Jahr 2020

9.2.1 Der WIENER STADTWERKE-Konzern definierte Zuschlagskriterien bei der Auswahl und Bestellung der Abschlussprüfenden nach qualitativen und quantitativen Parametern. Zu den qualitativen Kriterien zählten das Prüfungskonzept mit maximal 40 erreichbaren Punkten und die Qualität des Schlüsselpersonals mit maximal 30 erreichbaren Punkten, womit sich für die qualitative Auswahl der Abschlussprüfenden ein Punktemaximum von 70 ergab. Der Gesamtangebotspreis schlug mit maximal 30 Punkten zu Buche, sodass insgesamt höchstens 100 Punkte zu erreichen waren (vgl. Abbildung 2):

Abbildung 2: Zuschlagskriterien für die Auswahl und Bestellung der Abschlussprüfenden

| Zuschlagskriterien | | max. erreichbare Punkte je Sub-Kriterium | max. erreichbare Punkte |
|---|---------------------------------|--|-------------------------|
| Qualitätskriterien | | | |
| Sub-Qualitätskriterium | Prüfungskonzept | 40 | 70 |
| Sub-Qualitätskriterium | Qualität des Schlüsselpersonals | 30 | |
| Wirtschaftlichkeitskriterien (Preis) | | | |
| Sub-Wirtschaftlichkeitskriterium | Gesamtangebotspreis | 30 | 30 |

Quelle: WIENER STADTWERKE-Konzern, „Rahmenvereinbarung Abschlussprüfer“ für den WIENER STADTWERKE-Konzern: Besondere Angebotsbestimmungen - Verhandlungsverfahren mit vorheriger Bekanntmachung (2. Stufe)

Zu den inhaltlichen Kriterien des Prüfungskonzeptes zählten (beispielhafte Erläuterung):

- Die Nennung der vorgesehenen Personen der einzelnen Prüfungsteams für die jeweiligen Konzernunternehmen,
- die Schnittstellen zu sowie die Abstimmung mit den einzelnen Konzernunternehmen,
- der zeitliche Ablauf der Prüfungen unter Berücksichtigung der erforderlichen Vorlauf- und Reaktionszeiten im Rahmen eines standardisierten Zeitplanes,
- die Darstellung der geplanten Prüfungsabläufe insbesondere im Hinblick auf die Einbindung der einzelnen Konzernunternehmen,
- die Vorgangsweise bei spezifischen Prüfungsthemen, wie z.B. IFRS-Package und die Erstellung des IFRS-Konzernabschlusses,
- die Bewertung von Vermögenswerten im energiewirtschaftlichen Bereich,
- besoldungsrechtliche Aspekte und Sozialkapitalrückstellung bei zugewiesenen Mitarbeitenden und Vertragsbediensteten,
- die Vorgangsweise zur Prüfung des rechnungslegungsbezogenen IKS,
- die Vorgangsweise bei der Prüfung der IT-Systeme, insbesondere in Bezug auf SAP,
- die Vorgangsweise bei der Prüfung des Risikomanagements und

- die Darstellung von Deeskalationsmechanismen bei allfälligen inhaltlichen oder administrativen Konflikten mit den Organen der zu prüfenden Gesellschaft.

Der WIENER STADTWERKE-Konzern beurteilte das Prüfungskonzept nach seiner Klarheit, seiner Struktur und seiner Schlüssigkeit, weiters nach seiner Detaillierung und Vollständigkeit sowie nach seiner Anwendbarkeit auf die speziellen Bedürfnisse und Anforderungen innerhalb des Konzerns.

Zur Beurteilung der Qualität des Schlüsselpersonals hatten sich die betreffenden Personen im Zuge des Hearings vorzustellen, ihren beruflichen Werdegang darzustellen, das Prüfungskonzept zu präsentieren und zu erläutern sowie Fragen zum gegenständlichen Leistungsumfang zu beantworten. Für die Dauer des Hearings war ein Zeitraum von 60 Minuten vorgesehen.

Die quantitative Komponente der Vergabe der Prüfungsleistungen betraf den Gesamtangebotspreis, wobei die Bieterinnen bzw. Bieter mit dem niedrigsten Angebotspreis die höchste Punkteanzahl erhielten.

9.2.2 Zum Ergebnis der Auswahl stellte der Stadtrechnungshof Wien zusammenfassend fest, dass die Angemessenheit der geplanten Prüfungszeit und des geplanten Personaleinsatzes durch das Verhältnis von unterzeichnenden Wirtschaftsprüferinnen bzw. Wirtschaftsprüfern und sonstigen Mitarbeitenden in der Ausschreibung für das Jahr 2020 ausreichend berücksichtigt worden war.

Der Stadtrechnungshof Wien beurteilte die Höhe der Abschlussprüferhonorare im Kontext der Größe und Komplexität der betreffenden Gesellschaften des WIENER STADTWERKE-Konzerns und aufgrund der Erfahrungswerte aus anderen Gesellschaften als nachvollziehbar und plausibel. Ergänzend dazu hatte die WIENER STADTWERKE GmbH von der ausgewählten Prüfungsgesellschaft die Angabe der Leistungsstunden angefordert, um die Angaben der Bewerberinnen bzw. Bewerber in ein Verhältnis setzen zu können.

Der Stadtrechnungshof Wien hielt dazu fest, dass es sich bei den in den Bieterprozess eingebundenen Abschlussprüferinnen bzw. Abschlussprüfern um 3 international tätige Wirtschaftsprüfungsgesellschaften handelte. Alle 3 Prüfungsgesellschaften verfügten lt. öffentlichem Register der österreichischen Abschlussprüferaufsichtsbehörde³⁸ über eine aufrechte Bescheinigung einer Qualitätssicherungsprüfung gemäß APAG³⁹.

Laut Angaben der WIENER STADTWERKE GmbH und Überprüfung durch den Stadtrechnungshof Wien war die Erklärung zur Einhaltung aller Berufsgrundsätze Mindestvoraussetzung für die Verfahrensstufe 1.

Nachweise zur Gewährleistung der für eine gewissenhafte Berufsausübung erforderlichen sachlichen, personellen und sonstigen organisatorischen Voraussetzungen hatte die WIENER STADTWERKE GmbH in der Verfahrensstufe 1 angefordert. Ergänzend dazu verlangte sie ein Prüfungskonzept, welches Teil des Leistungsvertrages war.

Positiv hervorzuheben war, dass sich die Bieterinnen bzw. Bieter im Zuge des Vergabeverfahrens keine allfälligen Haftungsbeschränkungen ausbedungen konnten. So wurde auch lt. Punkt 1.4 Abs. 3 der Rahmenvereinbarung die Geltung der Allgemeinen Auftragsbedingungen der Kammer der Wirtschaftstrehänder ausgeschlossen.

Der Stadtrechnungshof Wien beurteilte die Bewertung der Qualifikation der Abschlussprüfenden durch die WIENER STADTWERKE GmbH als plausibel und nachvollziehbar.

10. Auswertung der Erhebung

Die Auswertung des vom Stadtrechnungshof Wien übermittelten Fragebogens zeigte folgendes Ergebnis.

³⁸ Vgl. Abschlussprüferaufsichtsbehörde: Register zuletzt abgerufen am 7. April 2022 um 16.12 Uhr

³⁹ Vgl. § 35 oder § 36 APAG

10.1 Einstufung der Konzerngesellschaften nach Größenklasse und Prüfungspflicht

Keine von der Stichprobe umfasste Gesellschaft entsprach den gesetzlichen Kriterien eines Unternehmens von öffentlichem Interesse.⁴⁰

Der WIENER STADTWERKE-Konzern nannte insgesamt 5 Unternehmen, welche im Sinn des § 271a UGB als 5-fach große Gesellschaften einzustufen waren. Voraussetzung für die Erfüllung dieses Kriteriums war das Überschreiten eines der in Euro ausgedrückten Größenmerkmale (Bilanzsumme über 20 Mio. EUR oder Umsatzerlöse höher als 40 Mio. EUR)⁴¹ einer großen Gesellschaft um das 5-fache. Dazu zählen:

- die WIENER NETZE GmbH,
- die WIEN ENERGIE GmbH,
- die WIENER LINIEN GmbH & Co KG,
- die FRIEDHÖFE WIEN GmbH und
- die WIENER LOKALBAHNEN GmbH.

Darüber hinaus umfasste die Stichprobe 1 Kleinstgesellschaft, 10 kleine, 3 mittelgroße und 2 große Gesellschaften. Letztere betrafen die BESTATTUNG WIEN GmbH und die WienIT GmbH.

Die Konzernmuttergesellschaft hatte entschieden, auch für die nichtprüfungspflichtigen Kleinst- und Kleingesellschaften eine freiwillige Abschlussprüfung vorzusehen. Die Regelungen zur Verantwortlichkeit bzw. Haftung der Abschlussprüfenden waren Punkt 2.14 der „Rahmenvereinbarung Abschlussprüfer“ für den WIENER STADTWERKE-Konzern zu entnehmen und sahen die Anwendung von § 275 UGB vor, wonach die Ersatzpflicht bei Fähllässigkeit einer kleinen oder mittelgroßen Gesellschaft mit 2 Mio. EUR, bei Prüfung einer großen Gesellschaft mit 4 Mio. EUR, bei Prüfung einer 5-fach großen Gesellschaft mit 8 Mio. EUR und bei Prüfung einer 10-fach

⁴⁰ Vgl. § 189a Z 1 lit. a und lit. d UGB

⁴¹ Vgl. § 221 Abs. 3 1. Satz iVm Abs. 4 bis 6 UGB

großen Gesellschaft mit 12 Mio. EUR beschränkt war. Verletzt der bzw. die Abschlussprüfende die Pflicht zur gewissenhaften und unparteiischen Prüfung vorsätzlich, haftete er bzw. sie unbegrenzt für sein bzw. ihr Verhalten.

Die WIENER STADTWERKE GmbH als Konzernmuttergesellschaft war als mittelgroße Gesellschaft einzustufen.

10.2 Informationen zu den Prüfungsmandaten und Abschlussprüferhonoraren

10.2.1 Prüfungsmandate der Abschlussprüferinnen bzw. Abschlussprüfer

Vor der Neuvergabe der Prüfungsmandate ab dem Abschlussjahr 2020 umfasste die frühere Rahmenvereinbarung aus dem Jahr 2014 eine Laufzeit von insgesamt 3 Jahren mit der Option auf Verlängerung um weitere 2 Jahre. Demgegenüber legte die Rahmenvereinbarung aus dem Jahr 2020 eine Mandatsdauer von mindestens 4 Jahren mit einer jährlichen Option zur Verlängerung um jeweils 1 Jahr fest, sodass eine maximale Dauer von 7 Jahren erreichbar wäre.

Der WIENER STADTWERKE-Konzern umfasste insgesamt 5 5-fach große Gesellschaften, welche gemäß § 271a Abs. 1 Z 4 UGB einer personenbezogenen Rotation nach längstens 7 Jahren unterlagen. Dieser Zeitrahmen wurde in den beiden zuletzt festgelegten Rahmenverträgen nicht überschritten. Vor diesem Hintergrund erachtete der Stadtrechnungshof Wien die Zeitdauer von maximal 7 Jahren für in hohem Maße geeignet, auch wenn die Maximallaufzeit gegenüber der Rahmenvereinbarung aus dem Jahr 2014 damit um 2 Jahre verlängert wurde.

Der Stadtrechnungshof Wien begrüßte auch die in Punkt I.6 („Ausschlussgründe“) der Bewerbungsunterlagen für das 1. Verfahren festgelegte Regelung, dass der WIENER STADTWERKE-Konzern unter Beachtung allgemein anerkannter Public Corporate Governance Grundsätze das Ziel einer externen Rotation der Abschlussprüfenden verfolgte und aus diesem Grund dem seit dem Jahr 2015 abschlussprüfenden Unternehmen eine Teilnahme am Vergabeverfahren für das Jahr 2020 nicht ermöglicht worden war. Diese Regelung intendiert eine Cooling-off-Periode und war als zweckmäßig einzustufen.

Der Stadtrechnungshof Wien empfahl daher in Ergänzung zu den festgelegten Ausschreibungsbedingungen, die Dauer der Abschlussprüfungsmandate in die zu erstellende Konzernrichtlinie aufzunehmen und eine verpflichtende externe Rotation für alle Konzerngesellschaften größenunabhängig nach spätestens 7 Jahren vorzusehen. Gleichzeitig wäre die Cooling-off-Periode auf die fixe Vertragslaufzeit des Prüfungsmandates festzulegen.

Wenngleich dem Stadtrechnungshof Wien bewusst war, dass sich die WIENER STADTWERKE GmbH durch eine solche interne Festlegung einem strengeren Rotationsregulativ unterwirft als die gesetzlichen Normen gegenwärtig vorsehen, erachtete er die Vorgehensweise als zweckmäßig, da sie im Wesentlichen der derzeitigen gängigen Praxis entsprach.

10.2.2 Höhe der Abschlussprüferhonorare

Der Stadtrechnungshof Wien erhob für die Beurteilung der Prüfungshonorare für Abschlussprüfungsleistungen die in den Finanzbuchhaltungen erfassten Aufwendungen für Abschlussprüfungen (Ist) und verglich diese mit den in der Rahmenvereinbarung bzw. alternativ in den jeweiligen Prüfungsverträgen vereinbarten Pauschalhonoraren (Soll) im Betrachtungszeitraum. Zu der ursprünglichen Rahmenvereinbarung mit der Abschlussprüfungsgesellschaft war anzumerken, dass die WIENER STADTWERKE GmbH entschieden hatte, ihren Konzernabschluss beginnend mit dem Geschäftsjahr 2019 auf IFRS umzustellen. Deshalb resultierte nach Mitteilung der Prüfungsgesellschaft ein Mehraufwand, der zu einer wesentlichen Erhöhung der Abschlussprüferhonorare führte (Beträge in TEUR inkl. USt):

Tabelle 2: Prüfungshonorare im Betrachtungszeitraum der Jahre 2016 bis 2020

| Vollkonsolidierte Konzerngesellschaften des Jahres 2020 | Höhe der Prüfungshonorare der Abschlussprüfungsgesellschaft p.a. | | | | | | | | | |
|---|--|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|
| | 2016 | | 2017 | | 2018 | | 2019 | | 2020 | |
| | Soll | Ist | Soll | Ist | Soll | Ist | Soll | Ist | Soll | Ist |
| WIENER STADTWERKE GmbH | 36,00 | 36,00 | 40,00 | 40,00 | 41,84 | 41,84 | 89,00 | 87,00 | 87,00 | 87,00 |
| WIENER ENERGIE GmbH | 80,00 | 80,00 | 74,50 | 72,50 | 78,20 | 78,20 | 99,50 | 108,50 | 99,50 | 103,50 |
| WIENER NETZE GmbH | 55,00 | 59,64 | 57,00 | 57,00 | 59,81 | 59,81 | 75,00 | 79,00 | 75,00 | 73,00 |
| WIENER LINIEN GmbH & Co KG | 55,00 | 55,00 | 57,00 | 57,00 | 57,81 | 59,80 | 73,00 | 75,00 | 73,00 | 75,00 |
| WIENER LINIEN Direktions- gebäude GmbH | - | - | - | - | 4,00 | 4,00 | 5,00 | 5,00 | 5,00 | 5,00 |
| FRIEDHÖFE WIEN GmbH | 10,00 | 11,60 | 10,00 | 11,60 | 10,50 | 12,19 | 13,00 | 15,08 | 13,00 | 15,08 |
| B&F Wien - Bestattung und Friedhöfe GmbH | 7,50 | 7,50 | 7,50 | 7,50 | 7,88 | 7,88 | 10,00 | 10,00 | 10,00 | 10,00 |
| BFW Bestattungsservice Wien GmbH | - | - | - | - | - | - | 6,00 | 6,00 | 6,00 | 6,00 |
| BFW Gebäudeerrichtungs- und Vermietungs GmbH & Co KG | 3,00 | 3,00 | 3,00 | 3,00 | 3,15 | 3,15 | 4,00 | 4,00 | 4,00 | 4,00 |
| BESTATTUNG Wien GmbH | 10,00 | 10,00 | 10,00 | 10,00 | 10,50 | 10,50 | 13,00 | 13,00 | 13,00 | 13,00 |
| WIENER LOKALBAHNEN GmbH | 12,50 | 12,50 | 12,50 | 14,50 | 15,14 | 15,14 | 18,00 | 18,00 | 18,00 | 18,00 |
| Wiener Lokalbahnen Verkehrsdienste GmbH | 7,50 | 7,50 | 7,50 | 7,50 | 7,88 | 7,88 | 10,00 | 10,00 | 10,00 | 10,00 |
| Wiener Lokalbahnen Cargo GmbH | 10,00 | 10,00 | 10,00 | 10,00 | 10,51 | 10,51 | 13,00 | 13,00 | 13,00 | 13,00 |
| WIPARK Garagen GmbH | 16,50 | 16,50 | 16,50 | 16,50 | 17,34 | 17,34 | 21,00 | 21,00 | 21,00 | 21,00 |
| WienIT GmbH | 16,50 | 16,50 | 16,50 | 20,50 | 17,34 | 17,34 | 21,00 | 21,00 | 21,00 | 21,00 |
| Wiener Erdgasspeicher GmbH | 3,00 | 3,00 | 3,00 | 3,00 | 3,15 | 3,15 | 4,00 | 4,00 | 4,00 | 4,00 |
| WIENER ENERGIE TownTown GmbH & Co Energy Tower KG | 3,00 | 3,00 | 3,00 | 3,00 | 3,15 | 3,15 | 4,00 | 4,00 | 4,00 | 4,00 |
| WSTW TownTown GmbH & Co Residenz KG | 3,00 | 3,00 | 3,00 | 3,00 | 3,15 | 3,15 | 4,00 | 4,00 | 4,00 | 4,00 |
| WIENER STADTWERKE Vermögensverwaltung GmbH | 1,50 | 1,50 | 1,50 | 5,50 | 5,78 | 5,78 | 7,00 | 7,00 | 7,00 | 7,00 |
| WIENER STADTWERKE Finanzierungs-Services GmbH | 3,00 | 3,60 | 3,60 | 3,60 | 3,15 | 3,70 | 4,00 | 4,80 | 4,00 | 4,80 |
| Beteiligungsmanagement IWS Verwaltungs GmbH | 1,80 | 1,80 | 1,80 | 1,80 | 1,57 | 1,89 | 2,00 | 2,40 | 2,00 | 2,40 |
| Summe | 334,80 | 341,64 | 337,90 | 347,50 | 361,85 | 366,40 | 495,50 | 511,78 | 493,50 | 500,78 |

Quelle: WIENER STADTWERKE GmbH, Darstellung: Stadtrechnungshof Wien

10.2.2.1 Zum jährlich vereinbarten Soll-Abschlussprüferhonorar (exkl. USt) war auszuführen, dass dieses bei den 11 Kleinst- und Kleingesellschaften zwischen 1.500,-- EUR und 13.000,-- EUR, jenes der 3 mittelgroßen Gesellschaften zwischen 7.500,-- EUR und 89.000,-- EUR sowie jenes der BESTATTUNG WIEN GmbH und der WienIT GmbH als große Gesellschaften zwischen 10.000,-- EUR und 21.000,-- EUR lag. Für die 5 5-fach großen Gesellschaften erreichten die vereinbarten Abschlussprüferhonorare Werte zwischen 10.000,-- EUR und 99.500,-- EUR.

10.2.2.2 Für die in die Stichprobe aufgenommenen Unternehmen legten die Vertragsparteien grundsätzlich einen indexierten Pauschalfixpreis fest, in dem nach Angaben der WIENER STADTWERKE GmbH alle zusätzlich für eine vollständige und ordnungsgemäße Durchführung des Prüfungsauftrages erforderlichen Nebenleistungen enthalten waren. Die Einschau ergab, dass die Durchführung von URG-Gutachten, die Offenlegung des geprüften Abschlusses beim Firmenbuchgericht und die Erstellung des zusätzlichen Berichtes nach Art. 11 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 in der Rahmenvereinbarung aus dem Jahr 2014 nicht vom Pauschalfixpreis umfasst waren.

Die Einschau in die Rahmenvereinbarung aus dem Jahr 2020 ergab, dass unter „Punkt 2.3 Leistungsgegenstand“ der Art. 11-Bericht und die Durchführung der Einreichung des geprüften Abschlusses beim zuständigen Firmenbuchgericht vom Gesamtpauschalpreis mitumfasst waren. Damit konnte eine geringfügige Verbesserung erreicht werden.

Bei einzelnen Gesellschaften stellten die Abschlussprüfenden im Rahmen der Ermittlung der URG-Kennzahlen die Vermutung des Reorganisationsbedarfes fest. In der Folge erstellten die Abschlussprüfenden selbst ein Gutachten darüber, ob die nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen durchgeführten Maßnahmen zur Verbesserung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage eines im Bestand gefährdeten Unternehmens zweckmäßig waren. Der Stadtrechnungshof Wien vertrat dazu die Ansicht, dass dieses Gutachten nur ausnahmsweise von der Abschlussprüfungsgesellschaft zu erstellen wäre. Ausnahmegründe wären z.B. dann gegeben, wenn die Aufstellung des Abschlusses andernfalls nicht ohne unverhältnismäßige Verzögerungen oder ohne unverhältnismäßig hohe Kosten zu bewerkstelligen wäre. In einem solchen Fall wären jedoch die für die erforderliche Erstellung eines URG-Gutachtens anfallenden Kosten als vom Pauschalpreis mitumfasst zu betrachten, da diese Prüfungshandlung Teil der Abschlussprüfungsdurchführung ist und als Prüfungsleistung einzustufen wäre. Der Stadtrechnungshof Wien empfahl, eine diesbezügliche Vereinbarung zu treffen.

Sollte dies nicht möglich sein, wurde jedenfalls empfohlen, bei der Erstellung des Abschlusses durch das Management die Kennzahlen - sofern nicht bereits praktiziert -

jährlich mitzuberechnen. Im Fall der Vermutung des Reorganisationsbedarfes sollte die Gesellschaft einen Reorganisationsplan mit konkret festgelegten Sanierungs- und Finanzierungsmaßnahmen erstellen und der Abschlussprüfungsgesellschaft - bei Zutreffen der Ausnahmegründe - vorlegen. Treffe dieser auf Zustimmung der Abschlussprüfungsgesellschaft, entfielen die Erstellung eines eigenen Gutachtens sowie die zusätzlichen Kosten.

10.2.2.3 Für die Plausibilisierung der Ist-Werte ging der Stadtrechnungshof Wien von den folgenden Prämissen aus:

- Die Teilbeträge wurden nach dem Nettoprinzip, d.h. ohne Berücksichtigung der USt, erfasst und mit den Netto-Soll-Kosten verglichen,
- bei nicht vorsteuerabzugsberechtigten Gesellschaften war die USt jedoch als Aufwandsposten zu berücksichtigen,
- die Prüfungsleistungen wurden verursachergerecht zugeordnet, d.h. exemplarisch die im Geschäftsjahr 2017 fakturierten Prüfungsleistungen des Geschäftsjahres 2016 auf Letzteres zugeordnet, wodurch ein Soll-Ist-Vergleich ermöglicht wurde und
- die in den Prüfungsverträgen genannten Prüfungskosten des Vorjahres wurden mit den tatsächlichen Ist-Kosten verglichen.

Der Stadtrechnungshof Wien stellte dazu grundsätzlich fest, dass die Abschlussprüferhonorare des WIENER STADTWERKE-Konzerns infolge der Umstellung des Rechnungslegungsprozesses auf IFRS markant anstiegen. Während die Ist-Abschlussprüferhonorare im Geschäftsjahr 2018 rd. 366 TEUR betragen, erhöhten sich diese nach der Umstellung im Geschäftsjahr 2019 auf rd. 512 TEUR und betragen im Geschäftsjahr 2020 rd. 501 TEUR. Das entsprach einer Zunahme von rd. 37 % in den Jahren von 2018 bis 2020.

Der Stadtrechnungshof Wien stellte jedoch auch fest, dass bis zur gegenständlichen Prüfung kein Soll-Ist-Vergleich über die Abschlussprüferhonorare der Tochterunternehmen seitens der WIENER STADTWERKE GmbH bestand.

Der Stadtrechnungshof Wien ersuchte die WIENER STADTWERKE GmbH um Übermittlung der nach § 270 Abs. 1a UGB geforderten Transparenzschriften der Wirtschaftsprüfungsgesellschaften. Darin hatten diese vor ihrer Wahl zur Abschlussprüferin bzw. zum Abschlussprüfer eine nach Leistungskategorien gegliederte Aufstellung über das für das vorangegangene Geschäftsjahr erhaltene Entgelt vorzulegen. Die Einschau führte zur Feststellung, dass eine Verplausibilisierung der angeführten Leistungen mit den in der Finanzbuchhaltung erfassten Prüfungs- und Beratungsaufwendungen nur bedingt möglich war. Zum Beispiel enthielten die Transparenzschriften zwar grundsätzlich die Ist-Werte für Nichtprüfungsleistungen, jedoch nur die Soll-Werte für die Prüfungsleistungen des vorangegangenen Geschäftsjahres. Dies war darauf zurückzuführen, dass die Prüfungsleistungen zum Zeitpunkt der Erstellung der Transparenzschriften noch nicht erbracht worden waren und eine entsprechende Verrechnung daher noch nicht stattfinden konnte. Die Soll-Werte der Prüfungsleistungen widerspiegelten im Wesentlichen die für die Rückstellungsdotierung angesetzten erwarteten Prüfungshonorare.

Der Stadtrechnungshof Wien empfahl ein weiterführendes Monitoring der endgültigen Abschlussprüferhonorare durch die Konzernmuttergesellschaft, wobei die jährlichen Ist-Werte für Prüfungsleistungen von den jeweiligen Konzerngesellschaften zu melden wären. Die Prämissen für die Ist-Werte wären in der zu erstellenden Konzernrichtlinie zu definieren.

10.3 Nichtprüfungsleistungen

Der Stadtrechnungshof Wien hielt einleitend fest, dass er das Prüfungsfeld der Nichtprüfungsleistungen auf jene Leistungen eingeschränkt hatte, die von der bestellten Abschlussprüferin bzw. vom bestellten Abschlussprüfer und ihr bzw. ihm nahestehende Unternehmen bzw. Personen des jeweiligen Finanzjahres erfolgt waren.

Der Stadtrechnungshof Wien stellte in Tabelle 4 die Aufwendungen für Prüfungsleistungen jenen aus Nichtprüfungsleistungen gegenüber (Beträge in TEUR):

Tabelle 3: Prüfungsleistungen versus Nichtprüfungsleistungen im Betrachtungszeitraum der Jahre 2016 bis 2020

| Vollkonsolidierte Konzerngesellschaften des Jahres 2020 | Aufwendungen für Prüfungsleistungen versus Nichtprüfungsleistungen der Abschlussprüfungsgesellschaft nahestehender Unternehmen p.a. | | | | | | | | | |
|---|--|--|------------------------------|--|------------------------------|--|------------------------------|--|------------------------------|--|
| | 2016 | | 2017 | | 2018 | | 2019 | | 2020 | |
| | Prüfungs- leistun- gen | Nichtprü- fungslei- stun- gen | Prüfungs- leistun- gen | Nichtprü- fungslei- stun- gen | Prüfungs- leistun- gen | Nichtprü- fungslei- stun- gen | Prüfungs- leistun- gen | Nichtprü- fungslei- stun- gen | Prüfungs- leistun- gen | Nichtprü- fungslei- stun- gen |
| WIENER STADTWERKE GmbH | 36,00 | 326,98 | 40,00 | 40,17 | 41,84 | 177,44 | 87,00 | 437,58 | 87,00 | 133,05 |
| WIEN ENERGIE GmbH | 80,00 | 11,54 | 72,50 | 75,62 | 78,20 | 18,37 | 108,50 | 8,20 | 103,50 | 93,68 |
| WIENER NETZE GmbH | 59,64 | 41,79 | 57,00 | 1.049,92 | 59,81 | 1.889,28 | 79,00 | 1.652,30 | 73,00 | 1.946,22 |
| WIENER LINIEN GmbH & Co KG | 55,00 | 4,00 | 57,00 | 5,26 | 59,80 | 5,23 | 75,00 | 13,65 | 75,00 | 17,76 |
| WIENER LINIEN Direk- tionsgebäude GmbH | - | - | - | - | 4,00 | - | 5,00 | - | 5,00 | - |
| FRIEDHÖFE WIEN GmbH | 11,60 | - | 11,60 | - | 12,19 | - | 15,08 | - | 15,08 | - |
| B&F Wien - Bestattung und Friedhöfe GmbH | 7,50 | 4,95 | 7,50 | 2,43 | 7,88 | 5,04 | 10,00 | - | 10,00 | 19,57 |
| BFW Bestattungsservice Wien GmbH | - | - | - | - | - | - | 6,00 | - | 6,00 | - |
| BFW Gebäudeerrich- tungs- und Vermietungs GmbH & Co KG | 3,00 | - | 3,00 | - | 3,15 | - | 4,00 | - | 4,00 | - |
| BESTATTUNG Wien GmbH | 10,00 | - | 10,00 | - | 10,50 | - | 13,00 | - | 13,00 | - |
| WIENER LOKAL- BAHNEN GmbH | 12,50 | - | 14,50 | - | 15,14 | 4,00 | 18,00 | 12,90 | 18,00 | 3,86 |
| Wiener Lokalbahnen Verkehrsdienste GmbH | 7,50 | - | 7,50 | 0,82 | 7,88 | 0,41 | 10,00 | 0,36 | 10,00 | 0,36 |
| Wiener Lokalbahnen Cargo GmbH | 10,00 | 0,41 | 10,00 | 4,10 | 10,51 | 0,41 | 13,00 | 0,36 | 13,00 | 0,42 |
| WIPARK Garagen GmbH | 16,50 | 19,80 | 16,50 | 11,20 | 17,34 | 3,35 | 21,00 | 2,50 | 21,00 | - |
| WienIT GmbH | 16,50 | 51,00 | 20,50 | 135,00 | 17,34 | 150,00 | 21,00 | 74,29 | 21,00 | 91,89 |
| Wiener Erdgasspeicher GmbH | 3,00 | 0,75 | 3,00 | 0,75 | 3,15 | 0,70 | 4,00 | 0,76 | 4,00 | 1,00 |
| WIEN ENERGIE TownTown GmbH & Co Energy Tower KG | 3,00 | - | 3,00 | - | 3,15 | 0,36 | 4,00 | 0,36 | 4,00 | - |
| WSTW TownTown GmbH & Co Residenz KG | 3,00 | - | 3,00 | - | 3,15 | 0,36 | 4,00 | 0,36 | 4,00 | - |
| WIENER STADTWERKE Vermögensverwaltung GmbH | 1,50 | - | 5,50 | 4,00 | 5,78 | - | 7,00 | - | 7,00 | - |
| WIENER STADTWERKE Finanzierungs-Services GmbH | 3,60 | 2,40 | 3,60 | 2,40 | 3,70 | 2,40 | 4,80 | 2,40 | 4,80 | 2,40 |
| Beteiligungs- management IWS Verwaltungs GmbH | 1,80 | - | 1,80 | - | 1,89 | - | 2,40 | - | 2,40 | - |
| Summe | 341,64 | 463,62 | 347,50 | 1.331,67 | 366,40 | 2.257,35 | 511,78 | 2.206,02 | 500,78 | 2.310,21 |

Quelle: WIENER STADTWERKE GmbH, Darstellung: Stadtrechnungshof Wien

Der Stadtrechnungshof Wien stellte zu den Nichtprüfungsleistungen fest, dass bei 15 von 21 Gesellschaften der Stichprobe Leistungen und Verrechnungen mit der Prüfungsgesellschaft über das Ausmaß der Abschlussprüfungstätigkeit hinaus erfolgt waren. Er stellte weiters fest, dass eine Vielzahl der von den Abschlussprüfungsgesellschaften erbrachten Nichtprüfungsleistungen eine erkennbare Nähe zu jahresabschlussbezogenen Sachverhalten aufwies.

Darüber hinaus waren die Prüfungsgesellschaften teilweise über erhebliche und maßgebliche Zeiträume sowie vereinzelt ohne Unterbrechung für die WIENER STADTWERKE GmbH oder eine ihrer Konzerngesellschaften tätig.

Der Stadtrechnungshof Wien stellte in der nachfolgenden Tabelle 4 das Verhältnis der Aufwendungen für Nichtprüfungsleistungen zu jenen für Prüfungsleistungen für den Zeitraum der Jahre 2016 bis 2020 dar:

Tabelle 4: Verhältnis von Nichtprüfungsleistungen zu Prüfungsleistungen

| Vollkonsolidierte Konzerngesellschaften des Jahres 2020 | Verhältnis der Nichtprüfungsleistungen zu den Prüfungsleistungen in % | | | | |
|---|---|----------|----------|----------|----------|
| | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 |
| WIENER STADTWERKE GmbH | 908,28 | 100,43 | 424,09 | 502,97 | 152,93 |
| WIEN ENERGIE GmbH | 14,43 | 104,30 | 23,49 | 7,56 | 90,51 |
| WIENER NETZE GmbH | 70,07 | 1.841,96 | 3.158,80 | 2.091,52 | 2.666,05 |
| WIENER LINIEN GmbH & Co KG | 7,27 | 9,23 | 8,75 | 18,20 | 23,68 |
| WIENER LINIEN Direktionsgebäude GmbH | n.a. | n.a. | n.a. | n.a. | n.a. |
| FRIEDHÖFE WIEN GmbH | n.a. | n.a. | n.a. | n.a. | n.a. |
| B&F Wien - Bestattung und Friedhöfe GmbH | 66,00 | 32,40 | 63,96 | - | 195,70 |
| BFW Bestattungsservice Wien GmbH | n.a. | n.a. | n.a. | n.a. | n.a. |
| BFW Gebäudeerrichtungs- und Vermietungs GmbH & Co KG | n.a. | n.a. | n.a. | n.a. | n.a. |
| BESTATTUNG Wien GmbH | n.a. | n.a. | n.a. | n.a. | n.a. |
| WIENER LOKALBAHNEN GmbH | n.a. | n.a. | 26,42 | 71,67 | 21,44 |
| Wiener Lokalbahnen Verkehrsdienste GmbH | n.a. | 10,93 | 5,20 | 3,60 | 3,60 |
| Wiener Lokalbahnen Cargo GmbH | 4,10 | 0,41 | 3,90 | 2,77 | 3,23 |
| WIPARK Garagen GmbH | 120,00 | 67,88 | 19,32 | 11,90 | - |
| WienIT GmbH | 309,09 | 658,54 | 865,05 | 353,76 | 437,57 |
| Wiener Erdgasspeicher GmbH | 25,00 | 25,00 | 22,22 | 19,00 | 25,00 |
| WIEN ENERGIE TownTown GmbH & Co Energy Tower KG | n.a. | n.a. | 11,43 | 9,00 | n.a. |
| WSTW TownTown GmbH & Co Residenz KG | n.a. | n.a. | 11,43 | 9,00 | n.a. |
| WIENER STADTWERKE Vermögensverwaltung GmbH | n.a. | 72,73 | n.a. | n.a. | n.a. |

| Vollkonsolidierte Konzerngesellschaften des Jahres 2020 | Verhältnis der Nichtprüfungsleistungen zu den Prüfungsleistungen in % | | | | |
|---|---|--------|--------|--------|--------|
| | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 |
| WIENER STADTWERKE Finanzierungs-Services GmbH | 66,67 | 66,67 | 64,86 | 50,00 | 50,00 |
| Beteiligungsmanagement IWS Verwaltungs GmbH | n.a. | n.a. | n.a. | n.a. | n.a. |
| Summe | 135,70 | 383,21 | 616,09 | 431,05 | 461,32 |

Quelle: WIENER STADTWERKE GmbH, Berechnung: Stadtrechnungshof Wien

Anhand des Verhältnisses der Prüfungsleistungen zu den Nichtprüfungsleistungen war festzustellen, dass die Honorare für die o.a. Nichtprüfungsleistungen insbesondere in 3 Gesellschaften ein außergewöhnlich hohes Ausmaß erreichten. Dazu zählten die WIENER STADTWERKE GmbH als Konzernmuttergesellschaft, die WienIT GmbH und die WIENER NETZE GmbH.

10.3.1 Bei der WIENER STADTWERKE GmbH erreichten die Nichtprüfungsleistungen im Geschäftsjahr 2016 den Höchstwert. Sie waren rd. 9-mal so hoch wie die Prüfungsleistungen. Die stichprobenweise Einschau in die zugrunde liegenden Belege ergab, dass im Geschäftsjahr 2016 im Wesentlichen Beratungsleistungen im Zusammenhang mit der Übertragung der Pensionslasten von der WIENER NETZE GmbH an die ehemalige WIENER STADTWERKE Holding AG, der Neuausrichtung der Konzernsteuerung sowie der Nachhaltigkeitsberichterstattung verrechnet wurden. Weitere Leistungen betrafen die Erstellung und den Aufbau des UGB-Bilanzierungshandbuchs und des Nachhaltigkeitsmanagements. In den übrigen Geschäftsjahren führte im Wesentlichen die durch das Management beschlossene Umstellung auf die IFRS-Rechnungslegung für den Konzernabschluss zu erheblichen Mehrleistungen und einem beträchtlichen Beratungsaufwand.

10.3.2 Die WIENER NETZE GmbH vergab in den Geschäftsjahren 2016 bis 2020 Nichtprüfungsleistungen an die Abschlussprüfungsgesellschaft bzw. ihr nahestehende Unternehmen bzw. Personen in einem Ausmaß, die bis zu rd. 30-mal so hoch waren wie die Prüfungsleistungen. Auch in den übrigen Geschäftsjahren erreichten die Nichtprüfungsleistungen - mit Ausnahme des Geschäftsjahres 2016 - ein sehr hohes Ausmaß

und belegten ein enormes Ausmaß an zusätzlich zu erwerbenden bzw. im Unternehmen fehlenden Know-how.

Nach Angaben der WIENER NETZE GmbH waren die zugekauften Beratungsleistungen Ausfluss der gesetzlichen Vorgabe, wonach Verteilernetzbetreiberinnen bzw. Verteilernetzbetreiber bis zum Jahr 2020 80 % Smart Metering in ihrem Verteilernetzgebiet einzuführen hatten.

Bis zum offiziellen Start von Smart Metering am 1. August 2017 seien viele Vorarbeiten notwendig gewesen, insbesondere im kaufmännischen Bereich. Dazu zählten beispielsweise die Erstellung eines umfassenden „Business Case“, der für die Planung und Budgetierung erforderlich war, sowie die Adaptierung der kaufmännischen Systeme (z.B. SAP), da aufgrund der komplexen Vertragsgestaltung mit dem „Smart-Meter-Auftragnehmer“ viele Prozesse neu eingerichtet werden mussten.

Dazu führte die WIENER NETZE GmbH im Jahr 2016 ein Verhandlungsverfahren mit vorheriger EU-weiter Bekanntmachung im Oberschwellenbereich durch, bei dem die Abschlussprüfungsgesellschaft als Bestbieterin hervorging. Der Zukauf derartiger Dienstleistungen war nach Meinung der WIENER NETZE GmbH erforderlich, da geeignetes Eigenpersonal mit einem entsprechend hohen fachlichen Know-how nicht vorhanden war.

Im Jahr 2019 resultierten nach Angaben der WIENER NETZE GmbH höhere Kosten im Bereich der technischen Begleitung aufgrund der beim Start des Smart Metering Rollouts aufgetretenen technischen Probleme.

10.3.3 Zur künftigen Vermeidung derartiger Konstellationen und finanzieller Abhängigkeiten reagierte der WIENER STADTWERKE-Konzern mit der Aufnahme eines Monitoringprozesses in die Rahmenvereinbarung aus dem Jahr 2020 mit der Abschlussprüferin bzw. dem Abschlussprüfer. Demnach hatte die bzw. der Abschlussprüfende quartalsweise Berichte über die Honorare (inkl. der von ihr bzw. ihm verbundenen Un-

ternehmen), die außerhalb der Prüfungstätigkeit erbracht wurden, an die Konzernbuchhaltung zu übermitteln. Des Weiteren waren Beratungsaufträge über 428.000,-- EUR (exkl. USt) vorab an die Konzernbuchhaltung bekannt zu geben.

Der Stadtrechnungshof Wien empfahl, die nunmehr eingerichtete quartalsweise ex-post Berichterstattung für Beratungsaufträge zu evaluieren, zumal der unternehmensrechtliche Katalog an verbotenen Nichtprüfungsleistungen keine nominelle Wertgrenze enthält. Grundsätzlich hat die bzw. der gewählte Abschlussprüfende vor jeder Annahme von Nichtprüfungsleistungen das Vorliegen von „Befangenheits- und Ausschlussgründen“ zu prüfen, weswegen der Stadtrechnungshof Wien erhob, ob seitens der beauftragten Abschlussprüfungskanzlei innerhalb der Vertragslaufzeit jemals ein solcher geltend gemacht wurde.

Die Rückmeldung durch den WIENER STADTWERKE-Konzern ergab, dass Fälle einer Auftragsannahmeverweigerung betreffend Nichtprüfungsleistungen infolge des Vorliegens von Gefährdungen der Unabhängigkeit nicht vorlagen, weswegen angeregt wurde, in einem künftig abzuschließenden Rahmenvertrag neben den gesetzlichen Bestimmungen auf das in der (auszuarbeitenden) Konzernrichtlinie enthaltene Regulatoriv verbotener Nichtprüfungsleistungen hinzuweisen.

Vereinzelt waren sonstige Leistungen wie die Durchführung eines Digitalisierungsworkshops, allgemeine Beratungsleistungen im Rahmen des Digitalisierungsprogrammes sowie auch umsatzsteuer-, ertragsteuer- und gebührenrechtliche Fragen zum Fuhrparkmanagement Leistungsgegenstand.

10.3.4 Die WienIT GmbH kaufte in den Geschäftsjahren 2016 bis 2020 bis zu rd. 9-mal so hohe Beratungsleistungen wie Prüfungsleistungen zu. Darunter fanden sich u.a. explizit Steuerberatungsleistungen (laufende Steuerberatung und Steuererklärung) und in der Honorarnote bzw. dem Buchungstext nicht näher definierte allgemeine Beratungsaufwendungen. Letztere umfassten z.B. Beratungsleistungen für den Zeitraum vom 1. bis 23. Juni 2017 in der Höhe von 8.690,-- EUR sowie Aufwendungen für Zertifizierungs- und Probeprüfungen nach ISAE 3402.

10.3.5 Der Stadtrechnungshof Wien begrüßte insgesamt den von der WIENER STADTWERKE GmbH initiierten Prozess über die Vergabe von Prüfungsleistungen. Er bemängelte aber, dass das konzernweite Verhältnis von Nichtprüfungs- zu Prüfungsleistungen in den Geschäftsjahren 2016 bis 2020 zwischen rd. 136 % und rd. 616 % der Prüfungsleistungen lag. Aufgrund dieser engen honorar- und leistungsmäßigen Verflechtungen zwischen Prüfenden und Geprüften vertrat der Stadtrechnungshof Wien die Auffassung, dass Gefährdungen der Unabhängigkeit im Rahmen der Durchführung der Abschlussprüfung nicht gänzlich auszuschließen waren. Dies deshalb, da die Abschlussprüfungsgesellschaft sowie ihr nahestehende Unternehmen bzw. Personen über das „Zusatzgeschäft“ Beratung ein auf den ersten Blick angemessenes Prüfungshonorar merkbar steigerten. Ein Wegfall dieser Zusatzleistungen würde das Prüfungsmandat erheblich weniger attraktivieren, weshalb der Stadtrechnungshof Wien annahm, dass derartige Überlegungen im Rahmen der Prüfungskostenkalkulation durch die Abschlussprüfungsgesellschaften mitberücksichtigt wurden.

Der Stadtrechnungshof Wien wies weiters darauf hin, dass bei einem derartigen Auseinanderfallen der Höhe von Prüfungs- und Nichtprüfungsleistungen dem Prozess der Vergabe von Nichtprüfungsleistungen mindestens dieselbe Aufmerksamkeit zu widmen wäre wie der Ausschreibung der Prüfungsleistungen. Dieser Prozess wäre detailliert unter Berücksichtigung des unternehmensrechtlichen Verbotes bestimmter Nichtprüfungsleistungen konzernweit zu regeln.

10.3.6 Abschließend wies der Stadtrechnungshof Wien auf die Vorschriften des Art. 4 Abs. 2 der AP-VO hin, die für die Abschlussprüfung von PIE gemäß § 189a Z 1 UGB gelten. Diese sehen eine Honorarbegrenzung für Nichtprüfungsleistungen („Fee Cap“) vor. Der „Fee Cap“ ermittelt sich für ein bestimmtes Geschäftsjahr als \emptyset der Honorare für die Durchführung von Prüfungsleistungen der vorangegangenen Geschäftsjahre und normiert ein maximales Ausmaß von 70 % der Prüfungsleistungen. Die Formel dazu lautet: $\text{Honorare Nichtprüfungsleistungen (Jahr 4)} / \emptyset (\text{Honorare Prüfungsleistungen [Jahre 1 bis 3]}) \leq 70 \%$.

Für die Ermittlung des Ausmaßes der Nichtprüfungsleistungen sind das geprüfte Unternehmen selbst, dessen Muttergesellschaften sowie vom geprüften Unternehmen beherrschte Unternehmen einzubeziehen. Der Sitz der Unternehmen ist in diesem Zusammenhang irrelevant⁴². Wenngleich dem Stadtrechnungshof Wien bewusst war, dass die Regelungen der AP-VO für die Unternehmen des WIENER STADTWERKE-Konzerns nicht verpflichtend anzuwenden waren, beurteilte er die darin enthaltene Vorgehensweise zur Begrenzung der Nichtprüfungsleistungen als praktikable Methode.

Der Stadtrechnungshof Wien empfahl daher, eine adäquate Begrenzung zwischen der mit Prüfungsleistungen beauftragten Abschlussprüfungsgesellschaft alleine und ihres Netzwerkes und den von ihr erbrachten unmittelbaren Nichtprüfungsleistungen vorzusehen. Ziel wäre es, das Vorliegen von „Befangenheits- und Ausschlussgründen“ nach § 271 UGB, der Ausschlussgründe nach § 271a UGB für 5-fach große Gesellschaften und der „Befangenheits- und Ausschlussgründe“ im Netzwerk nach § 271b UGB zu vermeiden.

Als geeigneter Bewertungsschlüssel wäre nach Meinung des Stadtrechnungshofes Wien das maximale Verhältnis der jährlichen Nichtprüfungsleistungen zu den Prüfungsleistungen vorzusehen und in der zu erstellenden Konzernrichtlinie zu definieren. Für die Umsetzung dieser Empfehlung wären gleichfalls die Ist-Werte der Nichtprüfungsleistungen von den Konzerngesellschaften der WIENER STADTWERKE GmbH zu melden.

11. Feststellungen

Mit der Umsetzung der im Rahmen der Prüfung getroffenen Empfehlungen würde nach Ansicht des Stadtrechnungshofes Wien

- die Stärkung der Einhaltung des Grundsatzes des Verbotes der Selbstprüfung,

⁴² Vgl. KFS/PE 19a (September 2019), Rz. 4ff

- die Stärkung des Wettbewerbes und die Verbesserung der Marktposition der WIENER STADTWERKE GmbH im Rahmen des Zukaufes von Prüfungs- und Nichtprüfungsleistungen einschließlich der Möglichkeiten zur Optimierung der Kosten-Nutzen-Relation,
- die strukturelle Vermeidung engmaschiger personeller bzw. sonstiger Verflechtungen und
- die Stärkung der Position der Unabhängigkeit der Abschlussprüfenden erfolgen.

12. Zusammenfassung der Empfehlungen

Empfehlung Nr. 1:

Für den vorgesehenen Prozess der Vergabe von Abschlussprüfungsleistungen wäre eine interne Konzernvorgabe bzw. Konzernrichtlinie zu erstellen (s. Punkt 9.1).

Stellungnahme der WIENER STADTWERKE GmbH:

Die Empfehlung wird umgesetzt. In diesem internen Regelwerk wird auch der vorgesehene und initiierte Prozess der Vergabe von Abschlussprüfungsleistungen verschriftlicht werden. Der Prozess von Nichtprüfungsleistungen (im Wesentlichen prüfungsnahe Beratungsleistungen) sowie die Aufnahme einer „dynamischen“ Klausel bei allfälligen Verweisen auf das UGB oder BVergG werden ebenfalls Niederschlag im zu erstellenden internen Regelwerk finden.

Empfehlung Nr. 2:

Der Prozess der Vergabe von Nichtprüfungsleistungen (im Wesentlichen prüfungsnahe Beratungsleistungen) wäre ebenfalls umfassend zu regeln (s. Punkt 9.1).

Stellungnahme der WIENER STADTWERKE GmbH:

Die Empfehlung wird umgesetzt. In diesem internen Regelwerk wird auch der vorgesehene und initiierte Prozess der Vergabe von Abschlussprüfungsleistungen verschriftlicht werden. Der

Prozess von Nichtprüfungsleistungen (im Wesentlichen prüfungsnahen Beratungsleistungen) sowie die Aufnahme einer „dynamischen“ Klausel bei allfälligen Verweisen auf das UGB oder BVergG werden ebenfalls Niederschlag im zu erstellenden internen Regelwerk finden.

Empfehlung Nr. 3:

Zur Vermeidung einer regelmäßigen Überprüfung der Aktualität etwaiger interner Vorgaben und des damit verbundenen Aufwandes wäre eine „dynamische“ Klausel in die konzerninternen Vorgaben aufzunehmen, wonach gesetzliche Änderungen im UGB bzw. BVergG automatisch das konzerninterne Regelwerk mitverändern würden (s. Punkt 9.1).

Stellungnahme der WIENER STADTWERKE GmbH:

Die Empfehlung wird umgesetzt. In diesem internen Regelwerk wird auch der vorgesehene und initiierte Prozess der Vergabe von Abschlussprüfungsleistungen verschriftlicht werden. Der Prozess von Nichtprüfungsleistungen (im Wesentlichen prüfungsnahen Beratungsleistungen) sowie die Aufnahme einer „dynamischen“ Klausel bei allfälligen Verweisen auf das UGB oder BVergG werden ebenfalls Niederschlag im zu erstellenden internen Regelwerk finden.

Empfehlung Nr. 4:

In Ergänzung zu den festgelegten Ausschreibungsbedingungen wäre die Dauer der Abschlussprüfungsmandate in die zu erstellende Konzernrichtlinie aufzunehmen und eine verpflichtende externe Rotation für alle Konzerngesellschaften größenunabhängig nach spätestens 7 Jahren vorzusehen. Gleichzeitig wäre die Cooling-off-Periode auf die fixe Vertragslaufzeit des Prüfungsmandates festzulegen (s. Punkt 10.2.1).

Stellungnahme der WIENER STADTWERKE GmbH:

Die Empfehlung wird umgesetzt. Künftig wird diese Vorgehensweise berücksichtigt.

Empfehlung Nr. 5:

Ein URG-Gutachten wäre nur ausnahmsweise von der Abschlussprüfungsgesellschaft zu erstellen. Ausnahmegründe wären z.B. dann gegeben, wenn die Aufstellung des Abschlusses andernfalls nicht ohne unverhältnismäßige Verzögerungen oder ohne unverhältnismäßig hohe Kosten zu bewerkstelligen wäre. In einem solchen Fall wären jedoch die für die erforderliche Erstellung eines URG-Gutachtens anfallenden Kosten als vom Pauschalpreis mitumfasst zu betrachten, da diese Prüfungshandlung Teil der Abschlussprüfungsdurchführung ist und als Prüfungsleistung einzustufen wäre. Der Stadtrechnungshof Wien empfahl, eine diesbezügliche Vereinbarung zu treffen (s. Punkt 10.2.2.2).

Stellungnahme der WIENER STADTWERKE GmbH:

Die Empfehlung wird umgesetzt. Künftig werden URG-Gutachten soweit wie notwendig von anderen Gesellschaften erstellt. Die Erstellung von URG-Gutachten ist in den Prüfungsverträgen nicht beinhaltet.

Empfehlung Nr. 6:

Bei der Erstellung des Abschlusses durch das Management wären die URG-Kennzahlen - sofern nicht bereits praktiziert - jährlich mitzuberechnen. Im Fall der Vermutung des Reorganisationsbedarfes sollte die Gesellschaft einen Reorganisationsplan mit konkret festgelegten Sanierungs- und Finanzierungsmaßnahmen erstellen und der Abschlussprüfungsgesellschaft - bei Zutreffen der Ausnahmegründe - vorlegen. Treffe dieser auf Zustimmung der Abschlussprüfungsgesellschaft, entfielen die Erstellung eines eigenen Gutachtens sowie die zusätzlichen Kosten (s. Punkt 10.2.2.2).

Stellungnahme der WIENER STADTWERKE GmbH:

Die Empfehlung wird umgesetzt. Künftig werden URG-Kennzahlen im Anhang veröffentlicht.

Empfehlung Nr. 7:

Der Stadtrechnungshof Wien empfahl ein weiterführendes Monitoring der endgültigen Abschlussprüferhonorare durch die Konzernmuttergesellschaft, wobei die jährlichen Ist-Werte für Prüfungsleistungen von den jeweiligen Konzerngesellschaften zu melden wären. Die Prämissen für die Ist-Werte wären in der zu erstellenden Konzernrichtlinie zu definieren (s. Punkt 10.2.2.3).

Stellungnahme der WIENER STADTWERKE GmbH:

Die Empfehlung wird umgesetzt und künftig wird diese Vorgehensweise in der Konzernrichtlinie berücksichtigt.

Empfehlung Nr. 8:

Die quartalsweise ex-post Berichterstattung für Beratungsaufträge wäre zu evaluieren, zumal der unternehmensrechtliche Katalog an verbotenen Nichtprüfungsleistungen keine nominelle Wertgrenze enthält (s. Punkt 10.3.3).

Stellungnahme der WIENER STADTWERKE GmbH:

Die WIENER STADTWERKE GmbH wird die Vorgehensweise laufend evaluieren und gegebenenfalls um Wertgrenzen ergänzen.

Empfehlung Nr. 9:

In einem künftig abzuschließenden Rahmenvertrag wäre neben den gesetzlichen Bestimmungen auf das in die zu erstellende Konzernrichtlinie aufzunehmende Regulatoriv verbotener Nichtprüfungsleistungen hinzuweisen (s. Punkt 10.3.3).

Stellungnahme der WIENER STADTWERKE GmbH:

Die Empfehlung wird umgesetzt. Diese Vorgehensweise wird in der zu erstellenden Konzernrichtlinie berücksichtigt werden.

Empfehlung Nr. 10:

Es wurde empfohlen, eine adäquate Begrenzung zwischen der mit Prüfungsleistungen beauftragten Abschlussprüfungsgesellschaft alleine und ihres Netzwerkes und den von ihr erbrachten unmittelbaren Nichtprüfungsleistungen vorzusehen. Ziel wäre es, das Vorliegen von „Befangenheits- und Ausschlussgründen“ nach § 271 UGB, der Ausschlussgründe nach § 271a UGB für 5-fach große Gesellschaften und der „Befangenheits- und Ausschlussgründe“ im Netzwerk nach § 271b UGB zu vermeiden (s. Punkt 10.3.6).

Stellungnahme der WIENER STADTWERKE GmbH:

Die Empfehlung wird umgesetzt. Diese Vorgehensweise wird in der zu erstellenden Konzernrichtlinie berücksichtigt werden.

Empfehlung Nr. 11:

Als geeigneter Bewertungsschlüssel wäre das maximale Verhältnis der jährlichen Nichtprüfungsleistungen zu den Prüfungsleistungen vorzusehen und in der zu erstellenden Konzernrichtlinie zu definieren. Für die Umsetzung dieser Empfehlung wären gleichfalls die Ist-Werte der Nichtprüfungsleistungen von den Konzerngesellschaften der WIENER STADTWERKE GmbH zu melden (s. Punkt 10.3.6).

Stellungnahme der WIENER STADTWERKE GmbH:

Die WIENER STADTWERKE GmbH wird die Implementierung eines „Fee Cap“ prüfen und die Vorgehensweise in der Konzernrichtlinie entsprechend berücksichtigen.

Der Stadtrechnungshofdirektor:

Mag. Werner Sedlak, MA

Wien, im November 2022