

# RECHT & RFG FINANZEN FÜR GEMEINDEN

Neues zum  
Bettelverbot  
118!

Herausgeber **Walter Leiss, Alois Steinbichler**  
Schriftleitung und Redaktion **Markus Achatz, Peter Pilz**  
Redaktion **Alexander Enzinger, Christoph Grabenwarter, Ferdinand Kerschner,  
Wolfgang Meister, Katharina Pabel, Alfred Riedl, Ursula Stingl-Lösch**

September 2017

03

93 – 148

## Schwerpunkt

### Rechnungslegung und Risikomanagement

Umstieg auf die VRV 2015 *Veronika Meszarits* ➔ 96

Risikomanagement in Gemeinden

*Gerhard Pircher, Philipp Lenger und Stefan Schury* ➔ 101

## Übersicht

Steuer-Radar ➔ 108

## Beiträge

### Neues Datenschutzrecht für Gemeinden *Martin Führer* ➔ 124

Judikatur der Höchstgerichte zur Gemeinde *Stefan Leo Frank* ➔ 109

Breitbandoffensive – Übersicht zum Vorsteuerabzug

*Ursula Stingl-Lösch* ➔ 113

Ist die Aufgabenübertragung von „Teilaufgaben“ für eine  
steuerbegünstigte Rückgängigmachung ausreichend?

*Michaela Loske-Vittorelli* ➔ 116

Bettelverbote auf Gemeindeebene *Beate Sündhofer* ➔ 118

Ortsteilbürgermeister in steirischen Gemeinden *Thomas Neger* ➔ 130

Planungsqualität in der Raumordnung *Wolfgang Kleewein* ➔ 133

# Risikomanagement in Gemeinden

## Ein notwendiges „Übel“ zur Aufgabenerfüllung?

Interne Kontrollsysteme und darüber hinausgehende Risiko- und Beteiligungsmanagementsysteme sind notwendige Instrumente der modernen Gemeindeführung. Das Erkennen und Bewerten der wesentlichen Risiken, eine entsprechende Risikobeurteilung, ein Handbuch mit klar formulierten Handlungsempfehlungen und Vorgaben sowie wirksame Steuerungs- und Überwachungskontrollen: Das alles sind nicht mehr mögliche Organisationsmaßnahmen einer Gemeinde, sondern zwingende Notwendigkeiten.

Von Gerhard Pircher, Philipp Lenger und Stefan Schury

### Inhaltsübersicht:<sup>1)</sup>

- A. Was ist Risikomanagement?
  1. Allgemeines
  2. Begriffe zum Risiko, Ziele und Grundsätze
- B. Warum sollten Gemeinden ein Risikomanagement implementieren?
  1. Gesetzliche Rahmenbedingungen
  2. Haftungsfragen und Verantwortlichkeiten
- C. Übersicht über die möglichen Risikobereiche
  1. Finanzrisiken
  2. Compliance-Risiken
  3. Realrisiken
  4. Beteiligungsrisiken
  5. Vergaberisiken
- D. Komponenten eines kommunalen Risikomanagements
  1. Referenzmodell INTOSAI
  2. Strategische Ebene
  3. Operative Ebene
  4. Praktische Umsetzung eines Risikomanagements
- E. Nutzen

## A. Was ist Risikomanagement?

### 1. Allgemeines

„Die Handkasse wurde bereits seit Jahren nicht mehr kontrolliert. Das Bauprojekt der neuen Straße überschritt den vorgesehenen Rahmen um ein Vielfaches. Gewinne aus der Verwertung von Gemeindevermögen sind nicht nachvollziehbar. Unterlagen und Protokolle zu den Gemeinderatssitzungen sind nicht auffindbar. Gesellschaften wurden planlos gegründet.“ Sätze wie diese sind vermehrt den Feststellungen von Aufsichtsbehörden zu entnehmen (va Gemeindeaufsichten und Rechnungshöfen). Damit einhergehende Haftungen von Gemeindeorganen sind vielfältig und können sowohl in Angelegenheiten der Hoheits- als auch der Privatwirtschaftsverwaltung auftreten.

Nicht nur die Risikominimierung der eigenen Verantwortlichkeit und jener der Gemeinde stehen im Mittelpunkt. Das breite Aufgabenspektrum der kommunalen Verwaltung und die vielfältigen Herausforderungen machen es notwendig, sich systematisch mit

den Begriffen „Risiko“ und „Risikomanagement“ auseinanderzusetzen und als moderne und zeitgemäße Instrumente der Gemeindeführung einzusetzen.

## 2. Begriffe zum Risiko, Ziele und Grundsätze

### a) Begriff Risiko

Eine einheitliche Risikodefinition ist nicht vorhanden. Üblicherweise steht der Risikobegriff iZm einer **ursachenbezogenen** Definition oder einer **wirkungsorientierten** Beschreibung.<sup>2)</sup> Das ursachenbezogene Verständnis analysiert ex ante Ereignisse und damit verbundene Risikovermeidungen und Risikominimierungen. Dem steht die Ex-post- und wirkungsorientierte Betrachtung gegenüber, die sich mit der Risikoüberwälzung und der Risikovorsorge auseinandersetzt.<sup>3)</sup> Beide haben den Umgang mit der **Unvorhersehbarkeit der Zukunft** und damit verbundene „zufällige“ Abweichungen von geplanten Zielen gemein.

### b) Risikomanagement

Als Risikomanagement bezeichnet man die **systematische Erfassung, Bewertung und Steuerung unterschiedlicher Risiken**. In den Prozess fließen sowohl Ex-ante- als auch Ex-post-Sichtweisen ein. Das Risikomanagement besteht aus den **vier Phasen**

- **Risikoidentifikation** (Risikoanalyse und -identifikation),
- **Risikobewertung** (Risikobewertung und Reporting),
- **Risikosteuerung** (Risikovermeidung, -verminderung, -überwälzung und -übernahme) und
- **Risikokontrolle** (Risikokontrolle und Ausrichtung der Risikopolitik).<sup>4)</sup>

Diese vier Komponenten bilden einen **Kreislauf (Risikoprozess)**, der von den Risikoverantwortlichen getragen wird und sich kontinuierlich wiederholen soll. →

1) Sämtliche personenbezogenen Bezeichnungen sind geschlechtsneutral zu verstehen.

2) Statt vieler *Scholz/Schuler/Schwintowski* (Hrsg.), Risikomanagement der Öffentlichen Hand (2009) 34 ff.

3) Ebenda.

4) Ebenda 42.

RFG 2017/22

Art 126 b Abs 5  
B-VG;  
§ 82 AktG;  
§ 22 GmbHG

Risiko-  
management;  
Risiko;  
Interne  
Kontrollsysteme;  
IKS;  
Haftung

**Praxistipp**

Ein funktionsfähiges Risikomanagement kann nur dann bestehen, wenn es gelebt wird. Dazu gehört, dass Risiken ernstlich und nach bestem Wissen und Gewissen **periodisch** (zB jährlich) identifiziert und neu bewertet werden. Es empfiehlt sich ein **risikoorientierter** Ansatz, der risikoträchtigeren Bereichen (bspw Zahlungsmitteln, wo am „leichtesten“ Manipulationen mit wesentlichen Schäden vorgenommen werden können) höhere Aufmerksamkeit schenkt als risikoärmeren Prozessen.

nien zur Abstimmung der Verrechnungskonten „Kasse-Bank“ und „Gelder-unterwegs-Konten“). **Steuerung des Diebstahlrisikos** durch Implementierung eines 4-Augen-Prinzips bei der Entnahme und regelmäßige Kassastürze sowie Trennung der Funktionen „Kassaführung“ und „Buchhaltung“.

**c) Wie können Risiken gesteuert werden?**

**Risikoidentifikation**

Typische Risiken sind unklare oder fehlende politische Zielvorgaben, Über- oder Unterschätzung des Bedarfs an öffentlichen Leistungen, nicht ausreichende personelle Ressourcen oder Kostenüberschreitungen bei Bauprojekten. Der erste Schritt im Umgang mit solchen und anderen Risiken ist die **Risikoidentifikation** (Risikoinventur, -analyse).<sup>5)</sup> Dabei werden wesentliche Risiken in strukturierter Form aufbereitet. Der Prozess ist zweistufig und gliedert sich in ein „Sammeln“ von Risiken (**Risiko-Mapping**) und in ein strukturiertes Aufbereiten (**Risikomatrix, Risikokategorisierung**).

**Risikobewertung**

Der nächste Schritt ist die Bewertung der Risiken. In der Praxis hat sich die Klassifizierung anhand einer **Risikolandkarte** bewährt.

**Beispiel**

Aus der Risikoidentifikation iZm Zahlungsmitteln gelangt man bspw zum Schluss, dass der Eintritt des Risikos, dass der Buchhalter, der auch die Gemeindegasse führt, regelmäßig Gelder aus der Kasse zur Abdeckung privater Schulden entnimmt, **möglich** ist und zu einer wesentlichen Schadenshöhe führen kann (Risiko der Veruntreuung von Zahlungsmitteln).

Graphisch werden Ereigniswahrscheinlichkeit und mögliche Schadenshöhe einander folgendermaßen gegenübergestellt (**Risikolandkarte**):<sup>6)</sup>

**Beispiele**

Beispielhafte Risiken iZm **Zahlungsmitteln** (Finanzrisiko) sind: rechtswidrige Entnahme von Geldmitteln (**Diebstahl**) aus der Kassa durch mangelhafte Kassenführung (keine Trennung von der Buchhaltung, kein Kassenssturz, nicht vorhandene Richtli-

5) Siehe schon *Mairer/Oberascher*, Risiken des Verwaltungshandelns, Forum Public Management, 2014, 4.  
6) Vgl *Schalz/Schuler/Schwintowski* (Hrsg), Risikomanagement der Öffentlichen Hand 241.

**Risikoanalyse**

<b>Ereigniswahrscheinlichkeit</b>		Wahrscheinlich	<b>B</b>	<b>A</b>	<b>A</b>
		Möglich	<b>C</b>	<b>B</b>	<b>A</b>
		Unwahrscheinlich	<b>C</b>	<b>C</b>	<b>B</b>
			Unbedeutend	Moderat	Wesentlich
			<b>Schadenshöhe</b>		

Abbildung 1: Beispielhafte Risikoanalyse

**Beispiel**

Am Beispiel der Risikoanalyse möglicher veruntreuter Zahlungsmittel:

- Ereigniswahrscheinlichkeit: **möglich**
- Schadenshöhe: **wesentlich**

Da das Risiko der veruntreuten Zahlungsmittel durch Buchhalter als möglich gesehen wird und die mögliche Schadenshöhe wesentlich ist, läge ein **A-Risiko** vor.

So lassen sich insgesamt mögliche Schadenshöhen je Risikokategorie (Finanzrisiken, Compliance-Risiken, Realrisiken etc) monetär bewerten und zu einem Gesamtergebnis zusammenfassen.

**Praxistipp**

Eine einfache und mit Hausverstand erstellte Risikobewertung und Zusammenfassung mittels Risikolandkarte ist unserer Erfahrung nach in der Regel ausreichend. In bestimmten Fällen können genauere und damit auch komplexere Modelle zutreffender sein. Das Risikomanagement hat sich an der Größe und Komplexität der Gemeinde und deren Aufgaben zu orientieren.

**Risikosteuerung**

Der Schritt „Risikosteuerung“ bezieht sich im Wesentlichen auf das wirkungsorientierte Risikoverständnis, ist **stark zukunftsorientiert** und bildet **Reaktionen** auf Risiken ab.<sup>7)</sup>

**Beispiel**

Bezogen auf das Risiko der Veruntreuung von Zahlungsmitteln aus der Gemeindekasse: Dadurch, dass Zahlungsmittel als A-Risiko qualifiziert wurden, ist ein sofortiges Handeln notwendig. Fortan führt die Kasse eine eigene Mitarbeiterin (Gemeindekassierin), die nicht in der Buchhaltung tätig ist (Funktionstrennung zwischen Kassenführung und Buchhaltung). Darüber hinaus wird die Diebstahlversicherung ausgeweitet.

**Risikokontrolle**

Der letzte Schritt ist die Risikokontrolle, die sich zu meist als **laufende Überwachung** versteht.<sup>8)</sup>

**Beispiel**

Hinsichtlich des Risikos der Veruntreuung von Zahlungsmitteln: Neben der Funktionstrennung zwischen Kassenführung und Buchhaltung erfolgen fortan ein täglicher Kassenzugriff und eine laufende stichprobenartige Kontrolle des ebenso eingeführten Kassenhöchststands von € 3.000,- durch den Amtsleiter.

**d) Abgrenzung zu Internen Kontrollsystemen**

Häufig wird das **Risikomanagement** unscharf von **Internen Kontrollsystemen** abgegrenzt. Der Begriff des Internen Kontrollsystems umfasst alle Prozesse (die **Ablauforganisation**), wodurch

- die Wirksamkeit und Wirtschaftlichkeit des Tätigwerdens,
- die Zuverlässigkeit der Berichterstattung und
- die Einhaltung der maßgeblichen Vorschriften überwacht und kontrolliert werden, um zu verhindern, dass es durch den Eintritt von Risiken zu Beeinträchtigungen kommt.<sup>9)</sup> Daher sind Interne Kontrollsysteme **integraler Teil des (operativen) Risikomanagements (Steuerung und Überwachung)** und setzen – gemeinsam mit einem möglichen Controlling – die implementierte Risikopolitik um.

**Beispiel**

Im gegenständlichen Beispiel sind die Identifizierung der Risiken iZm den Zahlungsmitteln und die Strategie, alle Transaktionen flüssiger Mittel vollständig und genau zu erfassen, Teil der Risikopolitik. Teil des Internen Kontrollsystems ist dagegen die Funktionstrennung zwischen Kassenführung und Buchhaltung (operativ umgesetzte Kontrolle).

**B. Warum sollten Gemeinden ein Risikomanagement implementieren?****1. Gesetzliche Rahmenbedingungen**

Dem Stufenbau der österr Rechtsordnung folgend, ergibt sich die Notwendigkeit der Führung von angemessenen Risikomanagement- und Internen Kontrollsystemen insb aus Art 126 b Abs 5 B-VG mit den Grundsätzen der Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit im Rahmen der Haushaltsführung.<sup>10)</sup> Wie bereits von *Pircher/Nestler/Schury*<sup>11)</sup> herausgearbeitet, finden sich weitere Bestimmungen auf Ebene der **Landes- und Spezialgesetzgebung**:

- § 1 NÖ GRFG zur risikoaversen Ausrichtung der Finanzgebarung;
- § 85 Abs 3 Stmk GemO zur ordnungsgemäßen Kassen- und Buchführung;
- § 12 Abs 1 Z 8 GOM zur Einführung von Internen Kontroll- und Risikomanagementsystemen;
- § 13 Abs 6 VRV 2015 zu zuverlässigen Informationen für die Erstellung des Rechnungsabschlusses;
- § 82 AktG zur Führung von Internen Kontrollsystemen im Rahmen von Aktiengesellschaften und § 22 Abs 1 GmbHG hinsichtlich Interner Kontrollsysteme in GmbHs.

Die privatrechtlichen Spezialgesetzgebungen (bspw das vorstehend erwähnte GmbHG) sind **zwingend** auf ausgegliederte Rechtsträger anzuwenden. →

7) Vgl *Scholz/Schuler/Schwintowski*, Risikomanagement der Öffentlichen Hand 42.

8) Vgl *Scholz/Schuler/Schwintowski* (Hrsg), Risikomanagement der Öffentlichen Hand 44.

9) Siehe schon die Definition in Fachgutachten über die Durchführung von Abschlussprüfungen des Fachsenats für Unternehmensrecht und Revision des Instituts für Betriebswirtschaft, Steuerrecht und Organisation der Kammer der Wirtschaftstreuhänder 1 idF vom 10. 1. 2007, 42.

10) Vgl *Pircher/Nestler/Schury*, Einführung und Umsetzung eines internen Kontrollsystems in Gemeinden, RFG 2015/1 (im Folgenden kurz *Pircher/Nestler/Schury*, IKS).

11) *Pircher/Nestler/Schury*, IKS, RFG 2015/1.

## 2. Haftungsfragen und Verantwortlichkeiten

Der überwiegende Teil der österr. Gemeinden verfügt trotz vorstehender gesetzlicher Bestimmungen, mahnender Hinweise in der Literatur<sup>12)</sup> und vielzähliger negativer Berichterstattung iZm Haftungen von Gemeindeorganen über **keine** oder **unzureichende** Risiko- und Kontrollmaßnahmen. Da die Angelegenheiten in Form eines weisungsfreien Selbstverwaltungskörpers mit **eigener Verantwortung** besorgt werden, sind die **Organe** für Schäden aus diesem Handeln **haftbar**. Öffentlich-rechtliche Anknüpfungspunkte sind Amtsmissbrauch, Korruption oder Verletzung des Amtsgeheimnisses, welche immer häufiger durch Aufsichtsbehörden und Gerichte aufgegriffen werden.<sup>13)</sup>

Zusätzlich zu öffentlich-rechtlichen Haftungen ist auch der privatrechtliche Rückgriff auf Gemeindeorgane denkbar. Mögliche Inanspruchnahmen sind unter anderem Schadenersatzansprüche benachteiligter Dritter aus der Umgehung des Bundesvergabegesetzes<sup>14)</sup> oder die Haftung des Bürgermeisters für Abgaben trotz Übertragung der Aufgaben an andere Gemeindebedienstete.<sup>15)</sup>

Interne Kontrollen und Risikomanagementsysteme schaffen zwar keine vollständige Sicherheit zur Vermeidung der Haftungen von Gemeindeorganen, tragen aber dazu bei, diese zumindest zu minimieren.

### C. Übersicht über die möglichen Risikobereiche

Gemeinden stehen im Schnittpunkt unzähliger öffentlicher und privatwirtschaftlicher Aufgaben, weshalb eine grobe Klassifizierung vorhandener Risiken sachdienlich ist:

#### 1. Finanzrisiken

Die gängige Praxis zeigt, dass Gemeindevertreter die Entwicklung der Finanzen als größtes Risiko einstufen.<sup>16)</sup> Diese Einschätzung deckt sich auch mit den Analysen des Gemeindebundes, wonach 2015 rund 38% der österr. Gemeinden als Abgangsgemeinden geführt wurden und sich konsequenterweise in einer angespannten finanziellen Situation befanden.<sup>17)</sup> Zusätzlich stehen mit der Einführung der neuen VRV unmittelbar organisatorische Umbildungsprozesse bevor, auf welche sich die Gemeinden bereits jetzt vorbereiten müssen. Dem Finanzbereich sind Risiken aus den folgenden Teilbereichen (auszugsweise) zuzuordnen: Haushaltsführung, (Finanz-)<sup>18)</sup> Investitionen, Gebühren und Abgaben, Darlehen etc.

#### 2. Compliance-Risiken

Das vorschriftsgemäße Verhalten von Gemeindeorganen, va bei nach außen gerichteten Entschlüssen, gerät zusehends in den Fokus von Gemeindeaufsichten und Gerichten.

#### Beispiele

Beispiele für Fehlverhalten in Compliance-Angelegenheiten (ua in Anlehnung an *D. Neger*<sup>19)</sup>) sind die vorsätzliche Missachtung der Bestimmungen des Raumordnungsgesetzes durch den Bürgermeister;

die Eingabe von als unrichtig erkannten Meldedaten; die ersatzlose Aufhebung von rechtmäßigen Bescheiden ohne Begründung durch den Gemeinderat (missbräuchliche Amtshandlung) oder die Weitergabe von Informationen aus nichtöffentlichen Gemeinderatssitzungen (Amtsgeheimnis).

#### 3. Realrisiken

Die öffentliche Aufgabenwahrnehmung im eigenen und übertragenen Wirkungsbereich gehört, im Gegensatz zur privatwirtschaftlichen Verwaltung, zu den **Kerntätigkeiten** von Gemeinden.<sup>20)</sup> Gerade in den Bereichen Gesundheits-, Veranstaltungs-, Straßen- und Raumplanungsverwaltung sowie Bau-<sup>21)</sup> und Feuerpolizei sind Gemeinden und ihre Vertreter oftmals schwer einschätzbaren Realrisiken wie Unwettern, Krankheiten oder Personenschäden<sup>22)</sup> ausgesetzt, welche einerseits in Form von Katastrophen-, Einsatz- und Maßnahmenplänen zu dokumentieren und andererseits durch Versicherungen abzufedern sind.

#### 4. Beteiligungsrisiken

Viele Gemeinden haben Teile ihrer Aufgaben, va privatwirtschaftlicher Natur, in eigene Rechtsträger ausgliedert. Wengleich Ausgliederungen unter bestimmten Aspekten sinnvoll sind (Personalstruktur) oder waren (Vorsteuerabzug in Immobilien-KGs), verliert die Gemeinde zumindest teilweise den direkten und uneingeschränkten Einfluss auf das tägliche Handeln der Rechtsträger. Fehlentscheidungen im Unternehmen können sich direkt in Form von Haftungen oder Reputationsschäden auf die Gemeinde als Gesellschafterin auswirken.

Mehrfachbesetzungen (Gemeindebedienstete als Geschäftsführer in ausgegliederten Rechtsträgern) bergen zudem ein hohes Risiko an nicht kontrollierbaren und/oder fremdunüblichen Verrechnungen, die zu Verlust von Gemeindevermögen führen können.

#### 5. Vergaberisiken

Kontrollen, sei es bspw durch den Rechnungshof oder die Förderstellen, werden iZm Vergaben der öffentli-

12) *Schürz*, Haftet die Gemeinde für Unfälle auf Friedhöfen? RFG 2011/54; *Ettmayer*, Persönliche Haftung der Gemeindeorgane bei Vergabeverstößen, RFG 2014/42; *Lindinger*, Die Haftung des Bürgermeisters im Steuer- und Sozialversicherungsrecht, RFG 2010/3.

13) Vgl *Eckschlager*, Rechte und Pflichten der Gemeindevertreter, RFG-Schriftenreihe 3/2013, 37. Siehe auch *D. Neger*, Amtsmissbrauch, Untreue und Gemeinden, RFG 2017, 87.

14) *Ettmayer*, Persönliche Haftung der Gemeindeorgane bei Vergabeverstößen, RFG 2014/42.

15) *Lindinger*, Die Haftung des Bürgermeisters im Steuer- und Sozialversicherungsrecht, RFG 2010/3.

16) Vgl hierzu auch die Situation in Deutschland in *Beck et al*, Risikomanagement in Kommunen, Public Governance 2013, 12.

17) Vgl *Gemeindebund*, Gemeindefinanzbericht 2016, 12.

18) *Kargl*, Investment Controlling als Instrument des Risikomanagements, RFG 2015/14.

19) Vgl *D. Neger*, Tatort Gemeindeamt (Teil I), RFG 2016/18.

20) Vgl *Budäus/Hilgers* in *Schalz/Schuler/Schwintowski*, Risikomanagement der öffentlichen Hand 37.

21) Vgl *Held*, Auskunftserteilung, Baubewilligung, Flächenwidmungsplan: Haftung der Gemeinde als Behörde, RFG 2008/26.

22) Vgl *Riederer*, Straßenerhaltungspflichten der Gemeinden, insbesondere Winterdienst und Haftung – Update 2014, RFG 2014/11.

chen Hand immer häufiger durchgeführt. Nach *Ettmayer* werden diesbezügliche haftungsrechtliche Fragen und Rechtsfolgen aus Verstößen gegen die Vergabegesetze vielfach unterschätzt oder sind den handelnden Personen nicht hinlänglich bekannt.<sup>23)</sup> Besondere Brisanz und eine Verschärfung des BVergG könnten sich durch das Vergaberechtsreformgesetz 2017<sup>24)</sup>, 292/ME 25. GP, ergeben, welches auch Änderungen für Gemeinden mit sich bringt.<sup>25)</sup>

## D. Komponenten eines kommunalen Risikomanagements

### 1. Referenzmodell INTOSAI

#### a) Grundlagen

Unter Berücksichtigung der gesetzlichen Rahmenbedingungen ist jede Gemeinde frei im Aufbau „ihres“ Risikomanagements. Als allgemein anerkanntes Rahmenwerk gelten Richtlinien der internationalen Vereinigung der Rechnungshöfe (INTOSAI, International Organisation of Supreme Audit Institutions). INTOSAI GOV 9130 sind Richtlinien zur internen Kontrolle im öffentlichen Sektor. Diesen entsprechend ist das Risikomanagement

- ein von Überwachungs- und Leitungsorganen, Führungskräften und Mitarbeitern einer Organisation
- bei der Strategiefestlegung innerhalb der Gesamtorganisation **angewandtes Verfahren**,
- welches zum Erkennen der die Organisation möglicherweise **beeinflussenden Ereignisse** und
- zur Gewährleistung **hinreichender Sicherheit** bezüglich des Erreichens der Ziele der Organisation dient.

INTOSAI ist ein für den öffentlichen Sektor angepasstes Risikomodell und besteht aus den folgenden **acht Komponenten**:<sup>26)</sup>

- internes Umfeld,
- Zielfestlegung,
- Erkennen von Ereignissen,
- Risikobewertung,
- Risikobehandlung,
- Steuerungsaktivitäten,
- Information und Kommunikation (statt Informations- und Kommunikationssystemen) und
- Überwachung.

#### b) Komponenten des INTOSAI-Modells

Zu den einzelnen Komponenten des INTOSAI-Referenzmodells:<sup>27)</sup>

##### Internes Umfeld

Gemeint ist das Risikoumfeld. Es umfasst das Klima in Gemeinden, beeinflusst das Risikobewusstsein aller Mitarbeiter, ist Grundlage für alle anderen Komponenten und gibt dem Risikomanagementsystem Disziplin und Struktur.

#### Beispiele

Dazu gehören bspw Risikopolitik, Risikobereitschaft, Überwachung durch Aufsichtsorgane, Qualifikation der Mitarbeiter oder Integrität und ethische Werte.

#### Zielfestlegung

Ziele werden auf strategischer Ebene festgelegt und stellen die Grundlage für die Tätigkeit der nachgeordneten Ebenen, die Berichterstattung und die Durchsetzung von Vorgaben dar. Die Festlegung von Zielen ist Voraussetzung für ein wirksames Erkennen von Ereignissen für die Risikobewertung und -steuerung.

#### Erkennen von Ereignissen

Ein Ereignis ist ein Vor- oder Zwischenfall, der sich aus externen oder internen Faktoren ergibt und die Umsetzung oder die Erreichung kommunaler Ziele wesentlich negativ beeinflussen kann. Das Risikomanagement erkennt diese Ereignisse.

#### Risikobewertung

Die Risikobewertung ermöglicht der Gemeinde die Bewertung des Ausmaßes, in dem sich potenzielle Ereignisse auf die Zielerreichung auswirken. Ereignisse sind mittels qualitativer oder quantitativer Techniken unter den Gesichtspunkten **Auswirkung und Eintrittswahrscheinlichkeit** zu bewerten.

Eine einfache Risikomatrix kann folgendermaßen aussehen:<sup>28)</sup>

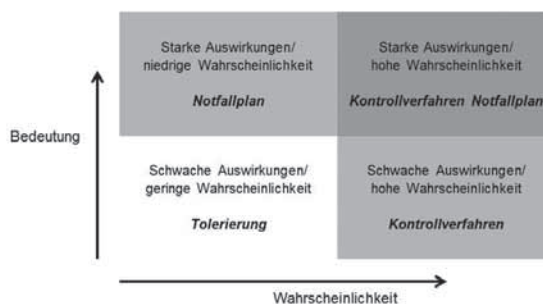


Abbildung 2: Einfache Risikomatrix

#### Steuerungsaktivitäten

Nach Abschätzung und Bewertung der jeweils erkannten Risiken sind diese zu steuern. Mögliche Maßnahmen zur **Risikosteuerung** sind:

- **Risikoaufteilung/-übertragung** (Verringerung des Risikos oder der Auswirkungen, bspw durch Versicherungen);
- **Risikoverringern** (Reduktion auf ein akzeptables Maß);
- **Risikovermeidung** (etwa das Untersagen von Radveranstaltungen aufgrund des Risikos persönlicher Haftungen für Schäden von Teilnehmern) oder
- **Risikoakzeptanz** (Nichtbehandlung von Risiken, da bspw vertretbares Restrisiko). →

23) Vgl *Ettmayer*, Persönliche Haftung der Gemeindeorgane bei Vergabeverstößen, RFG 2014/42.

24) 292/ME BlgNR 29. GP.

25) Vgl Amt der Tiroler Landesregierung, Stellungnahme zum Entwurf des Vergaberechtsreformgesetzes, [www.parlament.gv.at/PAKT/VHG/XXV/SNME/SNME\\_09808/imfname\\_627331.pdf](http://www.parlament.gv.at/PAKT/VHG/XXV/SNME/SNME_09808/imfname_627331.pdf)

26) Vgl *INTOSAI*, GOV 9130, Richtlinien für Normen zur internen Kontrolle im öffentlichen Sektor 19.

27) Ebenda 21 ff.

28) Ebenda 33.

Die Wahl der Maßnahme obliegt der Autonomie der Gemeinde und ist abhängig von der Größe und Komplexität der Aufgaben.

#### Risikobehandlung und Kontrollmechanismen

Eine Form der Risikobehandlung ist der Einsatz von **Kontrollmechanismen (IKS)**. Hierunter werden Grundsatz- und Verfahrensregelungen verstanden, mit denen die Umsetzung der Risikosteuerungsmaßnahmen gewährleistet werden soll. Kontrollaktivitäten können in unterschiedlichen Ausprägungen vorkommen:

- **Präventive Kontrollen** sollen die Möglichkeit des Eintritts eines Risikos und dessen unerwünschte Folgen beschränken.
- **Direktive Kontrollen** sollen gewährleisten, dass ein bestimmtes Ereignis erreicht wird.
- **Nachgelagerte Kontrollmechanismen** sollen eingetretene unerwünschte Ergebnisse korrigieren.

#### Information und Kommunikation

Das umfassende Risikomanagement verlangt, dass eine Gemeinde große Mengen an Information gewinnt. Benötigte Informationen sollen fristgerecht erkannt, erfasst und so übermittelt werden, dass die jeweiligen Mitarbeiter ihre Aufgaben erfüllen können. Wirksame Kommunikation umfasst sowohl den horizontalen als auch den vertikalen Informationsfluss in beide Richtungen innerhalb einer Gemeinde. Alle Mitarbeiter sollten von den obersten Leitungs- und Aufsichtsorganen **klare Vorgaben** erhalten, dass die Aufgaben des Risikomanagements ernst zu nehmen sind und welche Rolle und Verantwortung sie im Risikomanagementprozess haben.

#### Überwachung

Überwachung ist nicht mit Risikobehandlung gleichzusetzen und bezieht sich auf Prozesse, die das Funktionieren der Komponenten des Risikomanagements und damit auch der Kontrollmechanismen sicherstellen. Dies kann durch kontinuierliche Überwachung, gesonderte Evaluierungen oder eine Kombination dieser beiden Verfahren erreicht werden. Wiederkehrende Tätigkeiten, wie die Evaluierung und Aktualisierung von Risikolandkarten, zählen zur Überwachung des Risikomanagements.

## 2. Strategische Ebene

Die strategische Ebene beschäftigt sich mit **übergeordneten Zielen**, welche die Aufgabenerfüllung unterstützen und auf die Aufgabenstellungen abgestimmt sind.<sup>29)</sup> Kerninhalte sind die **Risikotragfähigkeit** und **Risikobereitschaft** von Gemeinden:

#### a) Risikotragfähigkeit

Welches Risiko ist eine Gemeinde im Stande zu tragen? Dies ist weniger eine Frage des sportlichen Ehrgeizes als vielmehr die notwendige Beachtung der Haushaltsgrundsätze Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit. Das Tätigwerden von Gemeinden muss nicht nur mit den gesetzlichen und anderen Vorschriften konform gehen (ordnungsgemäß), sondern hat auch wirtschaftlich vertretbar (sparsam, wirtschaftlich) und inhaltlich einwandfrei (zweckmäßig) zu sein.

#### b) Risikobereitschaft

Welches Risiko ist die Gemeinde bereit einzugehen? Die Risikobereitschaft legt fest, welche Risiken in welchem Ausmaß eingegangen oder in Kauf genommen werden. Es besteht Entscheidungsfreiheit, begrenzt durch die Risikotragfähigkeit.

#### Beispiel

Einer Gemeinde steht es frei zu entscheiden, ob Fehlständen in den Kassen nachgegangen wird. Kommt sie dem nicht nach, wird gegen Haushaltsgrundsätze verstoßen.

## 3. Operative Ebene

Maßnahmen dieser Ebene beziehen sich auf die Wirksamkeit und Wirtschaftlichkeit der Aufgabenerfüllung einschließlich der Erreichung von Leistungs- und Wirtschaftlichkeitszielen und den Schutz der vorhandenen Mittel gegen Verlust.<sup>30)</sup>

#### Praxistipp

Die Entwicklung der Rahmenbedingungen Risikotragfähigkeit und Risikobereitschaft sollte auf der Ebene Gemeinderat und Bürgermeister angesiedelt sein. Die eigentliche Einführung eines Risikomanagements und die laufende Weiterentwicklung sollte auf Fachabteilungsebene erfolgen.

## 4. Praktische Umsetzung eines Risikomanagements

#### a) Festlegung von Verantwortlichkeiten

Was bedeutet das INTOSAI-Referenzmodell in der praktischen Umsetzung? Zunächst ist klar festzulegen und zu kommunizieren, **wer** im Risikomanagement **welche** Verantwortung hat (Gemeinderat, Bürgermeister, Abteilungsleiter, [leitende] Gemeindebedienstete). Die Zuteilung von Verantwortlichkeiten ist vergleichbar mit jener bei der Implementierung eines internen Kontrollsystems:<sup>31)</sup>

- Der **Bürgermeister** ist Vorgesetzter der Gemeindebediensteten und Vorstand des Gemeindeamts. Die Bediensteten sind ihm gegenüber weisungsgebunden. Letztlich trägt er die **Verantwortung für ein funktionierendes Risikomanagement**.
- Der **Amtsleiter** oder in Stadtgemeinden der **Stadtamtsdirektor** leiten den inneren Dienst (Gemeindedienst) und sind dem Bürgermeister verantwortlich. Sie sind für die **Überwachung des Risikomanagements verantwortlich**.
- **Abteilungsleiter** sind in ihren Bereichen Prozess- und Risikoverantwortliche. Das bedeutet, dass ihnen die Verantwortung grundsätzlich übertragen wird. In bestimmten Verantwortungsgebieten kann die Letztverantwortung allerdings nicht übertragen werden: Oberste Baubehörde ist stets der Bürgermeister. Der Abteilungsleiter ist für die **Überwa-**

29) Vgl. Scholz/Schuler/Schwintowski (Hrsg.), Risikomanagement der Öffentlichen Hand 138.

30) Ebenda 140.

31) Siehe Pircher/Nestler/Schury, IKS.

chung des Risikomanagements in seiner Abteilung verantwortlich.

- **Gemeindebediensteten** obliegt die Ausführung definierter Tätigkeiten. Sie sind somit auch für die Durchführung von Kontrollaktivitäten verantwortlich. Den Risikoverantwortlichen kommt zentrale Bedeutung zu, da sie die Aufgabe haben, definierte Risiken periodisch zu evaluieren und das Risikomanagement zu überarbeiten. Das sollte auf Abteilungssebene geschehen.<sup>32)</sup>

## b) Aufbauorganisation des Risikomanagements

Gesonderte organisatorische Rahmenbedingungen des Risikomanagements existieren typischerweise nicht; die Organisation des Risikomanagements folgt der **Aufbauorganisation der Gemeinde**, die je nach Größe und Umfang der kommunalen Aufgaben anders gestaltet sein kann. Diese bildet die Basis für die Planung, Durchführung, Steuerung und Überwachung der Tätigkeiten.<sup>33)</sup>

### Beispiel

Die **Aufbauorganisation** der Gemeinde wird regelmäßig als **Organigramm** abgebildet: Bürgermeister, Gemeinderat, Amtsleiter oder Stadtamtsdirektor, der dem Bürgermeister verantwortlich ist, und darunter liegend entsprechende Fachabteilungen (Bau, Finanzen etc).<sup>34)</sup>

## c) Ablauforganisation des Risikomanagements

Das Risikomanagement ist prozessorientiert und greift in die **Aufbau-** und **Ablauforganisation** der Gemeinde ein und führt zu einer **risikoorientierten Herangehensweise** an Aufgaben der kommunalen Verwaltung: Bspw reduziert ein gelebtes 4-Augen-Prinzip die Chance, Geldmittel aus der Kasse zu stehlen, auf ein akzeptables Maß, das verbleibende Restrisiko wird durch eine Diebstahlversicherung abgesichert.

Wie wir bereits ausführten, ist der allgemeine **Risikoprozess** zu beachten:

- **Risikoidentifikation**: Sammlung wesentlicher Risiken (**Risiko-Mapping**) und strukturiertes Aufbereiten (**Risikomatrix**);
- **Risikobewertung**: Klassifizierung von Risiken nach Eintrittswahrscheinlichkeit und Schadenshöhe (**Risikolandkarte**);
- **Risikosteuerung**: Auswahl der passenden Instrumente (zB Interner Kontrollsysteme), mit welchen jedem einzelnen Risiko bestmöglich begegnet werden kann;
- **Risikokontrolle**: Laufende „Pflege“ der Risiken durch Risikoverantwortliche. Zumindest jährlich sollten Risiken evaluiert und überarbeitet werden.

## E. Nutzen

Den Leitungsorganen muss bewusst sein, dass die Implementierung eines Risikomanagements Ressourcen (Personal, finanzielle Mittel und Zeit) in Anspruch nimmt. Warum sollte man es dennoch einführen? Das Rad der Zeit dreht sich weiter. Gemeinden stehen vor völlig neuen Herausforderungen und sind in jüngster Zeit mit Haftungssituationen der Organe und zunehmenden Verantwortlichkeiten in Zivil- und Strafrechtssachen konfrontiert. Zudem sind Tendenzen der Schadhafhaltung (Prozessführung gegen die Gemeinde als Körperschaft, den Bürgermeister als Verantwortlichen und den Gemeindebediensteten als Schadensverursacher) von Privaten an Kommunen erkennbar.

Dennoch sollte der positive Nutzen eines Risikomanagements im Vordergrund stehen:

- Schlüsselrisiken proaktiv und möglichst vollständig erfassen;
  - die monetären Auswirkungen risikoadäquat erheben;
  - hinlängliche Steuerung der Risiken sicherstellen;
  - kontinuierliche Überwachung des Risikoprozesses.
- Der Risikoprozess hilft den leitenden Organen die Aufgaben der modernen Gemeinde bestmöglich zu erfüllen und sich gegen Risiken abzusichern.

<sup>32)</sup> Ebenda.

<sup>33)</sup> Ebenda 12.

<sup>34)</sup> Ebenda.

### → In Kürze

Die vielfältigen Aufgaben der modernen Gemeinde erfordern die Auseinandersetzung der Organe und Bediensteten mit den Risiken ihrer Tätigkeiten. Der risikoorientierte Ansatz bietet eine systematische Herangehensweise zur Identifikation, Bewertung, Steuerung und Kontrolle von Risiken. Ziel ist die Begrenzung von Vermögensschäden, persönlichen Haftungen und insgesamt die sparsame, zweckmäßige und wirtschaftliche Gebarung.

### → Zum Thema

#### Über die Autoren:

Dr. Gerhard Pircher ist Steuerberater/Wirtschaftsprüfer in der NÖ. Gemeinde Beratungen & SteuerberatungsGesmbH in St. Pölten.

Kontaktadresse: Neue Herrengasse 10/4, 3100 St. Pölten.

Tel: 02742/32 186, E-Mail: office@noegbg.at

Internet: www.noegbg.at

Mag. Philipp Lenger, MA, ist Manager bei Deloitte Graz.

Kontaktadresse: Villefortgasse 11, 8010 Graz.

Tel: 0664/805371459, E-Mail: plenger@deloitte.at

Internet: www.deloitte-styria.at

Stefan Schury, MSc Bakk, ist Steuerberater bei Deloitte Graz.

Kontaktadresse: Villefortgasse 11, 8010 Graz.

Tel: 0664/805371472

E-Mail: ssschury@deloitte.at

Internet: www.deloitte-styria.at

#### Von denselben Autoren erschienen:

Einführung und Umsetzung eines internen Kontrollsystems in Gemeinden (2015).

#### Hinweis:

Der Beitrag ist Teil eines von zwei Artikeln, die sich schwerpunktmäßig mit diesem Risikomanagement befassen. In diesem Beitrag werden die theoretischen Inhalte und Komponenten kommunaler Risikomanagementsysteme dargestellt, die praxisnahe Aufarbeitung und Erläuterung anhand von Beispielen ist Gegenstand des Folgeartikels.

