

[www.kdz.or.at](http://www.kdz.or.at)



# Bewertung des Gemeindevermögens in der Praxis

**FISK-Workshop**

**Wien, 22. März 2018**

**Clemens Hödl**

## Themen

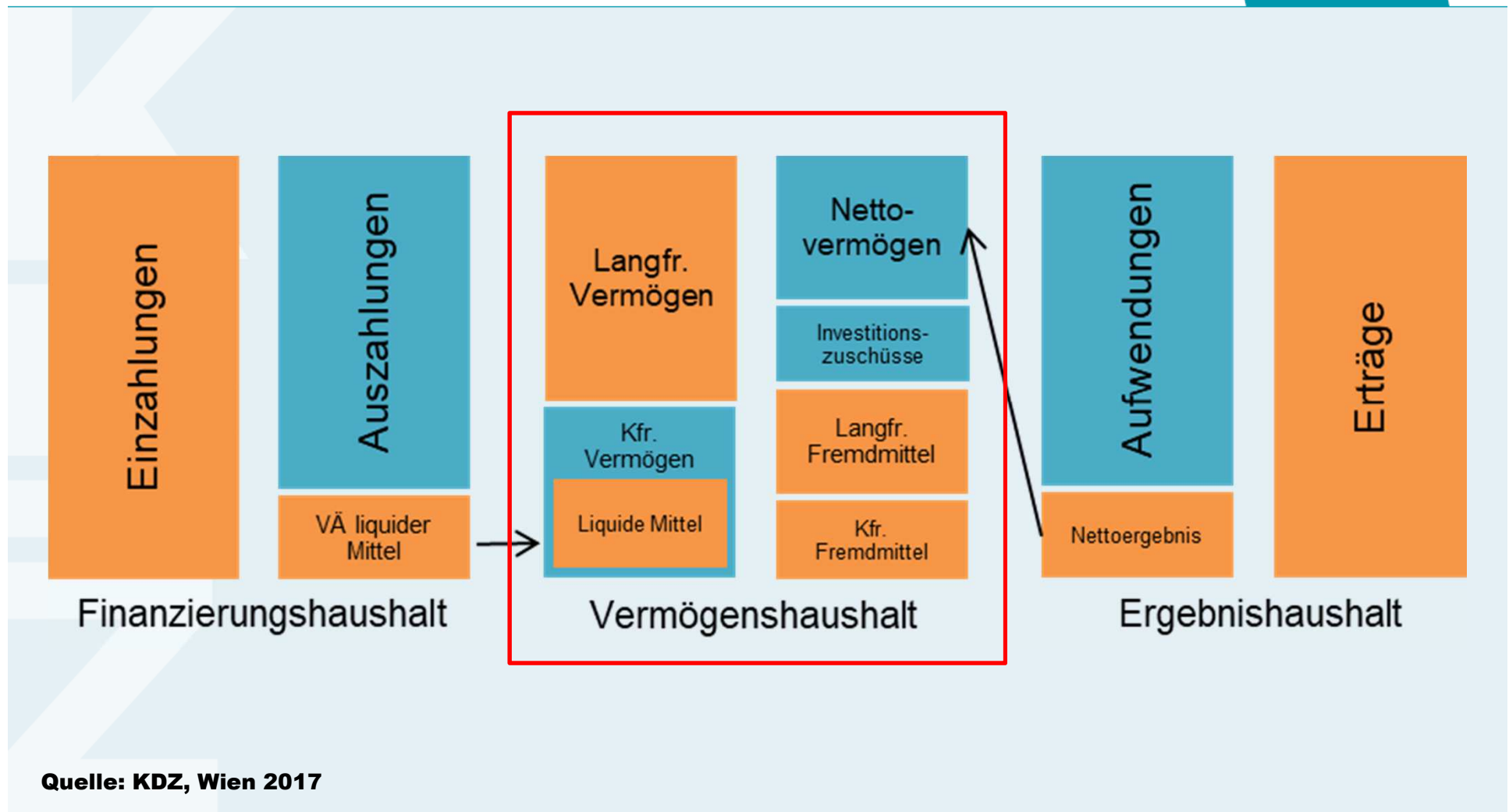
- ❑ **Zentrale Eckpunkte VRV 2015**
- ❑ **Inhalte und Gliederung Vermögenshaushalt**
- ❑ **Bewertung des Sachanlagevermögens**
  - Erstbewertung / Umgang mit Wahlrechten
  - Grundstücke
  - Gebäude
  - Grundstückseinrichtungen
- ❑ **Bewertung von Kulturgütern**
- ❑ **Bewertung von Beteiligungen**
- ❑ **KDZ-Beiträge**

# VRV 2015

## Zentrale Eckpunkte

- ❑ **Integrierter Ergebnis-, Finanzierungs- und Vermögenshaushalt (§ 2 und 3 VRV 2015)**
- ❑ **Ergebnishaushalt**
  - Erträge und Aufwendungen entsprechend Gliederung der laufenden Gebarung
- ❑ **Finanzierungshaushalt**
  - Allgemeine Gebarung (operative + investive Tätigkeiten) + Geldfluss aus der Finanzierungstätigkeit
- ❑ **Vermögenshaushalt**
  - Nur Vermögensrechnung Pflicht,
  - Untergliederung in kurz- und langfristige Bestandteile

## 3-Komponenten-Haushalt



Quelle: KDZ, Wien 2017

# Vermögenshaushalt Eckpunkte



## ❑ **Vermögensrechnung = Bilanz**

- Stichtagsbezogen zum 31.12. des Jahres
- IPSAS-orientierte Gliederung

## ❑ **Bestände und lfd. Änderungen**

- Vermögen – Sachanlagen, Beteiligungen, kurzfristiges Vermögen, Aktive Rechnungsabgrenzung
- Fremdmittel – Finanzschulden, Verbindlichkeiten, Rückstellungen, Passive Rechnungsabgrenzung
- Nettovermögen – Saldo Eröffnungsbilanz, Kumuliertes Nettoergebnis, Rücklagen

## ❑ **Gliederung**

- Kurzfristiges Vermögen und Fremdmittel < 1 Jahr
- Langfristig > 1 Jahr

# Was ist auf der Aktivseite zu bewerten?

## Vermögensrechnung Beispiel

MVAG Ebene	MVAG Code	AKTIVA	RA 2015	RA 2014	Differenz
0	10	<b>A Langfristiges Vermögen</b>	<b>25.220.242,25</b>	<b>23.384.071,49</b>	<b>1.836.170,75</b>
1	101	<b>A.I Immaterielle Vermögenswerte</b>	<b>167,65</b>	<b>167,65</b>	<b>0,00</b>
1	102	<b>A.II Sachanlagen</b>	<b>25.169.154,56</b>	<b>23.332.648,21</b>	<b>1.836.506,35</b>
2	1021	A.II.1 Grundstücke, Grundstückseinrichtungen und Infrastruktur	7.714.132,98	5.708.627,75	2.005.505,23
2	1022	A.II.2 Gebäude und Bauten	5.244.369,07	5.350.930,78	-106.561,71
2	1023	A.II.3 Wasser- und Kanalisationsbauten	9.606.641,04	10.175.606,84	-568.965,81
2	1024	A.II.4 Sonderanlagen	1.201.771,08	834.199,36	367.571,72
2	1025	A.II.5 Technische Anlagen, Fahrzeuge und Maschinen	411.764,71	382.352,94	29.411,76
2	1026	A.II.6 Amts-, Betriebs- und Geschäftsausstattung	892.834,37	778.668,82	114.165,55
2	1027	A.II.7 Kulturgüter	97.641,33	102.261,72	-4.620,39
2	1028	A.II.8 Gegebene Anzahlungen für Anlagen und Anlagen in Bau	0,00	0,00	0,00
1	103	<b>A.III Aktive Finanzinstrumente</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
2	1031	A.III.1 Bis zur Endfälligkeit gehaltene Finanzinstrumente	0,00	0,00	0,00
2	1032	A.III.2 Zur Veräußerung verfügbare Finanzinstrumente	0,00	0,00	0,00
2	1033	A.III.3 Partizipations- und Hybridkapital	0,00	0,00	0,00
2	1034	A.III.4 Derivative Finanzinstrumente ohne Grundgeschäft	0,00	0,00	0,00
1	104	<b>A.IV Beteiligungen</b>	<b>40.419,54</b>	<b>37.478,36</b>	<b>2.941,18</b>
2	1041	A.IV.1 Beteiligungen an verbundenen Unternehmen	21.374,36	21.374,36	0,00
2	1042	A.IV.2 Beteiligungen an assoziierten Unternehmen	0,00	0,00	0,00
2	1043	A.IV.3 Sonstige Beteiligungen	6.220,55	3.279,38	2.941,18
2	1044	A.IV.4 Verwaltete Einrichtungen, die der Kontrolle unterliegen	12.824,62	12.824,62	0,00
1	106	<b>A.V Langfristige Forderungen</b>	<b>10.500,50</b>	<b>13.777,28</b>	<b>-3.276,78</b>
2	1061	A.V.1 Langfristige Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	0,00	0,00	0,00
2	1062	A.V.2 Langfristige Forderungen aus gewährten Darlehen	0,00	0,00	0,00
2	1063	A.V.3 Sonstige langfristige Forderungen	10.500,50	13.777,28	-3.276,78
0	11	<b>B Kurzfristiges Vermögen</b>	<b>804.568,21</b>	<b>638.537,64</b>	<b>166.030,57</b>
1	113	<b>B.I Kurzfristige Forderungen</b>	<b>223.293,89</b>	<b>355.292,82</b>	<b>-131.998,93</b>
2	1131	B.I.1 Kurzfristige Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	38.438,42	17.928,85	20.509,57
2	1132	B.I.2 Kurzfristige Forderungen aus Abgaben	45.538,58	98.463,63	-52.925,05
2	1133	B.I.3 Sonstige kurzfristige Forderungen	52.941,18	41.176,47	11.764,71
2	1134	B.I.4 Sonstige kurzfristige Forderungen (nicht voranschlagswirksame Gebarung)	86.375,72	197.723,87	-111.348,15
1	114	<b>B.II Vorräte</b>	<b>88.235,29</b>	<b>76.470,59</b>	<b>11.764,71</b>
2	1141	B.II.1 Vorräte	88.235,29	76.470,59	11.764,71
2	1142	B.II.2 Gegebene Anzahlungen auf Vorräte	0,00	0,00	0,00
1	115	<b>B.III Liquide Mittel</b>	<b>493.039,02</b>	<b>206.774,23</b>	<b>286.264,79</b>
2	1151	B.III.1 Kassa, Bankguthaben, Schecks	308.118,15	-212.837,39	520.955,54
2	1152	B.III.2 Zahlungsmittelreserven	184.920,88	419.611,62	-234.690,75
1	116	<b>B.IV Aktive Rechnungsabgrenzung</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
		<b>Summe Aktiva (10 + 11)</b>	<b>26.024.810,45</b>	<b>24.022.609,13</b>	<b>2.002.201,32</b>

# Inhalte und Gliederung der Aktivseite



## ☐ **Langfristiges Vermögen (Fristigkeit größer als 1 Jahr)**

- Immaterielle Vermögenswerte
- Sachanlagen
- Aktive Finanzinstrumente
- Beteiligungen
- Langfristige Forderungen

## ☐ **Kurzfristiges Vermögen (Fristigkeit kleiner als 1 Jahr)**

- Kurzfristige Forderungen
- Vorräte
- Liquide Mittel
- Aktive Rechnungsabgrenzung

# Was ist auf der Passivseite zu bewerten?



## Vermögensrechnung Beispiel

MVAG Ebene	MVAG Code	PASSIVA	RA 2015	RA 2014	Differenz
0	12	<b>C Nettovermögen (Ausgleichsposten)</b>	<b>12.923.427,48</b>	<b>12.667.861,26</b>	<b>255.566,22</b>
1	121	C.I Saldo der Eröffnungsbilanz	11.732.292,81	11.732.292,81	0,00
1	122	C.II Kumuliertes Nettoergebnis	1.006.213,79	515.956,82	490.256,97
1	123	C.III Haushaltsrücklagen	184.920,88	419.611,62	-234.690,75
1	124	C.IV Neubewertungsrücklagen (Umbewertungskonto)	0,00	0,00	0,00
1	125	C.V Fremdwährungsumrechnungsrücklagen	0,00	0,00	0,00
0	13	<b>D Sonderposten Investitionszuschüsse (Kapitaltransfers)</b>	<b>5.067.557,81</b>	<b>3.966.550,20</b>	<b>1.101.007,62</b>
1	131	D.I Investitionszuschüsse	5.067.557,81	3.966.550,20	1.101.007,62
2	1311	D.I.1 Investitionszuschüsse von Trägern öffentlichen Rechts	4.596.969,58	3.499.897,23	1.097.072,34
2	1312	D.I.2 Investitionszuschüsse von Beteiligungen	0,00	0,00	0,00
2	1313	D.I.3 Investitionszuschüsse von übrigen	473.531,10	469.510,10	4.020,99
0	14	<b>E Langfristige Fremdmittel</b>	<b>7.302.293,07</b>	<b>6.663.158,47</b>	<b>639.134,60</b>
1	141	<b>E.I Langfristige Finanzschulden, netto</b>	<b>6.209.482,16</b>	<b>5.419.040,88</b>	<b>790.441,28</b>
2	1411	E.I.1 Langfristige Finanzschulden	6.209.482,16	5.419.040,88	790.441,28
2	1412	E.I.2 Langfristige Forderungen aus derivativen Finanzinstrumenten mit Grundgeschäft (-)	0,00	0,00	0,00
2	1413	E.I.3 Langfristige Verbindlichkeiten aus derivativen Finanzinstrumenten mit Grundgeschäft	0,00	0,00	0,00
1	142	<b>E.II Langfristige Verbindlichkeiten</b>	<b>747.457,97</b>	<b>908.823,47</b>	<b>-161.365,50</b>
2	1421	E.II.1 Langfristige Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	0,00	0,00	0,00
2	1422	E.II.2 Leasingverbindlichkeiten	747.457,97	908.823,47	-161.365,50
2	1423	E.II.3 Sonstige langfristige Verbindlichkeiten (veranschlagt)	0,00	0,00	0,00
1	143	<b>E.III Langfristige Rückstellungen</b>	<b>345.352,94</b>	<b>335.294,12</b>	<b>10.058,82</b>
2	1431	E.III.1 Rückstellungen für Abfertigungen	242.352,94	235.294,12	7.058,82
2	1432	E.III.2 Rückstellungen für Jubiläumswendungen	100.057,14	97.142,86	2.914,29
2	1433	E.III.3 Rückstellungen für Haftungen	0,00	0,00	0,00
2	1434	E.III.4 Rückstellungen für Sanierungen von Altlasten	0,00	0,00	0,00
2	1435	E.III.5 Rückstellungen für Pensionen	0,00	0,00	0,00
2	1436	E.III.6 Sonstige langfristige Rückstellungen	0,00	0,00	0,00
0	15	<b>F Kurzfristige Fremdmittel</b>	<b>731.532,09</b>	<b>725.039,21</b>	<b>6.492,88</b>
1	151	<b>F.I Kurzfristige Finanzschulden, netto</b>	<b>565.647,06</b>	<b>563.655,46</b>	<b>1.991,60</b>
2	1511	F.I.1 Kurzfristige Finanzschulden	565.647,06	563.655,46	1.991,60
2	1512	F.I.2 Kurzfristige Forderungen aus derivativen Finanzinstrumenten mit Grundgeschäft (-)	0,00	0,00	0,00
2	1513	F.I.3 Kurzfristige Verbindlichkeiten aus derivativen Finanzinstrumenten mit Grundgeschäft	0,00	0,00	0,00
1	152	<b>F.II Kurzfristige Verbindlichkeiten</b>	<b>165.885,03</b>	<b>161.383,75</b>	<b>4.501,28</b>
2	1521	F.II.1 Kurzfristige Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	0,00	0,00	0,00
2	1522	F.II.2 Kurzfristige Verbindlichkeiten aus Abgaben	0,00	0,00	0,00
2	1523	F.II.3 Sonstige Verbindlichkeiten	161.365,50	154.272,36	7.093,14
2	1524	F.II.4 Sonstige kurzfristige Verbindlichkeiten (nicht voranschlagswirksame Gebarung)	4.519,53	7.111,38	-2.591,85
1	153	<b>F.III Kurzfristige Rückstellungen</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
2	1531	F.III.1 Rückstellungen für Prozesskosten	0,00	0,00	0,00
2	1532	F.III.2 Rückstellungen für ausstehende Rechnungen	0,00	0,00	0,00
2	1533	F.III.3 Rückstellungen für nicht konsumierte Urlaube	0,00	0,00	0,00
1	154	<b>F.IV Passive Rechnungsabgrenzung</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
		<b>Summe Passiva (12 + 13 + 14 + 15)</b>	<b>26.024.810,45</b>	<b>24.022.609,13</b>	<b>2.002.201,32</b>



# Inhalte und Gliederung der Passivseite



## ☐ **Nettovermögen**

- Saldo der Eröffnungsbilanz
- Kumuliertes Nettoergebnis
- Haushaltsrücklagen
- Neubewertungsrücklagen
- Fremdwährungsumrechnungsrücklagen

## ☐ **Sonderposten Investitionszuschüsse**

- Investitionszuschüsse

## ☐ **Langfristige Fremdmittel (Fristigkeit größer als 1 Jahr)**

- Langfristige Finanzschulden, netto
- Langfristige Verbindlichkeiten
- Langfristige Rückstellungen

## ☐ **Kurzfristige Fremdmittel (Fristigkeit kleiner als 1 Jahr)**

- Kurzfristige Finanzschulden, netto
- Kurzfristige Verbindlichkeiten
- Kurzfristige Rückstellungen
- Passive Rechnungsabgrenzung

# Erwartungen an Vermögenshaushalt der Gemeinden



- ❑ **Gemeinden i.d.R. positives Nettovermögen (mehr Aktiva als Fremdmittel)**
  - Im Gegensatz zum Bund
- ❑ **Gemeinden haben strenge Vorgaben bezüglich Fremdfinanzierung**
  - Finanzschulden dürfen i.d.R. nur zur Finanzierung von Investitionen aufgenommen werden
  - Investitionen werden auf der Aktivseite der Vermögensrechnung erfasst
- ❑ **Bei Gemeinden stehen den Finanzschulden Vermögenswerte gegenüber**

# Wie ist das Sachanlagevermögen zu bewerten? – I



## □ **Anschaffungs- und Herstellungskosten (§ 19 Abs. 6 VRV 2015)**

- Anschaffungskosten = Aufwendungen, um Gegenstand zu beschaffen und ihn in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen (inkl. Nebenkosten)
- Herstellungskosten = Aufwendungen die durch Verbrauch von Personal- und Sachressourcen zur Herstellung eines Vermögensgegenstandes entstehen

## □ **Fortgeschriebene Anschaffungs- und Herstellungskosten**

- Anschaffungs- und Herstellungskosten abzgl. bisheriger Abschreibungen (linear)

## □ **„Beizulegender Zeitwert“ („fair value“)**

- Wahlrecht bei Erstbewertung für Grundstücke, Gebäude und Bauten

# Wie ist das Sachanlagevermögen zu bewerten? – II



## ☐ **Gemeinde hat wirtschaftliches Eigentum erworben – § 19 Abs. 1 VRV 2015**

- Unabhängig vom zivilrechtlichen Eigentum
- Gemeinde herrscht wie Eigentümerin über Sache, durch Besitz, Gebrauch, Verfügungsmacht,
- Trägt Risiko von Verlust und Zerstörung
- Kann Vermögenswerte veräußern oder belasten

## ☐ **Jeder Vermögenswert ist einzeln zu erfassen und zu bewerten – § 19 Abs. 3 VRV 2015**

- Gegenstände mit gleicher Nutzungsdauer können zusammengefasst werden, wenn sie üblicherweise zusammen genutzt werden, z.B. Einrichtung eines Klassenzimmers

# Erstbewertung des Sachanlagevermögens



- **Grundsätzlich: Anschaffungs- und Herstellungskosten – § 24 Abs. 4 VRV 2015**
  - Unentgeltliche Erwerbe (z.B. Schenkungen) sind mit dem beizulegenden Zeitwert („fair value“) zu bewerten
  
- **Alternative Möglichkeiten für Grundstücke, Gebäude und Bauten – § 38 und § 39 VRV 2015**
  - Beizulegender Zeitwert
  - Gutachten
  - Interne plausible Wertfeststellung
  - Durchschnittswerte von Anschaffungs- oder Herstellungskosten von Objekten mit ähnlicher Funktionalität, die bis zu 40 Jahren vor dem Bewertungsstichtag angeschafft worden sind
  - Aktuelle Durchschnittspreisermittlung
  - Bei Grundstücken: Schätzwertverfahren (z.B. Grundstücksrasterverfahren)

# Bewertung von Grundstücken – Grundstücksrasterverfahren – I



## □ Datengrundlage

- Kaufpreissammlung der Finanzverwaltung (Grunderwerbssteuerfälle)
- Transaktionen je Verwaltungseinheit (Katastralgemeinde, Gemeinde, Bezirk) als Grundlage
- Kataster-Daten des BEV (Bundesamt für Eich- und Vermessungswesen) für die Benützungsarten

## □ Berechnung

- Grundstücke in Benützungsarten einteilen
- Flächen zu Basispreisen je Benützungsart
- Differenziert nach Lage, z.B. Weingarten zu 200% des Basispreises für landwirtschaftliche Nutzflächen

# Bewertung von Grundstücken – Grundstücksrasterverfahren – II



## ☐ Einteilung nach Benützungsarten und Nutzungen lt. Kataster

## ☐ Bewertung

- Baufäche zu Basispreisen für Bauflächen
- Landwirtschaftliche Nutzflächen zu Basispreisen (BP) für landwirtschaftliche Nutzflächen
- Garten zu 80 % des BP für Bauflächen
- Weingarten zu 200 % des BP für landwirt. Nutzflächen
- Alpe zu 20 % des BP für landwirtschaftliche Nutzflächen
- Wald zu 50 % des BP für landwirtschaftliche Nutzflächen
- Gewässer zu 50 % des BP für landwirt. Nutzflächen
- Sonstige Benützungsarten zu 20 % des BP für Bauflächen mit Ausnahme von Ödland, Fels- und Geröllflächen und Gletschern zu 10 % des BP für landw. Nutzflächen.

## Bewertung von Gebäuden

### ☐ **Möglichkeiten bei Erstbewertung**

- Anschaffungs-/Herstellungskosten (Fortgeschriebener Wert)
- Beizulegender Zeitwert
- Interne plausible Wertfeststellung
- Durchschnittswerte von Objekten mit ähnlicher Funktionalität
- Aktuelle Durchschnittspreisermittlung
- Gutachten

### ☐ **Umbau, Zubau**

- Ändern Nutzungsdauer eines Gebäudes i.d.R. nicht
- Mit Restnutzungsdauer des Hauptgebäudes abzuschreiben

### ☐ **Anbau**

- Eigenständiger Vermögensgegenstand
- Mit eigener Nutzungsdauer abzuschreiben



# Bewertung von Grundstückseinrichtungen



## ☐ **Infrastrukturanlagen und Gemeingebrauchsflächen**

- Straßen- und Schienenanlagen
- Grundstück der Einrichtung = keine Abschreibung
- Aufbau = Abschreibung

## ☐ **Möglichkeiten bei Erstbewertung**

- Anschaffungs- und Herstellungskosten (Fortgeschriebener Wert)
- Beizulegender Zeitwert
- Interne plausible Wertfeststellung
- Durchschnittswerte von Anschaffungs- oder Herstellungskosten von Objekten mit ähnlicher Funktionalität
- Aktuelle Durchschnittspreisermittlung
- Gutachten

# Bewertung von Straßen – Kategorien



<i>Kategorie</i>	<i>Technische Einschätzung</i>	<i>Fahrkomfort</i>	<i>Nutzungsdauer in Jahren</i>	<i>Restbuchwert</i>
1	Neuwertig	sehr gut	33	100%
2	Kleinere Ausbesserungen der Fahrbahn wurden bereits durchgeführt; wenige Spurrinnen; keine Risse in der Oberfläche; Entwässerung funktionsfähig	gut	27	82%
3	Bereits mehrere Ausbesserungen der Fahrbahn; mehrere Spurrinnen in der Oberfläche der Straße; wenig bis kaum Risse in der Oberfläche; die Entwässerung ist noch lage- und höhengerecht. Entwässerungsrinnen weisen keine größeren Verschiebungen auf	passend	20	61%
4	Zahlreiche Ausbesserungen in der Fahrbahn; bereits zahlreiche Spurrinnen in der Fahrbahn; Risse in der Oberfläche; Frostaufbrüche der Fahrbahn erkennbar; Entwässerung nur noch zum Teil lage- und höhengerecht; Verschiebungen bei den Entwässerungsrinnen	befriedigend	14	42%
5	Eine Generalsanierung der Straße ist bald erforderlich; die Straße weist bereits viele Spurrinnen auf, zum Teil auch übereinander geführt; Zahlreiche Risse in der Oberfläche; Verschiebungen in der Oberfläche; starke und zahlreiche Frostaufbrüche; die Entwässerung ist oftmals nicht mehr lage- und höhengerecht; Verschiebungen bei den Entwässerungsrinnen	genügend	7	21%
6	Nicht befahrbar - Generalsanierung	Nicht genügend	0	0%

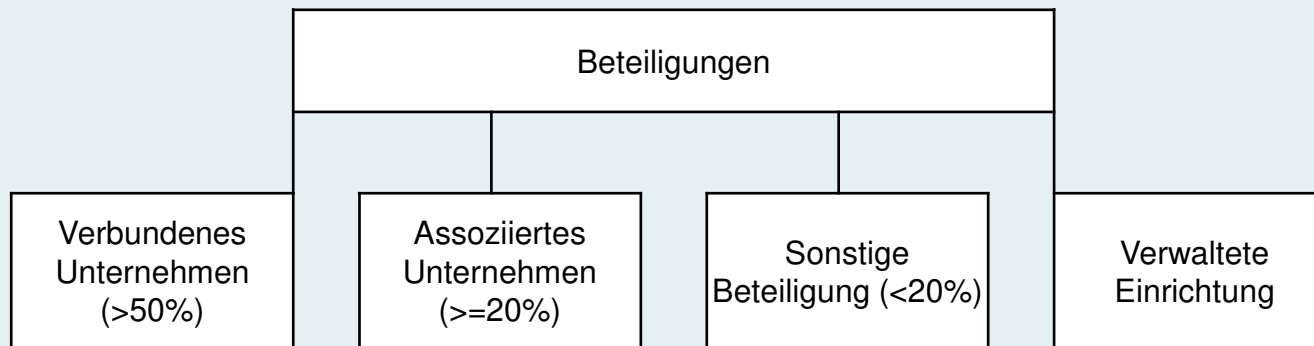
**Quelle: KDZ – Vermögensbewerter, Wien 2015**

## Bewertung von Kulturgütern

- ❑ **Vermögenswerte, die kulturelle, historische, künstlerische, wissenschaftliche, technologische, geophysikalische, umweltpolitische oder ökologische Qualität besitzen**
- ❑ **Qualität wird zum Wohl des Wissens und der Kultur durch die Gemeinde erhalten**
  - Beispiele: Denkmäler, Kunstwerke, Archive, ...
- ❑ **Bewertung**
  - Anschaffungs- oder Herstellungskosten
  - Gutachten
  - Interne plausible Wertfeststellung
  - Falls nicht möglich → Aufnahme ohne Wert (in Anlage 6h)
  - Keine Abschreibung bei Kulturgütern – bei Gebäuden (die Kulturgut sind) besteht ein Wahlrecht

## Bewertung von Beteiligungen – I

- ❑ **Anteil an einem Unternehmen oder einer verwalteten Einrichtung**
- ❑ **Anteil am Eigenkapital**
  - Z.B. 5% Anteil an einer GmbH, AG
- ❑ **Kontrolle oder Beherrschung**
  - Einfluss auf die Finanzpolitik und die operativen Tätigkeiten



## Bewertung von Beteiligungen – II

- ❑ **Grundlage**
  - Einzelabschluss oder wenn vorhanden der Konzernabschluss
- ❑ **Bei Anschaffung mit den AK**
- ❑ **Zum Stichtag mit dem Anteil am Eigenkapital**
- ❑ **Bei Änderungen des Eigenkapitals der Beteiligung**
  - Wertänderungen in die Neubewertungsrücklage
  - Falls keine Rücklage vorhanden Verbuchung als Finanzaufwand / Finanzertrag

# KDZ-Beiträge zur Umsetzung der VRV 2015



- ❑ [www.praxisplaner.at](http://www.praxisplaner.at)
  - KDZ-Tool Vermögensbewerter
  - KDZ-Tools zu Finanzanlagen, Forderungen, Rückstellungen
  - KDZ-Leitfaden zur Vermögensbewertung
  - KDZ-Leitfaden zum 1. Voranschlag und zur EB
- ❑ **Muster-RA und VA für Städte und Gemeinden**
  - Endfassung Mitte 04/2018
- ❑ **KDZ-Seminare und Beratung vor Ort**
  - Weitere Angebote im Umsetzungszeitraum
- ❑ **Kontierungsleitfaden für Gemeinden**
  - Printversion Ende 04/2018
  - Online-Version Mitte 2018

## Kontakt



- **MMag. Clemens Hödl**  
**01 / 892 34 92 - 34**  
[hoedl@kdz.or.at](mailto:hoedl@kdz.or.at)

**KDZ – Zentrum für Verwaltungsforschung**  
**Guglgasse 13, 1110 Wien**  
[www.kdz.or.at](http://www.kdz.or.at)