

# Salzburg AG für Energie, Verkehr und Telekommunikation - externe Beratungsleistungen

Dezember 2022



LAND  
SALZBURG

LRH

LANDESRECHNUNGSHOF

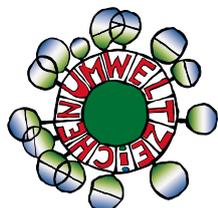
## Impressum

Auskunft: Salzburger Landesrechnungshof  
Nonnbergstiege 2, 5020 Salzburg  
Postfach 527, 5010 Salzburg  
Telefon: +43 662 8042 3500  
Fax: +43 662 8042 3880  
E-Mail: [landesrechnungshof@salzburg.gv.at](mailto:landesrechnungshof@salzburg.gv.at)  
Internet: [www.lrh-salzburg.at](http://www.lrh-salzburg.at)

Medieninhaber: Land Salzburg  
Herausgeber: Salzburger Landesrechnungshof  
Vertreten durch Direktor Mag. Ludwig F. Hillinger

Redaktion: Salzburger Landesrechnungshof  
Deckblatt: Landes-Medienzentrum  
Herausgegeben: Salzburg, Dezember 2022  
Zahl: 003-3/220/9-2022

Druck: Hausdruckerei Land Salzburg  
Gedruckt auf 100 % Recyclingpapier



Gedruckt nach der Richtlinie „Druckerzeugnisse“  
des Österreichischen Umweltzeichens, Druckerei  
Land Salzburg UW-Nr. 1271

Salzburger Landesrechnungshof

Bericht

Salzburg AG für Energie,  
Verkehr und Telekommunikation -  
externe Beratungsleistungen

**Dezember 2022**

003-3/220/9-2022



## Kurzfassung

Der LRH erhielt im Dezember 2020 von mehr als einem Viertel der Abgeordneten des Salzburger Landtages einen Auftrag für eine Sonderprüfung. Der Auftrag umfasste die Prüfung der Salzburg AG hinsichtlich externer Consultants und Beratungsdienstleister in den Jahren 2018 bis 2020 sowie die Beantwortung weiterer Fragen insbesondere zum Vergabeprozess und zu den abgeschlossenen Beratungsverträgen.

Eigentümer der Gesellschaft waren im geprüften Zeitraum das Land Salzburg (42,56 %), die Stadt Salzburg (31,31 %) und die Service- und Beteiligungsverwaltungs-GmbH (26,13 %) der Energie AG Oberösterreich.

Die in der Gewinn- und Verlustrechnung ausgewiesenen Rechts- und Beratungsaufwendungen erhöhten sich im geprüften Zeitraum von rund 5,3 Mio Euro im Jahr 2018 auf rund 13,5 Mio Euro im Jahr 2020. Dieser Aufwand wich wesentlich vom geplanten Rechts- und Beratungsaufwand ab. Der LRH fordert, die Genauigkeit der Budgetierung zu verbessern und dazu eine aussagekräftige Abweichungsanalyse (Plan/Ist-Vergleich) zu erstellen.

Der LRH stellte fest, dass in der Finanzbuchhaltung auf den Konten des Beratungsaufwandes auch Aufwendungen erfasst wurden, die keine Beratungsleistungen darstellten. Auch kam es bei der Buchung des Beratungsaufwandes zu falschen oder nicht einheitlichen Kontenzuordnungen. Der LRH empfiehlt, Beratungsleistungen von anderen Dienstleistungen (zB bezogene Leistungen) klar abzugrenzen. Es sollten nur jene Dienstleistungen als Beratungsaufwand erfasst werden, die auch tatsächlich Beratungsleistungen darstellen.

Der LRH kritisiert, dass aufgrund der speziellen Buchungssystematik und -logik sowie der dem LRH gewährten eingeschränkten Abfragemöglichkeiten in SAP die Nachvollziehbarkeit der Geschäftsvorfälle in angemessener Zeit nicht gegeben war. Gleichartige Geschäftsvorfälle waren nicht immer systematisch und kontinuierlich erfasst. Dies lässt nach Ansicht des LRH bei der Erfassung der Beratungsleistungen Zweifel an der Einhaltung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung aufkommen. Als Konsequenz fordert der LRH entsprechende Verbesserungen, um die Aussagekraft und Transparenz des Rechnungswesens zu erhöhen.

In Zusammenhang mit den internen Vorgaben zum Vergabeprozess fordert der LRH, die Vorgaben für die Einholung mehrerer Angebote bei Direktvergaben zu präzisieren und

Betragsgrenzen in Form einer verbindlichen Geschäftsanweisung festzulegen. Entsprechende Empfehlungen der Internen Revision zur Angebotseinholung wurden nicht umgesetzt.

Weiters kritisiert der LRH, dass es keine separaten Regelungen für die Freigabe von Zusatzbestellungen gab. Im Falle von Zusatzbestellungen basierte die Freigabe auf der Einzelbetrachtung des Bestellwertes der Zusatzbestellung, wodurch vereinfachte Freigaberegungen zur Anwendung kamen. Der LRH fordert bei Zusatzbestellungen die Freigabestrategie auf den Gesamtwert aller Bestellungen des Auftrages zu beziehen, um Umgehungsmöglichkeiten auszuschließen. Der LRH stellte fest, dass in diesem Fall das interne Kontrollsystem nicht wirksam war.

Zur detaillierten Prüfung zog der LRH aus dem Rechts- und Beratungsaufwand eine Stichprobe und kam dabei zu folgenden wesentlichen Feststellungen und Empfehlungen:

Der LRH stellte fest, dass bei einem Großteil der Fälle der Stichprobe die Vergabeentscheidung auf Basis von nur einem Angebot getroffen wurde. Der LRH empfiehlt, die Vorteile des Wettbewerbes zu nutzen und zur Sicherstellung von Qualität und Preisangemessenheit vor allem bei Direktvergaben mehrere Angebote einzuholen. Der LRH empfiehlt weiters, Angebote von empfohlenen Beratungsunternehmen mit anderen Angeboten zu vergleichen.

Der LRH kritisiert, dass die Auswahl von Beratern teilweise intransparent war. Der LRH fordert, Vergabeentscheidungen von Beratungsleistungen transparent und nachvollziehbar zu dokumentieren und diesbezüglich interne Vorgaben zu erstellen.

Der LRH stellte fest, dass die Tagsätze von Beratern bei Strategieprojekten ohne Berücksichtigung etwaiger Rabatte zwischen rund 1.600 Euro und rund 5.720 Euro lagen. Unter Berücksichtigung etwaiger Rabatte und unabhängig von der Qualifikation und Erfahrung des eingesetzten Beraters betrug der höchste Mischsatz 3.337 Euro. Der LRH fordert, zukünftig die Preisangemessenheit für Strategieprojekte kritisch zu hinterfragen, um das Risiko unangemessener Preise zu reduzieren. Auch sollte eine interne Datengrundlage mit Referenzwerten für Beratungsleistungen erstellt werden, um die Prüfung der Preisangemessenheit entsprechend umsetzen zu können.

Im Hinblick auf die in Anspruch genommenen externen Beratungsleistungen, empfiehlt der LRH, die im Unternehmen vorhandenen Fachkompetenzen und Ressourcen vorrangig zu nutzen. Externe Berater sollten nur dort herangezogen werden, wo eine wesentliche Erhöhung der Qualität und der Erfolgswahrscheinlichkeit eines Projektes zu erwarten ist.

Kosten-Nutzen-Überlegungen und Make-or-Buy-Entscheidungen sollten verstärkt durchgeführt und im Beschaffungsprozess dokumentiert werden.

Der LRH kritisiert, dass in einzelnen Fällen keine bzw nur unvollständige Abschlussberichte bzw Leistungsnachweise der Beratungen vorgelegt werden konnten. Die Einholung solcher Nachweise unterblieb, obwohl in den Allgemeinen Vertragsbestimmungen für Beratungsleistungen der Salzburg AG die Einholung eines Abschlussberichtes vorgesehen war.

Der LRH kritisiert, dass es bei einer Vielzahl der Fälle der Stichprobe keine detaillierte Leistungsbeschreibung gab. Aus Gründen der Rechtssicherheit und Nachvollziehbarkeit sollten Beratungsverträge auf Grund eines detaillierten Angebotes sowie genauer Leistungsfestlegung mit verpflichtenden Zeitaufzeichnungen abgeschlossen werden.

## Inhaltsverzeichnis

1.	Prüfungsgrundlagen .....	11
1.1	Anlass der Prüfung.....	11
1.2	Gegenstand und Umfang der Prüfung.....	11
1.3	Angewendete Prüfnorm und angestrebte Prüfungssicherheit .....	12
1.4	Prüfungsziel und Prüfungsmaßstab.....	13
1.5	Zeitlicher Ablauf der Prüfung .....	13
1.6	Aufbau des Berichtes.....	13
2.	Rahmenbedingungen der Salzburg AG .....	15
2.1	Rechtliche Rahmenbedingungen.....	15
2.2	Interne Vorgaben zum Beschaffungsprozess.....	17
3.	Beratungsleistungen der Salzburg AG.....	22
3.1	Definition "externe Consultants und Beratungsdienstleistungen".....	22
3.2	Buchungsvorgaben und Kontensystematik für Beratungsleistungen .....	23
3.3	Analyse des Beratungsaufwandes .....	28
3.4	Budget für Rechts- und Beratungsaufwand .....	31
4.	Prüfung von ausgewählten Einzelprojekten.....	34
4.1	Stichprobe zu den Beratungsleistungen .....	34
4.2	Auswertung der Fälle der Stichprobe und Feststellungen .....	36
4.2.1	Angebotseinholung .....	37
4.2.2	Nicht nachvollziehbare Vergabeentscheidungen.....	40
4.2.3	Begründungen für die externe Vergabe .....	40
4.2.4	Beratungshonorare .....	42
4.2.5	Mängel im Prozessablauf .....	45
4.2.6	Weitere Feststellungen .....	46
4.3	Kritik an einzelnen Beratungsprojekten.....	48

---

5.	Beantwortung der einzelnen Fragen des Prüfungsauftrages.....	51
6.	Anhang .....	54
6.1	Gegenäußerung .....	54

## Abkürzungsverzeichnis/Glossar

### A

Abs	Absatz
AG	Aktiengesellschaft
AktG	Aktiengesetz
AVB-B	Allgemeine Vertragsbestimmungen für Beratungsleistungen der Salzburg AG

### B

BVerG	Bundesvergabebesetz
bzw	beziehungsweise

### E

EU	Europäische Union
EUR	ISO-Code für Euro (Währungseinheit)

### F

FPÖ	Freiheitliche Partei Österreich
-----	---------------------------------

### I

idgF	in der geltenden Fassung
IKS	Internes Kontrollsystem
ISSAI	International Standards for Supreme Audit Institutions
IT	Informationstechnologie
iZm	in Zusammenhang mit

### K

Kreditorenkonto	Verbindlichkeitenkonto bei der Salzburg AG für den jeweiligen Lieferanten
-----------------	---

### L

LRH	Salzburger Landesrechnungshof
-----	-------------------------------

### M

Mio	Millionen
-----	-----------

**N**

Nr.	Nummer
-----	--------

**S**

SAP	Softwareprogramm für das Rechnungswesen, das der Bund und die Mehrheit der Bundesländer verwenden (SAP = Abkürzung für Systeme, Anwendungen und Produkte)
SCGK	Salzburg Corporate Governance Kodex
SPÖ	Sozialdemokratische Partei Österreich
Stv.	Stellvertreter

**T**

Tsd	Tausend
-----	---------

**U**

UGB	Unternehmensgesetzbuch
usw	und so weiter

**V**

VEMAP	Beschaffungsportal/Softwarelösung für Ausschreibungen; dieses Internetportal ist für die Salzburg AG das zentrale Kommunikationsmedium zu Auftragnehmern, über das Einkaufsprojekte abgewickelt werden
-------	--

**Z**

zB	zum Beispiel
----	--------------

## **Tabellenverzeichnis**

Tabelle 1: Rechts- und Beratungskonten - Überleitung der Jahre 2018 bis 2020 .....	29
Tabelle 2: Abweichung Rechts- und Beratungsaufwand zum Budget .....	32

## **Abbildungsverzeichnis**

Abbildung 1: Externer Beratungsaufwand der Jahre 2018 bis 2020.....	30
Abbildung 2: Fälle der Stichprobe .....	35

## 1. Prüfungsgrundlagen

### 1.1 Anlass der Prüfung

- (1) Gemäß § 8 Abs 2 Landesrechnungshofgesetz 1993 idgF kann zumindest ein Viertel der Mitglieder des Landtages dem Landesrechnungshof einen Auftrag für eine Sonderprüfung erteilen. Der LRH erhielt am 9. Dezember 2020 einen solchen Auftrag für eine Sonderprüfung. Dieser Auftrag wurde von sechs Abgeordneten des FPÖ Landtagsklubs und sechs Abgeordneten des SPÖ Landtagsklubs und somit von mehr als einem Viertel der Abgeordneten unterzeichnet.

### 1.2 Gegenstand und Umfang der Prüfung

- (1) Der dem LRH im Dezember 2020 übermittelte Prüfungsauftrag lautete wie folgt:

*"Überprüfung der Salzburg AG hinsichtlich externer Consultants und Beratungsdienstleister in den Jahren 2018 bis 2020*

*Weiters wird ersucht, folgendes zu prüfen:*

- Ob die abgeschlossenen Verträge der Salzburg AG für Energie, Verkehr und Telekommunikation und die Honorare externer Berater nationalen, privatwirtschaftlichen Maßstäben entsprechen.*
- Ob die Vergaberichtlinien und Selektionskriterien, nach denen Beratungsfirmen von der Salzburg AG für Energie, Verkehr und Telekommunikation beauftragt werden, eingehalten wurden sowie ob diese Vergaben im Überprüfungszeitraum überdies dem Salzburg Corporate Governance Kodex entsprochen haben.*
- Ob die bestellten Dienstleistungen im Sinne der Wirtschaftlichkeit notwendigerweise nur von externen Beratern zu erbringen waren.*
- Ob die Geschäfte entsprechend dem § 95 AktG unter Zustimmung des Aufsichtsrats stattgefunden haben.*
- Welche zusätzlichen Kosten im Zuge der Informationsbeschaffung, Anbahnung und Abwicklung der Beratungsdienstleistungen im Überprüfungszeitraum noch ent-*

*standen sind und ob diese Kosten dem Rahmen der Wirtschaftlichkeit entsprochen haben."*

Der LRH kommt mit dem vorliegenden Bericht diesem Auftrag nach.

Die im Prüfungsauftrag angeführte Zustimmungspflicht des Aufsichtsrates wurde bei der Prüfung ausschließlich auf Beratungsgeschäfte bezogen. Ob sämtliche Genehmigungserfordernisse des Aufsichtsrates zu zustimmungspflichtigen Geschäften eingehalten wurden, war inhaltlich nicht Gegenstand des Prüfungsauftrages.

Schwerpunkt der Prüfung des LRH bildeten jene Beratungsleistungen, die nicht im Zusammenhang mit der technischen Planung standen oder bezogen auf Bauleistungen oder Planungsleistungen für Neubauten anfielen.

Nach der Geschäftsordnung der Salzburger Landesregierung nahm im geprüften Zeitraum 2018 bis 2020 Herr Landeshauptmann-Stv. Dr. Christian Stöckl die Gesellschafterrechte des Landes Salzburg in der Salzburg AG für Energie, Verkehr und Telekommunikation (im Folgenden Salzburg AG) wahr. Herr Dipl.-Ing. (BA) Christian Struber, MBA hatte bis 2. Oktober 2018 den Vorsitz des Aufsichtsrats inne. Mit 2. Oktober 2018 übernahm Herr Landeshauptmann Dr. Wilfried Haslauer den Vorsitz im Aufsichtsrat.

### **1.3 Angewendete Prüfnorm und angestrebte Prüfungssicherheit**

- (1) Die Prüfung erfolgte in Anlehnung an die International Standards for Supreme Audit Institutions (ISSAI).

Den Umfang seiner Prüfungshandlungen richtete der LRH danach aus, eine begrenzte Prüfungssicherheit zu erlangen. Dies bedeutet, dass eine Aussage nur über jene Sachverhalte getätigt wird, die auch konkret geprüft wurden.

## 1.4 Prüfungsziel und Prüfungsmaßstab

- (1) Das Prüfungsziel leitete sich in erster Linie aus der Formulierung des Prüfungsauftrages ab.

Als Maßstab für die bei der Prüfung zu treffenden Beurteilungen diene dem LRH neben den einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen, die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung sowie einer Reihe von internen Richtlinien und Normen. Die Gesellschaft war auch zur Einhaltung des Salzburg Corporate Governance Kodex (SCGK) verpflichtet.

## 1.5 Zeitlicher Ablauf der Prüfung

- (1) Die Prüfung begann mit dem Startgespräch am 20. September 2021. Die Prüfungshandlungen erfolgten zwischen Oktober 2021 und Mai 2022. Die Schlussbesprechung fand am 13. Oktober 2022 statt.

Der LRH übermittelte den Bericht am 27. Oktober 2022 zur Gegenäußerung. Das Ende der Frist für die Gegenäußerung wurde mit 9. Dezember 2022 festgelegt.

## 1.6 Aufbau des Berichtes

- (1) Vom LRH festgestellte Sachverhalte sind mit „(1)“ gekennzeichnet.

Die Bewertungen von Sachverhalten samt allfälligen Anregungen und Empfehlungen sowie Bemängelungen und Beanstandungen sind mit „(2)“ gekennzeichnet. Diese werden durch Schattierung hervorgehoben.

Die zusammenfassende Gegenäußerung der geprüften Einrichtung wird kursiv dargestellt und ist mit „(3)“ kodiert. Die vollständige Gegenäußerung ist dem Bericht als Anlage angeschlossen.

Eine abschließende Äußerung des LRH ist mit „(4)“ gekennzeichnet und durch Schattierung hervorgehoben.

Um den Bericht übersichtlich zu gestalten, wurde das enthaltene Zahlenwerk fallweise gerundet. Bei der Summierung von gerundeten Beträgen und Prozentangaben können durch Verwendung automatischer Rechenhilfen rundungsbedingte Rechendifferenzen auftreten.

Aus Gründen der Lesbarkeit wird in diesem Bericht darauf verzichtet, geschlechtsspezifische Formulierungen zu verwenden. Soweit personenbezogene Bezeichnungen nur in männlicher Form angeführt sind, umfassen diese alle Personen gleichermaßen, unabhängig von einem Geschlecht.

Quelle für Abbildungen, Tabellen oder andere Darstellungen ist - soweit nicht anders angegeben - der LRH.

## 2. Rahmenbedingungen der Salzburg AG

### 2.1 Rechtliche Rahmenbedingungen

- (1) Bezogen auf den Prüfungsauftrag bildeten insbesondere das Aktiengesetz, das Bundesvergabegesetz sowie die Satzung der Salzburg AG den rechtlichen Rahmen.

Die "Salzburg AG für Energie, Verkehr und Telekommunikation" wird als Aktiengesellschaft geführt und hat ihren Sitz in Salzburg. Das Grundkapital der Gesellschaft beträgt 45,0 Mio Euro.

Eigentümer der Gesellschaft waren im geprüften Zeitraum das Land Salzburg (42,56 %), die Stadt Salzburg (31,31 %) und die Service- und Beteiligungsverwaltungs-GmbH (26,13 %) der Energie AG Oberösterreich. Aufgrund der Anteilsverhältnisse war die Salzburg AG als öffentliches Unternehmen im Sinne des BVerG einzustufen.

Für den geprüften Zeitraum war die Satzung der Salzburg AG datiert mit 5. April 2016 gültig. Organe der Gesellschaft waren der Vorstand, der Aufsichtsrat und die Hauptversammlung.

Der Vorstand konnte gemäß Satzung im geprüften Zeitraum aus zwei oder drei Personen bestehen. Es waren zwei Vorstandsmitglieder bestellt. Die Gesellschaft konnte durch zwei Vorstandsmitglieder oder durch ein Vorstandsmitglied in Gemeinschaft mit einem Prokuristen vertreten werden. Auch die Vertretung durch zwei Prokuristen war möglich. Die Verteilung der Geschäfte (Ressortverteilung) auf die Mitglieder des Vorstands war durch den Vorstand selbst einstimmig zu beschließen.

Der Aufsichtsrat bestand aus zehn von der Hauptversammlung gewählten Mitgliedern und fünf Vertretern der Arbeitnehmer, die vom Betriebsrat entsandt wurden. Geschäfte, die die Zustimmung des Aufsichtsrates erforderten, waren im Aktiengesetz sowie in der Satzung (§ 11 zustimmungspflichtige Vorstandsgeschäfte) geregelt.

Bei der Salzburg AG handelte es sich um eine große Kapitalgesellschaft gemäß § 221 UGB und eine fünffach große Gesellschaft gemäß § 271a Abs 1 UGB. Die Gesellschaft unterlag der Verpflichtung zur Errichtung eines Aufsichtsrats. Der Jahresabschluss der Salzburg AG war verpflichtend von einem Wirtschaftsprüfer zu prüfen.

Die Salzburg AG führte als öffentliches Unternehmen auch Sektorentätigkeiten aus und war deshalb gemäß § 168 BVerG für diese Tätigkeiten als Sektorenauftraggeber einzustufen. Die Salzburg AG übte folgende im Gesetz angeführte Sektorentätigkeiten aus: Gas, Wärme und Elektrizität, Wasser, Verkehrsleistungen.

Die Regelungen für Sektorenauftraggeber sehen im Vergleich zum öffentlichen Auftraggeber gewisse Erleichterungen und Vereinfachungen vor. Die Bestimmungen für Sektorenauftraggeber sind nur anzuwenden, wenn der konkret zu beurteilende Beschaffungsvorgang auch tatsächlich in einem funktionalen Zusammenhang mit der Sektorentätigkeit steht. Bei einer sogenannten sektorenfremden Beschaffung kommen die Bestimmungen für Sektorenauftraggeber nicht zur Anwendung.

In § 95 AktG ist geregelt, welche Geschäfte nur mit Zustimmung des Aufsichtsrates vorgenommen werden dürfen. Reine Beratungsgeschäfte sind von dieser gesetzlichen Bestimmung nicht umfasst. Im § 95 AktG findet sich keine Regelung, die auf Beratungsleistungen gemäß dem Prüfungsauftrag Bezug nimmt und diesbezüglich eine Zustimmung des Aufsichtsrates vorsieht.

Gemäß § 95 AktG unterliegen bestimmte Verträge mit Mitgliedern des Aufsichtsrates oder mit Unternehmen, an denen ein Aufsichtsratsmitglied ein erhebliches wirtschaftliches Interesse hat, der Zustimmung des Aufsichtsrates. Laut Auskunft der Salzburg AG gab es keine derartigen Verträge für Beratungsgeschäfte im geprüften Zeitraum.

Spezielle Regelungen für Beratungsleistungen waren auch in der Satzung, der Geschäftsordnung des Aufsichtsrates sowie der Geschäftsordnung des Vorstandes für zustimmungspflichtige Geschäfte nicht vorhanden. Auch im SCGK finden sich keine speziellen Regelungen für Beratungsleistungen und deren Vergabe.

(2) Der LRH hält fest, dass § 95 des AktG keine spezielle Zustimmungspflicht für Beratungsgeschäfte enthält.

Der LRH empfiehlt, in der Satzung sowie in der Geschäftsordnung des Aufsichtsrates und des Vorstandes eine Regelung aufzunehmen die vorsieht, dass Beratungsverträge, die über den gewöhnlichen Geschäftsbetrieb hinausgehen (Umstrukturierungen, Organisationsänderungen und Unternehmensstrategien) oder bestimmte betragsmäßige Grenzen überschreiten, der Zustimmung des Aufsichtsrates bedürfen.

Der LRH empfiehlt, den SCGK in Bezug auf die Vergabe von Beratungsleistungen im Sinne des obigen Absatzes zu überarbeiten.

## 2.2 Interne Vorgaben zum Beschaffungsprozess

(1) Für den Beschaffungs- und Vergabeprozess stellte die Salzburg AG dem LRH für den geprüften Zeitraum insbesondere folgende interne Regelungen zur Verfügung:

- Ausschreibungsrichtlinien, welche im geprüften Zeitraum jährlich adaptiert wurden.
- Geschäftsanweisungen, welche etwa die Wertgrenze für "Beschaffungsvorgänge über Ausschreibung" (Wertgrenze entspricht dem BVergG) regelten oder Dienstanweisungen für eine "Beschaffung ohne Bestellwesen".
- Interne Mitteilungen zum Thema Auftragswertschätzung und Kontenzuordnung von Prüfungs- und Beratungsleistungen.
- Allgemeine Einkaufsbedingungen sowie Allgemeine Vertragsbestimmungen für Beratungsleistungen der Salzburg AG (AVB-B).

Die Regelungen zum Beschaffungsprozess fanden sich in einer Vielzahl unterschiedlicher Dokumente (Geschäftsanweisungen, Dienstanweisungen, Interne Mitteilungen) mit unterschiedlicher zeitlicher Gültigkeit. Dabei erhob der LRH, dass auf nicht mehr gültige Dokumente verwiesen wurde und Regelungen rückwirkend in Kraft gesetzt wurden.

Aus den zur Verfügung gestellten Unterlagen konnte der LRH folgende zentrale Schritte zum Beschaffungsprozess der Salzburg AG für Beratungsleistungen ableiten:

- Operative Planung und Budgetierung
- Festlegung Beschaffungsart und Vergabeverfahren (Dienstleistung mit/ohne Ausschreibung vergeben)
- Bedarfsermittlung
- Angebotseinholung und Ermittlung Bestbieter
- Bestellanforderung
- Bestellung

- Termine überwachen
- Erhalt der Dienstleistung
- Kreditorenbuchhaltung durchführen (zB Rechnungsprüfung, Rechnungsfreigabe)
- Buchung
- Zahlungsverkehr durchführen.

Unter Berücksichtigung des BVerG und der internen Vorgaben war bei der Festlegung des Vergabeverfahrens zum einen das geplante Auftragsvolumen zu berücksichtigen. Zum anderen war maßgeblich, ob es sich um eine Beschaffung für den Sektorenbereich handelte.

- Beschaffungen mit einem geschätzten Auftragsvolumen unter 100.000 Euro konnten im Wege der Direktvergabe abgewickelt werden. Dabei war eine Markterkundung durchzuführen und Angebote einzuholen. Die entsprechende Geschäftsanweisung enthielt dazu keine weiteren Vorgaben, etwa welche Anzahl an Angeboten als ausreichend anzusehen war.

Die Interne Revision empfahl im Juli 2019, bei einer Auftragshöhe ab 50.000 Euro mehr als einen Anbieter ausfindig zu machen. Diese Empfehlung wurde zwar innerhalb der Abteilung Einkauf besprochen und in einem Protokoll festgehalten, führte jedoch zu keiner Änderung der entsprechenden Geschäftsanweisung.

- War das geplante Auftragsvolumen höher als 100.000 Euro und handelte es sich um eine Beschaffung außerhalb des Sektorenbereiches, war gemäß interner Ausschreibungsrichtlinie eine Ausschreibung durchzuführen. Damit sollte ein optimales Einkaufsergebnis erzielt werden. Eine solche Ausschreibung konnte auskunftsgemäß mit oder ohne Unterstützung der elektronischen Vergabepattform VEMAP durchgeführt werden, wobei hinsichtlich des Vergabeverfahrens und der Dokumentationsanfordernisse in beiden Fällen nicht die Bestimmungen des BVerG zur Anwendung gelangten. Eine differenzierende oder gesonderte Prozessbeschreibung, die diese im Unternehmen praktizierte Vorgangsweise einer Ausschreibung ohne Unterstützung von VEMAP darstellte, war nicht vorhanden.
- War eine Beschaffung dem Sektorenbereich zuzurechnen und überstieg das geplante Auftragsvolumen die Grenze von 100.000 Euro, war die Ausschreibung über die

elektronischen Vergabeplattform VEMAP durchzuführen und ein Vergabeverfahren entsprechend den Bestimmungen des BVerG auszuwählen.

Die Beschaffung von Waren und Dienstleistungen wurde grundsätzlich über den zentralen Einkauf abgewickelt. Der zentrale Einkauf (Service Bereich Einkauf) war im gesamten geprüften Zeitraum organisatorisch dem Bereich Business Service zugeordnet.

In bestimmten Fällen waren auch Beschaffungen ohne Bestellbezug möglich, die folglich nicht den üblichen Freigabeprozess durchliefen. Dazu zählten etwa Leistungen von Rechtsanwälten, Notaren, Wirtschaftsprüfern und Steuerberatern, sofern die Beauftragung von bestimmten dazu berechtigten Organisationseinheiten (Finanzencontrolling, Stabstelle Recht und Interne Revision, Personal) erfolgte.

Für den Freigabeprozess von Bestellanforderungen konnte dem LRH keine schriftliche Freigabestrategie vorgelegt werden. Auf Rückfrage wurden dem LRH widersprüchliche Auskünfte von der Salzburg AG zum Freigabeprozess von Bestellanforderungen erteilt. Laut einer Auskunft der Salzburg AG galt im geprüften Zeitraum bereits die Freigabestrategie, welche mit Dezember 2020 verschriftlicht worden war. Laut einer anderen Auskunft der Salzburg AG zu einem konkreten Beratungsprojekt im Zeitraum Dezember 2019 bis März 2020 war für den gegenständlichen Bereich keine Freigabestrategie für die Bestellanforderung umgesetzt.

Für den Freigabeprozess von Bestellungen galten je nach Betragshöhe und Organisationseinheit unterschiedliche Regelungen. Diese fanden sich in einer internen Mitteilung, die für den Service Bereich Einkauf als Ergänzung zur Unterschriftenordnung gültig war.

Die für das Unternehmen gültige Unterschriftenordnung war durch eine spezielle Geschäftsanweisung geregelt. Basis dieser Unterschriftenordnung war, dass alle wesentlichen Verträge und Vereinbarungen grundsätzlich von beiden Vorständen zu unterschreiben sind. Details und Ausnahmen fanden sich in dieser Geschäftsanweisung.

Der LRH erhob, dass im Falle von Zusatzbestellungen (Erhöhung oder Erweiterung von bereits freigegebenen Bestellungen) kein separater Freigabeprozess vorgegeben war. Eine Zusatzbestellung wurde demnach als eigene, einzelne Bestellung betrachtet und ebenso je nach Betragshöhe und Organisationseinheit gemäß den Regelungen in der

internen Mitteilung freigegeben. Eine Betrachtung des gesamten Bestellvolumens eines Auftrages im Freigabeprozess wurde nicht vorgenommen.

Gemäß § 82 AktG hat der Vorstand dafür zu sorgen, dass ein internes Kontrollsystem geführt wird, das den Anforderungen des Unternehmens entspricht. Das interne Kontrollsystem hat wirksam zu sein.

- (2) Der LRH kritisiert, dass die Empfehlung der Internen Revision unzureichend umgesetzt wurde. Der LRH fordert, der Empfehlung der Internen Revision nachzukommen. Weiters sind die Vorgaben für die Einholung mehrerer Angebote bei Direktvergaben zu präzisieren und Betragsgrenzen in Form einer verbindlichen Geschäftsanweisung festzulegen.

Der LRH empfiehlt weiters, eine Prozessbeschreibung für jene Vergaben zu erstellen, welche die Auftragsgrenze von 100.000 Euro überschreiten, außerhalb des Sektorenbereiches liegen und nicht über VEMAP abgewickelt werden.

Regelungen für den Beschaffungsprozess fanden sich in einer Vielzahl von Dokumenten, welche zum Teil Ergänzungen zu bestehenden Vorgaben darstellten, die wiederkehrend aktualisiert wurden. Der LRH empfiehlt eine Zusammenfassung dieser Dokumente um den Überblick und eine ordnungsgemäße Anwendung sicherzustellen.

Der LRH kritisiert, dass es keine separaten Regelungen für die Freigabe von Zusatzbestellungen gab. Im Falle von Zusatzbestellungen basierte die Freigabe auf der Einzelbetrachtung des Bestellwertes der Zusatzbestellung, wodurch vereinfachte Freigaberegulungen zur Anwendung kamen. Der LRH fordert bei Zusatzbestellungen die Freigabestrategie auf den Gesamtwert aller Bestellungen des Auftrages zu beziehen, um Umgehungsmöglichkeiten auszuschließen. Der LRH stellte fest, dass in diesem Fall das interne Kontrollsystem nicht wirksam war.

- (3) *Die Salzburg AG teilte in ihrer Gegenäußerung mit, dass der Empfehlung der internen Revision entsprechend im aktuellen Ablauf bei Bestellungen größer 50.000 Euro regelmäßig darauf geachtet werde, dass Vergleichsangebote eingeholt werden. Sollte die Einholung von Vergleichsangeboten nicht möglich oder nicht sinnvoll sein - zB weil es für eine Ware oder Dienstleistung nur einen Anbieter gäbe oder weil eine Wartung auf Grund technischer Umstände nur vom ursprünglichen Lieferanten durchgeführt werden*

*könne -, so werde dies im SAP-System über ein eigenes Datenfeld erfasst und dokumentiert.*

*Den Empfehlungen des Landesrechnungshofes folgend werde eine Prozessbeschreibung für Beauftragungen größer 100.000 Euro Auftragswert außerhalb des Sektorenbereichs ausgearbeitet und würden die Regelungen für den Beschaffungsprozess zusammengefasst und übersichtlicher gestaltet. Für die Freigabe von Zusatzbestellungen würden spezielle Vorgaben mit aufgenommen.*

*Die Salzburg AG verwies hinsichtlich des Freigabeprozesses von Bestellanforderungen auf das Dokument „Freigabestrategie und Unterschriftenordnung“, welches dem Landesrechnungshof zur Verfügung gestellt worden sei. Dieses Dokument sei entgegen den Feststellungen des Landesrechnungshofes am 20.01.2017 erstellt worden und hätte während des gesamten Prüfungszeitraumes Gültigkeit gehabt.*

- (4) Sämtliche dem LRH übermittelten Dokumente wurden mit einer Referenznummer versehen. Für das in der Gegenäußerung erwähnte Dokument gab die Salzburg AG keine Referenznummer an. Nach erneuter Prüfung aller Unterlagen hält der LRH fest, dass ihm dieses Dokument nicht übermittelt wurde.

Der LRH verweist nochmals darauf, dass auch Betragsgrenzen in Form einer verbindlichen Geschäftsanweisung festzulegen sind.

### 3. Beratungsleistungen der Salzburg AG

#### 3.1 Definition "externe Consultants und Beratungsdienstleistungen"

- (1) Der Prüfungsauftrag enthält keine Definition der Begriffe "externe Consultants und Beratungsdienstleistungen". Da auch eine gesetzliche Definition des Begriffes „Beratungsleistung“ fehlt, geht der LRH von folgender Begriffsbestimmung aus:

Als (externe) Beratungsleistung ist die von unabhängigen, eigenverantwortlichen, professionellen Beratern (iS einer natürlichen oder juristischen Person) im Rahmen ihrer Befähigung, individuell erbrachte Dienstleistung zu sehen. Diese Dienstleistung ist darauf ausgerichtet, unter Mitwirkung des Beratenden ein Lösungskonzept bzw eine Lösung für Aufgaben oder Problemstellungen zu erarbeiten und eventuell auch dessen Umsetzung zu begleiten. Eine Beratungsleistung besteht daher nicht nur in der Überlassung der Information, sondern der Berater wird darüber hinaus auch anleitend tätig und bietet dem Auftraggeber konkrete Entscheidungshilfen an.

Unter den Begriff „externe Beratungsleistung“ fällt somit auch die von rechtskundigen, sachverständigen Beratern erbrachte rechtliche, technische oder wirtschaftliche Beratung sowie die Erstellung von Gutachten, dies unabhängig davon, wie die vertragliche Grundlage gestaltet oder bezeichnet ist.

Der LRH zählt daher beispielhaft Leistungen wie Rechtsberatung und -vertretung, Steuerberatung, Unternehmensberatung im weitesten Sinne (zB Change-Management-Beratung), technische Beratung (ausgenommen Beratungsleistungen im Zusammenhang mit bautechnischen Vorhaben im Bereich Neubau) und sonstige Beratung (zB Personalberatung) zu externen Beratungsleistungen. Der LRH schließt diese Leistungen somit in den Begriff der Beratungsleistungen (im Bericht auch Rechts- und Beratungsleistungen bzw Rechts- und Beratungsaufwand) mit ein.

### 3.2 Buchungsvorgaben und Kontensystematik für Beratungsleistungen

- (1) Im Kontenplan der Salzburg AG waren für Rechts- und Beratungsaufwendungen fünf unterschiedliche Konten vorgesehen. Eine interne Mitteilung regelte, welche Beratungsleistungen auf welchem der folgenden fünf Konten zu erfassen waren:
- **Technische Planung, Prüfung und Beratung** umfasste etwa Bauaufsicht, Baustellenkoordination, Sachverständigengutachten, konstruktiver Ingenieurbau, Statik/Geologie/Hydrologie/Beweissicherung/Geotechnik/Ökologie, Vermessungsleistungen, Prüfzeugnisse, TÜV
  - **Sonstige Fachberatung** umfasste zB IT-Dienstleistungen, IT-Schulungen, Personalberatung, Versicherungsberatung
  - **Managementberatung** umfasste Prozesse, Strategie, Organisation, Führung
  - **Kaufmännische Prüfung und Beratung** umfasste Prüfungs- und Beratungsleistungen von Steuerberatern, Finanzberatern und Auskunftsteien
  - **Rechtsberatung** umfasste etwa Beratungsleistungen von Rechtsanwälten und Notaren.

Die gemäß interner Mitteilung als Beratungsaufwendungen zu erfassenden Sachverhalte waren grundsätzlich sehr weit gefasst und nicht abschließend in diesem Dokument geregelt. Dies betraf insbesondere den Bereich der technischen Planung und Prüfung sowie der sonstigen Fachberatung. Als sonstige Fachberatung waren etwa ausgelagerte IT-Dienstleistungen in Zusammenhang mit dem Rechenzentrum oder auch Entwicklungs- und Implementierungsleistungen in Zusammenhang mit SAP oder dem Programm "Smart Meter" erfasst.

Schwerpunkt der Prüfung des LRH bildeten jene Beratungsleistungen, die nicht im Zusammenhang mit der technischen Planung standen oder bezogen auf Bauleistungen oder Planungsleistungen für Neubauten anfielen.

Der LRH erhob, dass im geprüften Zeitraum auch Aufwendungen auf den fünf Beratungskonten erfasst wurden, die keinen Beratungsaufwand darstellten. Beispielsweise wurde Personalaufwand von Dienstnehmern der Tochtergesellschaft MyElectric, die an einem Projekt der Salzburg AG mitarbeiteten, an die Salzburg AG weiterverrechnet und als Managementberatung gebucht. Weiters wurde für Tätigkeiten im Zusammenhang mit

dem Projekt MYFLEXBOX ein Mitarbeiter auf selbständiger Basis für den Zeitraum von mehreren Monaten beauftragt. Dieser Aufwand wurde stundenweise abgerechnet und teilweise auf den Konten für sonstige Fachberatung aber auch für bezogene Leistungen erfasst.

Weitere Beispiele von als Beratungsleistung gebuchten Aufwendungen, die nicht als Beratungsleistung einzuordnen waren, betrafen:

- Aufwendungen für Postversand
- Lizenzgebühren
- Aufwendungen für Marktforschung
- Aufwendungen iZm Produkttests
- Vertriebskooperationen
- Vermittlungsprovisionen.

Bei einigen dieser Aufwendungen bestätigte die Salzburg AG dem LRH auf Nachfrage, dass es sich nicht um Beratungsleistungen handelte.

Weiters erhob der LRH, dass es innerhalb der Konten für Beratungsaufwendungen in zahlreichen Fällen bei der Buchung zu falschen Kontenzuordnungen kam. So wurden etwa technische Beratungen auf Managementberatung oder auf sonstige Fachberatung gebucht. Teilweise erfolgte auch die Zuordnung ein und derselben Leistung zu zwei unterschiedlichen Konten, wovon eines nicht den Beratungsaufwendungen zuzuordnen war.

Auch die Stetigkeit der Zuordnung von Beratungsaufwendungen zu einem Konto war nicht gegeben. Jährlich wiederkehrende Beratungsleistungen wurden in den einzelnen Jahren auf unterschiedlichen Konten erfasst. Bei Fragen des LRH im Zusammenhang mit der korrekten Zuordnung verwies die Salzburg AG in vielen Fällen darauf, dass die Zuordnung dieser Beratungsleistungen zu den vorgegebenen Aufwandskonten nicht immer eindeutig wäre.

Weiters erhob der LRH, dass Beratungsaufwendungen in Zusammenhang mit der Erstellung und Prüfung des Jahresabschlusses überwiegend nicht auf dem Konto "Kaufmännische Prüfung und Beratung" gebucht wurden. Stattdessen wurde im Zuge der

Erstellung des Jahresabschlusses eine Rückstellung für Bilanzierungskosten gebildet und die Zuführung auf dem Aufwandskonto "Dotierung Rückstellungen Sonstige" erfasst. Bei Rechnungslegung erfolgte ein direkter Verbrauch der Rückstellung. Lediglich im Jahr 2019 waren Aufwendungen für die Prüfung des Jahresabschlusses als Beratungsaufwand erfasst.

In Einzelfällen hingen Beratungsleistungen auch mit der Tätigkeit von Tochtergesellschaften zusammen. Der LRH weist darauf hin, dass die Konzernverrechnung nicht Gegenstand dieser Prüfung war.

Die Prüfung der Vollständigkeit der gebuchten Beratungsaufwendungen auf den dafür vorgesehenen Aufwandskonten war für den LRH nicht mit vertretbarem Zeitaufwand möglich. Dies lag insbesondere an der speziellen Buchungssystematik und -logik der Salzburg AG.

Dabei erhob der LRH folgende Vorgangsweise: Eingangsrechnungen wurden auf dem Kreditorenkonto (zB eines Beratungsunternehmens) erfasst, als Gegenkonto schien in der Regel ein sogenanntes Verrechnungskonto für Wareneingang und Rechnungseingang und nicht das eigentliche Aufwandskonto (zB sonstige Fachberatung) auf. Mit einer gesonderten Buchung wurde dieses Verrechnungskonto ausgeglichen und dabei der Aufwand auf dem tatsächlichen Aufwandskonto gebucht. Dies führte dazu, dass eine unmittelbare Nachvollziehbarkeit, auf welchem Aufwandskonto eine Eingangsrechnung letztendlich erfasst wurde, nicht gegeben war. Auch das Aufrufen des zugehörigen Beleges (Rechnung) ausgehend vom Aufwandskonto wurde erschwert, da der Beleg nicht über das Aufwandskonto, sondern nur über das Kreditorenkonto abgerufen werden konnte.

Die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung in Verbindung mit § 190 Abs 1 UGB legen fest, dass die Buchführung so beschaffen sein muss, dass sie einem sachverständigen Dritten innerhalb angemessener Zeit einen Überblick über die Geschäftsvorfälle und über die Lage des Unternehmens vermitteln kann. Die Geschäftsvorfälle müssen sich in ihrer Entstehung und Abwicklung verfolgen lassen. Der Weg von der Buchung bis zum Beleg wie auch vom Beleg zur Buchung muss jederzeit verfolgt werden können. Dies war dem LRH aufgrund der speziellen Buchungssystematik und -logik der Salzburg AG nicht möglich.

Die Salzburg AG gewährte dem LRH Zugriff auf einzelne ausgewählte Abfragen in SAP. Dieser Zugriff war jedoch so eingeschränkt, dass der LRH sich nicht in angemessener Zeit einen Überblick über die Geschäftsvorfälle verschaffen konnte und mehrmals Rückfragen an die Salzburg AG stellte. In der Schlussbesprechung teilte die Salzburg AG dem LRH mit, dass es in SAP grundsätzlich auch Zugriffsberechtigungen mit umfangreicheren Abfragemöglichkeiten gäbe. Mit diesen Abfragen sei auch die Nachvollziehbarkeit der gebuchten Beratungsaufwendungen in angemessener Zeit gegeben. Der LRH konnte diese Aussage der Schlussbesprechung nicht mehr prüfen und verifizieren.

- (2) Der LRH kritisiert, dass in der Finanzbuchhaltung auf den Konten des Beratungsaufwandes auch Aufwendungen erfasst wurden, die keine Beratungsleistungen darstellten. Weiters kritisiert der LRH, dass es bei der Buchung des Beratungsaufwandes zu falschen oder nicht einheitlichen Kontenzuordnungen kam.

Der LRH empfiehlt, Beratungsleistungen von anderen Dienstleistungen (zB bezogene Leistungen) klar abzugrenzen und deren Erfassung in der Finanzbuchhaltung eindeutig zu regeln und in weiterer Folge beizubehalten. Es sollten nur jene Dienstleistungen als Beratungsaufwand erfasst werden, die auch tatsächlich Beratungsleistungen darstellen. Insbesondere sollte eindeutig festgelegt werden, welcher Beratungsaufwand als sonstige Fachberatung zu erfassen ist.

Der LRH kritisiert, dass aufgrund der speziellen Buchungssystematik und -logik sowie der gewährten eingeschränkten Abfragemöglichkeiten in SAP die Nachvollziehbarkeit der Geschäftsvorfälle in angemessener Zeit nicht gegeben war. Gleichartige Geschäftsvorfälle waren nicht immer systematisch und kontinuierlich erfasst. Dies lässt nach Ansicht des LRH bei der Erfassung der Beratungsleistungen Zweifel an der Einhaltung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung aufkommen. Als Konsequenz fordert der LRH entsprechende Verbesserungen, um die Aussagekraft und Transparenz des Rechnungswesens zu erhöhen.

Der LRH verweist in diesem Zusammenhang auf § 9 Abs 2 des Salzburger Landesrechnungshofgesetzes.

- (3) *Die Salzburg AG teilte in ihrer Gegenäußerung mit, dass das entsprechende Regelwerk aktualisiert, auf Praktikabilität geprüft und für die laufende Schulung der internen Bedarfsträger herangezogen werde, um zukünftig eine kostenartengerechte Buchung der Beratungsleistungen und sonstigen Aufwendungen noch besser zu gewährleisten.*

*Zur Buchungssystematik verwies die Salzburg AG auf das System der budgetären Kostensteuerung über Geschäftsfelder/Business Units mittels Innenaufträgen und nicht über Kostenarten. Im SAP-Prozess seien ablauforganisatorische Vorkehrungen verankert, die verhindern, dass Bestellungen ohne entsprechendes Budget getätigt würden. Eine sachbezogene Zuordnung des gesamten Buchungsstoffes sei ständig gegeben. Diesbezüglich sei das Rechnungswesen als Ganzes zu betrachten, d.h. Bilanz und GuV, Ertragsarten, primäre und sekundäre Kostenarten, Buchungskreise, Geschäftsbereiche, Investitions- und Aufwandsprogramme, Kostenstellen, Innenaufträge etc.*

*Die Grundsätze der ordnungsgemäßen Buchführung würden und werden jederzeit lückenlos eingehalten. Dies zeige der uneingeschränkte Bestätigungsvermerk des Wirtschaftsprüfers sowie die letzte Steuerprüfung ohne Beanstandungen. Die Nachvollziehbarkeit der Buchführung sei für sachverständige Dritte mit entsprechenden SAP Kenntnissen jederzeit gegeben und erfülle somit auch die Kriterien des § 9 Abs. 2 des Salzburger Landesrechnungshofgesetzes 1993.*

*Die dem Landesrechnungshof zugewiesene SAP-Rolle entspreche jener des Abschlussprüfers und der Finanzamtsprüfer. Sie enthalte unter anderem die Befugnis zur Belegeinsicht im SAP Modul FI. Eine umfassendere SAP-Rolle im integrierten Rechnungswesen setze vertiefte Kenntnisse und entsprechende Vertrautheit mit komplexen SAP-Systemen und deren integrierten Prozessen im SAP Rechnungswesen voraus. Bei allen bisherigen Prüfungen wurden daher den jeweiligen Prüfern von sachkundigen Mitarbeitern der Salzburg AG am SAP-System die gewünschten Auswertungen geliefert. Für zusätzliche von den Prüfern selbst durchgeführte Prüfungshandlungen sei die zugewiesene SAP-Rolle zur Belegeinsicht bisher immer ausreichend gewesen. Die Kritik des Landesrechnungshofes werde insofern aufgegriffen, als bei zukünftigen Prüfungen im Vorfeld der exakte Prüfungsschwerpunkt erfragt werde, um eine passende SAP-Rolle dafür einzurichten.*

- (4) Der LRH merkt an, dass laut Gegenäußerung bei allen bisherigen Prüfungen durch sachverständige Dritte (zB auch Abschlussprüfer, Finanzamtsprüfer) die gewünschten SAP-Auswertungen von sachkundigen Mitarbeitern der Salzburg AG geliefert werden mussten. Dies bestätigt Unzulänglichkeiten in Zusammenhang mit § 190 Abs 1 UGB, da aufgrund der Intransparenz und Komplexität des SAP Systems der Salzburg AG unterschiedliche sachverständige Dritte Unterstützung durch einen Mitarbeiter bei Prüfungen benötigen. Der LRH hält folglich an der Forderung fest, die Aussagekraft und Transparenz des Rechnungswesens zu verbessern.

Der LRH hält nochmals und ausdrücklich fest, dass der Buchungsstoff (die Geschäftsvorfälle) vollständig, systematisch und kontinuierlich in der Finanzbuchhaltung abzubilden ist. Die vom LRH festgestellte falsche oder nicht einheitliche Kontenzuordnung bei Buchungen des Beratungsaufwandes zeigt jedenfalls Mängel bei der Einhaltung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung auf. Der LRH verweist in diesem Zusammenhang auf einschlägige Kommentare zur § 190 UGB bzw § 239 dHGB.

Das uneingeschränkte Testat eines Abschlussprüfers ist kein Garant für die absolute und lückenlose Einhaltung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung. Gerade weil im Falle der Salzburg AG der Abschlussprüfer bzw dessen Netzwerk seit mehr als 30 Jahren tätig war, bewahrt dies nicht vor einer gewissen Betriebsblindheit.

### 3.3 Analyse des Beratungsaufwandes

- (1) Die Tabelle 1 zeigt die jährlichen Aufwendungen im geprüften Zeitraum, die auf den Konten für Rechts- und Beratungsaufwendungen erfasst waren. In der Finanzbuchhaltung wurden auf diesen Konten auch jene Beratungsleistungen als Aufwand gebucht, welche im Zuge der Jahresabschlusserstellung als Anlagevermögen zu aktivieren waren. Die entsprechende Umbuchung erfolgte nicht auf dem jeweiligen Aufwandskonto, sondern indirekt über ein sogenanntes Umgliederungskonto. Auf diesem Umgliederungskonto wurden sämtliche zu aktivierende sonstige betriebliche Aufwendungen erfasst.

Anhand bestimmter Merkmale der zur Verfügung gestellten Auswertungen aus der Kostenrechnung konnte der LRH näherungsweise ermitteln, in welcher Höhe Aufwendungen gebucht wurden, die im Rahmen der Erstellung des Jahresabschlusses zu

aktivieren waren. Die finale Festlegung erfolgte im Zuge der Erstellung des Jahresabschlusses und war in der Saldenliste nicht ersichtlich. Jener Beratungsaufwand, der tatsächlich in der Gewinn- und Verlustrechnung verblieb, leitete sich aus einer Beilage des Berichtes des Wirtschaftsprüfers wie folgt ab:

Tabelle 1: Rechts- und Beratungskonten - Überleitung der Jahre 2018 bis 2020

Rechts- und Beratungskonto	2018	2019	2020
	<i>in Tausend Euro</i>		
Rechtsberatung	316	572	470
Kaufmännische Prüfung und Beratung	353	402	652
Sonstige Fachberatung	8.189	12.626	12.385
Managementberatung	425	717	3.076
Technische Planung, Prüfung und Beratung	2.577	3.929	4.059
<b>Summe laut Saldenliste</b>	<b>11.860</b>	<b>18.244</b>	<b>20.641</b>
aktivierte Aufwendungen	-6.547	-8.727	-7.120
<b>Summe laut Bericht des Wirtschaftsprüfers</b>	<b>5.313</b>	<b>9.517</b>	<b>13.521</b>

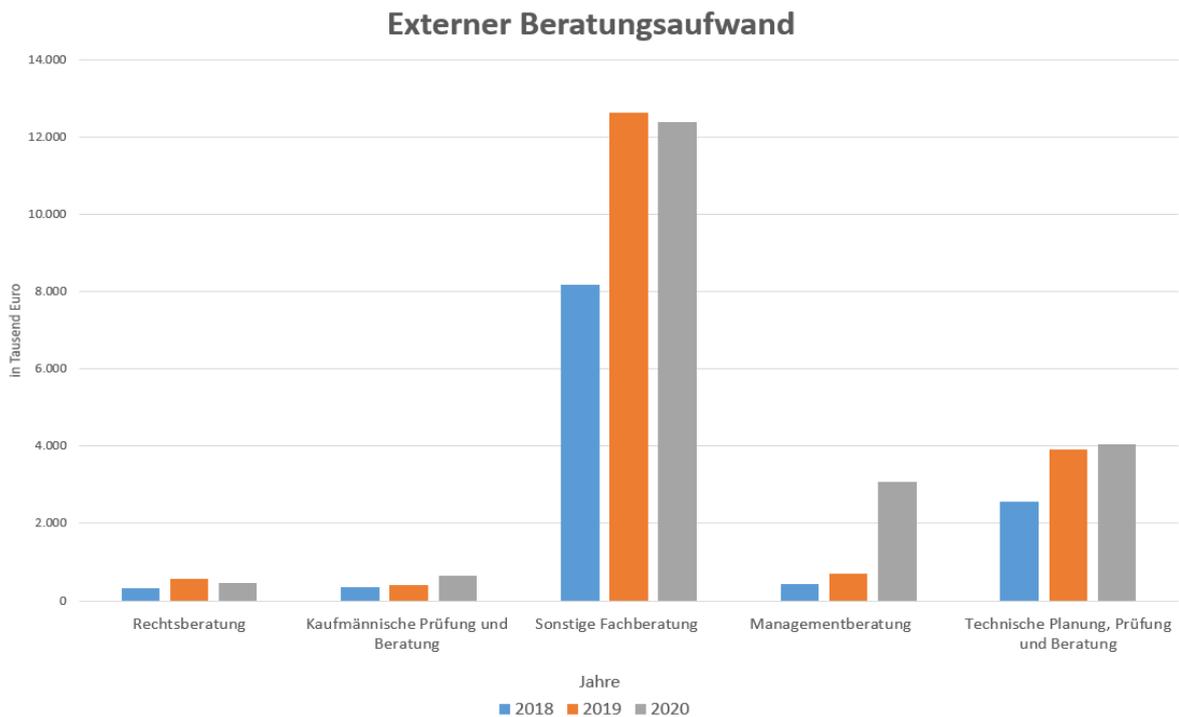
Quelle: Saldenlisten der Salzburg AG und Bericht des Wirtschaftsprüfers (2018-2020)

Die Summe des in der Saldenliste ausgewiesene Rechts- und Beratungsaufwandes erhöhte sich im geprüften Zeitraum von rund 11,9 Mio Euro im Jahr 2018 auf rund 20,6 Mio Euro im Jahr 2020.

Die zu aktivierenden Aufwendungen lagen im geprüften Zeitraum zwischen 6,6 Mio Euro und 8,7 Mio Euro und betrafen überwiegend den Aufwand für sonstige Fachberatung und für technische Planung, Prüfung und Beratung. Eine direkte Zuordnung der über das Umgliederungskonto durchgeführten Umbuchungen zu den jeweiligen Aufwandskonten für Rechts- und Beratungsleistungen war aus der Finanzbuchhaltung nicht ableitbar.

Da eine vollständige Ableitung der zu aktivierenden Aufwendungen aus der Finanzbuchhaltung nicht möglich war, enthalten die folgenden Ausführungen und Analysen alle Aufwendungen, die auf den jeweiligen Rechts- und Beratungskonten in der Finanzbuchhaltung gebucht waren. Nachfolgende Abbildung 1 gibt einen Überblick über die gebuchten Aufwendungen auf den einzelnen Rechts- und Beratungskonten sowie deren Entwicklung im geprüften Zeitraum:

Abbildung 1: Externer Beratungsaufwand der Jahre 2018 bis 2020



Der Aufwand für Rechtsberatung lag im geprüften Zeitraum zwischen rund 0,3 und 0,6 Mio Euro.

Der Aufwand für kaufmännische Prüfung und Beratung lag im geprüften Zeitraum zwischen rund 0,4 und 0,7 Mio Euro.

Der Aufwand für sonstige Fachberatung erhöhte sich jährlich und betrug im Jahr 2018 rund 8,2 Mio Euro, im Jahr 2019 rund 12,6 Mio Euro und im Jahr 2020 rund 12,4 Mio Euro. Der in den Jahren 2019 und 2020 im Vergleich zu 2018 wesentlich höhere Aufwand für sonstige Fachberatung resultierte aus Projekten im IT-Bereich.

Der Aufwand für Managementberatung erhöhte sich von rund 0,4 Mio Euro im Jahr 2018 auf rund 3,1 Mio Euro im Jahr 2020. Die Erhöhung im Jahr 2020 hing vor allem mit Beratungsleistungen in Verbindung mit der Neuausrichtung des Unternehmens von einem Energie- und Infrastrukturdienstleister zu einem digitalen Technologieunternehmen und den damit verbundenen Change-Prozessen zusammen. Dieses im Jahr 2020 gestartete Strategieprojekt bzw Wachstumsprogramm mit der Bezeichnung #vorwärts bildete den Grundstein für die Neuausrichtung der Salzburg AG. Damit verbunden waren

auch grundlegende Änderungen in der Aufbauorganisation und die Neubesetzung von Führungsfunktionen.

Der Aufwand für technische Planung, Prüfung und Beratung erhöhte sich von rund 2,6 Mio Euro im Jahr 2018 auf rund 4,1 Mio Euro im Jahr 2020.

(2) Der LRH empfiehlt, dass jener Beratungsaufwand, der im Zuge der Jahresabschlusserstellung aktiviert wird, nicht indirekt über ein einziges Umgliederungskonto sondern gesondert für jedes Aufwandskonto zu buchen. Damit soll die Transparenz und Nachvollziehbarkeit der Finanzbuchhaltung erhöht werden.

(3) *Die Salzburg AG teilte in der Gegenäußerung mit, dass die Gegenbuchung auf dem Umgliederungskonto jeweils am Monatsende im Zuge der automatischen Aktivierung der Investitionen erfolge. Um Übersichtlichkeit und Praktikabilität zu bewahren, würden die Kostenarten in Gruppen entsprechend dem GuV-Gliederungsschema in § 231 UGB entlastet und damit würden insgesamt die ausweispflichtigen Positionen der GuV-Kostenarten gemäß gesetzlichem Gliederungsschema korrekt dargestellt.*

(4) Der LRH merkt an, dass grundsätzlich das gesetzliche Gliederungsschema gemäß § 231 UGB eingehalten und der sonstige betriebliche Aufwand in Summe auch gesetzestkonform dargestellt wird. Die aktuelle Buchungssystematik hat zur Folge, dass der Beratungsaufwand aus der Saldenliste der Finanzbuchhaltung so nicht ableitbar und somit intransparent dargestellt ist. Lediglich in einer ergänzenden Darstellung des Abschlussprüfers wird der Beratungsaufwand ausgewiesen.

### 3.4 Budget für Rechts- und Beratungsaufwand

(1) Die folgende Tabelle zeigt den Vergleich des budgetierten Rechts- und Beratungsaufwandes mit den im Bericht des Wirtschaftsprüfers dargestellten Rechts- und Beratungsaufwand:

Tabelle 2: Abweichung Rechts- und Beratungsaufwand zum Budget

Rechts- und Beratungsaufwand	2018	2019	2020
	<i>in Tausend Euro</i>		
Budget Rechts- und Beratungsaufwand	2.443	1.774	4.695
Summe laut Bericht des Wirtschaftsprüfers	5.313	9.517	13.521
<b>Budgetüberschreitung</b>	<b>2.870</b>	<b>7.743</b>	<b>8.826</b>

Quelle: Budget der Salzburg AG und Bericht des Wirtschaftsprüfers (2018-2020)

Die in der Gewinn- und Verlustrechnung ausgewiesenen Rechts- und Beratungsaufwendungen waren in den einzelnen Jahren wesentlich höher als die im Budget geplanten Aufwendungen. Im Jahr 2018 und im Jahr 2020 waren diese beispielsweise mehr als doppelt so hoch als geplant, im Jahr 2019 war der tatsächliche Aufwand fünfmal so hoch als der geplante Aufwand.

Diese wesentlichen Abweichungen begründete die Salzburg AG sinngemäß mit der Vorgangsweise bei der Budgetplanung. Die Budgetsteuerung der Salzburg AG erfolgte primär nach SAP-Innenaufträgen und nicht nach Kostenarten (bzw Aufwandskonten in der Gewinn- und Verlustrechnung). Deshalb wurden Beratungsleistungen auf die budgettragenden Innenaufträge geplant, allerdings dabei teilweise auch die Kostenarten sonstiger Aufwand und bezogene Leistungen verwendet. Auskunftsgemäß war ein unmittelbarer Plan/Ist-Vergleich auf Kostenartenebene bzw auf Ebene der Aufwandskonten nicht zur Gänze möglich.

Für den LRH war auch die Budgeteinhaltung bezogen auf den Innenauftrag nicht immer unmittelbar nachvollziehbar, da die Möglichkeit bestand, Budgetumschichtungen zwischen den Innenaufträgen vorzunehmen. Auf Rückfrage des LRH wurde mitgeteilt, dass ebenfalls die Möglichkeit bestand, Aufträge mit einem ursprünglichen Budget von bis zu 100.000 Euro um maximal 15.000 Euro zu überziehen.

- (2) Der LRH stellte fest, dass der geplante Rechts- und Beratungsaufwand wesentlich vom tatsächlichen Aufwand abwich und die Budgetierung vorrangig an den in der Kostenrechnung verwendeten Innenaufträgen orientiert war.

Der LRH fordert, die Genauigkeit der Budgetierung auf Basis der Aufwandsarten zu verbessern und dazu eine aussagekräftige Abweichungsanalyse (Plan/Ist-Vergleich) zu erstellen.

- (3) *Die Salzburg AG verweist in der Gegenäußerung darauf, dass die budgetäre Kostensteuerung der Salzburg AG primär über Innenaufträge erfolge. Zum Planungszeitpunkt sei in vielen Fällen - vor allem bei größeren Projekten - noch nicht bekannt, wie sich die Kostenschichtung der Projekte zusammensetzen und welche konkrete Kostenart dann bei der Ist-Buchung anzusprechen sein werde. Zum Planungszeitpunkt würden die Planverantwortlichen ihre Projektbudgets daher vielfach über vereinfachte Planungskostenarten beantragen, die sich an den ausweisungspflichtigen Positionen laut GuV-Gliederungsschema gemäß § 231 UGB orientieren würden. Daher sei ein Abgleich von Plan- zu Ist-Kostenarten im Beratungskontext nicht zielführend und nicht mit angemessenem Aufwand umsetzbar. Diese Vorgehensweise würde in der Salzburg AG zudem aufgrund der internen Steuerungslogik keinen Mehrwert schaffen. Eine aussagekräftige Abweichungsanalyse der Plan/Ist-Kosten erfolgt laufend auf Auftrags-, Projekt- und GuV-Ebene.*
- (4) Der LRH hält fest, dass eine Budgetplanung und -steuerung von Projekten lediglich auf Ebene des GuV-Gliederungsschemas nicht angemessen ist. Der LRH empfiehlt, bei der Budgetierung von sonstigem betrieblichen Aufwand auf jener Ebene zu arbeiten, wie sie auch der Abschlussprüfer in seiner ergänzenden Darstellung verwendet. Dies brächte insbesondere dem Aufsichtsrat einen Mehrwert.

## 4. Prüfung von ausgewählten Einzelprojekten

### 4.1 Stichprobe zu den Beratungsleistungen

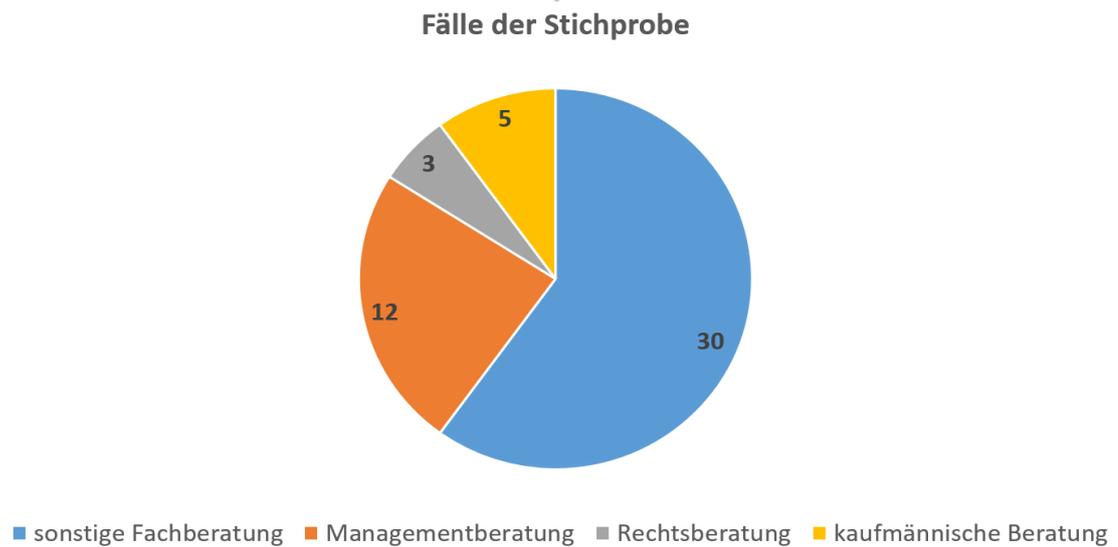
- (1) Der LRH forderte zu Prüfbeginn eine Übersicht der im geprüften Zeitraum abgeschlossenen Beratungsverträge mit Informationen zu Auftragsvolumen, Laufzeit, abgerechneten Honoraren usw. an. Die Salzburg AG teilte dem LRH dazu mit, dass es keine derartige Übersicht gab. Auch ein unternehmensweites Vertragsmanagementsystem oder sonstige Übersichtsdateien zu abgeschlossenen Beratungsverträgen existierten nicht.

Die Salzburg AG stellte dem LRH zunächst die Aufwandskonten für Beratungsleistungen aus SAP für die Jahre 2018 bis 2020 zur Verfügung. Angaben zum Kreditor sowie weitere für die Auswahl der Stichprobe erforderliche Parameter fehlten. Eine weitere auf Basis der Kostenrechnung zur Verfügung gestellte Auswertung zeigte zwar den Kreditor, enthielt aber ebenso nicht sämtliche für die Auswahl der Stichprobe erforderlichen Parameter. Auch waren auf Basis der Aufwandsbuchungen oder Buchungen in der Kostenrechnung keine Rückschlüsse etwa auf das vergebene Auftragsvolumen möglich.

In einem dritten Schritt erhielt der LRH auf Anforderung eine kombinierte Auswertung mit zusätzlichen Angaben wie beispielsweise Bestellnummer und Bestellwert, Bezeichnung des Innenauftrages, welchem der Aufwand zuzuordnen war, gegebenenfalls die VEMAP Nummer, das Buchungsvolumen nach Aufwandsart und Aufwandsjahr. Die Auswertung enthielt sämtliche Aufwendungen, die im Rechnungswesen auf den für Beratungsleistungen vorgesehenen Konten erfasst waren. Diese umfassten auch Dienstleistungen im IT-Bereich oder zu aktivierende Aufwendungen.

Das Buchungsvolumen gab im Vergleich zum Bestellwert die tatsächlich angefallenen und gebuchten Beratungsaufwendungen im geprüften Zeitraum an. Der LRH wählte auf Basis dieser Auswertung insbesondere unter Berücksichtigung von Kreditor, Buchungstext und Buchungsvolumen wie folgt eine Stichprobe mit insgesamt 50 Fällen:

Abbildung 2: Fälle der Stichprobe



Das Buchungsvolumen der Stichprobe betrug in Summe rund 8,0 Mio Euro. Rund 3,9 Mio Euro entfielen auf den Bereich der sonstigen Fachberatung. Weitere rund 3,4 Mio Euro betrafen Aufwendungen, die auf dem Aufwandskonto für Managementberatung erfasst wurden. Die Aussagekraft dieser Volumina in Bezug auf die tatsächlich bezogenen Beratungsleistungen der Salzburg AG war jedoch eingeschränkt, da generell auf den Konten zu Beratungsleistungen oftmals auch Aufwendungen erfasst wurden, die keine tatsächlichen Beratungsleistungen darstellten (vergleiche hierzu auch Kapitel 3.2).

Drei Fälle waren gemäß den Bestimmungen des Vergaberechtes auszuschreiben, davon betrafen zwei Ausschreibungen den Oberschwellenbereich und eine Ausschreibung den Unterschwellenbereich. In den übrigen Fällen lag entweder der Auftragswert unter der Schwelle von 100.000 Euro oder es handelte sich um Vergaben außerhalb der Sektorenbereiche. In diesen 47 Fällen erfolgten Direktvergaben.

Die Prüfung der Stichprobe umfasste zwei schriftliche Fragerunden. In der ersten Frageunde wurden diverse Unterlagen zu jedem Fall der Stichprobe angefordert sowie grundlegende Verständnisfragen zum Sachverhalt der Beratungsleistung jedes Falles der Stichprobe gestellt. Die zweite Frageunde umfasste Detailfragen, die sich basierend auf der Auswertung der Unterlagen und Rückmeldungen zur ersten Frageunde ergaben.

Auf Basis der Prüfung ausgewählter Einzelprojekte wurden auch die Sonderthemen des Prüfungsauftrages beurteilt.

## 4.2 Auswertung der Fälle der Stichprobe und Feststellungen

- (1) Der LRH erhob, dass bei einigen Fällen der Stichprobe Unterlagen, die der LRH in der ersten Fragerunde anforderte, nicht oder nur unvollständig übermittelt wurden. Teilweise wurden die fehlenden Unterlagen nach erneuter Rückfrage des LRH in der zweiten Fragerunde übermittelt. In einigen Fällen stellte die Salzburg AG die betreffenden Dokumente weder in der ersten noch in der zweiten Fragerunde zur Verfügung.

Auch blieben einzelne Fragen der ersten und zweiten Fragenrunde unbeantwortet, da die Rückmeldungen der Salzburg AG die eigentliche Frage nicht beantworteten. Hinsichtlich der Rückfrage zu einer Differenz einer Rechnung und deren Buchung wurde dem LRH eine weitere Eingangsrechnung übermittelt. Auch auf Basis der zusätzlichen Rechnung war für den LRH die Differenz nicht nachvollziehbar.

Der LRH erhob weiters, dass bei einigen Fällen der Stichprobe die Antworten der ersten Fragerunde jenen der zweiten Fragerunde widersprachen. Beispielsweise wurde dem LRH in der ersten Fragerunde mitgeteilt, dass für einen Fall der Stichprobe ein Angebot eines Beraters eingeholt wurde. Die Rückfrage des LRH, warum nur ein Angebot für diese Beratungsleistung eingeholt wurde beantwortete die Salzburg AG in der zweiten Fragerunde damit, dass zwei Angebote eingeholt wurden.

Der LRH stellte weiters fest, dass die Antworten bzw Auskünfte der Salzburg AG zu einigen Fällen der Stichprobe unter Berücksichtigung der erhaltenen Unterlagen nicht plausibel waren. Beispielsweise wurde dem LRH in der ersten Fragerunde mitgeteilt, dass die Auswahl des Beraters eines Falles der Stichprobe hauptsächlich aufgrund dessen Angebotspreises und dessen Kompetenz getroffen wurde. Der beauftragte Berater bot im Vergleich zu den übrigen Angeboten zum höchsten Preis an. Eine Bewertungsmatrix mit einer Gewichtung der Kriterien Angebotspreis und Kompetenz war nicht vorhanden.

Der LRH übermittelte der Salzburg AG nach Auswertung der Rückmeldung zur zweiten Fragerunde ein Fazit zu einigen der geprüften Fälle der Stichprobe. Dieses Fazit führte abschließende Anmerkungen zu diesen Fällen der Stichprobe an und wies auf offene bzw nicht erhaltene Unterlagen hin.

(2) Der LRH kritisiert, dass die Salzburg AG teilweise angeforderte Unterlagen nicht bzw unvollständig zur Verfügung stellte und Rückfragen nicht klar beantwortete. Der LRH wies in einem an die Salzburg AG übermittelten Fazit bereits auf die abschließenden Anmerkungen zu einzelnen Fällen der Stichprobe sowie auf nicht erhaltene Unterlagen hin.

Der LRH kritisiert weiters, dass Rückmeldungen der Salzburg AG der ersten und zweiten Fragerunde zueinander im Widerspruch standen bzw unter Berücksichtigung der erhaltenen Unterlagen nicht plausibel waren.

Der LRH verweist in diesem Zusammenhang auf § 9 Abs 2 des Salzburger Landesrechnungshofgesetzes.

(3) *Die Salzburg AG begründete in der Gegenäußerung die Abweichungen bei den Rückmeldungen damit, dass zwischen den zwei Runden eine intensivere Auseinandersetzung mit der jeweiligen Materie erfolgt sei und dadurch in der zweiten Runde weitere Aspekte gegenüber dem Landesrechnungshof genannt werden konnten. Durch die tiefgreifende Neuorganisation der Salzburg AG per 01.01.2021 seien die ursprünglich für die Vergabe der Beratungsleistungen verantwortlichen Kollegen vielfach nicht mehr greifbar gewesen. In Einzelfällen seien die Unterlagen nicht mehr vorhanden bzw. auffindbar gewesen.*

#### 4.2.1 Angebotseinholung

(1) Der LRH erhob, dass bei 35 Fällen der Stichprobe zu den Beratungsleistungen jeweils nur ein Angebot eingeholt wurde. Die Vergabeentscheidung für diese Beratungsleistungen wurde somit auf Basis von nur einem Angebot und ohne die Einholung weiterer unverbindlicher Preisauskünfte getroffen. Bei zwei weiteren Fällen aus der Rechtsberatung bestanden Rahmenvereinbarungen für die im Prüfzeitraum zu verrechnenden Stundensätze der erbrachten Leistungen.

Sieben dieser 35 Fällen wiesen ein gebuchtes Honorar von mehr als 100.000 Euro auf, bei weiteren zwölf Fällen der Stichprobe lag das Honorar zwischen 50.000 Euro und 100.000 Euro. Die verbleibenden Fälle der Stichprobe unterschritten ein Honorar von 50.000 Euro.

Bei einzelnen dieser Beratungsleistungen handelte es sich um die Vergabe von Projektfortsetzungen oder Projekte, für die ein spezielles Fachwissen (zB für ein spezielles System) nötig war. Vereinzelt versuchte die Salzburg AG bei anderen Fällen Vergleichsangebote einzuholen, es wurde jedoch kein weiteres Angebot gelegt. In diesen Fällen war für den LRH die Vergabeentscheidung auf Basis eines einzigen Angebots nachvollziehbar.

Für einige Beratungsleistungen wurde der Abschlussprüfer bzw dessen Netzwerkgesellschaften beauftragt. Inwiefern die Bestimmungen des § 271a Abs 1 UGB (Ausschlussgründe) und § 271b Abs 2 UGB (Befangenheit und Ausgeschlossenheit im Netzwerk) sowie des Artikel 17 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 (Laufzeit des Prüfungsmandates) eingehalten wurden, war nicht Gegenstand dieser Prüfung.

In den übrigen Fällen begründete die Salzburg AG den Verzicht mehr als ein Angebot einzuholen mehrmals damit, dass mit den jeweiligen beauftragten Beratungsunternehmen bereits in der Vergangenheit gute Erfahrungen bei der Zusammenarbeit gemacht wurden. Auskunftsgemäß kannten die beauftragten Unternehmen daher bereits die internen Abläufe und Systeme.

Zudem wurde auskunftsgemäß auch aufgrund von kurzfristig benötigter Unterstützung oder aufgrund von Empfehlungen oft nur ein Angebot eingeholt. Beispielsweise empfahl ein Berater eines laufenden Projektes einen anderen externen Berater, der mit der externen Projektleitung beauftragt werden sollte. Dieser empfohlene und in der Folge beauftragte Berater verrechnete einen vergleichsweise hohen Tagsatz.

Bei der Suche eines Geschäftsführers für eine Tochtergesellschaft der Salzburg AG durch einen Berater erfolgte ebenso keine Einholung von Vergleichsangeboten. Die Beauftragung dieses Beraters erfolgte direkt durch den Vorstand via E-Mail.

- (2) Der LRH kritisiert, dass bei einem Großteil der Fälle der Stichprobe die Vergabeentscheidung auf Basis von nur einem Angebot getroffen wurde. Diese Vorgehensweise stand nicht im Einklang mit der Empfehlung der Internen Revision (Details zum Bericht der Internen Revision siehe Kapitel 2.2). Die Begründungen der Salzburg AG für die Einholung nur eines Angebotes, waren in vielen Fällen unzureichend.

Der LRH empfiehlt, die Vorteile des Wettbewerbes zu nutzen und zur Sicherstellung von Qualität und Preisangemessenheit vor allem bei Direktvergaben mehrere Angebote

einzuholen. Der LRH empfiehlt weiters, Angebote von empfohlenen Beratungsunternehmen mit anderen Angeboten zu vergleichen.

Angesichts des vom Abschlussprüfer bzw dessen Netzwerkgesellschaften erbrachten breiten Spektrums und Umfangs an Beratungsleistungen, empfiehlt der LRH einen Wechsel des Abschlussprüfers in Betracht zu ziehen. Weiters wird eine Kürzung der Rotationsfrist empfohlen.

- (3) *Die Salzburg AG teilte in der Gegenäußerung mit, dass bei Bestellungen größer 50.000 Euro seit der Empfehlung der internen Revision regelmäßig darauf geachtet werde, dass Vergleichsangebote eingeholt werden. In manchen Fällen sei die Einholung von Vergleichsangeboten nicht möglich oder nicht sinnvoll, zB weil es für eine Ware oder Dienstleistung nur einen Anbieter gibt oder weil eine Wartung auf Grund technischer Umstände nur vom ursprünglichen Lieferanten durchgeführt werden könne. Dies werde im SAP-System über ein eigenes Datenfeld erfasst und dokumentiert.*

*Gemäß gesetzlicher Vorgabe erfolge bei der Salzburg AG alle fünf Jahre die interne Rotation des Abschlussprüfers. Die Unabhängigkeit des Abschlussprüfers sei durchgehend gegeben gewesen und dem Aufsichtsrat jährlich vor Beauftragung bestätigt worden.*

*Bei umfangreichen Projekten verwies die Salzburg AG darauf, dass nur wenige Beratungshäuser in Betracht kämen und ein Großteil dieser Aufträge in Abstimmung oder im Auftrag der Aktionäre vergeben worden sei.*

- (4) Der LRH fordert die auch im neuen SCGK festgeschriebene externe Rotation unverzüglich umzusetzen, da der bisherige Abschlussprüfer bzw das Netzwerk des Abschlussprüfers seit mehr als 30 (in Worten dreißig) Jahren der- bzw dasselbe war (bereits bei der SAFE - Salzburger Aktiengesellschaft für Elektrizitätswirtschaft). Eine externe Rotation stärkt die Unabhängigkeit und Unbefangenheit des Abschlussprüfers und sichert die Qualität einer Abschlussprüfung.

#### 4.2.2 Nicht nachvollziehbare Vergabeentscheidungen

- (1) Bei 15 Fällen der Stichprobe wurden mehr als ein Angebot für die externe Beratungsleistung eingeholt und eine Vergabeentscheidung getroffen. In einigen Fällen war für den LRH aus den übermittelten Unterlagen zum Auswahlprozess nicht klar erkennbar, warum die Salzburg AG sich für den ausgewählten Berater entschied. Teilweise konnten die Vergabeentscheidungen durch Rückfragen bzw. Besprechungen geklärt werden. Teilweise blieb die Vergabeentscheidung für den LRH intransparent bzw. nicht nachvollziehbar. Auskunftsgemäß gab es keine internen Vorgaben zur Dokumentation von Vergabeentscheidungen bzw. zum Auswahlprozess von Beratern.

In einem Fall der Stichprobe war beispielsweise die für den Auswahlprozess übermittelte Bewertungsmatrix unvollständig. Die Vergabe dieses Beratungsauftrages erfolgte an den teuersten Berater mit der Begründung, dass dieser einen moderneren Ansatz vorsah. Der Vorstand teilte diese Sichtweise - er war über die Auswahl und die Begründung informiert. In einem anderen Fall der Stichprobe wurde dem LRH der Auswahlprozess erläutert, die Begründung für die Wahl des Beraters konnte jedoch nicht dargelegt werden.

- (2) Der LRH kritisiert, dass die Auswahl von Beratern teilweise intransparent war. Der LRH fordert, Vergabeentscheidungen von Beratungsleistungen transparent und nachvollziehbar zu dokumentieren und diesbezüglich interne Vorgaben zu erstellen.

- (3) *Die Salzburg AG teilte in der Gegenäußerung mit, dass zukünftig ein Leitfaden mit Beschreibung der Prozessschritte und einheitlicher Dokumentation erarbeitet und verbindlich gemacht werde, um eine transparentere und eine noch besser nachvollziehbare Auswahl von Beratern sicherzustellen.*

#### 4.2.3 Begründungen für die externe Vergabe

- (1) Eine Frage des LRH zu den ausgewählten Fällen der Stichprobe bezog sich auf die Begründung für die externe Beauftragung einer Beratungsleistung, insbesondere ob das Vorhandensein interner Kapazitäten geprüft wurde.

In einer Vielzahl von Fällen führte die Salzburg AG für die Beauftragung externer Beratungsleistungen Begründungen wie beispielsweise fehlende personelle Ressourcen,

fehlendes Know-How oder nicht vorhandenes Spezialwissen an. Weitere Gründe waren der Zukauf von Kommunikations-Know-How und Managementunterstützung etwa zu Fragen des Außenauftrittes oder der Konzipierung oder Begleitung von internen Reformprozessen. In Einzelfällen sollte eine ergänzende Fachexpertise oder unabhängige Außensicht zur Verfügung stehen.

In Einzelfällen waren für den LRH die Gründe für die externe Beauftragung auch im Hinblick auf Kosten-Nutzen-Überlegungen oder Qualität der Leistungserbringung nicht nachvollziehbar:

- Eine standardisierte Kundenbefragung (Obus- und Autobuslinien) wurde extern vergeben. Diese Befragung wurde vormals durch interne Verkehrsmitarbeiter durchgeführt. Die externe Vergabe erfolgte mit der Begründung eine verlässliche Auswertungsmethodik sicher zu stellen. Laut Leistungsnachweis des externen Beraters erfolgte die Auswertung mittels Excel-Tabellen. Diese waren für den LRH nicht ausreichend nachvollziehbar.
- Die Leistung eines Mitarbeiters eines Wirtschaftstreuhänders wurde mangels interner Ressourcen für einen Zeitraum von über einem halben Jahr zugekauft. Dies hatte zur Folge, dass in dieser Zeit erworbenes Know-How der Salzburg AG nach diesem Zeitraum nicht mehr zur Verfügung stand.
- Leistungen im Bereich laufende Medienberatung, interne Kommunikation, Medienanfragen wurden nicht von der Stabstelle Konzernkommunikation mit 16 Mitarbeitern, sondern teilweise durch einen externen Berater erbracht. Gemäß Leistungsaufzeichnungen übernahm der externe Berater Tätigkeiten, die üblicherweise von einer Kommunikationsabteilung durchgeführt werden. Dazu zählten etwa Bearbeitung von Presseinformationen sowie Präsentationen, Erstellung der Entwürfe für Rundschreiben an Mitarbeiter und Vorstandsbriefe, Lesen des Geschäftsberichtes.
- Die Begleitung des Bewerbungsprozesses und des Auswahlverfahrens von Führungskräften im internen Bewerbungsverfahren (sieben Bereichsleiterfunktionen) erfolgte durch einen externen Berater (siehe auch Kapitel 4.3).

- (2) Der LRH empfiehlt, die im Unternehmen vorhandenen Fachkompetenzen und Ressourcen vorrangig zu nutzen. Externe Berater sollten nur dort herangezogen werden, wo eine wesentliche Erhöhung der Qualität und der Erfolgswahrscheinlichkeit eines Projektes zu erwarten ist.

Kosten-Nutzen-Überlegungen und Make-or-Buy-Entscheidungen sollten verstärkt durchgeführt und im Beschaffungsprozess dokumentiert werden.

Weiters empfiehlt der LRH, internes Know-How sowie ausreichende personelle Ressourcen gezielt aufzubauen. Darüber hinaus ist regelmäßig zu überprüfen, ob die externe Leistungserbringung unter Berücksichtigung des dauerhaft benötigten Fachwissens zweckmäßig ist.

- (3) *Die Salzburg AG teilte in der Gegenäußerung mit, dass externe Beratungsleistungen grundsätzlich nur dann beauftragt würden, wenn die internen Ressourcen bzw. das notwendige Fachwissen für die Abwicklung der Aufgabe durch eigenes Personal nicht vorhanden seien oder bewusst externe Expertise gefragt sei. Eine nachvollziehbare Dokumentation der Make-or-Buy-Entscheidung werde in den Leitfaden zur Auswahl von Beratern mit aufgenommen.*

#### 4.2.4 Beratungshonorare

- (1) Die Honorare für die Beratungsleistungen wurden überwiegend als Tagsätze angeboten, wobei in einigen Angeboten auch Stundensätze oder Pauschalhonorare angeführt wurden. Die Angebote enthielten häufig unterschiedliche Tagsätze bzw Stundensätze, die an die Position bzw die Qualifikation des jeweiligen Beraters angepasst waren. In einigen Angeboten wurden auch Mischsätze angegeben bzw vom LRH berechnet.

Die Tagsätze für die gesamten bezogenen Beratungsleistungen der Fälle der Stichprobe lagen zwischen 690 Euro und rund 3.300 Euro (Mischsatz). Der LRH erhob, dass sich rein im Bereich der Strategieberatung die Tagsätze (Mischsätze) der beauftragten Unternehmen in einer Bandbreite von rund 1.600 Euro bis rund 3.300 Euro bewegten. Bei einigen Angeboten konnten vom LRH zu Vergleichszwecken keine Tagsätze ermittelt werden, da es sich um Pauschalhonorare handelte und im Angebot keine Angaben über den zeitlichen Umfang für die Beratungsleistung angeführt waren.

In einem Zeitungsartikel vom September 2020 wurde für das Strategieprojekt #vorwärts für einen Berater ein Tagsatz in Höhe von 4.028 Euro angeführt. Die auf den Rechnungen des beauftragten Beraters für den Leistungszeitraum Mai bis Oktober 2020 angeführten Tagsätze reichten von 2.437 Euro bis 5.718 Euro. Der Berater gewährte zudem auf sein Honorar einen "Naturalrabatt". Der LRH ermittelte auf Basis der ihm vorliegenden Rechnungen und unter Berücksichtigung des "Naturalrabattes" für den zuvor angeführten Zeitraum einen Mischsatz in Höhe von 3.337 Euro pro Beratertag.

Der ermittelte Tagsatz (Mischsatz) war der höchste Tagsatz innerhalb der Fälle der Stichprobe. Ein ähnlich hoher Tagsatz (rund 3.300 Euro) wurde für einen Berater bezahlt, der für die Festlegung der Zusammenarbeit im Vorstand nach dem Vorstandswechsel beauftragt wurde. Diese Beratungsleistung umfasste Kommunikationsgrundsätze, die Kommunikation und Organisation zwischen den Vorständen, Kultur und Führung, die Erarbeitung der Entscheidungsmodi und die Definition von Erfolgskriterien.

Der LRH stellte in der ersten Fragerunde bei jedem Fall der Stichprobe die Frage, ob der Tag- bzw Stundensatz auf Angemessenheit überprüft wurde. Beim Großteil der Fälle der Stichprobe wurde von der Salzburg AG rückgemeldet, dass der Tag- bzw Stundensatz mit Angeboten aus der Vergangenheit oder mit anderen Dienstleistern verglichen wurde. Auf die erneute Rückfrage des LRH, welche internen Referenzwerte den Mitarbeitern für diesen Vergleich zur Verfügung standen, teilte die Salzburg AG mit, dass keine dokumentierten Referenzwerte vorlagen. Dabei wurde nochmals rückgemeldet, dass bei der Prüfung der Preisangemessenheit auf Beauftragungen der Vergangenheit zurückgegriffen wurde und dass sich durch die Beauftragung von ähnlichen Aufgabenstellungen an unterschiedliche Unternehmen eine gewisse Kosten-Bandbreite ergab, die für die Plausibilisierung von Angeboten herangezogen werden konnte.

Bei Vergabeentscheidungen, denen mehrere Angebote zu Grunde lagen, floss das Kriterium Preis zum Teil in die Bewertung ein. Zu jenen Vergabeentscheidungen, für die nur ein Angebot vorlag, konnte dem LRH überwiegend keine entsprechende Dokumentation zur Prüfung der Preisangemessenheit vorgelegt werden. Beispielweise gab die Salzburg AG bei einem Fall der Stichprobe an, dass die durchschnittlichen geschätzten Zeitaufwendungen mit durchschnittlichen Stundensätzen bewertet wurden. Eine schriftliche Dokumentation lag auskunftsgemäß dazu nicht (mehr) vor.

Weiters war in einem Fall gemäß den Anforderungen der Ausschreibung dem Angebot eine Aufstellung zu Stundensatz und Kosten in Form einer Excel-Tabelle beizulegen. Dieses Dokument wurde dem LRH trotz nochmaliger Rückfrage nicht übermittelt.

- (2) Der LRH stellte fest, dass die Tagsätze von Beratern bei Strategieprojekten ohne Berücksichtigung etwaiger Rabatte zwischen rund 1.600 Euro und rund 5.720 Euro lagen. Unter Berücksichtigung etwaiger Rabatte und unabhängig von der Qualifikation und Erfahrung des eingesetzten Beraters betrug der höchste Mischsatz 3.337 Euro. Der LRH fordert, zukünftig die Preisangemessenheit für Strategieprojekte kritisch zu hinterfragen, um das Risiko unangemessener Preise zu reduzieren.

Der LRH empfiehlt, eine interne Datengrundlage mit Referenzwerten für Beratungsleistungen zur Verfügung zu stellen, um die Prüfung der Preisangemessenheit entsprechend umsetzen zu können. Diese Prüfung einschließlich der herangezogenen Vergleichswerte sollte dokumentiert und außergewöhnlich hohe Tagsätze entsprechend begründet werden. Insbesondere wenn keine Vergleichsangebote vorliegen, kommt der Prüfung der Preisangemessenheit besondere Bedeutung zu.

Pauschalentgelte sollten nur vereinbart werden, wenn zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses für den Auftraggeber das Ausmaß der für die Auftrags Erfüllung aufzuwendenden Ressourcen klar absehbar ist.

- (3) *Die Salzburg AG teilte in der Gegenäußerung mit, dass bei der Prüfung der Preisangemessenheit bisher grundsätzlich Vergleichspreise aus erfolgten Vergaben und Bestellungen herangezogen worden seien. In Entsprechung der Empfehlung des Landesrechnungshofes werde eine entsprechende Datengrundlage mit Referenzwerten etabliert, um eine bessere Nachvollziehbarkeit der Angemessenheitsprüfung zu erreichen.*

#### 4.2.5 Mängel im Prozessablauf

- (1) Der LRH überprüfte bei einigen Fällen der Stichprobe die zeitliche Abfolge gemäß dem von der Salzburg AG festgelegten Beschaffungsprozess (siehe Kapitel 2.2). Dabei erhob der LRH die folgenden Mängel:
- In einigen Fällen lag das Rechnungsdatum oder das Leistungsdatum des Beraters noch vor dem Bestelldatum. Der Berater wurde somit ohne Bestellung tätig und die Salzburg AG akzeptierte die entsprechenden Rechnungen.
  - In einigen Fällen lag der auf der Rechnung angeführte Leistungszeitraum außerhalb des im Angebot vereinbarten Leistungszeitraumes. Die Salzburg AG akzeptierte die entsprechenden Rechnungen.
  - In einem Fall wurden in einer ersten Bestellung 200 Stunden in Auftrag gegeben. Es folgte die Erhöhung der Bestellung auf 600 Stunden erst zu einem Zeitpunkt, an dem bereits mehr als 400 Stunden geleistet und verrechnet worden waren.

Auf die Rückfrage, warum das Datum der Bestellung nach dem Rechnungsdatum lag, teilte die Salzburg AG in einem Fall der Stichprobe mit, dass der Start des Projektes sehr kurzfristig erfolgte. Erst bei Einlangen der Rechnung wurde realisiert, dass noch keine entsprechende Bestellanforderung vorlag.

In einem weiteren Fall erfolgte die Beauftragung auskunftsgemäß durch die Übermittlung des unterschriebenen Angebots. Die Bestellung selbst wurde laut Salzburg AG bewusst erst später erstellt, um das Beratungsunternehmen "nicht über das verfügbare Auftragsbudget zu informieren".

Der LRH erhob weiters, dass das auf der Bestellung ausgewiesene Bestelldatum bei einigen Fällen der Stichprobe nicht dem tatsächlichen Bestelldatum entsprach. Wurden beispielsweise mehrere Bestellungen in Zusammenhang mit einem Beratungsprojekt zu unterschiedlichen Zeitpunkten getätigt, so wiesen die Folgebestellungen immer das Bestelldatum und die gleiche Bestellnummer wie die erste Bestellung auf.

- (2) Der LRH kritisiert, dass der von der Salzburg AG festgelegte Ablauf für den Beschaffungsprozess in einzelnen Fällen bewusst oder unbewusst nicht eingehalten wurde. Der LRH empfiehlt, die Verlässlichkeit des internen Kontrollsystems sicherzustellen und Bestellungen schriftlich und vor Ausführung der Leistung zu tätigen.

Der LRH kritisiert, dass das auf der Bestellung ausgewiesene Datum in einigen Fällen nicht dem tatsächlichen Bestelldatum entsprach. Der LRH fordert, auf Bestellungen das tatsächliche Bestelldatum auszuweisen.

- (3) *Die Salzburg AG teilte in der Gegenäußerung mit, dass die diesbezüglichen Vorgaben präzisiert würden und in den Schulungen zukünftig speziell auf die Einhaltung des Prozessablaufes hingewiesen werde, um den ordnungsgemäßen Ablauf des Beschaffungsprozesses besser sicherstellen zu können.*

*Um zukünftig eine bessere Nachvollziehbarkeit von Folgebestellungen zu ermöglichen, werde eine ergänzende Regelung zur textlichen Dokumentation derartiger Anwendungsfälle erstellt.*

#### 4.2.6 Weitere Feststellungen

- (1) Der LRH forderte in der ersten Fragerunde ebenfalls für jeden Fall der Stichprobe die Übermittlung der Leistungsbeschreibung für die zu erbringende Beratungsleistung an. Bei der überwiegenden Anzahl der Fälle der Stichprobe gab die Salzburg AG an, dass keine entsprechenden Dokumente vorhanden waren. In einigen wenigen Fällen erfolgte die Leistungsbeschreibung für das Beratungsprojekt auskunftsgemäß in mündlicher Form. Bei einigen weiteren Fällen der Stichprobe gab die Salzburg AG an, dass die Berater bereits aus Vorprojekten mit den konkreten Anforderungen vertraut waren und abweichende Anforderungen im Projektverlauf geklärt wurden.

Der LRH forderte in der ersten Fragerunde ebenfalls für jeden Fall der Stichprobe die Übermittlung der schriftlichen Ergebnisse der Beratungsleistung an. Die Allgemeinen Vertragsbestimmungen für Beratungsleistungen der Salzburg AG sahen in Punkt 2 vor, dass der Auftragnehmer zumindest einen vollständigen, klar gegliederten Abschlussbericht mit den Beratungsergebnissen sowie die zu Grunde liegenden Aspekte zu übermitteln hatte. Solche Abschlussberichte zu den Beratungsergebnissen oder andere

entsprechende Leistungsnachweise konnten dem LRH nicht für jeden Fall der Stichprobe vorgelegt werden.

Beispielsweise wurde bei einem Fall der Stichprobe als Abschlussbericht eine Präsentation für einen Workshop samt Protokoll übermittelt. Diese Dokumentation umfasste nicht den gesamten Zeitraum des Beratungsprojektes, da das Projekt nach dem Workshop noch mehrere Monate weitergeführt wurde. Weiters erhob der LRH, dass bei einem Fall der Stichprobe keine lückenlose Aufzeichnung der Beratertage vorgelegt wurde.

Der LRH erhob weiters, dass die vorgelegten Leistungsnachweise der Beratungsunternehmen teilweise mangelhaft oder nur für einen Teil des gesamten Leistungszeitraumes vorhanden waren. In einem konkreten Fall teilte die Salzburg AG mit, dass die Leistungsnachweise via Excel dokumentiert wurden und systemtechnisch nicht mehr für den gesamten Projektzeitraum verfügbar waren. Dadurch war für den überwiegenden Teil des Beratungsprojektes kein Leistungsnachweis auffindbar.

- (2) Der LRH kritisiert, dass in einzelnen Fällen keine bzw nur unvollständige Abschlussberichte bzw Leistungsnachweise der Beratungen vorgelegt werden konnten. Die Einholung solcher Nachweise unterblieb, obwohl in den Allgemeinen Vertragsbestimmungen für Beratungsleistungen der Salzburg AG die Einholung eines Abschlussberichtes vorgesehen war.

Der LRH fordert, dass Abschlussberichte oder entsprechende Leistungsnachweise lückenlos und vollständig vom Beratungsunternehmen eingeholt werden.

Der LRH kritisiert, dass es bei einer Vielzahl der Fälle der Stichprobe keine detaillierte Leistungsbeschreibung gab. Aus Gründen der Rechtssicherheit und Nachvollziehbarkeit sollten Beratungsverträge auf Grund eines detaillierten Angebotes sowie genauer Leistungsfestlegung mit verpflichtenden Zeitaufzeichnungen abgeschlossen werden.

Die vom LRH festgestellten Mängel deuten auf Schwächen im IKS hin.

- (3) *Die Salzburg AG teilte in der Gegenäußerung mit, dass entsprechend der Empfehlung des Landesrechnungshofes in den Leitfaden zur Auswahl von Beratern auch die Anweisung aufgenommen werde, den Aufträgen detaillierte Leistungsbeschreibungen*

*zugrunde zu legen sowie schriftliche Abschlussberichte als fixe Bestandteile der Leistungsdokumentation zu vereinbaren.*

### 4.3 Kritik an einzelnen Beratungsprojekten

- (1) Die Beratungsleistung in einem Fall der Stichprobe umfasste eine Befragung zur Kundenzufriedenheit in Obus- und Autobuslinien mit einem Leistungszeitraum von einem Kalenderjahr. Für diese Beratungsleistung wurde nur ein Angebot eingeholt. Auskunftsgemäß waren Kriterien wie Regionalität, Erfahrung und Preis für die Auswahl bzw. Beauftragung des Beraters relevant. Zudem erfolgte laut Salzburg AG eine Angebotspreisanalyse zur Beurteilung der Preisangemessenheit dieses einen Anbieters. Zu dieser durchgeführten Angebotspreisanalyse konnten dem LRH keine Unterlagen vorgelegt werden. Daher war für den LRH die Beauftragung des Beraters für das erste Jahr auf Basis der vorliegenden Unterlagen und Auskünfte der Salzburg AG nicht nachvollziehbar.

Nach Ablauf des einjährigen Leistungszeitraumes wurde für die Fortsetzung dieser Befragung erstmalig ein Vergleichsangebot eingeholt. Aus dem Vergleich der Angebote ging hervor, dass der Angebotspreis für die Projektfortsetzung des bisher beauftragten Beraters nahezu doppelt so hoch war, wie jener des Vergleichsangebotes. Für die Projektfortsetzung konnte durch die Einholung eines Vergleichsangebotes ein erheblich günstigerer Preis erzielt werden.

Die Beratungsleistung eines weiteren Falles der Stichprobe bestand in der Unterstützung des internen und externen Personalrecruitings. Die Neubesetzung von sieben Bereichsleiterfunktionen stand im Zusammenhang mit dem Strategieprojekt #vorwärts. Das erste Angebot des externen Beraters umfasste die interne Ausschreibung bzw. Ausschreibungsbegleitung von diesen sieben Bereichsleiterfunktionen. Dem Angebot lagen persönliche Gespräche mit dem Vorstand sowie dem Austausch mit einem externen Berater zugrunde, der ebenfalls für das Strategieprojekt #vorwärts tätig war. Für die Ausschreibungsbegleitung wurde ein Pauschalhonorar vereinbart. Vier Tage nach Unterfertigung des ersten Angebotes erfolgte ein weiteres Angebot des gleichen Beraters, welches die externe Ausschreibung einer dieser sieben Führungspositionen beinhaltete. Für diese nun doch durchzuführende externe Personalsuche wurde ein weiteres fixes Honorar in Anlehnung an das voraussichtliche Bruttogehalt veranschlagt. Die Änderung der Vorgehensweise begründete die Salzburg AG damit, dass intern kein geeigneter Bewerber vorhanden war.

Für die Ausschreibungsbegleitung dieser sieben Bereichsleitungsfunktionen wurde nur ein Angebot eingeholt. Der Angebotspreis wurde von der Salzburg AG als günstig beurteilt. Auch für die externe Ausschreibung wurde kein Vergleichsangebot eingeholt, etwa von bereits in der Vergangenheit für die Salzburg AG mehrmals beauftragten Beratern bei der externen Suche von Führungskräften.

Der LRH erhob, dass an den Beratungsleistungen zu dem Strategieprojekt #vorwärts bzw dessen Teilprojekte viele unterschiedliche Berater beteiligt waren. Um einen Überblick über die angefallenen Projektkosten zu erhalten, forderte der LRH eine entsprechende Auswertung an. Die von der Salzburg AG erhaltene Auswertung zeigte, dass die für das Strategieprojekt angefallenen Beratungsaufwendungen auf sechs unterschiedlichen Innenaufträgen erfasst wurden. Auf diesen Innenaufträgen waren auch andere Aufwendungen erfasst, die nicht in Zusammenhang mit dem Projekt #vorwärts standen.

Einer dieser Innenaufträge betraf den Bereich Unternehmensentwicklung - Change Management, zwei weitere Innenaufträge betrafen den Vorstandsbereich im Allgemeinen. Drei weitere Innenaufträge betrafen Digitalisierungsprojekte des Vorstandes. Die ausschließlich mit dem Strategieprojekt #vorwärts in Zusammenhang stehenden Beratungsaufwendungen sowie etwaige zusätzliche Kosten konnten dem LRH somit nicht zur Verfügung gestellt werden.

Auch für das Projekt MYFLEXBOX waren im geprüften Zeitraum mehrere unterschiedliche Berater tätig. Hier war nur ein Teil dieser Beratungsaufwendungen auf dem für das Projekt vorgesehenen Innenauftrag erfasst.

- (2) Der LRH kritisiert, dass aufgrund der fehlenden Dokumentation der Angebotspreisanalyse zur Prüfung der Preisangemessenheit von Beratungsleistungen diese für den LRH nicht nachvollziehbar waren. In einem Fall konnte durch die Einholung eines Vergleichsangebotes zur Projektfortsetzung ein erheblich günstigerer Preis erzielt werden. Der LRH weist an dieser Stelle nochmals auf die Empfehlung zur Einholung mehrerer Angebote hin, um die Vorteile des Wettbewerbes zu nutzen und das Risiko unangemessener Preise zu reduzieren.

Die Auskunft der Salzburg AG, dass es sich bei dem Pauschalhonorar für die interne Ausschreibung bzw Ausschreibungsbegleitung von sieben Bereichsleiterfunktionen um

ein vergleichsweise günstiges Angebot handelte, war für den LRH mangels Vergleichsangeboten nicht überprüfbar. In der Vergangenheit bereits für die Salzburg AG tätige Personalberatungsunternehmen wurden weder für die interne noch für die externe Ausschreibung zur Abgabe eines Vergleichsangebotes eingeladen. Das Angebot des beauftragten Beraters basierte auf persönlichen Gesprächen mit dem Vorstand sowie dem Austausch mit einem in das Strategieprojekt #vorwärts involvierten externen Berater. Der LRH fordert die Einholung von Vergleichsangeboten und nachvollziehbare Vergabeentscheidungen sowie deren Dokumentation.

Der LRH hält fest, dass eine Auswertung über die ausschließlich mit dem Strategieprojekt #vorwärts in Zusammenhang stehenden Beratungsaufwendungen sowie etwaige zusätzliche Kosten unter anderem aufgrund des Projektumfangs nicht zur Verfügung gestellt werden konnte. Der LRH empfiehlt auch bei Beratungsprojekten die Gesamtkosten auszuwerten um diese darstellen zu können.

Auf die Pflicht zur Einhaltung des § 82 AktG wird hingewiesen. Demnach hat der Vorstand dafür zu sorgen, dass ein Rechnungswesen und ein internes Kontrollsystem geführt werden, die den Anforderungen des Unternehmens entsprechen.

- (3) *Die Salzburg AG verwies in der Gegenäußerung hinsichtlich der Prüfung der Preisangemessenheit und der Einholung von Vergleichsangeboten auf den geplanten Leitfaden für die Auswahl und Beauftragung von Beratungsleistungen sowie die Dokumentation der einzelnen Prozessschritte.*

*In Zusammenhang mit der Empfehlung des Landesrechnungshofes, bei Beratungsprojekten die Gesamtkosten darzustellen und auszuwerten wies die Salzburg AG darauf hin, dass ihr Rechnungswesen darauf ausgerichtet sei, sowohl im Investitions- als auch im Aufwandsbereich in Form von Auftragsstrukturen den Buchungsstoff vollinhaltlich zu erfassen und richtig abzugrenzen. Dies sei für die Kostenverfolgung und korrekte Aktivierung von z.B. Infrastrukturprojekten unerlässlich.*

*Das Projekt #vorwärts sei über einen längeren Zeitraum und vielfach aus der jeweiligen Linie heraus umgesetzt worden. So sei die Kommunikation aus der Kommunikationsabteilung und die Weiterentwicklung der IT aus der EDV-Abteilung heraus budgetmäßig abgewickelt worden. Das Rechnungswesen und das IKS dazu entspräche den Anforderungen des Unternehmens. § 82 AktG werde stets vollinhaltlich erfüllt.*

## 5. Beantwortung der einzelnen Fragen des Prüfungsauftrages

(1) In diesem Kapitel wird in zusammengefasster Form auf die gesonderten Fragestellungen des Prüfungsauftrages eingegangen, welche in der Folge kursiv dargestellt sind.

- *Ob die abgeschlossenen Verträge der Salzburg AG für Energie, Verkehr und Telekommunikation und die Honorare externer Berater nationalen, privatwirtschaftlichen Maßstäben entsprechen.*

Dazu stellte der LRH fest, dass sich die Tagsätze in einer Bandbreite von 690 Euro (Supportleistung) und rund 3.300 Euro (Mischsatz für Strategieprojekt) bewegten. Die Tagsätze von Beratern bei Strategieprojekten ohne Berücksichtigung etwaiger Rabatte lagen zwischen rund 1.600 Euro und rund 5.720 Euro. Empfehlungen zur Honorargestaltung finden sich in Kapitel 4.2.4.

- *Ob die Vergaberichtlinien und Selektionskriterien, nach denen Beratungsfirmen von der Salzburg AG für Energie, Verkehr und Telekommunikation beauftragt werden, eingehalten wurden sowie ob diese Vergaben im Überprüfungszeitraum überdies dem Salzburg Corporate Governance Kodex entsprochen haben.*

Dazu erhob der LRH, dass sich die Regelungen zum Beschaffungsprozess in einer Vielzahl unterschiedlicher Dokumente (Geschäftsanweisungen, Dienstanweisungen, Interne Mitteilungen) fanden. Zentrales Dokument war eine sogenannte Ausschreibungsrichtlinie, die jährlich adaptiert wurde. Die Ausschreibungsrichtlinie der Salzburg AG wurde in allen Fällen der Stichprobe eingehalten. Kritikpunkte bzw Empfehlungen zu den internen Vorgaben finden sich in Kapitel 2.2, jene zu den geprüften Beschaffungsvorgängen für Beratungen finden sich in Kapitel 4.2.

In der Satzung der Salzburg AG, der Geschäftsordnung des Aufsichtsrates sowie in der Geschäftsordnung des Vorstandes waren keine speziellen Regelungen für eine etwaige Zustimmungspflicht für Beratungsleistungen vorgesehen. Auch im SCGK fanden sich keine speziellen Regelungen für Beratungsleistungen und deren Vergaben. Der ausführliche Sachverhalt sowie diesbezügliche Empfehlungen sind dem Kapitel 2.1 zu entnehmen.

- *Ob die bestellten Dienstleistungen im Sinne der Wirtschaftlichkeit notwendigerweise nur von externen Beratern zu erbringen waren.*

In einer Vielzahl von Fällen der vom LRH gezogenen Stichprobe führte die Salzburg AG für die Beauftragung externer Beratungsleistungen Begründungen wie beispielsweise fehlende personelle Ressourcen, fehlendes internes Know-How oder nicht vorhandenes Spezialwissen an. In Einzelfällen waren für den LRH die Gründe für die externe Beauftragung auch im Hinblick auf Kosten-Nutzen-Überlegungen oder die Qualität der Leistungserbringung nicht nachvollziehbar. Entsprechende Empfehlungen finden sich in Kapitel 4.2.3.

- *Ob die Geschäfte entsprechend dem § 95 AktG unter Zustimmung des Aufsichtsrats stattgefunden haben.*

In § 95 AktG ist geregelt, welche Geschäfte nur mit Zustimmung des Aufsichtsrates vorgenommen werden dürfen. Reine Beratungsgeschäfte sind von dieser gesetzlichen Bestimmung nicht umfasst. Im § 95 AktG findet sich keine Regelung, die auf Beratungsleistungen gemäß dem Prüfungsauftrag Bezug nimmt und diesbezüglich eine Zustimmung des Aufsichtsrates vorsieht.

Gemäß §95 AktG unterliegen bestimmte Verträge mit Mitgliedern des Aufsichtsrates oder mit Unternehmen, an denen ein Aufsichtsratsmitglied ein erhebliches wirtschaftliches Interesse hat, der Zustimmung des Aufsichtsrates. Laut Auskunft der Salzburg AG gab es keine derartigen Verträge für Beratungsgeschäfte im geprüften Zeitraum.

- *Welche zusätzlichen Kosten im Zuge der Informationsbeschaffung, Anbahnung und Abwicklung der Beratungsdienstleistungen im Überprüfungszeitraum noch entstanden sind und ob diese Kosten dem Rahmen der Wirtschaftlichkeit entsprochen haben.*

In der Finanzbuchhaltung der Salzburg AG erfolgt eine Zuordnung der Beratungsleistungen auf unterschiedliche Aufwandskonten. In der Kostenrechnung werden Beratungsleistungen nach Kostenarten gegliedert und den jeweiligen "Innenaufträgen" (entspricht einer Kostenstelle) zugeordnet. Eine Auswertung aller Kosten, die beispielsweise für das Beratungsprojekt #vorwärts anfielen, konnte nicht zur Verfügung gestellt werden. Eine projektbezogene Auswertung von zusätzlichen Kosten, die im

Zuge der Informationsbeschaffung, Anbahnung und Abwicklung der Beratungsdienstleistungen anfielen, war ebenfalls nicht möglich. Eine entsprechende Empfehlung findet sich in Kapitel 4.3.

Der Direktor des Landesrechnungshofes:

Mag. Ludwig F. Hillinger e.h.

## **6. Anhang**

### **6.1 Gegenäußerung**

Salzburg AG, Postfach 170, 5021 Salzburg

Landesrechnungshof Salzburg  
Direktor Mag. Ludwig F. Hillinger  
Nonnbergstiege 2  
5010 Salzburg

Per Email an [ludwig.hillinger@salzburg.gv.at](mailto:ludwig.hillinger@salzburg.gv.at)

#### Unternehmenszentrale

Tel. +43/662/8884-0

Zeichen: BS-LE/Sac  
Christina Staude  
Durchwahl: 1214  
Fax-Durchwahl: 1701214  
[christina.staude@salzburg-ag.at](mailto:christina.staude@salzburg-ag.at)

Seite 1/5

### **Stellungnahme zu den Feststellungen aus der Sonderprüfung "Salzburg AG für Energie, Verkehr und Telekommunikation - externe Beratungsleistungen"**

7. Dezember 2022

Sehr geehrter Herr Direktor,

mit Schreiben vom 27.10.2022 unter der GZ 003-3/220/6-2022 wurden der Salzburg AG die Feststellungen des Landesrechnungshofes mit der Aufforderung zur Abgabe einer Gegenäußerung übermittelt.

Zu den Feststellungen des Landesrechnungshofes erlauben wir uns wie folgt anzumerken:

#### Zu 2.2

Für den Freigabeprozess von Bestellanforderungen gibt es eine Freigabestrategie, die in dem Dokument „Freigabestrategie und Unterschriftenordnung“, welches dem Landesrechnungshof zur Verfügung gestellt wurde, verschriftlicht wurde. Dieses Dokument wurde entgegen den Feststellungen des Landesrechnungshofes am 20.01.2017 erstellt und hatte während des gesamten Prüfungszeitraumes Gültigkeit. In diesem Dokument ist unter der Überschrift „Freigabestrategie Bestellwesen / BANF-Freigabestrategie“ dargestellt, ab welchen Betragsgrenzen („Bestellanforderungswert“) je Organisationseinheit eine Freigabe durch welche Person jeweils erforderlich ist. Die BANF-Freigabestrategien sind im SAP-System der Salzburg AG implementiert, wo deren Anwendung auch jederzeit nachvollzogen werden kann.

Im Bericht der Internen Revision vom Juli 2019 wurde empfohlen, dass ab Bestellbeträgen von 50.000 Euro Vergleichsangebote einzuholen sind. Dieser Empfehlung entsprechend wird im aktuellen Ablauf bei Bestellungen größer 50.000 Euro regelmäßig darauf geachtet, dass Vergleichsangebote eingeholt werden. Sollte die Einholung von Vergleichsangeboten nicht möglich oder nicht sinnvoll sein - z.B. weil es für eine Ware oder Dienstleistung nur einen Anbieter gibt oder weil eine Wartung auf Grund technischer Umstände nur vom ursprünglichen Lieferanten durchgeführt werden kann -, so wird dies im SAP-System über ein eigenes Datenfeld erfasst und dokumentiert.

Den Empfehlungen des Landesrechnungshofes folgend wird eine Prozessbeschreibung für Beauftragungen größer 100.000 Euro Auftragswert außerhalb des Sektorenbereichs ausgearbeitet

#### **Salzburg AG für Energie, Verkehr und Telekommunikation**

Firmensitz: Bayerhamerstraße 16, 5020 Salzburg, Österreich, T +43/662/8884-0, [office@salzburg-ag.at](mailto:office@salzburg-ag.at), [www.salzburg-ag.at](http://www.salzburg-ag.at), UID: ATU33790403,  
Offenlegung nach §14 UGB: Aktiengesellschaft, Salzburg, Landesgericht Salzburg, Firmenbuch: FN 51350s, Bankverbindung: Raiffeisenverband Salzburg:  
IBAN: AT66 3500 0000 0004 5005, BIC: RVSAAT2S; Salzburger Sparkasse: IBAN: AT81 2040 4000 0000 1800, BIC: SBGSAT2SXXX

und werden die Regelungen für den Beschaffungsprozess zusammengefasst und übersichtlicher gestaltet. Für die Freigabe von Zusatzbestellungen werden spezielle Vorgaben mit aufgenommen.

### Zu 3.2

Zur Buchungssystematik der Salzburg AG: Die budgetäre Kostensteuerung der Salzburg AG erfolgt über Geschäftsfelder/Business Units mittels Innenaufträgen und nicht über Kostenarten. Die Budgets auf den Innenaufträgen werden bei jeder Bestellanforderung/Bestellung automatisch im SAP modulübergreifend überprüft. Ist kein Budget vorhanden, kann auch keine Bestellung erfolgen. Damit sind ablauforganisatorische Vorkehrungen im SAP-Prozess verankert, um zu verhindern, dass Bestellungen, die nicht durch ein entsprechendes Budget gedeckt sind, getätigt werden. Somit wurde das Wirtschaftlichkeitsgebot im Prüfungszeitraum maximal unterstützt. Hinzuweisen ist, dass eine sachbezogene Zuordnung des gesamten Buchungsstoffes ständig gegeben ist. Diesbezüglich ist das Rechnungswesen als Ganzes zu betrachten, d.h. Bilanz und GuV, Ertragsarten, primäre und sekundäre Kostenarten, Buchungskreise, Geschäftsbereiche, Investitions- und Aufwandsprogramme, Kostenstellen, Innenaufträge etc.

Die Anwahl der Kostenart in der Bestellung erfolgt an der prozessoptimalen Stelle, beim Ersteller der Bestellanforderung. Um zukünftig eine kostenartengerechte Buchung der Beratungsleistungen und sonstigen Aufwendungen noch besser zu gewährleisten, wird das entsprechende Regelwerk aktualisiert, auf Praktikabilität geprüft und für die laufende Schulung der internen Bedarfsträger herangezogen.

Die Grundsätze der ordnungsgemäßen Buchführung wurden und werden jederzeit lückenlos eingehalten. Dies wird regelmäßig von der Wirtschaftsprüfung mit dem uneingeschränkten Bestätigungsvermerk testiert. Die letzte Steuerprüfung endete ohne Beanstandungen, alle Anforderungen der Bundesabgabenordnung hinsichtlich ordentlicher Buchführung wurden erfüllt. Die Nachvollziehbarkeit der Buchführung ist für sachverständige Dritte mit entsprechenden SAP-Kenntnissen jederzeit gegeben und erfüllt somit auch die Kriterien des § 9 Abs. 2 des Salzburger Landesrechnungshofgesetzes 1993.

Die dem Landesrechnungshof zugewiesene SAP-Rolle entspricht jener des Abschlussprüfers und der Finanzamtsprüfer. Sie enthält unter anderem die Befugnis zur Belegeinsicht im SAP Modul FI. Eine umfassendere SAP-Rolle im integrierten Rechnungswesen setzt vertiefte Kenntnisse und entsprechende Vertrautheit mit komplexen SAP-Systemen und deren integrierten Prozessen im SAP-Rechnungswesen voraus. Bei allen bisherigen Prüfungen wurden daher den jeweiligen Prüfern von sachkundigen Mitarbeitern der Salzburg AG am SAP-System die gewünschten Auswertungen geliefert. Für zusätzliche von den Prüfern selbst durchgeführte Prüfungshandlungen war die zugewiesene SAP-Rolle zur Belegeinsicht bisher immer ausreichend. Die Kritik des Landesrechnungshofes wird insofern aufgegriffen, als bei zukünftigen Prüfungen im Vorfeld der exakte Prüfungsschwerpunkt erfragt wird, um eine passende SAP-Rolle dafür einzurichten.

### Zu 3.3

Bezüglich Umgliederungskonten wird festgehalten, dass zunächst alle Geschäftsvorfälle kostenartengenau erfasst werden. Im Zuge des Monatsabschlusses werden dann die Investitionen automatisch aktiviert. Dabei werden Gegenbuchungen über die sogenannten Umgliederungskonten vorgenommen. Um Übersichtlichkeit und Praktikabilität zu bewahren, werden die Kostenarten in

Gruppen entsprechend dem GuV-Gliederungsschema in § 231 UGB entlastet. Damit werden insgesamt die ausweispflichtigen Positionen der GuV-Kostenarten gemäß gesetzlichem Gliederungsschema korrekt dargestellt.

#### Zu 3.4

Die budgetäre Kostensteuerung der Salzburg AG erfolgt primär über Innenaufträge. Zum Planungszeitpunkt ist in vielen Fällen – vor allem bei größeren Projekten - noch nicht bekannt, wie sich die Kostenschichtung der Projekte zusammensetzen und welche konkrete Kostenart dann bei der Ist-Buchung anzusprechen sein wird. Zum Planungszeitpunkt beantragen die Planverantwortlichen ihre Projektbudgets daher vielfach über vereinfachte Planungskostenarten, die sich an den ausweispflichtigen Positionen laut GuV-Gliederungsschema gemäß § 231 UGB orientieren. Daher ist ein Abgleich von Plan- zu Ist-Kostenarten im Beratungskontext nicht zielführend und nicht mit angemessenem Aufwand umsetzbar. Diese Vorgehensweise würde in der Salzburg AG zudem aufgrund der internen Steuerungslogik keinen Mehrwert schaffen. Eine aussagekräftige Abweichungsanalyse der Plan/Ist-Kosten erfolgt laufend auf Auftrags-, Projekt- und GuV-Ebene.

#### Zu 4.2

Die Rückmeldungen aus der zweiten Fragerunde wichen zum Teil von den Rückmeldungen der ersten Runde ab, da zwischen den zwei Runden eine intensivere Auseinandersetzung mit der jeweiligen Materie erfolgte und dadurch in der zweiten Runde weitere Aspekte gegenüber den Rechnungshof genannt werden konnten. Durch die tiefgreifende Neuorganisation der Salzburg AG per 01.01.2021 waren die ursprünglich für die Vergabe der Beratungsleistungen verantwortlichen Kollegen vielfach nicht mehr greifbar. Die dezentralen Archivierungen der oft Jahre zurückliegenden Beauftragungen mussten erst gesucht und durchforstet werden, um die geforderten Auskünfte und Unterlagen liefern zu können. In Einzelfällen waren die Unterlagen nicht mehr vorhanden bzw. auffindbar.

##### Zu 4.2.1

Der Empfehlung der Internen Revision vom Juli 2019 entsprechend wird bei Bestellungen größer 50.000 Euro seitdem regelmäßig darauf geachtet, dass Vergleichsangebote eingeholt werden. In manchen Fällen ist die Einholung von Vergleichsangeboten nicht möglich oder nicht sinnvoll, z.B. weil es für eine Ware oder Dienstleistung nur einen Anbieter gibt oder weil eine Wartung auf Grund technischer Umstände nur vom ursprünglichen Lieferanten durchgeführt werden kann. Dies wird im SAP-System über ein eigenes Datenfeld erfasst und dokumentiert.

Vor jedem Beratungsauftrag, der an das Abschlussprüfernetzwerk ergeht, wird die Befangenheit evaluiert. Aufträge werden nur dann vergeben, wenn kein Interessenskonflikt besteht. Im Prüfungszeitraum fielen unter anderem umfangreiche Projekte zur Neustrukturierung des Öffentlichen Personennahverkehrs in Salzburg an. Dafür kommen nur wenige Beratungshäuser in Betracht, da es ein Zusammenwirken von öffentlichem Recht, Beihilfenrecht, EU-Recht, Vergaberecht, Steuerrecht, Handelsrecht und Betriebswirtschaft erfordert. Ein Großteil dieser Aufträge wurde in Absprache, direkter Abstimmung mit den oder im Auftrag der Aktionäre der Salzburg AG vergeben. Beratungsleistungen werden durchwegs von einer anderen Netzwerkgesellschaft abgewickelt als die

Abschlussprüfung. Die Unabhängigkeit des Abschlussprüfers war durchgehend gegeben und wurde dem Aufsichtsrat jährlich vor Beauftragung bestätigt.

Gemäß gesetzlicher Vorgabe erfolgt bei der Salzburg AG alle fünf Jahre die interne Rotation des Abschlussprüfers.

#### Zu 4.2.2

Um zukünftig eine transparentere und eine noch besser nachvollziehbare Auswahl von Beratern sicherzustellen, wird ein Leitfaden mit Beschreibung der Prozessschritte und einheitlicher Dokumentation erarbeitet und verbindlich gemacht.

#### Zu 4.2.3

Grundsätzlich werden externe Beratungsleistungen nur dann beauftragt, wenn die internen Ressourcen bzw. das notwendige Fachwissen für die Abwicklung der Aufgabe durch eigenes Personal nicht vorhanden sind oder bewusst externe Expertise gefragt ist. Eine nachvollziehbare Dokumentation der Make-or-Buy-Entscheidung wird in den Leitfaden zur Auswahl von Beratern mit aufgenommen.

#### Zu 4.2.4

Grundsätzlich wurden bisher bei der Prüfung der Preisangemessenheit Vergleichspreise aus erfolgten Vergaben und Bestellungen herangezogen. In Entsprechung der Empfehlung des Landesrechnungshofes wird eine entsprechende Datengrundlage mit Referenzwerten etabliert, um eine bessere Nachvollziehbarkeit der Angemessenheitsprüfung zu erreichen.

#### Zu 4.2.5

Um den ordnungsgemäßen Ablauf des Beschaffungsprozesses besser sicherstellen zu können, werden die diesbezüglichen Vorgaben präzisiert und wird in den Schulungen zukünftig speziell auf die Einhaltung des Prozessablaufes hingewiesen.

Kommen bei einer SAP-Bestellung zusätzliche Positionen hinzu, die zu einem späteren Zeitpunkt nachbestellt werden, so werden diese auf der ursprünglichen Bestellung erfasst. Die Bestellnummer und das Bestelldatum bleibt dabei systemtechnisch unverändert. Dadurch ist der Bezug zur Ursprungsbestellung sichergestellt. Um zukünftig eine bessere Nachvollziehbarkeit von Folgebestellungen zu ermöglichen, wird eine ergänzende Regelung zur textlichen Dokumentation derartiger Anwendungsfälle erstellt.

#### Zu 4.2.6

In Entsprechung der Empfehlung des Landesrechnungshofes wird in den Leitfaden zur Auswahl von Beratern auch die Anweisung aufgenommen, den Aufträgen detaillierte Leistungsbeschreibungen zugrunde zu legen sowie schriftliche Abschlussberichte als fixe Bestandteile der Leistungsdokumentation zu vereinbaren.

Zu 4.3

Hinsichtlich der Prüfung der Preisangemessenheit und der Einholung von Vergleichsangeboten verweisen wir auf den geplanten Leitfaden für die Auswahl und Beauftragung von Beratungsleistungen sowie die Dokumentation der einzelnen Prozessschritte.

In Zusammenhang mit der Empfehlung des Landesrechnungshofes, bei Beratungsprojekten die Gesamtkosten darzustellen und auszuwerten wird darauf hingewiesen, dass das Rechnungswesen der Salzburg AG darauf ausgerichtet ist, sowohl im Investitions- als auch im Aufwandsbereich in Form von Auftragsstrukturen den Buchungsstoff vollinhaltlich zu erfassen und richtig abzugrenzen. Dies ist für die Kostenverfolgung und korrekte Aktivierung von z.B. Infrastrukturprojekten unerlässlich.

#vorwärts wurde über einen längeren Zeitraum und vielfach aus der jeweiligen Linie heraus umgesetzt. So wurde die Kommunikation aus der Kommunikationsabteilung und die Weiterentwicklung der IT aus der EDV-Abteilung heraus budgetmäßig abgewickelt. Das Rechnungswesen und das IKS dazu entspricht den Anforderungen des Unternehmens. § 82 AktG wird stets vollinhaltlich erfüllt.

Freundliche Grüße

Salzburg AG  
für Energie, Verkehr und Telekommunikation



Dr. Leonhard Schitter, M.A.



Hon.Prof. Mag. DI. Dr. Brigitte Bach, MSc.



LAND  
SALZBURG

LRH

LANDESRECHNUNGSHOF