

# Protokoll

Fachausschuss / Thema:	136. Tagung des Fachausschusses für Kontrollamtsangelegenheiten
Name / ÖStB-ReferentIn:	Mag. Oliver Puchner & Martina Fischer (StRH Wien)
Organisation / VeranstalterIn:	Stadt Dornbirn
TeilnehmerInnen (Stadt, Gemeinde, Dienststelle):	siehe Anwesenheitsliste
Themenschwerpunkte:	Risikomanagement & IKS
Ort und Zeitraum:	19. und 20.9.2023

## Inhaltliche Beschreibung:

### 1.) Begrüßung

Der Vorsitzende Mag. Werner Sedlak, MA eröffnet die Sitzung und bedankt sich bei Franco Todeschi und der Stadt Dornbirn und übergibt an Stadtrat Dr. Alexander Juen, der die Anwesenden im Namen der Stadt begrüßt. „Vertrauen ist gut, Kontrolle ist besser“ passt im Angesicht der kürzlich aufgedeckten Malversationen rund um die Vorarlberger Krankenanstalten Gesellschaft. Diese sind durch die Kontrolle, durch die Compliance der Firma Siemens, entdeckt worden und zeigt die Bedeutung der Kontrolleinrichtungen auf.

Franco Todeschi gibt einige organisatorische Hinweise.

### 2.) Vortrag: IKS im Finanz- und Personalwesen in kleinen Gemeinden

MMag.<sup>a</sup> Monika Hosp, Leiterin des Gemeindeteams im LRH Vorarlberg, beginnt ihren Vortrag mit den Hinweisen auf die Kompetenzen des LRH. Auf Ebene der Gemeindeprüfungen sind diese auf die Gemeinden < 10.000 EW (86 Gemeinden) fokussiert. Inkludiert sind neben den Kommunen selbst auch deren Stiftungen, Anstalten und Fonds sowie Beteiligungen (>50% oder faktische Beherrschung).

Anhand zweier Gemeinden werden typische Prüffragen und Probleme aufgezeigt. Diese betreffen etwa das Vorhandensein von organisatorischen Regelungen, die Nutzung elektronischer Aktensysteme und Buchhaltungsprogramme, die Belegführung, die Umsetzung des 4-Augen-Prinzips, die Zeichnungsberechtigungen, die standardisierten Kontrollschritte, die Kassenordnungen, die Dienstverträge, die Überstundenaufzeichnungen, die Genehmigungen von Veranlagungen, etc. In einer der beiden Gemeinden waren die Mängel schließlich so gravierend, dass auch die Staatsanwaltschaft aktiv wurde.

Der LRH Vorarlberg richtete eine ganze Reihe von Empfehlungen an die geprüften Kommunen:

- Transparenz
  - Schriftliche Regelungen zum IKS (Beschaffung, Kassaordnung...)
  - Elektronische Aktenführung
  - Buchhaltung verbessern, Ordnungsmäßigkeit VA/RA sicherstellen
  - Belegführung, GoB beachten
- Kontrollautomatik
  - Buha-Programm umfassend nutzen
  - Digitale Freigabe im elektronischen Aktenverwaltungssystem
  - Vier-Augen-Prinzip bei Kernprozessen (IT-gestützt)
  - Kollektivzeichnung (Konten und OB)
- Funktionstrennung
  - Abläufe umstellen, Prüfschritte vorsehen
  - Gemeindekooperation in Finanzverwaltung
- Minimale Rechte
  - Erhöhung IT-Sicherheit, Zutritts-/Zugriffsbeschränkung
  - Stammdatenverwaltung (Vier-Augen-Prinzip, Änderungsprotokoll)
- Rollierendes IKS
  - Regelmäßige und systematische Überprüfung!
  - Gebarungsprüfungen durch PA vertiefend inhaltlich und formal

Weitere Details entnehmen Sie bitte den Vortragsunterlagen.

### 3.) Vortrag: Grundlagen zum Risikomanagement und zu internen Kontrollsystemen sowie daraus abzuleitende Prüfungshandlungen

Im Beitrag von Kontrollamtsdirektor Alexander Niedermoser LL.M. oec. Mag.<sup>a</sup> Andrea Ibertsberger (Kontrollamt der Stadt Salzburg) stehen am Beginn theoretische Ausführungen zu Corporate Governance. Diese bildet das Dach über die verschiedenen Kontroll- und Steuerungssysteme. Maßgeblich sind Wohlverhalten, Transparenz sowie die Bereitschaft zur Selbstkontrolle.

Die Vortragenden definieren die interne Kontrolle als einen in der Organisation eingebetteten Prozess, der von den Führungskräften und den Mitarbeitenden durchgeführt wird, um

- bestehende Risiken zu erfassen,
- zu steuern und
- um sicherstellen zu können, dass die Organisation ihre Ziele erreicht.

Die Konzepte von Risikomanagement und IKS sind untrennbar miteinander verbunden. Es geht hierbei um die Minimierung der Risiken und das Erreichen der Ziele.

Die rechtlichen Grundlagen finden sich in Gesetzen, wie dem GmbH-Gesetz, dem Aktiengesetz, dem UGB, des Weiteren in branchenbezogenen Regelungen, in Corporate Governance Kodizes wie jenen des Bundes und des Landes Salzburg sowie in internationalen Standards, Dienstsanweisungen und Verträgen.

Der COSO-Standard (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) stellt das dreidimensionale Konzept für Interne Kontrollsysteme dar.

#### Dimension der drei Zielkategorien

1. Betrieblich: Effektivität und Effizienz der Prozesse
2. Berichterstattung: Verlässlichkeit
3. Regeleinhaltung: Einhaltung der Gesetze und Vorschriften

#### Dimension der fünf Komponenten

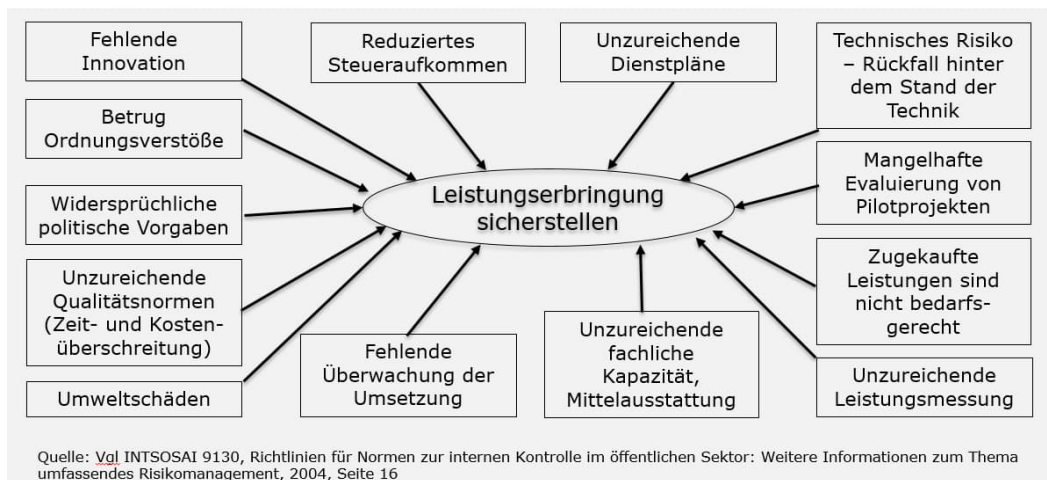
1. Kontrollumfeld: Integrität und ethische Werte, z.B. Verhaltenskodex, Unabhängigkeit der Kontrollorgane, Organisationsstruktur, Personalpolitik
2. Risikobeurteilung: Identifikation und Analyse, z.B. Risikomatrix nach Auswirkung und Eintrittswahrscheinlichkeit; Voraussetzung ist die Definition von Zielen
3. Kontrollaktivitäten: manuell oder automatisiert, vorbeugend oder aufdeckend, Routine oder Nicht-Routine Prozesse, Unternehmens- oder Bereichsebene, z.B. IT gestützte Transaktionen Kontrollen, 4-Augen-Prinzip
4. Information und Kommunikation: interne oder externe Quellen/Daten, interne oder externe Empfänger, Beurteilung der Aktualität, Richtigkeit, Zugang zu Informationen, Vollständigkeit, Überprüfbarkeit
5. Überwachungsaktivitäten: Berichterstattung, interne Revision

Von den Vortragenden wird konstatiert, dass es kein allgemeingültiges IKS-Konzept für alle Organisationen gibt. Abhängig von Größe, Branche und Rechtsform muss ein individuelles IKS entwickelt werden.

Das Risikomanagement stellen die Vortragenden in 5 wesentlichen Schritten vor:

Risikoidentifikation → Risikoanalyse → Risikobewertung →  
Risikosteuerung → Risikokontrolle

Die Risiken für die staatliche Leistungserstellung sind mannigfaltig.



Zur Erfassung kann eine Risiko-Kontroll-Matrix dienen.

Das IKS setzt sich aus dem Steuerungs- und dem Überwachungssystem zusammen. Wichtig ist, dass die Prozessschritte und Zuständigkeiten klar definiert und Kontrollen integriert sind. Ein einmal eingeführtes IKS reift und entwickelt sich im besten Fall ständig weiter.

Zur Prüfungsplanung im Zusammenhang mit IKS gilt es, die Ziele der Prüfung klar zu definieren, ausreichend Unterlagen anzufordern und die rechtlichen Grundlagen zu klären.

Das Kontrollamt der Stadt Salzburg arbeitet auf der Basis von Checklisten etwa die Aufbauorganisation und das Rechnungswesen ab. In der Prüfungspraxis gab es etwa Risikomanagementsysteme, die die Auswirkungen von technischen und personellen Risiken falsch eingeschätzt hatten. In einem anderen Fall wurden Risiken zwar angesprochen, die Risikomatrix und die Dokumentation war allerdings nicht vorhanden.

Innerhalb der Stadtverwaltung gab es auch vom RH bereits eine Prüfung des Risikomanagements mit umfangreichen Empfehlungen. Das Kontrollamt hat in dem Bereich festgehalten, dass Prozessbeschreibungen nicht den tatsächlichen Abläufen entsprechen und etwa ein zentrales Vertragsmanagement fehlt. Auch durch das Fehlen einer zentralen Mahnevidenz und dem Vorhandensein gesonderter EDV-Systeme, ergeben sich erhebliche Risiken.

Zum Schluss der Ausführungen verweisen die Vortragenden noch auf eine empirische Untersuchung, die u.a. anführt, dass zwar 90% der Gemeinden ein Vier-Augenprinzip einsetzen, aber nur 6% Risikokennzahlen verwenden. Oft fehlt es auch an der Fachkenntnis der Mitarbeitenden.

In der Diskussion wird erörtert, dass die Erstellung von IKS der operativen Abteilungen (Dienststellen) obliegen und nicht den Kontrollbehörden.

Das Risikobewusstsein der Mitarbeitenden ist oft nicht ausreichend, wie Awareness-Übungen mit Pishingmails zeigen.

Weitere Details entnehmen Sie bitte den Vortragsunterlagen.

#### 4.) Allfälliges

Verfassungsrechtliche Fragen bezüglich Steiermärkischem LRH und vertraglichen Vereinbarungen zur Subventionsprüfung nach der rezenten Erkenntnis des VfGH werden behandelt.

MMag.<sup>a</sup> Saskia Sutter (Stadtamtsdirektion Bregenz, Abteilung Kontrolle) und Karl Spiegel (Interne Revision Feldkirch) werden neu in der Runde willkommen geheißen.

#### 5.) Causa Stadtkassa St. Pölten

Manfred Denk, MSc Stadtrechnungshofdirektor des StRH St. Pölten berichtet über den aktuellen Vorfall in der Landeshauptstadt. In einem Zeitraum von 1 ½ Jahren (Okt. 2021 bis April 2023) kam es zu 40 einzelne Bargeldbehebungen, die nicht ordnungsgemäß verbucht wurden, wodurch ein Schaden von rund 260.000.- Euro entstand. Aufgefallen ist dies zudem auch nur per Zufall. Der Bürgermeister zeigte dies bei der Staatsanwaltschaft unverzüglich an.

Der Stellvertreter des Kassiers hat im genannten Zeitraum bis zu 40 Mal Geld vom Girokonto der Stadt St. Pölten abgehoben und selbst verbucht. Dieser Umstand blieb lange unentdeckt und wurde schließlich durch den Kassier per Zufall herausgefunden.

Bereits vor 34 Jahren gab es in der Stadt St. Pölten einen ähnlichen Fall. Nach Aufdecken des damaligen Missstandes erfolgte eine klare Funktionstrennung von Buchhaltung und Kassa. Kontensalden wurden vierteljährlich durch die anordnungsberechtigten Dienststellen geprüft, Bargeldtransaktionen wurden radikal eingeschränkt, Regelungen bzgl. eines Vier-Augen-Prinzips wurden verbessert und Überziehungssperren wurden installiert. Bis 2018 hatte die Stadtkassa ein gut funktionierendes IKS.

Allerdings erfolgten bereits im Jahr 2016 in der St. Pöltener Stadtverwaltung mehrere Mitarbeiterwechsel, vor allem auch in wichtigen Funktionen der Finanzabteilung (2018 ging die Kassier-Stellvertreterin in Pension). Aufgrund der vielen Nachbesetzungen mit jungen, unerfahrenen Mitarbeitenden ging viel Wissen verloren. Zusätzlich dazu wurde im Jahr 2020 ein neues Buchhaltungssystem implementiert, indem keine Überschreitungssperren mehr möglich waren. Außerdem war es auch nicht mehr möglich, Rechnungen einzuscannen. Hinzu kamen Personalausfälle durch COVID19. Ein weiterer Faktor war die Einführung von Home-Office in der Finanzabteilung. Das Zusammenspiel der genannten Umstände war für das aktuelle Versagen des IKS verantwortlich. Bereits im Jahr 2018 empfahl der StRH St. Pölten in einem Stadtrechnungshofbericht, auf die Verlässlichkeit, das

Pflichtbewusstsein und die Vertrauenswürdigkeit bei der Personalauswahl neuer Mitarbeitenden in der Finanzabteilung zu achten. Auch im Jahr 2021 gab es Empfehlungen in einem Stadtrechnungshofbericht zur Verbesserung des IKS, um dolose Handlungen zu minimieren. Die in den Berichten ausgesprochenen Empfehlungen wurden nicht umgesetzt.

Im aktuellen Fall wurden folgende Fehler begangen:

- **Mitarbeiterauswahl:** Auf die Verlässlichkeit, Pflichtbewusstsein und Vertrauenswürdigkeit sowie Fachkenntnisse wurden nicht ausreichend geachtet. Funktionstrennung: Anordnung- und Vollzug sollte klar getrennt sein; in St. Pölten war der besagte Mitarbeiter für beides zuständig und hatte somit alle Zugriffsrechte eines Buchhalters und Kassiers gleichzeitig. Es wurden somit Buchungen ohne Beleg durchgeführt sowie konnte eine Veruntreuung leichter verschleiert werden.
- **4-Augen-Prinzip:** dieses war unwirksam, da lediglich eine „formelle“ Gegenzeichnung ohne Überprüfung erfolgte! Unterschriften wurden nicht hinterfragt und Sachverhalt nicht geprüft.
- **Überschreitung des VA:** mit der Einführung des neuen BH-Systems wurde die Prüfung des Grundes der Überschreitung außer Kraft gesetzt. Das System hat nicht Alarm geschlagen und der Mitarbeiter konnte Budgetüberschreitungen vornehmen, ohne dass es jemand aufgefallen war.

Der rezente Prüfauftrag vom GR an den StRH St. Pölten sieht auch die Empfehlungen für ein IKS im Kassen- und Buchhaltungsbereich vor.

Teil 1 des Prüfungsauftrags ist bereits abgeschlossen. Es wurden die letzten 5 Jahre hinsichtlich Bargeldabhebungen von Girokonten, Schecks und Überweisungen kontrolliert.

Teil 2 des Prüfungsauftrags befasst sich mit der Aufarbeitung („Wie konnte es dazu kommen“) und Vorschlägen für Maßnahmen eines IKS. Diese umfassen neben einem Vier-Augen-Prinzip und einer Funktionstrennung folgende weitere Maßnahmen:

- Im Kassenbereich
  - Kriterien für die Bestellung von Kassenbediensteten
  - Mitarbeitergespräche
  - Aktualisierung Kassenordnung
  - Aktualisierung Zeichnungsberechtigungen
  - Beschränkung Barauszahlungen auf ein Minimum
  - Optimaler Bargeldbestand
  - Vertretungs- und Unterschriftenrichtlinien
  - Lückenlose Übergabeprotokolle beim Kassierwechsel

- Evaluierung Schließsystem im Kassenraum
- Kassenprüfungen durch die Finanzabteilung selbst und die Kontrolleinrichtung
- Maßnahmen im Buchhaltungsbereich
  - Keine Buchung ohne Beleg
  - Evaluierung Zugriffsrechte, Zeichnungsberechtigung
  - Saldenbestätigungen durch die anordnungsberechtigten Dienststellen
  - Saldenaufgliederungen VuG
  - Evaluierung Deckungskreise
  - Kommunikation und Schulungen: Kenntnisse in Buchhaltung sowie im Bereich der Korruptionsprävention

Weiters sind durch die Kontrolleinrichtung regelmäßige IKS-Prüfungen im Hinblick auf ihre Wirksamkeit durchzuführen. In der Diskussion wird erörtert, dass im besagten Finanzbereich 25 Mitarbeitende tätig sind. Dem zuständigen Kassier war per Zufall aufgefallen, dass Barabhebungen getätigt wurden. Die Berichte des StRH St. Pölten wurden bislang nicht veröffentlicht, wobei geplant ist, dies ab Herbst 2023 zu tun.

Weitere Details entnehmen Sie bitte den Vortragsunterlagen.

#### 6.) IKS in den Gemeinden Brunn am Gebirge und Gänserndorf – ausgewählte Themenbereiche

Mag. Thomas Scheiflinger, MBA (RH – Leiter Abteilung P2-2 - Städte, Gemeinden) ruft eingangs die Definition der internen Kontrolle in Erinnerung (siehe Pkt. 3 des Protokolls)

Der Leitfaden des RH zur Überprüfung von Internen Kontrollsystemen, welcher ein guter Anhaltspunkt für anstehende IKS-Prüfungen darstellt, führt des Weiteren als sicherzustellenden Ziele aus:

- Sicherung der Vermögenswerte vor Verlust, Missbrauch und Schaden,
- Erreichung der Organisationsziele,
- Sicherstellung ordnungsgemäßer, ethischer, wirtschaftlicher, effizienter und wirksamer Abläufe,
- Zuverlässigkeit von betrieblichen Informationen; insbesondere die Zuverlässigkeit des Rechnungswesens,
- die Einhaltung der Gesetze und Vorschriften,
- die Erfüllung der Rechenschaftspflicht (Nachvollziehbarkeit von Handlungen).

Im Fokus von IKS-Prüfungen stehen folgende IKS-relevante Maßnahmen (IKS-Prinzipien):

- Transparenz-Prinzip
- Kontrollautomatik und Vier-Augen-Prinzip

- Prinzip der Funktionstrennung
- Prinzip der Mindestinformation
- Prinzip der „minimalen Rechte“
- Grundsatz der Kosten–Nutzen–Abwägung

Im Jahr 2022 verglich der RH die zwei im Wiener Speckgürtel befindlichen niederösterreichische Gemeinden Brunn am Gebirge und Gänserndorf hinsichtlich der finanziellen Lage, der Abgabenvorschreibung im Gebührenhaushalt, den Immobilien und den Anordnungs- und Kassenwesens im Zeitraum 2016-2019. Beide Gemeinden haben ein starkes Bevölkerungswachstum zu verzeichnen.

Prüfungsbeginn war 2020. Allerdings war aufgrund Covid19 eine Prüfung vor Ort nicht möglich. Es wurde primär mit Fragebögen gearbeitet.

Wasser- und Kanalabgaben in der Gemeinde Brunn am Gebirge waren aufgrund der fehlenden Fertigstellungsmeldungen nicht vorgeschrieben. Das betraf den Zeitraum 2009-2012. Die Vorschreibung von 86 fertiggestellt angezeigten Bauvorhaben waren offen. Die Erledigungsdauer offener Vorschreibungen > 1 Jahr betrug 20% bei fertiggestellt angezeigten Vorhaben. Die Abgaben waren bereits verjährt. Die Daten standen der Finanzbuchhaltung nicht zur Verfügung. Es fehlte der Überblick und ein Monitoring.

Die Gemeinde Gänserndorf andererseits zeigt, dass die Vorschreibung bei nur 14 fertiggestellt angezeigten Bauvorhaben offen waren. Die Erledigungsdauer offener Vorschreibungen > 1 Jahr betrug 1,2% bei fertiggestellt angezeigten Vorhaben. Die Bauakten waren nicht vollständig digitalisiert.

#### 1. Diskussionsgrundlage: Kosten-Nutzen-Abwägung?

Es ist nicht die fehlende Digitalisierung das Problem, sondern der Arbeitsablauf.

Festgestellt wurden in der Abgabenvorschreibung u.a. fehlender Überblick und verzögerte Digitalisierung, die zu Verjährungen und somit Mindereinnahmen führten.

Bei beiden geprüften Gemeinden gab es im Kassenwesen Mängel, wie beispielsweise fehlende Anordnung durch anordnungsbefugte Person, unzureichender Prüfung der Richtigkeit, Abweichungen zwischen Namen des Empfängers und Unterschrift, etc. (Angabe natürlicher Personen bei Zahlungsempfänger: Namen + Verantwortlichkeit)

In Brunn am Gebirge warder Umgang mit erhaltenen Spenden zu beanstanden. Gespendet wurde anlässlich großer Events, Christkindlmärkte, Vereinsversammlungen und zu caritativen Zwecken. Die Folge der Prüfung war, dass nun bei Auszahlung von Spenden ein GR Beschluss vorliegen muss.

Der RH identifizierte zusammenfassend folgende Mängel:



- Mangelndes Bewusstsein der Führung für Risiken und Kontrollnotwendigkeiten,
- Fehlende standardisierte, nachvollziehbare (dokumentierte) Prozesse mit klaren Verantwortlichkeiten, die in die Kontrollen integriert sind,
- Fehlende automatisierte, IT–gestützte Kontrollmechanismen
- Keine Überwachung der Funktionsfähigkeit des IKS

Weitere Details entnehmen Sie bitte den Vortragsunterlagen.

7.) Allfälliges und fachausschussinterne Themen

- Nächste Sitzung: 16.-18.04.2024 in Wels
- Herbst (Oktober) 2024: Villach
- Frühjahr 2025: Innsbruck
- Herbst 2025: Linz
- Frühjahr 2026: Amstetten

Weiterführende Informationen:

[www.staedtebund.gv.at](http://www.staedtebund.gv.at)

Weitere Veranlassungen / Aufgaben:

Aufgabe	Wer	Bis wann

nächster Termin / Ort / Themen:

16.-18.04.2024 in Wels

Abschrift ergeht an:

**Alle Ausschussmitglieder**

Abschrift ergeht nachrichtlich an:

**Generalsekretär OSR Dr. Weninger, MLS zur Information**

Datum: 22.9.2023

Mag. Oliver Puchner

Referent/in

Mag. Werner Sedlak, MA OSR Mag. Dr. Weninger, MLS

Vorsitzende/r

Generalsekretär