

Burgenländischer Landes-Rechnungshof



Prüfungsbericht

betreffend die Überprüfung der
Abteilung 2-Gemeinden und Schu-
len-im Bereich des Referates
Gebarungsaufsicht Gemeinden

Eisenstadt, im Juni 2010



Auskünfte

Burgenländischer Landes-Rechnungshof
7000 Eisenstadt, Europaplatz 1
Telefon: 02682/63066
Fax: 02682/1807
E-Mail: post.lrh@blrh.at
Internet: www.blrh.at
DVR: 2110059

Impressum

Herausgeber: Burgenländischer Landes-Rechnungshof
7000 Eisenstadt, Europaplatz 1
Berichtszahl: LRH-300-14/21-2010
Redaktion und Grafik: Burgenländischer Landes-Rechnungshof
Herausgegeben: Eisenstadt, im Juni 2010

Abkürzungsverzeichnis

aaO.	am angeführten Ort
ABGB	Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch
Abs.	Absatz
Abt.	Abteilung
AnwBl	Österreichisches Anwaltsblatt
Art.	Artikel
ASP	Application Service Providing
BGBI.	Bundesgesetzblatt
Bgld.	Burgenland; Burgenländische(r)
BLRH	Burgenländischer Landes-Rechnungshof
BMV	Burgenländischer Müllverband
B-VG	Bundes-Verfassungsgesetz
CAD	Kanadische Dollar
CHF	Schweizer Franken
dh.	das heißt
DVR	Datenverarbeitungsregister
EDV	Elektronische Datenverarbeitung
EFQ	Eigenfinanzierungsquote
etc.	et cetera
EU	Eisenstadt-Umgebung
EUR, €	Euro
f.	folgende
ff.	und die folgenden
FSQ	Quote Freie Finanzspitze
F-VG	Finanzverfassungsgesetz
G	Gesetz
GemO	Gemeindeordnung
GHD	Gemeinde-Haushaltsdaten
GHO	Gemeindehaushaltsordnung
GP	Gebarungsprüfung/-prüfer, Gesetzgebungsperiode
GR	Gemeinderat
GS	Güssing
ha.	hieramts, hieramtig
hM.	herrschende Meinung
Hrsg	Herausgeber
idF.	in der Fassung
idgF.	in der geltenden Fassung
iHv.	in Höhe von
iVm.	in Verbindung mit
JE	Jennersdorf
KK	Kassenkontrolle
KP	Kassen-/Kassaprüfung
LAD	Landesamtsdirektor/-direktion
leg. cit.	legis citatae
LGBl.	Landesgesetzblatt
lit.	litera
LReg	Landesregierung
LRHG	Landes-Rechnungshof-Gesetz
MA	MitarbeiterInnen, Mattersburg
Mio.	Millionen
ND	Neusiedl am See
Nr.	Nummer

NVA	Nachtragsvoranschlag/-schläge
oa.	oben angeführte(n)
OP	Oberpullendorf
ÖS	Österreichische Schilling
ÖSQ	Quote öffentliches Sparen
OW	Oberwart
P	PrüferInnen
PG	Prüfungsgruppe(n)
Pkt.	Punkt
RA	Rechnungsabschluss/-abschlüsse
RB	Regierungsbeschluss/-beschlüsse
rd.	rund
RFG	Schriftenreihe Recht & Finanzen für Gemeinden
RH	Rechnungshof
Rspr.	Rechtsprechung
RV	Regierungsvorlage
Rz	Randziffer
S.	Seite
SA	Sitzungsakt(e)
SDQ	Schuldendienstquote
Slg.	Sammlung
ua.	unter anderem
USD	Amerikanische Dollar
VA	Voranschlag/-schläge
VfGH	Verfassungsgerichtshof
VfSlg	Sammlung der Erkenntnisse und wichtigsten Beschlüsse des Verfassungsgerichtshofes
vgl.	vergleiche
VO	Verordnung
VRV	Voranschlags- und Rechnungsabschlussverordnung
VSD	Verschuldungsdauer
VwGH	Verwaltungsgerichtshof
VZR	Vergleichszeitraum/-räume
WLV	Wasserleitungsverband Nördliches Burgenland
Z	Ziffer
zB.	zum Beispiel
ZI.	Zahl
ZR	Zeitraum
zT.	zum Teil

Inhalt

I. TEIL	7
1. VORLAGE AN DEN LANDTAG	7
2. DARSTELLUNG DER PRÜFUNGSERGEBNISSE	7
II. TEIL	8
1. CONCLUSIO	8
2. ZUSAMMENFASSUNG	8
3. GRUNDLAGEN	12
3.1 Prüfungsgegenstand und -ablauf	12
3.2 Prüfungsanlass	12
3.3 Zeitliche Abgrenzung	12
3.4 Gesetzliche Grundlagen	12
3.5 Vollständigkeitserklärung	12
3.6 Sonstige Bemerkungen	12
III. TEIL	14
1. DIE GEMEINDE ALS TRÄGER DER SELBSTVERWALTUNG	14
1.1 Einleitung	14
1.2 Allgemeines	14
1.3 Verfassungsgesetzlich gewährleistete Rechte der Gemeinde	14
1.4 Übertragener Wirkungsbereich	15
1.5 Eigener Wirkungsbereich	15
1.6 Selbständige Haushaltsführung	17
1.7 Darlehensaufnahmen	17
1.8 Finanz-Verfassungsgesetz	18
1.9 Kreditmanagement	18
1.10 Verfassungsrechtliches Effizienzgebot als Determinante des Kreditmanagements	19
1.11 Gemeindeaufsicht	19
1.12 Aufsichtsmittel	21
1.13 Burgenländische Gemeindeordnung- Staatliche Aufsicht	22
1.14 Vermögenswirtschaft	22
1.15 Genehmigungsvorbehalt des § 87 Bgl. GemO	23
2. GEBARUNGSAUFSICHT GEMEINDEN	26
2.1 Allgemeines	26
2.2 Interne Prüfung	26
2.3 Organisation	26
2.4 Personalstruktur	29
2.5 Einschränkungen	31
2.6 Ausbildung	34
2.7 Richtlinien	37
2.8 Prüfsoftware	43
2.9 Vor-Ort-Prüfung	46
2.10 Prüfplanung	46
2.11 Ist-Analyse	51
2.12 Plan/Ist-Vergleich	56
2.13 „Vorher/Nachher“-Vergleich	56
2.14 Berichte	61
2.15 Prüfungen Oberwart	61
2.16 Personalangelegenheiten	62
3. DERIVATIVGESCHÄFTE	66
3.1 Allgemeines	66
3.2 Beschluss und Genehmigungsvoraussetzungen	67
3.3 Devisenoptionen	68
3.4 Zurndorf-Darlehensaufnahmen	69

3.5 Zurndorf-Änderung der bestehenden Kreditverträge 2004.....	70
3.6 Zurndorf-Grenzzinsvereinbarung und Devisenoptionsgeschäfte.....	70
3.7 Zurndorf-Klage.....	73
3.8 Rechtsgutachten.....	74
3.9 Richtlinien.....	74
4. SCHLUSSBEMERKUNGEN	80
IV. TEIL ANLAGEN	82
Anlage 1 Aufbauorganisation Abt. 2 vom 03.04.2003	82
Anlage 2 Aufbauorganisation Abt. 2 vom 15.04.1998	83
Anlage 3 Personelle Zu- und Abgänge von 01.01.2001 bis 31.12.2009	84
Anlage 4 Leitende Bedienstete von 01.01.2001 bis 31.12.2009	85
Anlage 5 Tätigkeitsplan der PG für das Kalenderjahr 2006	86
Anlage 6 Verteilung der Prüferzahl von 1996 bis 2009.....	87

I. Teil

1. Vorlage an den Landtag

Der Burgenländische Landes-Rechnungshof (BLRH) erstattet gemäß § 8 Bgld. LRHG¹ nachstehenden Bericht über Wahrnehmungen, die er bei der durchgeführten Prüfung getroffen hat.

Der Bericht konzentriert sich auf alle aus Sicht des BLRH bedeutsam erscheinende Sachverhalte, die Bewertung von Stärken, Schwächen und Risiken sowie die daraus abgeleiteten Empfehlungen.

Als prüfendes und beratendes Organ des Bgld. Landtages ist es dem BLRH ein zentrales Anliegen, über seine Prüfberichte auf die Nutzung vorhandener sowie die Schaffung neuer Verbesserungspotentiale hinzuwirken.

Prüfungsberichte des BLRH erwecken vordergründig den Anschein, eher Defizite denn Stärken der geprüften Stelle(n) aufzuzeigen. Daraus soll und kann a priori nicht grundsätzlich auf eine mangelhafte Arbeit der geprüfte(n) Stellen geschlossen werden. Dies auch dann nicht, wenn nach Auffassung der geprüften Stelle(n) die Darstellung ihrer Stärken in den Hintergrund getreten erscheint. Die Tätigkeit des BLRH soll über die gegebenen Empfehlungen dazu beitragen, das vielfach bereits anerkannt hohe Niveau der Leistungsfähigkeit nach den Grundsätzen der Wirtschaftlichkeit, Sparsamkeit und Zweckmäßigkeit noch weiter verbessern zu helfen.

2. Darstellung der Prüfungsergebnisse

Der Bericht ist vertikal in drei Ebenen gegliedert.

- I. Teil
- 1. Kapitel
- 1.1. Abschnitt

Jeder Abschnitt gliedert sich in Unterabschnitte, wobei den Endziffern der Unterabschnitte folgende Bedeutung zugeordnet ist:

- 1. Sachverhaltsdarstellung
- 2. Beurteilung durch den BLRH
- 3. *Stellungnahme der geprüften Stelle (kursiv)*
- 4. Stellungnahme des BLRH (optional)

Beim Zahlenwerk wurden gegebenenfalls kaufmännische Auf- und Ab- rundungen vorgenommen.

Im Bericht verwendete geschlechterspezifische Bezeichnungen gelten grundsätzlich für Frauen und Männer.

¹ Burgenländisches Landes-Rechnungshof-Gesetz, LGBl. Nr. 23/2002.

II. Teil

1. Conclusio

(1) Der BLRH erblickte über den Beobachtungszeitraum 01.01.1996 bis 31.12.2009 weder im Ausbildungssystem der Mitarbeiter (MA) noch im Mengengerüst bei der Durchführung der Vor-Ort-Kontrollen eine Weiterentwicklung in der Gemeindegebarungsaufsicht.

Vielmehr war in diesen Aspekten eine rückläufige Entwicklung feststellbar, welche mit dem sukzessiven Abgang an Prüfpersonal der vormaligen Prüfungsgruppe „Gebarungsaufsicht“ ab 01.07.2001 einherging. Kritisch vermerkte der BLRH, dass der dadurch entstandene „Know-How“-Verlust mit keinem umfassenden, nachhaltigen Ausbildungs- und Schulungskonzept für die neuen MA kompensiert wurde. Hinzu kam, dass die neuen MA im Gegensatz zur vormaligen Prüfungsgruppe zum Teil nur eingeschränkt verfügbar waren bzw. eingesetzt wurden.

Ausdrücklich kritisiert wurde die Tatsache, dass im Amt eine ab 2004 einsatzfähige Prüfsoftware (GHD-Software) existierte, welche umfänglich erst im Jahr 2009 für die Prüftätigkeit verwendet wurde. Aus Sicht des BLRH hätte mit dem Einsatz dieser Prüfsoftware zu einem früheren Zeitpunkt dieser negativen Entwicklung entgegengewirkt werden können.

(2) Der BLRH kritisierte, dass in der Stadtgemeinde Oberwart zwischen Dezember 1996 und April 2009, dh. über einen Zeitraum von über zwölf Jahren, seitens der Gemeindeaufsichtsbehörde weder eine Kassenprüfung (KP) noch eine Gebarungsprüfung (GP) durchgeführt wurde und sich die Prüfung der Gemeindegebarung ausschließlich auf die Voranschläge, Nachtragsvoranschläge und Rechnungsabschlüsse beschränkte.

(3) Die Gemeinde Zurndorf erlitt durch den Abschluss hoch riskanter Derivatgeschäfte Verluste erheblichen Ausmaßes, die schließlich durch Eingehen eines gerichtlichen Vergleiches mit dem beteiligten Kreditinstitut zur Gänze verglichen wurden.

2. Zusammenfassung

2.1 Organisation

Der BLRH kritisierte das Fehlen von exakten verbindlichen Regelungen über die Aufbau- und Ablauforganisation innerhalb des Referats „Gebarungsaufsicht Gemeinden“ auf Basis bzw. in Präzisierung der Organisationsverfügung aus dem Jahr 2003. Die vorgelegten Geschäftsverteilungen, Gebietseinteilungen, Funktionsbeschreibungen bzw. Referatseinteilungen waren lückenhaft dokumentiert und darüber hinaus weder mit Geschäftszahlen versehen noch unterfertigt. Zudem fehlte zum überwiegenden Anteil die Datierung bzw. der Bearbeitungsstand.

2.2 Personalstruktur

Der BLRH vermerkte den sukzessiven Abgang eines Großteils der Prüfer der vormaligen Prüfungsgruppe „Gebarungsaufsicht“ von 01.07.2001 bis 31.12.2009. Mit Stichtag 31.12.2009 waren im Referat zwei der sieben Prüfer der vormaligen Prüfungsgruppe (ds. rd. 29%) beschäftigt.

2.3 Einschränkungen

Der BLRH kritisierte die personellen Einschränkungen in der Gemeindegebarungsaufsicht über den Zeitraum 2002 bis 2009, welche va. auf die krankheitsbedingte Abwesenheit eines Gebarungsprüfers im Jahr 2008, auf Dienstfreistellungen für zwei Gebarungsprüfer für die Ausübung der Funktion als Bürgermeister und Personalvertreter und auf die unzureichende Einschulung bzw. Aufgabenzuteilung zweier MA im Jahr 2009 zurückzuführen waren.

Die Dienstabwesenheiten dieser drei Gebarungsprüfer beliefen sich im Jahr 2008 auf rd. 1.650 Stunden, was etwa der durchschnittlichen Jahresarbeitsleistung eines Bediensteten in einem Kalenderjahr entsprach. Vom Gebarungsprüfer mit Dienstfreistellung zur Ausübung der Bürgermeistertätigkeit wurden von 01.01.2002 bis 27.05.2009 insgesamt 327 Tage in Anspruch genommen.

Dem BLRH erschien das Ausmaß der oa. Abwesenheiten bzw. der dadurch bedingten Einschränkungen in Anbetracht der Vielfalt und des Umfangs der vom Referat zu erfüllenden Aufgabenbereiche als nicht vertretbar.

2.4 Ausbildung

Der BLRH kritisierte mit Nachdruck das Fehlen jeglicher verbindlicher, ganzheitlicher Ausbildungs- und Schulungskonzepte für die MA der Gemeindegebarungsaufsicht. Zwar begrüßte er die Absolvierung des Ausbildungslehrgangs zum/zur „Akademischen RechnungshofprüferIn“ durch zwei MA des Referats im Zeitraum 2009/2010 und einzelne Inhalte der von den Bediensteten im Zeitraum 2002 bis 2009 besuchten Schulungen. Kritisiert wurde jedoch das Fehlen eines diesen Einzelmaßnahmen zugrunde liegenden nachhaltigen mittel- bis langfristigen Gesamtkonzepts.

2.5 Richtlinien

(1) Der BLRH kritisierte, dass die von der Abt. 2 vorgelegten „Richtlinien“ (Leitfäden, Mustervordrucke, Checklisten) zur operativen Durchführung der Prüfungen nicht den aktuellen Stand widerspiegeln und nur zum Teil bzw. überhaupt nicht angewendet wurden. Ferner stimmten diese inhaltlich nicht vollständig überein.

Die von der Gemeindegebarungsaufsicht neben den gesetzlichen Grundlagen herangezogenen Prüfungsstandards stellten sich für den BLRH als rudimentär und inkonsistent dar. Auf Grund des fehlenden Genehmigungs-, Aktualisierungs- und Bearbeitungsstands dieser Richtlinien iVm. den dazu getätigten Ausführungen der geprüften Stelle war für den BLRH eine exakte Verifizierung der von den Prüfern verbindlichen bzw. tatsächlich herangezogenen Prüfungsstandards nicht möglich.

(2) Der BLRH wies kritisch darauf hin, dass es für die operative Durchführung der Wirtschaftlichkeitsprüfungen der Gemeinden keine exakten Regelungen bzw. Festlegungen. Dies obwohl die Anstellung von Wirtschaftlichkeitsprüfungen im Geschäftsverteilungsplan der Abt. 2 vom 15.04.1998 und in der Organisationsverfügung des LAD vom 03.04.2003 ausdrücklich vorgesehen war.

2.6 Prüfplanung

(1) Der BLRH kritisierte die rudimentäre und inkonsistente Prüfplanung für die Durchführung der Vor-Ort-Kontrollen. Insbesondere fehlte ein ganzheitlicher, durchgängiger Planungsansatz über den gesamten Beobachtungszeitraum, welcher nach Auffassung des BLRH die Grundlage für eine wirksame, effiziente und effektive Koordination und Steuerung auf Führungsebene darstellte.

(2) Der BLRH begrüßte die im Jahr 2010 eingeführte ganzheitliche, risikoorientierte Prüfplanung für die Vor-Ort-Kontrollen auf Ebene der Referatsleitung und auf Basis der Rechnungsabschlussdaten der Gemeinden bzw. klar definierten Kennzahlen. Dies mit der mittel- bis langfristigen Zielsetzung, jede Gemeinde des Burgenlands zumindest einmal in den fünf Jahren einer GP zu unterziehen.

Er vermerkte allerdings kritisch den Zeitpunkt der Implementierung, welche nach eigenen Aussagen der geprüften Stelle bereits im Jahr 2004 möglich gewesen wäre.

2.7 Ist-Analyse

Seitens der Gemeindeaufsichtsbehörde wurden von 01.01.1996 bis 31.12.2009 395 Vor-Ort-Prüfungen durchgeführt. Hierbei handelte es sich um 154 KP (ds. rd. 39%) und 241 GP (ds. rd. 61%). Durchschnittlich fanden somit rd. 28 Vor-Ort-Prüfungen pro Jahr (11 KP und 17 GP pro Jahr) statt. Für die Prüfungen in den Gemeinden wurden rd. 772 Arbeitstage (AT) und rd. 1.754 Prüfertage (PT) aufgewendet.

Der BLRH wies kritisch auf die signifikanten Schwankungen sowohl bei der Anzahl der Vor-Ort-Prüfungen als auch bei der Prüfungsdauer (AT und PT) hin. Besonders kritikabel war, dass im Jahr 2002 keine GP, im Jahr 2004 überhaupt keine Vor-Ort-Prüfung (dh. weder eine KP noch eine GP) und in den Jahren 2003, 2005, 2007 und 2008 lediglich bis zu acht Prüfungen jährlich stattfanden. Im Gegensatz dazu wurden beispielsweise in den Jahren 1996 und 1997 85 bzw. 82 Prüfungen vorgenommen.

2.8 Personalangelegenheiten

Den MA des Referats „Gebarungsaufsicht Gemeinden“ wurde von Seiten des LAD die schriftliche Weisung erteilt, im Zuge von Vor-Ort-Prüfungen auch eine stichprobenartige Rechtmäßigkeitskontrolle der gemeindeinternen Personalmaßnahmen durchzuführen.

Das Referat „Gebarungsaufsicht Gemeinden“ bekräftigte die Durchführbarkeit dieser nicht näher definierten Anordnung mangels ausreichend zur Verfügung stehenden bzw. in Personalfragen geschulten Personals. Zudem bestanden Bedenken hinsichtlich der Zulässigkeit der Erteilung von Rechtsauskünften in Personalangelegenheiten durch die MA des Referat „Gebarungsaufsicht Gemeinden“ der Abt. 2.

Der BLRH vermerkte, dass die an das Referat „Gebarungsaufsicht Gemeinden“ adressierte Dienstanordnung des LAD den gewünschte Prüfumfang in Personalfragen ungeklärt ließ und es zwecks Vermeidung von Missverständnissen einer konkreteren, abteilungsübergreifenden Regelung zwischen der Abt. 1-Personal und der Abt. 2-Gemeinden und Schulen des Amtes der Bgld. LReg bedurfte. Des Weiteren wies der BLRH auf eine mögliche Ressourcenaufstockung des angewiesenen Referats sowie auf die Einrichtung spezifischer Schulungen der Gebarungsprüfer in Personalangelegenheiten hin.

2.9 Zurndorf

Die Gemeinde Zurndorf schloss in den Jahren 2004 bis 2007 Devisenoptionengeschäfte mit einem Kreditinstitut zwecks Optimierung der bestehenden Zinsenbelastung aus den laufenden Kanaldarlehen. Die jeweiligen, von drei bzw. zwei zeichnungsberechtigten Mitgliedern des Gemeinderats (GR) unterfertigten Rahmenverträge waren nicht mit dem GR akkordiert worden und überschritten zeitlich wie in Hinsicht des eingesetzten Kapitals den darüber gefassten Grundsatzbeschluss des GR. Die Bgld. LReg als Gemeindeaufsichtsbehörde in Angelegenheiten der Gemeindegebarung wurde über die Absicht des Eingehens derivativer Finanzgeschäfte durch die Gemeinde zwar schriftlich informiert. Ein *ex lege* der Bgld. GemO zu entnehmender Genehmigungsvorbehalt von Devisenoptionengeschäften bestand nach damaliger (wie auch heutiger) Rechtslage jedoch nicht, weshalb von Seiten der Bgld. LReg keine Einwände gegen den Abschluss von Devisenoptionen erhoben wurde.

3. Grundlagen

3.1 Prüfungsgegenstand und -ablauf

(1) Der BLRH überprüfte die Abt. 2-Gemeinden und Schulen des Amtes der Bgld. LReg im Bereich des Referats „Gebarungsaufsicht Gemeinden“.

(2) Die Einleitung dieser Prüfung erfolgte mit dem LAD des Amtes der Bgld. LReg.

(3) Das Abschlussgespräch fand mit dem LAD des Amtes der Bgld. LReg am 10.06.2010 statt. Dabei erfolgte auch die Übergabe des vorläufigen Prüfungsergebnisses. Die Stellungnahmefrist gem. § 7 Bgld. LRHG endete am 22.07.2010.

3.2 Prüfungsanlass

Der Prüfung lag ein Prüfungsantrag gemäß § 5 Abs. 3 Z 6 Bgld. LRHG der Bgld. LReg zu Grunde.²

3.3 Zeitliche Abgrenzung

Der Überprüfungszeitraum erstreckte sich von 01.01.1996 bis 31.12.2009, somit über 14 Kalenderjahre. Die für spezifische Einzelbetrachtungen erforderlichen Dokumente und Vorgänge außerhalb des Überprüfungszeitraums wurden nach deren Erfordernis in die Prüfungshandlungen einbezogen. Die Erhebung des prüfungsrelevanten Sachverhalts endete mit Übergabe der letzten Unterlagen seitens der geprüften Stelle am 26.04.2010.

3.4 Gesetzliche Grundlagen

Der Gebarungsüberprüfung lagen die §§ 2, 4 und 5 des Bgld. LRHG zugrunde.

3.5 Vollständigkeitserklärung

Seitens des Amtes wurde am 10.06.2010 folgende Vollständigkeitserklärung abgegeben:

„Unter Bezugnahme auf oben angeführte Überprüfung bestätige ich, als Landesamtsdirektor des Amtes der Burgenländischen Landesregierung, dass Sie sämtliche Aufklärungen und Nachweise, die im Zusammenhang mit der Überprüfung angefordert wurden bzw. die zur Klärung des Sachverhaltes erforderlich waren, gem. § 6 Bgld. LRHG vollständig und wahrheitsgemäß erhalten haben.“

3.6 Sonstige Bemerkungen

(1) Dem oa. Prüfungsantrag zufolge sollte insbesondere geprüft werden, *„[...] ob bei Wahrnehmung der Gemeindeaufsicht*

- die einzuhaltenden Rechtsvorschriften entsprechend beachtet wurden,*
- entsprechend den Grundsätzen der Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit gehandelt wurde,*
- die erforderlichen präventiven und repressiven Aufsichtsmittel eingesetzt wurden und*
- die Organisation der Prüftätigkeit, die Prüfmethodik, die Prüfungsabläufe sowie die Prüfintervalle (dzt. 10 bis 13 Jahre) einer der Aufgabenstellung gerecht werdenden Vorgangsweise entsprechen.“*

² Vgl. ZI.: LAD-GS-IR3212-10003-2-2009.

Diese Prüfung sollte auftragsgemäß:

- „[...] am Beispiel der Gemeinde Zurndorf: Haltung der Gemeindeaufsicht zur Frage von Devisenoptionsgeschäften sowohl in grundsätzlicher Sicht als auch bei der konkreten Abwicklung (Gemeinderatsbeschluss, begleitende Kontrolle, usw.),
- am Beispiel der Gemeinde Strem: Genehmigung von Darlehen für Großprojekte (fehlender Hinweis auf die Nichtvertretbarkeit aufgrund von nicht gegebenen Rahmenbedingungen) und
- am Beispiel der Stadtgemeinde Oberwart: Durchführung der Gebärungsprüfungen aus genereller Sicht (Prüforganisation, der Prüfmethodik, Prüfabläufe, Prüfintervalle)“ erfolgen.³

(2) Bezüglich der Gemeinde Strem führte der BLRH eine umfassende Prüfung der Darlehensgenehmigungen durch die Abt. 2-Gemeinden und Schulen des Amtes der Bgld. LReg für das Seniorenzentrum, als dem mit Abstand größten Projekt der Gemeinde durch. Der BLRH erstattete hierzu zwei Prüfungsberichte.⁴ In Anbetracht dieser Überprüfungen dieses mit Abstand größten „Großprojekts“ der Gemeinde Strem und den damit verbundenen Darlehensgenehmigungen, sah der BLRH von einer Überprüfung vereinzelter Projekte vergleichsweise unverhältnismäßig geringeren Umfangs ab. Dies auch in Anbetracht der Tatsache, als der Antragsteller keine nähere Definition des Begriffs „Großprojekte“ absolut, oder etwa im Verhältnis mit Leistungskennzahlen einer Gebietskörperschaft vorgenommen hatte.

(3) Der BLRH hob ausdrücklich die konstruktive Zusammenarbeit mit der Abt. 2 hervor.

³ Vgl. Zl.: LAD-GS-IR3212-10003-2-2009.

⁴ Vgl. Zl.: LRH-300-10/36-2009 und Zl.: LRH-300-10/37-2009.

III. Teil

1. Die Gemeinde als Träger der Selbstverwaltung

- 1.1 Einleitung 1.1.1 Im Rahmen des Finanzmanagements der öffentlichen Hand konnten verschiedene Finanzierungsmittel angewendet werden, deren Einsatz nur teilweise gesetzlich geregelt war. Aus haushaltsrechtlicher Sicht stellten sich dort, wo keine ausdrücklichen Regelungen bestanden, unter Zugrundelegung des verfassungsrechtlichen Effizienzgebotes Fragen der Grenzziehung zwischen noch akzeptablem, weil überschaubarem, Risiko und unzulässigem, weil unkalkulierbarem Risiko.
- 1.2 Allgemeines 1.2.1 „Selbstverwaltung“ bezeichnete die Besorgung öffentlicher (einschließlich hoheitlicher) Aufgaben durch eigene Rechtsträger in Form einer eigenen juristischen Person, deren Tätigkeit sich auf einen eigenen sowie auf einen übertragenen Wirkungsbereich erstreckte.⁵
- Kernelement der Selbstverwaltung bildete die Weisungsfreiheit des Selbstverwaltungsträgers gegenüber den staatlichen Behörden (des Bundes oder des Landes); die in der neueren Rspr. vertretene enge Auslegung von Art. 20 B-VG⁶ ermöglichte die generelle Einrichtung von Selbstverwaltungsträgern und in dieser Hinsicht auch ein Wegkommen vom strengen Grundsatz der Weisungsgebundenheit innerhalb der Verwaltung.
- Die Errichtung eines Selbstverwaltungskörpers sah vorab die Installation einer staatlichen Aufsicht zur Überprüfung der Rechtmäßigkeit der Verwaltungsführung vor. Prinzipiell beschränkte sich das Institut der Selbstverwaltung generell auf jene eigenverantwortlich und weisungsfrei zu besorgenden Angelegenheiten, die im ausschließlichen oder überwiegenden Interesse des zur Selbstverwaltungskörperschaft zusammengefassten Personenkreises gelegen und geeignet waren, durch diese Gemeinschaft besorgt zu werden.⁷
- 1.3 Verfassungsgesetzlich gewährleistete Rechte der Gemeinde 1.3.1 Bundesverfassungsrechtliche Deckung bzw. Erwähnung fand in dieser Hinsicht einzig die territoriale Selbstverwaltung der Gemeinden. Der Landesgesetzgebung kam daher bei nicht ausdrücklich im B-VG genannter Zuständigkeit des Bundes das Recht zu, das Gemeindeorganisationsrecht nach den Grundsätzen der Art. 116-119a B-VG frei zu regeln. In dieser Hinsicht stand es dem Landesgesetzgeber grundsätzlich frei, Bestimmungen der Gemeindeorganisation als Landesverfassungsgesetz oder als einfaches Landesgesetz zu erlassen. Dem Land oblag die Ausführungsgesetzgebung der betreffenden Gemeinderegelungen verpflichtend und ermessensfrei.⁸

⁵ Vgl. *Öhlinger*, Verfassungsrecht 6. Auflage (2005) [Rz 545ff].

⁶ Vgl. VfSlg 8215/1977 in *Öhlinger* aaO. [Rz 549]: Art. 20 B-VG bezöge sich nach der neueren Judikatur nur auf die staatliche Verwaltung im engeren (organisatorischen) Sinn und die Einrichtung von Selbstverwaltungsträgern wäre „im Rahmen des Organisationsplanes der Bundesverfassung gelegen“ und daher allgemein zulässig.

⁷ Vgl. *Öhlinger* aaO. [Rz 548ff].

⁸ Vgl. *Held*, Haushaltsführung und Verantwortlichkeit der Gemeindeorgane, RFG 01/2009 S. 10.

Die Vorenthaltung bzw. der Entzug einer die Kriterien des eigenen Wirkungsbereiches erfüllenden Aufgabe stünde einer Verletzung des subjektiven Rechts der Gemeinden auf Selbstverwaltung gleich. Davon abgesehen galt auch eine Verschiebung von dem eigenen Wirkungsbereich obliegenden Kompetenzen an den übertragenen Wirkungsbereich – damit wieder der Weisungsgewalt nach Art. 20 B-VG unterworfen – als verfassungswidrig und eröffnete aus Sicht der betroffenen Gemeinde die Möglichkeit, wegen Verletzung eines verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechtes mittels Individualantrag Beschwerde an den VfGH zu erheben.⁹

- 1.4 Übertragener Wirkungsbereich ^{1.4.1} Im übertragenen Wirkungsbereich der Gemeinde (Art. 119 B-VG) agierten diese lediglich als Verwaltungssprengel. Die diesem Bereich zugeordneten Aufgaben bezogen sich auf staatliche Verwaltungsagenden im engsten Sinn. Der Bürgermeister handelte im übertragenen Wirkungsbereich je nach kompetenzrechtlicher Zuordnung der zu besorgenden Geschäfte entweder als Organ des Bundes oder des Landes, war demnach funktionell entweder als Bundes- oder als Landesbehörde eingerichtet.
- 1.5 Eigener Wirkungsbereich ^{1.5.1} (1) Inhalt und Umfang der Gemeindegeldverwaltung regelten die Art. 116 Abs. 2, 117 Abs. 2 und 118 sowie Art. 119a B-VG. Der Generalklausel des Art. 118 Abs. 2 B-VG entnehmend, umfasste der eigene Wirkungsbereich der Gemeinde *„alle Angelegenheiten, die im ausschließlichen oder überwiegenden Interesse der in der Gemeinde verkörperten örtlichen Gemeinschaft gelegen und geeignet sind, durch die Gemeinschaft innerhalb ihrer örtlichen Grenzen besorgt zu werden.“*
- (2) Die Selbstverwaltungsaufgaben der Gemeinde mussten nach dieser Bestimmung in den jeweiligen Gesetzen als Angelegenheiten des eigenen Wirkungsbereiches der Gemeinde ausdrücklich bezeichnet werden. Dem (Landes- oder Bundes-) Gesetzgebers oblag demnach eine dahingehende Bezeichnungspflicht der jeweiligen Materien Gesetze. Neben der hierzu in Art. 116 Abs. 2 B-VG angeführten Angelegenheiten der Privatwirtschaftsverwaltung, der Haushaltsführung und der Abgabenausschreibung bestimmte Art. 118 B-VG in demonstrativer Aufzählung weitere Aufgaben, im weitesten Sinne im örtlichen Interessenskreis der Gemeinde gelegene Agenden, welche vom Selbstverwaltungsumfang umfasst waren. Darunter fielen zusammenfassend die örtliche Sicherheits- und Verwaltungspolizei sowie das Recht zum selbständigen Abschluss gesetzesvertretender Verordnungen nach Abs. 6 der genannten Bestimmung. Die Gemeinden hatten nach bundesverfassungsgesetzlicher Vorgabe an sich keinen Anteil an der gesetzgebenden Gewalt und der Gerichtsbarkeit, weshalb die ihnen zukommende Befugnis des selbständigen Ordnungsrechts die fehlende Kompetenzzuteilung gewissermaßen relativierte.

⁹ Vgl. *Öhlinger* aaO. [Rz 556].

(3) Zum eigenen Wirkungsbereich der Gemeinden gehörten demnach sowohl behördliche als auch nichtbehördliche Angelegenheiten. Darüber hinaus umfasste das Selbstverwaltungsrecht der Gemeinden nach der Rechtsprechung des VfGH hoheitliche wie auch privatwirtschaftliche Bereiche.¹⁰ Die verfassungsrechtlich gewährte Autonomie versprach den Gemeinden insbesondere als eigenständiger Wirtschaftskörper zu agieren und garantierte diesen - mit Ausnahmen - in haushaltsrechtlichen Belangen relative Unabhängigkeit.

(4) Das in Art. 116 Abs. 2 B-VG umschriebene Recht der Gemeinden, *„innerhalb der Schranken der allgemeinen Bundes- und Landesgesetze Vermögen aller Art zu besitzen, zu erwerben und darüber zu verfügen (sowie) wirtschaftliche Unternehmungen zu betreiben“*, fand seine Grenzen im Subsidiaritätsprinzip.¹¹

(5) Die Gemeindeselbstverwaltung konnte anhand folgender Grundsätze dargestellt werden:¹²

- *„Die Einrichtung und die Grundsätze der Gemeindeselbstverwaltung sind bundesverfassungsgesetzlich garantiert; ihre Beseitigung oder Einengung oder Erweiterung durch den einfachen Bundes- oder Landesgesetzgeber ist unzulässig.*
- *Die Gemeinde besorgt die Angelegenheiten der Selbstverwaltung in eigener Verantwortung im Rahmen der Gesetze, jedoch frei von Weisungen und unter Ausschluss von ordentlichen Rechtsmitteln an Behörden außerhalb der Gemeinde. Die Vorstellung an die Aufsichtsbehörde bezweckt lediglich eine Überprüfung der gemeindlichen Hoheitsakte auf ihre Gesetzmäßigkeit.*
- *Das Gemeindevolk wählt in freier Wahl seine Vertreter (Gemeindeorgane); jede Einflussnahme des Staates auf die Bestellung der Gemeindeorgane wäre verfassungswidrig.*
- *Nach dem Subsidiaritätsprinzip umfasst die Gemeindeselbstverwaltung im eigenen Wirkungsbereich alle örtlichen Angelegenheiten.*
- *Zur Bewältigung der ortspolizeilichen Aufgaben haben die Gemeinden ein selbständiges, gesetzesvertretenes Ordnungsrecht.*
- *Die Gemeinde ist ein selbständiger Wirtschaftskörper mit dem Recht, Vermögen aller Art zu besitzen, zu erwerben und darüber zu verfügen sowie wirtschaftliche Unternehmungen zu betreiben.*
- *Im Rahmen der Finanzverfassung hat die Gemeinde ein Recht auf selbständige Haushaltsführung und Abgabenausschreibung.*
- *Das staatliche Aufsichtsrecht durch den Bund und durch das Land ist auf die Gesetzmäßigkeit der Besorgung des eigenen Wirkungsbereiches der Gemeinde beschränkt. Das Land hat das Recht, die Gebarung der Gemeinde auf ihre Wirtschaftlichkeit, Zweckmäßigkeit und Sparsamkeit zu überprüfen.*
- *Die Gemeinde kann die Selbstverwaltungsrechte sowohl im aufsichtsbehördlichen Verfahren als auch im Beschwerdeverfahren vor dem Verfassungs- und Verwaltungsgerichtshof in einem förmlichen Prozess verteidigen.“*

¹⁰ Vgl. VfSlg 6549/1971, 6828/1972, 9885/1983, 12.189/1989.

¹¹ Vgl. RV, 639 BlgNR 15.GP, 16: Nach den Vorstellungen des Bundesverfassungsgesetzgebers des Jahres 1962 sollte die Gemeinde unter eigener Verantwortung frei von Weisungen des Staates alle Aufgaben erfüllen, die sie zu erfüllen imstande war. Höhere Gemeinschaften wie Bund und Land sollten *„grundsätzlich nur subsidiär in Erscheinung zu treten haben und zwar dann, wenn die kleinere Gemeinschaft Aufgaben zu besorgen hätte, die ihre Leistungsfähigkeit überstiege, die kleinere Gemeinde also eine Aufgabe nicht mehr bewältigen konnte“*.

¹² Vgl. *Neuhofer*, Gemeinderecht, Organisation und Aufgaben der Gemeinden in Österreich, 2., völlig neubearbeitete Auflage (1998) [S. 72].

1.6 Selbständige Haushaltsführung

1.6.1 (1) Ausführliche Regeln über die Kommunalwirtschaftslehre fanden sich in den Gemeindeordnungen der jeweiligen Bundesländer, wobei die Regelungsdichte marginal ausfiel und die Gesetze den Gemeinden einen im internationalen Vergleich weiten Spielraum einrichteten.

Gemäß Art. 116 Abs. 2 B-VG waren die Gemeinden ua. berechtigt „im Rahmen der Finanzverfassung ihren Haushalt selbständig zu führen“. Das Haushaltswesen der Gemeinden war wie jenes der Länder eine Angelegenheit des selbständigen Wirkungsbereiches der Gemeinden und garantierte der Gemeinde die eigenverantwortliche, weisungsfreie, gesetzmäßige Haushaltsführung. Diese hatte durch Gemeindeorgane im eigenen Wirkungsbereich zu erfolgen. Die Führung des Gemeindehaushaltes betraf hierbei alle Angelegenheiten des eigenen Wirkungsbereiches der Gemeinde.

(2) Nach überwiegender Auffassung war es den Gemeinden erlaubt, auch entsprechende Finanzinstrumente einzusetzen und einschlägige Rechtsgeschäfte im Wege ihrer Privatrechtsfähigkeit nach Art. 116 Abs. 2 B-VG abzuschließen. Diese Ermächtigung war jedoch nicht schrankenlos, sondern im Lichte insbesondere des verfassungsrechtlichen Effizienzgebots des Art. 119a Abs. 2-BVG zu sehen und damit gerade im Hinblick auf die Risikokomponente zumindest dem Grundsatz nach begrenzt. Grundsätzlich stand es einer Gemeinde offen, auch von Derivatgeschäften Gebrauch zu machen, wenn und soweit diese einer angemessenen Risikobegrenzung unterlagen und die erforderlichen Beschlüsse und Genehmigungen vorlagen.¹³

1.7 Darlehensaufnahmen

1.7.1 (1) Zum eigenen Wirkungsbereich der Gemeinden gehörte auch die Aufnahme von Darlehen. Diese Berechtigung stützte sich auf Art. 116 Abs. 2 B-VG, wonach die Gemeinde als selbständiger Wirtschaftskörper das Recht hatte, „innerhalb der Schranken der allgemeinen Bundes- und Landesgesetze Vermögen aller Art zu besitzen, zu erwerben und darüber zu verfügen, wirtschaftliche Unternehmen zu betreiben sowie im Rahmen der Finanzverfassung ihren Haushalt selbständig zu führen und Abgaben auszusprechen“. Die Beschlussfassung über die Aufnahme von Darlehen war grundsätzlich dem GR vorbehalten.¹⁴

(2) Gemäß den im zweiten Abschnitt des 4. Hauptstücks der Bgld. GemO vorgesehenen Vorschriften über die Haushaltsführung gliederte sich der VA, der Grundlage des Gemeindehaushaltes war, in einen ordentlichen und außerordentlichen VA.¹⁵ Der außerordentliche VA enthielt dabei die außerordentlichen Ausgaben. Das waren jene, die der Art nach nur vereinzelt vorkamen und oder der Höhe nach den normalen Wirtschaftsrahmen der Gemeinde erheblich überschritten und dadurch ganz oder teilweise durch außerordentliche Einnahmen gedeckt werden musste.

¹³ Vgl. *Holoubek/Prändl*, Strukturiertes Finanzmanagement der öffentlichen Hand, S. 224.

¹⁴ Über die Sitzung des GR, in der die Darlehensaufnahme beschlossen wurde, war ein Sitzungsprotokoll auszufertigen. Die Vorlage einer Abschrift desselben sowie des Einladungsnachweises an das kreditgebende Institut war nach Maßgabe von dessen internen Organisationsvorschriften Bedingung des Darlehens- bzw. Kreditvertrages. Als Nachweis über die ordnungsmäßige Beschlussfassung der Kreditaufnahme waren diese Unterlagen jedenfalls bei solchen Rechtsgeschäften, die keiner Bewilligung durch die Aufsichtsbehörden bedurften, unverzichtbar.

¹⁵ Vgl. § 67 Abs. 3 Bgld. GemO; § 7 Abs. 1 GHG.

Derartige außerordentliche Einnahmen waren unter anderem gem. § 67 Abs. 5 Z 1 der Bgld. GemO „Darlehen“ sowie gemäß Z 5 der genannten Bestimmung „*die sonstigen Bestimmungen, die nicht ordentlichen Einnahmen darstellten.*“

(3) Darlehen durften nur im Rahmen des außerordentlichen VA zur Bestreitung eines außerordentlichen Bedarfs aufgenommen werden, wenn eine anderweitige Bedeckung fehlte und die Verzinsung und Tilgung des aufzunehmenden Darlehens die Erfüllung der der Gemeinde obliegenden gesetzlichen Aufgaben und der privatrechtlichen Verpflichtungen nicht gefährdete.¹⁶ Für die Verzinsung und Tilgung der zur Bedeckung von außerordentlichen Ausgaben aufgenommenen Darlehen war grundsätzlich im ordentlichen VA Vorsorge zu treffen.

1.8 Finanz-Verfassungsgesetz ^{1.8.1} Das Finanzverfassungsgesetz regelte den Wirkungsbereich des Bundes und der Länder auf dem Gebiet des „Finanzwesens“. Gemäß § 14 Finanz-Verfassungsgesetz 1948¹⁷ regelte die Landesgesetzgebung die Aufnahme von Anleihen (Darlehen) der Länder, Gemeindeverbände und Gemeinden. Die Wendung von „Anleihen (Darlehen)“ wurde in diesem Zusammenhang dahin gehend verstanden, dass § 14 F-VG „jegliche Art von längerfristiger Fremdfinanzierung“ vor Augen hatte.¹⁸

1.9 Kreditmanagement ^{1.9.1} (1) Im Rahmen von Darlehensaufnahmen oblag den Gemeinden auch die Entscheidung, unter welchen Bedingungen - zB. Verzinsungsart, Zinssatz, Laufzeit - ein Darlehen aufgenommen wurde. Die Kompetenz zur Gestaltung der Konditionen eines Kredites endete aber nicht bei Abschluss der Kreditvereinbarungen, sondern schloss quasi als Annex auch die Befugnis zum Abschluss von Derivatengeschäften ein, soweit es um die Konditionengestaltung konkreter Rechtsgeschäfte ging. Hierbei war das verfassungsrechtliche Effizienzgebot als Determinante für das Handeln der Gemeinde zu beachten.

(2) Generell waren keine Argumente dafür ersichtlich, dass kurz- oder mittelfristig verfügbare Gelder, für die im Rahmen der Gemeindeverwaltung kein unmittelbarer Bedarf bestand, nicht einer Vermögensverwaltung zugeführt werden durften, die eine möglichst effiziente Veranlagung zum Ziel hatte.

(3) Maßnahmen des Kreditmanagements stellten generell nicht hoheitliches Verwaltungshandeln dar, das Kreditmanagement war also grundsätzlich Teil der sogenannten Privatwirtschaftsverwaltung. Damit galt wie für jedes staatliche Handeln auch für dieses Verwaltungshandeln der Gemeinden der Grundsatz, dass es nur zum Zweck der Erfüllung öffentlicher Interessen erfolgen durfte.¹⁹ Das galt insbesondere auch für den Bereich der Mittelverwendung und Mittelverwaltung.

¹⁶ Vgl. § 72 Abs. 1 Bgld. GemO; § 16 Abs. 1 GHÖ.

¹⁷ B-VG vom 21. Jänner 1948 über die Regelung der finanziellen Beziehungen zwischen dem Bund und den übrigen Gebietskörperschaften, BGBl. Nr. 45/1948 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2003.

¹⁸ Ruppe, § 14 F-VG, in: Korinek/Holoubek (Hrsg), Bundesverfassungsrecht, Rz 5 (2000).

¹⁹ Siehe näher Korinek/Holoubek, Grundlagen staatlicher Privatwirtschaftsverwaltung, 1993, 36 f.

Bund, Länder und Gemeinden verfügten stets nur über öffentliche Gelder, mit denen sie im öffentlichen Interesse liegende Aufgaben zu erfüllen hatten.²⁰ Der Gemeindeaufsichtsbehörde kam hierbei durch die Kontrolle im Vorfeld der finanziellen Rechtsgeschäfte einer Gemeinde eine wichtige Aufgabe im Prozess der kommunalen Finanzierung zu.

1.10 Verfassungsrechtliches Effizienzgebot als Determinante des Kreditmanagements ^{1.10.1} (1) Das verfassungsrechtliche Effizienzgebot als Auftrag zur Optimierung der Effizienz der Gebarung bestimmte wesentlich Zielsetzung und Grenzen des Kreditmanagements von Gemeinden. Zum einen war im Lichte des verfassungsrechtlichen Effizienzgebotes offensichtlich, dass das Kreditmanagement an möglichst geringen Kosten bzw. an möglichst hohen Erträgen bei Veranlagungen orientiert sein sollte. Zum anderen durfte aber auch nicht übersehen werden, dass das verfassungsrechtliche Effizienzgebot ebenso eine Risikominimierung beim Einsatz öffentlicher Mittel vor Augen hatte. Der in diesem Verfassungsgebot angelegte Optimierungsprozess verlangte eine angemessene Relation zwischen Einsparungs- bzw. Ertragseffekten und in Kauf genommenes Risiko.

(2) Im Sinne des verfassungsrechtlichen Effizienzgebotes konnte ein Rahmen für den Einsatz von Finanzinnovationen so abgesteckt werden, das einerseits die erforderlichen Finanzierungsmittel und deren Rückzahlungsverpflichtungen zu möglichst geringen Finanzierungskosten gewährleistet wurden und andererseits dabei kein hohes Maß an Risiko eingegangen wurde.²¹ Die Grenze des rechtlich Zulässigen im Sinne des verfassungsrechtlichen Effizienzgebotes wurde dann überschritten, wenn spekulative Geschäfte ohne risikobegrenzende Maßnahmen, also auch unter Inkaufnahme besonders hoher Verluste bei gleichzeitigem Wissen um die besondere Risikogeneignetheit des Geschäftes, vorgenommen wurden.²²

1.11 Gemeindeaufsicht ^{1.11.1} (1) Die Gemeinde unterlag in ihrem eigenen Wirkungsbereich der Staatsaufsicht. Diese hatte sich nach Art. 119a Abs. 1 B-VG darauf zu erstrecken, dass die Gemeinde bei der Besorgung des eigenen Wirkungsbereiches die Gesetze und VO nicht verletzte, insbesondere ihren Wirkungsbereich nicht überschritt und die ihr gesetzlich obliegenden Aufgaben erfüllte. Das Land hatte nach Art 119a Abs. 2 B-VG das Recht, die Gebarung der Gemeinde auf ihre Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit zu überprüfen.²³

²⁰ Siehe grundsätzlich VfSlg 3262/1962.

²¹ Vgl. IWF, Guidelines for Public Debt - Management, prepared by the Staffs of the IMF and World Bank, 2001.

²² Das Eingehen unbegrenzter Risiken im Rahmen des Kreditmanagements der Gemeinden, also bei der Gebarung mit öffentlichen Mitteln, war weder mit dem verfassungsrechtlichen Effizienzgebot vereinbar, noch waren derartige Transaktionen als im öffentlichen Interesse liegende privatwirtschaftliche Mittelgebarung anzusehen. Generell war zwischen Finanzinstrumente mit kalkulierbaren Risiken, die dem verfassungsrechtlichen Effizienzgebot entsprachen und solchen mit unkalkulierbaren Risiken, die mit diesem Gebot nicht vereinbar waren, zu differenzieren. Für die rechtliche Verantwortlichkeit ließ sich als Leitlinie formulieren, dass das Kreditmanagement dadurch geprägt zu sein hatte, die erforderlichen Finanzierungsmittel und deren Rückzahlungsverpflichtungen zu möglichst geringen mittel- bis langfristigen Finanzierungskosten zu gewährleisten, ohne dabei ein hohes Maß an Risiko einzugehen. Die Begrenzung konnte dabei sowohl in der Möglichkeit von „Ausstiegsszenarien“ aus bestimmten Kreditoperationen als auch in der Begrenzung des maximal möglichen Verlustes liegen; vgl. *Holoubek/Prändl*, aaO, S. 211ff.

²³ Vgl. *Walter/Mayer/Kucsko-Stadlmayer*, Bundesverfassungsrecht, 10. Auflage, Rz. 886.

Art. 119a Abs. 4 B-VG regelte, dass die Aufsichtsbehörde berechtigt war, sich über jedwede Angelegenheit der Gemeinde zu unterrichten. Die Gemeinde war verpflichtet, die von der Aufsichtsbehörde im einzelnen Fall verlangten Auskünfte zu erteilen und Prüfungen an Ort und Stelle vornehmen zu lassen. Auf dieser verfassungsrechtlichen Grundlage und gemäß § 79 Bgld. GemO 2003²⁴, wurden sämtliche Prüfungen an Ort und Stelle vorgenommen, also sowohl Gebarungs- als auch Kassaprüfungen.

Die Gemeindeaufsicht war laufend auszuüben und nicht erst bei ersten Anzeichen etwaiger Rechtsverletzungen. Vielmehr verlangten erste Anzeichen von Rechtsverletzungen eine Intensivierung der Überwachungspflicht der Gemeindeaufsicht über das übliche Maß hinaus.²⁵ In Angelegenheiten der Landesvollziehung oblag die gesetzliche Regelung der Landes-Gemeindeaufsicht den Ländern. Die Landesaufsichtsrechte wurden in den jeweiligen Gemeindeordnungen und Stadtrechten geregelt. Ziel der Gemeindeaufsicht war die Wahrung der Gesetzmäßigkeit der Gemeindeselbstverwaltung.

(2) Ein weiteres Ziel der Gemeindeaufsicht war gem. Art. 119 Abs. 2 B-VG die „Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit“ der Gemeindegebarung zu prüfen. Der Prüfgegenstand umfasste hierbei die gesamte Gebarung der Gemeinde, einschließlich ihrer wirtschaftlichen Unternehmungen, sowie die in der Verwaltung der Gemeinde stehenden selbständigen Fonds und Stiftungen, sofern diese keine eigene Rechtspersönlichkeit hatten.²⁶

Unter Gebarung verstand man nach der Judikatur des VfGH die Gesamtheit aller in einem bestimmten Zeitraum getroffenen vermögensändernden Maßnahmen, daher jedes Verhalten, das finanzielle Auswirkungen unter anderem auf Einnahmen, Ausgaben und den Vermögensstand hatte. Hierbei wurde zwischen Ausgaben- und Einnahmengerbarung einerseits und Vermögens- und Schuldengerbarung andererseits unterschieden.²⁷

Die Staatsaufsicht war ausschließlich durch die Behörden der allgemeinen staatlichen Verwaltung auszuüben.²⁸ Diese wurden je nach dem Vollzugsbereich, zu dem die Angelegenheit des eigenen Wirkungsbereiches zählte, funktionell als Behörden des Bundes oder der Länder tätig.²⁹ Der Gemeindeaufsicht unterlag auch die Privatwirtschaftsverwaltung der Gemeinde.

²⁴ „[...] Die Aufsichtsbehörde hat das Recht, die Gebarung der Gemeinde (des Gemeindeverbandes) auf ihre Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit zu überprüfen [...].“

²⁵ Vgl. Held, Haushaltsführung und Verantwortlichkeit der Gemeindeorgane, Schriftenreihe Recht und Finanzen für Gemeinden, 01/2009.

²⁶ Demnach waren insb. Kapitalgesellschaften, an denen die Gemeinde als Gesellschafter beteiligt war, nicht vom Prüfgegenstand umfasst; Vgl. Held aaO.

²⁷ Vgl. VfSlg 7944/1976.

²⁸ Vgl. Art. 119 Abs. 3 B-VG; VwGH 20.06.1969, 1645/67.

²⁹ Die Bundesgemeindeaufsicht war im Bundesgemeindeaufsichtsg, die Landesgemeindeaufsicht in den GemO geregelt.

Über jede Prüfung war ein schriftlicher Prüfungsbericht zu erstellen. Das Ergebnis war dem Bürgermeister der geprüften Gemeinde zur Vorlage an den GR zu übermitteln. Der Prüfungsbericht war vom Bürgermeister dem GR vorzulegen. Danach hatte der Bürgermeister eine GR-Sitzung einzuberufen, in der der Prüfungsbericht behandelt wurde. Der Bürgermeister hatte daraufhin innerhalb von drei Monaten der Aufsichtsbehörde, die auf Grund des Überprüfungsergebnisses getroffenen Maßnahmen mitzuteilen.³⁰

1.12 Aufsichtsmittel^{1.12.1} Die Aufsicht wurde von den Aufsichtsbehörden in verschiedensten Formen ausgeübt:

- Genehmigungsvorbehalte.³¹
- Auskunftspflicht: Die Aufsichtsbehörde war berechtigt, sich über jedwede Angelegenheit der Gemeinde zu unterrichten. Die Gemeinde war verpflichtet, die von der Aufsichtsbehörde verlangten Auskünfte zu erteilen. Die Aufsichtsbehörde konnte auch durch besonders bevollmächtigte Organe im einzelnen Fall Prüfungen an Ort und Stelle vornehmen lassen.³²
- VO-Prüfung: Die Gemeinde hatte die von ihr erlassenen VO unverzüglich der Aufsichtsbehörde mitzuteilen. Diese hatte gesetzwidrige VO durch VO ihrerseits aufzuheben.³³
- Prüfung der Gesetzmäßigkeit von Beschlüssen: Der Aufsichtsbehörde stand auch die Überprüfung von Beschlüssen des GR und des GV auf ihre Gesetzmäßigkeit zu.³⁴
- Prüfung der Gesetzmäßigkeit von Bescheiden: Die Aufsichtsbehörde konnte von Amts wegen in den Angelegenheiten des eigenen Wirkungsbereiches ergangene rechtskräftige Bescheide unter bestimmten Voraussetzungen aufheben.³⁵
- Ersatzvornahme: Werden bei der Führung der Verwaltungsgeschäfte einer Gemeinde Gesetze oder VO verletzt, konnte die Aufsichtsbehörde unter bestimmten Voraussetzungen an Stelle und auf Kosten der Gemeinde selbst Maßnahmen treffen.³⁶ Diese war jedoch auf die Fälle unbedingter Notwendigkeit zu beschränken.
- Auflösung des GR: Wenn der GR andauernd arbeits- oder beschlussunfähig war oder wenn aus anderen Gründen eine geordnete Führung der Geschäfte der Gemeinde nicht mehr gewährleistet war, oder die gesetzlich obliegenden Aufgaben in angemessener Frist nicht mehr erfüllt wurden, konnte die Landesregierung den GR auflösen. Die Gründe dafür konnten nur in der Tätigkeit des eigenen Wirkungsbereiches gelegen sein.³⁷

Die Aufsichtsmittel waren unter möglichster Schonung erworbener Rechte Dritter und unter möglichster Bedachtsame auf die Eigenverantwortlichkeit der Gemeinde zu handhaben.³⁸ Standen im Einzelfall verschiedene Aufsichtsmittel zur Verfügung, so war das gelindeste noch zum Ziel führende Mittel anzuwenden.

³⁰ Vgl. ausführlich *Hengstschläger* in *Klug/Oberndorfer/Wolny*, Gemeinderecht 16. Teil Rz 133 ff.

³¹ Vgl. § 87 Bgld. GemO; Art 119a Abs 8 B-VG

³² Vgl. § 88 leg. cit.; Art. 119 a Abs. 4 B-VG.

³³ Vgl. § 89 leg. cit.; Art. 119 a Abs. 6 B-VG.

³⁴ Vgl. § 90 leg. cit.;

³⁵ Vgl. § 91 leg. cit.; Art. 119a Abs. 5 B-VG.

³⁶ Vgl. § 92 leg. cit.; Art. 119 a Abs. 7 B-VG.

³⁷ Vgl. § 93 leg. cit.; Art. 119 a Abs. 7 B-VG.

³⁸ Vgl. VfSlg 9665.

1.13 Burgenländische Gemeindeordnung- Staatliche Aufsicht

1.13.1 Trotz der konkreten Vorgaben durch den Bundesverfassungsgesetzgeber fanden sich in den Gemeindeordnungen³⁹ und Stadtrechten zum Teil nähere Ausführungen, wobei diese näheren Ausführungen regelmäßig keine Erweiterung oder Einschränkung der verfassungsrechtlich festgelegten Gebarungskontrolle mit sich brachten.⁴⁰ Die Formvorschriften der Gemeindeordnungen verfolgten generell den Zweck, die Gemeinden vor unüberlegten Vertragsabschlüssen zu schützen.

Gemäß § 86 Abs. 1 der Bgld. GemO übte das Land das Aufsichtsrecht über die Gemeinde dahin aus, dass diese bei der Besorgung des eigenen Wirkungsbereichs aus dem Bereich der Landesvollziehung die Gesetze und Verordnungen des Bundes oder Landes nicht verletzte, insbesondere ihren Wirkungsbereich nicht überschritt und die ihr gesetzlich obliegenden Aufgaben erfüllte. Auf die Ausübung des Aufsichtsrechtes bestand jedoch kein Rechtsanspruch.⁴¹

Aufsichtsbehörde war, sofern die Gesetze nichts anderes bestimmten, die Bezirkshauptmannschaft, soweit es sich jedoch um die Aufsicht über Gemeindeverbände, um Angelegenheiten der Gemeindevirtschaft und Haushaltsführung sowie um die Bestellung der Gemeindeorgane und die Funktionsfähigkeit derselben handelte, die LReg.⁴²

Gemäß § 86 Abs. 6 leg.cit. war das Aufsichtsrecht unter möglicher Bedachtnahme auf die Eigenverantwortlichkeit der Gemeinde und unter möglicher Schonung erworbener Rechte Dritter auszuüben.

1.14 Vermögenswirtschaft

1.14.1 Die Bgld. GemO bestimmte, dass das Eigentum der Gemeinde⁴³ in seinem Gesamtwert möglichst ungeschmälert zu erhalten war.⁴⁴ Gemäß § 62 Abs. 2 Bgld. GemO war das Gemeindevermögen pfleglich und entsprechend seiner Zweckbestimmung nach wirtschaftlichen Grundsätzen zu verwalten, wobei bei ertragsfähigem Vermögen der größte dauernde Nutzen gezogen werden sollte.⁴⁵ Das Gemeindevermögen war daher nach den Gemeindeorganisationsgesetzen in seinem Gesamtwert tunlich ungeschmälert zu erhalten und nach den Grundsätzen der Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit zu verwalten.⁴⁶ Das gesamte ertragsfähige Gemeindevermögen war derart zu verwalten, dass bei der gebotenen Vorsicht und Wirtschaftlichkeit unter Berücksichtigung der Aufgaben der Gemeinde der größtmögliche Nutzen erzielt wurde.⁴⁷

³⁹ In Österreich bestanden acht verschiedene Gemeindeordnungen, 14 teilweise deckungsgleiche Stadtrechte sowie die Wiener Stadtverfassung.

⁴⁰ Vgl. *Held aaO.*, S. 75.

⁴¹ Vgl. § 86 Abs. 2 Bgld. GemO.

⁴² Vgl. § 86 Abs. 3 leg.cit.

⁴³ Alle der Gemeinde gehörigen beweglichen und unbeweglichen Sachen sowie die ihr zustehenden Rechte bildeten das Gemeindegut. Es bestand aus dem Gemeindevermögen, dem öffentlichen Gut und dem Gemeindegut.

⁴⁴ Vgl. § 62 Abs. 2 Bgld. GemO.

⁴⁵ Siehe auch IV. Hauptstück „Vermögensverwaltung“ §§ 49 ff. GHO.

⁴⁶ Als Wirtschaftlichkeit war das Bestreben zu bezeichnen, die zwischen Aufwand und Leistung bestehende wertmäßige Spanne möglichst zu vergrößern. Als Zweckmäßig galt das Streben, die zur Erfüllung der Aufgaben am besten geeigneten Dienstleistungen und Sachmittel zu beschaffen und entsprechend der Zweckbestimmung zu verwenden. Unter Sparsamkeit war das Streben zu verstehen, bei Erfüllung der Aufgaben mit geringen Dienstleistungen und Sachmitteln das Auslangen zu finden; Vgl. *Häußl*, Sind den Gemeinden Spekulationsgeschäfte verwehrt?, *AnwBl* 2009, 281.

⁴⁷ Vgl. *Neuhofer*, Gemeinderecht, S. 473.

1.15 Genehmigungsvorbehalt des § 87 Bgld. GemO

1.15.1 (1) Neben den Bestimmungen der Bgld. GemO waren auch bundesrechtliche Regelungen zu beachten. So waren die Gemeinden auch an die Voranschlags- und Rechnungsabschlussverordnung (VRV)⁴⁸ des Bundesministers für Finanzen gebunden, die auf der Grundlage der einschlägigen verfassungsrechtlichen Ermächtigung des § 16 Abs. 1 F-VG⁴⁹ erging.

(2) Genehmigungsvorbehalte bedeuteten eine Einschränkung der Selbstverwaltung und Handlungsfähigkeit der Gemeinde. Der Genehmigung der LReg bedurften gemäß § 87 Abs. 2 Bgld. GemO alle Rechtsgeschäfte der Gemeinde über:

1. Den entgeltlichen Erwerb unbeweglicher Sachen, wenn der Kaufpreis durch Fremdmittel gedeckt war.
2. Die unentgeltliche Veräußerung von unbeweglichen Sachen, ausgenommen die Abschreibung von Trennstücken gemäß den §§ 13 bis 22 des Liegenschaftsteilungsgesetzes⁵⁰.
3. Die Verpfändung und sonstige Belastung einer unbeweglichen Sache, ausgenommen die Einräumung einer Dienstbarkeit der Errichtung, der Erhaltung und des Betriebes von Leitungen, die dem Fernmeldewesen oder der Energie- und Wasserversorgung bzw. der Abwasserentsorgung dienen sowie ausgenommen die Verpfändung und sonstige Belastung bei Darlehen des Landes oder eines von diesem eingerichteten Fonds.
4. Die entgeltliche Veräußerung von unbeweglichen Sachen, wenn ihr Wert 5% der Einnahmen des ordentlichen Gemeindevoranschlags des laufenden Gemeindejahres überstieg.
5. Die Aufnahme von Darlehen⁵¹ mit Ausnahme von Kassenkredit⁵² und Darlehen, die vom Land oder Bund oder einem von diesen eingerichteten Fonds zu Förderungszwecken gewährt werden oder für Zwecke aufgenommen werden, für die nach dem Kindergarten- bzw. Schulbauprogramm des Landes eine Förderung gewährt wird.
6. Die Übernahme von Haftungen mit Ausnahme von Haftungen für Darlehen, die vom Bund oder Land oder einem von diesen eingerichteten Fonds zu Förderungszwecken gewährt wurden.
7. Leasingverträge, die eine unbewegliche Sache zum Gegenstand hatten.
8. Die Errichtung von und den Beitritt zu wirtschaftlichen Unternehmungen sowie jede Änderung dieser Rechtsgeschäfte, soweit damit eine Erhöhung, der finanziellen Verpflichtungen der Gemeinde verbunden war, mit Ausnahme des Beitritts zu Energieversorgungs-, Wasserversorgungs- und Abwasserentsorgungsunternehmen.

⁴⁸ Verordnung des Bundesministers für Finanzen mit der Form und Gliederung der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse der Länder, der Gemeinden und von Gemeindeverbänden geregelt werden (Voranschlags- und Rechnungsabschlussverordnung 1997 - VRV 1997), BGBl. Nr. 787/1996, zuletzt geändert durch BGBl. II. Nr. 118/2007.

⁴⁹ „[...] Der Bundesminister für Finanzen kann im Einvernehmen mit dem Rechnungshof Form und Gliederung der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse der Gebietskörperschaften insoweit regeln, als dies zur Vereinheitlichung notwendig ist. Der Bundesminister für Finanzen ist berechtigt, sich die Voranschläge und Rechnungsabschlüsse der Gebietskörperschaften vorlegen zu lassen und Auskünfte über deren Finanzwirtschaft einzuholen [...]“

⁵⁰ BGBl. Nr. 3/1930, zuletzt geändert mit Bundesgesetz BGBl. Nr. 343/1989.

⁵¹ Gem. § 983 ABGB entstand ein Darlehensvertrag, wenn jemandem vertretbare Sachen unter der Bedingung übergeben wurden, dass er zwar willkürlich darüber verfügen konnte, aber nach einer gewissen Zeit ebenso viel von derselben Gattung und Güte zurückzugeben hatte. Darlehensverträge waren Realkontrakte, das wirksame Zustandekommen setzte daher die Zuzählung der Darlehensvaluta voraus.

⁵² Zur rechtzeitigen Leistung von Ausgaben des ordentlichen Haushaltes konnte die Gemeinde Kassenkredite aufnehmen. Diese waren nach den näheren Bestimmungen in den Gemeindeordnungen und Stadtrechten längstens innerhalb eines Jahres zurückzahlen und durften einen bestimmten Teilbetrag der Einnahmen des ordentlichen Haushaltes nicht überschreiten; Vgl. § 74 Bgld. GemO.

(3) Der Schwerpunkt der genehmigungspflichtigen Rechtsgeschäfte lag auf der Passivseite. In diesem Zusammenhang standen die traditionellen Rechtsgeschäfte wie Darlehensaufnahmen oder die Übernahme von Bürgschaften und sonstigen Haftungen im Mittelpunkt aufsichtsbehördlicher Tätigkeiten. Mit der zunehmenden Bedeutung alternativer Finanzierungsformen wurden die Gemeindeordnungen aber auch sukzessive angepasst und der Kreis der genehmigungspflichtigen Rechtsgeschäfte entsprechend ausgeweitet.⁵³ Allerdings galt für jede Art eines passiven Rechtsgeschäfts, dass Ausnahmen⁵⁴, bestimmte Voraussetzungen⁵⁵ oder Wertgrenzen zum Tragen kamen.

(4) Neben gesamtwirtschaftlichen Zielsetzungen, wie zB. das ordnungsgemäße Haushaltsgleichgewicht, ging es bei dem Genehmigungsvorbehalt des § 87 Abs. 2 Z 5 der Bgld. GemO, der Aufnahme von Darlehen, insbesondere darum, die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Gemeinden zu sichern, daher, ihre diesbezügliche Leistungsfähigkeit gefährdende, insbesondere mit einem in dieser Hinsicht unverhältnismäßigem Risiko verbundene Rechtsgeschäfte zu verhindern. Generell ging es bei den Genehmigungstatbeständen des § 87 Abs. 2 GemO darum, die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Gemeinden zu sichern und daher Rechtsgeschäfte, die einen erheblichen Umfang, besonders nachhaltige Wirkungen oder ein besonders wirtschaftliches Risiko aufwiesen, einer Genehmigungspflicht zu unterwerfen. Als Darlehen waren jedenfalls alle langfristigen Zahlungsverpflichtungen an Fremdfinanzierungen zu verstehen.⁵⁶

(5) Die Genehmigung⁵⁷ durfte in den Fällen des § 87 Abs. 2 leg. cit. durch die Aufsichtsbehörde nur versagt werden, wenn durch das beabsichtigte Rechtsgeschäft gesetzliche Vorschriften verletzt, die Aufrechterhaltung oder Wiederherstellung des Haushaltsgleichgewichts verhindert oder die ordnungsgemäße Erfüllung der der Gemeinde gesetzlich obliegenden Aufgaben oder ihrer privatrechtlichen Verpflichtungen gefährdet würden oder wenn das beabsichtigte Rechtsgeschäft für die Gemeinde mit einem finanziellen Nachteil oder Risiko verbunden war.⁵⁸

Zunächst war hierbei seitens der Gemeindeaufsichtsbehörde zu überprüfen, ob das zu beurteilende Rechtsgeschäft der aufsichtsbehördlichen Genehmigung unterlag.

⁵³ Vgl. Z 7 des § 87 Bgld. GemO – „Leasingverträge“.

⁵⁴ ZB. Darlehensaufnahmen beim Bund oder Land sowie bestimmte Leasingobjekte.

⁵⁵ Genehmigungspflicht bestand bei Veräußerung von unbeweglichem Gemeindevermögen zum Beispiel nur dann, wenn für dessen Erwerb teilweise oder zur Gänze Landesmittel oder Bedarfszuweisungen verwendet wurden.

⁵⁶ Durch die Aufnahme des Genehmigungstatbestandes „Leasingverträge“ in der Ziffer 7 des § 87 Abs 2 der Bgld. GemO durch die Gemeindeordnungsnovelle LGBL. 25/1997 brachte der Gesetzgeber seine Zielsetzung zum Ausdruck, neu entstandene Fremdfinanzierungsinstrumente, die eine entsprechende Belastungs- und Risikokomponente für die Gemeinden in sich trugen, dem Genehmigungsregime des § 87 Bgld. GemO zu unterwerfen.

⁵⁷ Die Genehmigung erfolgte dabei im Rahmen eines Verwaltungsverfahrens und wurde mittels Bescheid erteilt oder versagt. Die aufsichtsbehördliche Genehmigung konnte nur zur Gänze erteilt oder versagt werden; eine Abänderung der Maßnahmen der Gemeinde oder die Entscheidung an Stelle der Gemeindegliederung durch die Aufsichtsbehörde war unzulässig; VfSlg 2674/1954 und VfGH 9.12.1993, V 66/93.

⁵⁸ Vgl. § 87 Abs. 3 Bgld. GemO.

(6) Um die zusätzliche Belastung für den Gemeindehaushalt aus einem beantragten Finanzierungsvorhaben und die Rückzahlungsfähigkeit der Gemeinde beurteilen zu können, mussten die Finanzierungskosten bzw. die damit verbundenen zukünftigen Lasten der Finanzkraft der Gemeinde gegenübergestellt werden. Dies erfolgte im Rahmen einer Bonitätsbeurteilung von Gemeinden, die auf Basis unterschiedlicher Kriterien durchgeführt wurde. Im Rahmen der internen Bonitätsbeurteilung existierten zwei zentrale Merkmale, die letztlich den Ausschlag gaben: der Verschuldensgrad⁵⁹ und die Freie Finanzspitze.⁶⁰

Diese beiden Kennzahlen wurden als Indikator für das Finanzierungspotenzial einer Gemeinde herangezogen, das den Belastungen aus dem beantragten Finanzierungsvorhaben gegenübergestellt wurde⁶¹. Ein Genehmigungsverfahren wurde zugunsten der antragstellenden Gemeinde entschieden, sofern die Leistbarkeit des Annuitätendienstes (Zinsen und Tilgungen) auf Basis dieser Indikatoren gewährleistet erschien.

(7) Die Aufsichtsbehörde hatte bei Zutreffen der gesetzlichen Voraussetzungen die Genehmigung zu erteilen oder zu versagen, wenn die Genehmigungsvoraussetzungen nicht erfüllt waren. Sie konnte die genehmigungspflichtige Maßnahme aber nicht abändern.⁶²

Die Bewilligung durch die Gemeindeaufsicht konnte Gültigkeitsvoraussetzung für die Verträge der Gemeinden sein. Genehmigungspflichtige Rechtsgeschäfte der Gemeinden, die nach dem Gesetz oder einer Vereinbarung in Schriftform abgeschlossen wurden, entfalteten dritten Personen gegenüber erst durch die Beurkundung der aufsichtsbehördlichen Genehmigung auf dem Schriftstück Rechtswirksamkeit. Alle anderen genehmigungspflichtigen Rechtsgeschäfte der Gemeinden wurden Dritten gegenüber mit der schriftlich erteilten Genehmigung des Rechtsgeschäfts durch die LReg rechtswirksam.⁶³

⁵⁹ Verbindlichkeiten in Prozent der Gesamteinnahmen.

⁶⁰ Ergebnis der laufenden Gebarung minus Tilgungen.

⁶¹ Vgl. *Grossmann* und *Hauth*, Kommunales Risikomanagement und aufsichtsbehördliche Kontrolle in Österreich, S. 35.

⁶² VfGH 9.12.1993, V 66/93.

⁶³ Vgl. § 87 Abs. 4 Bgld. GemO.

2. Gebarungsaufsicht Gemeinden

- 2.1 Allgemeines 2.1.1 (1) Das Aufsichtsrecht der Länder über die Gemeinden basierte im Wesentlichen auf der Bundesverfassung und der Bgld. GemO.
- Aufsichtsbehörde war, soweit die Gesetze nicht anderes bestimmten, die Bezirkshauptmannschaft (BH), soweit es sich allerdings um die Aufsicht über Gemeindeverbände, um Angelegenheiten der Gemeindegewirtschaft und Haushaltsführung sowie die Bestellung der Gemeindeorgane und die Funktionsfähigkeit derselben handelte, die LReg.⁶⁴
- (2) Nach der Geschäftseinteilung des Amtes der Bgld. LReg fungierte die Abt. 2-Gemeinden und Schulen als Gemeindeaufsichtsbehörde im Burgenland.⁶⁵
- 2.2 Interne Prüfung 2.2.1 (1) Das in der Abt. 2 angesiedelte Referat „Gebarungsaufsicht Gemeinden“ wurde von 29.04.2009 bis 18.05.2009 amtsintern von der LAD geprüft. Ergebnis dieser Prüfung war der mit 28.09.2009 datierte Prüfbericht, welcher der geprüften Stelle mit Schreiben vom 29.09.2009 übermittelt wurde. Dies mit dem Hinweis, dass die Umsetzung der Empfehlungen einer Follow-Up-Prüfung unterzogen werde. Zugleich wurde die Abt. 2 aufgefordert, etwaige getroffene Umsetzungsmaßnahmen der LAD bekannt zu geben.⁶⁶
- Auskunftsgemäß sollte die schriftlich angekündigte Follow-Up-Prüfung in der zweiten Jahreshälfte 2010 vorgenommen werden, wobei es bis 09.02.2010 seitens der Abt. 2 keine Mitteilungen hinsichtlich der Umsetzung der Empfehlungen bzw. der getroffenen Maßnahmen gab.⁶⁷
- (2) Die LAD stellte dem BLRH neben dem Prüfbericht vom 28.09.2009 sämtliche im Zuge der amtsinternen Prüfung erhobenen Unterlagen und Informationen zur Verfügung. Diese bildeten nach Erfordernis einen integrierenden Bestandteil der ggst. Prüfung des BLRH.
- 2.3 Organisation 2.3.1 (1) Aufbauorganisatorisch gliederte sich die Abt. 2 in die Hauptreferate (HR) „Gemeinden und Inneres“ sowie „Jugendbildung, Schul- und Kinderbetreuungswesen“. Erstgenanntes HR umfasste die Referate „Gemeindewesen“, „Gebarungsaufsicht Gemeinden“ sowie „Zivil- und Katastrophenschutz, Inneres“.

⁶⁴ Vgl. Kapitel 1.

⁶⁵ LGBl. Nr. 30/2002 idgF.

⁶⁶ Vgl. ZI.: LAD-GS/IR3212-10000-9-2009.

⁶⁷ Vgl. AV vom 09.02.2010.

Dem Referat „Gebarungsaufsicht Gemeinden“ waren folgende Aufgabenbereiche zugewiesen:

- Prüfung von Voranschlägen (VA), Nachtragsvoranschlägen (NVA), Voranschlagsprovisorien, Rechnungsabschlüssen (RA)⁶⁸ der Gemeinden, Gemeindeverbände und Sanitätskreise.
- Prüfung der Gebarung der Gemeinden, Gemeindeverbände und Sanitätskreise an Ort und Stelle.
- Prüfung von Abgabeverordnungen der Gemeinden und Gemeindeverbände.
- Kassenprüfungen.
- Wirtschaftlichkeitsprüfungen der Gemeinden.
- Beratung der Gemeinden in Gebarungsangelegenheiten.

Aufbauorganisation wie Aufgabenzuordnung gründeten sich auf der Organisationsverfügung des LAD vom 03.04.2003.⁶⁹ Diese enthielt ua. die Namen der leitenden Bediensteten⁷⁰ und die Zuordnung der Mitarbeiter (MA) zu den einzelnen Referaten. Genaue Aufbau- und Ablauforganisatorische Regelungen innerhalb des Referats iSv. Geschäftsverteilungen, Gebietszuteilungen und Aufgabeschreibungen waren in der Organisationsverfügung nicht enthalten.

Der Prüfbereich des Referats erstreckte sich über 171 Gemeinden, elf Gemeindeverbände, fünf Verwaltungsgemeinschaften und 51 Sanitätskreise. Seit dem Jahr 2010 war das Referat „Gebarungsaufsicht Gemeinden“ ferner für die Vor-Ort-Prüfung der Staatsbürgerschafts- und Standesamtsverbände zuständig.⁷¹

Die Aufbauorganisation der Abt. 2 gem. Organisationsverfügung vom 03.04.2003 wurde in Anlage 1 abgebildet.

(2) Vor Erlassung der oa. Organisationsverfügung war die Gemeindegebarungsaufsicht als Gruppe „Gebarungsaufsicht“ im Referat „Gemeinden und Wahlen“ des HR „Gemeindewesen, Inneres“ der Abt. 2 integriert. Grundlage dafür bildeten der Geschäftsverteilungsplan der Abt. 2 sowie die Übertragung der Genehmigung (Fertigung) von Geschäftsstücken an Hauptreferatseiter, Referatsleiter und Sachbearbeiter vom 15.04.1998, welche auf Anordnung des LAD vom 13.03.1998 von der Abt. 2 ausgearbeitet und von diesem nach erfolgter Vorlage genehmigt wurden.⁷²

Der Geschäftsverteilungsplan regelte ua. die Aufgabenbereiche und die Organisation innerhalb der Gruppe „Gebarungsaufsicht“. Demnach gliederte sich diese in drei Prüfungsgruppen (PG) bzw. Prüfer-teams zu je zwei Prüfern. Die von den Prüfer-teams zu bearbeitenden Bezirke und Gemeinden waren im Geschäftsverteilungsplan festgelegt.

Die Aufbauorganisation der Abt. 2 gem. dem Geschäftsverteilungsplan vom 15.04.1998 wurde in Anlage 2 abgebildet.

⁶⁸ Kassenabschluss, Haushaltsrechnung, Vermögensrechnung samt Beilagen.

⁶⁹ Vgl. Zl.: LAD-GS-I400/14-2003.

⁷⁰ Abteilungsvorstand, Hauptreferatsleiter und Referatsleiter.

⁷¹ Vgl. Zl.: 2-GI-G4225/27-2010.

⁷² Vgl. Zl.: LAD-GS-I450/6-1998, Zl.: 2-GI-G1544/8-1998, Zl.: 2-GI-G1544/10-1998 und Zl.: LAD-GS-I450/16-1998.

(3) In den Prüfunterlagen der LAD waren ua. folgende, die Aufbau- und Ablauforganisation der Gemeindegebarungsaufsicht betreffende, Unterlagen enthalten:

- Darstellung der Organisation und Aufgabenbereiche des Referats sowie der Genehmigungsbefugnis für Referatsleiter.
- Zeichnungsberechtigungen für zwei Bedienstete.⁷³

Ergänzend dazu legte das Amt dem BLRH ua. folgende Unterlagen vor:

- Aufgabenbereiche der PG.
- Stellenbeschreibungen für zwei MA.⁷⁴
- Übertragung der Genehmigung von Geschäftsstücken an zwei MA.⁷⁵
- Funktionsbeschreibungen der MA.
- Geschäftsverteilungen für die PG und eine Referatseinteilung für drei Zeiträume zwischen März 2003 und Februar 2010.
- Referatseinteilung der Gemeindegebarungsaufsicht ab Februar 2010.⁷⁶

Den oa. Unterlagen zufolge setzte sich die Gemeindegebarungsaufsicht von März 2003 bis September 2004 und von September 2007 bis 31.12.2009 jeweils aus drei PG bzw. Prüfer-Teams zu je zwei Prüfern mit genau festgelegter Gebietszuteilung zusammen. Eine MA war zudem ab 01.09.2006 für die Prüfung der vom GR erlassenen Abgabenverordnungen (VO-Prüfung) verantwortlich.⁷⁷

Bis auf die oa. Zeichnungsberechtigungen für vier Bedienstete waren die dem BLRH zur Verfügung gestellten Geschäftsverteilungen, Funktionsbeschreibungen bzw. Referatseinteilungen weder mit einer Geschäftszahl versehen noch unterfertigt. Darüber hinaus waren auf diesen Schriftsätzen mit Ausnahme der letztgenannten Referatseinteilung (Stand Februar 2010) keine Datierungen vermerkt.

Es gab keine verbindlichen Regelungen der Aufbau- und Ablauforganisation innerhalb des Referats „Gebarungsaufsicht Gemeinden“ auf Basis bzw. in Konkretisierung der Organisationsverfügung vom 03.04.2003 va. in Form protokollierter und unterfertigter Dienstanweisungen.⁷⁸

(4) Im Zuge der amtsinternen Prüfung der LAD wurde gemeinsam mit Vertretern der Abt. 2⁷⁹ eine mit 29.04.2009 datierte Checkliste über die Prüfung der Aufbau- und Ablauforganisation des Referats „Gebarungsaufsicht Gemeinden“ angefertigt, worin ua. folgendes festgehalten war:

- Kein aktuelles Organigramm.
- Keine klare Abgrenzung der Verantwortungsbereiche.
- Keine aktuellen Organisations- und Stellenbeschreibungen.
- Fehlendes Verzeichnis über die mit besonderen Befugnissen ausgestatteten MA.
- Schriftliche Richtlinien und Dienstanweisungen für alle wichtigen Arbeitsabläufe nur teilweise vorhanden.⁸⁰

⁷³ Vgl. Zl.: 2-GI-G1544/39-2002, Zl.: 2-GI-G1544/83 und 85-2008 iVm. Zl.: 2-GI-G4225/27-2010.

⁷⁴ Exemplarisch.

⁷⁵ Vgl. Zl.: 2-GI-G1544/92-2009.

⁷⁶ Vgl. Zl.: 2-GI-G4225/27-2010.

⁷⁷ Vgl. Prüfunterlagen LAD und Abschnitt 2.4.

⁷⁸ Vgl. AV vom 09.02.2010 und 08.03.2010.

⁷⁹ Abteilungsvorstand, Referatsleiter und ein weiterer Bediensteter der Abt. 2.

⁸⁰ Vgl. Abschnitt 2.7.

- 2.3.2 Zu (1-4) Der BLRH kritisierte das Fehlen von exakten verbindlichen Regelungen über die Aufbau- und Ablauforganisation innerhalb des Referats „Gebarungsaufsicht Gemeinden“ auf Basis bzw. in Präzisierung der Organisationsverfügung aus dem Jahr 2003. Die vorgelegten Geschäftsverteilungen, Gebietseinteilungen, Funktionsbeschreibungen bzw. Referatseinteilungen waren lückenhaft dokumentiert und weder mit Geschäftszahlen versehen noch unterfertigt. Zudem fehlte zum überwiegenden Anteil die Datierung bzw. der Bearbeitungsstand.

Der BLRH empfahl, die Aufbau- und Ablauforganisation innerhalb des Referats verbindlich zu regeln und die vorhandenen Zeichnungsberechtigungen darauf abzustimmen. Weiters wäre in Zukunft auf eine nachvollziehbare Aktualisierung dieser Regelungen und eine lückenlose Dokumentation zu achten.

- 2.3.3 Die LReg teilte hierzu mit:
„Es mag zutreffen, dass die Geschäftsverteilungen, Gebietseinteilungen, Funktionsbeschreibungen bzw. Referatseinteilungen lückenhaft dokumentiert und weder mit Geschäftszahlen versehen noch unterfertigt waren. Dennoch gab es faktisch im gesamten Betrachtungszeitraum innerhalb des Referates eine klare Gebietsaufteilung zwischen den Prüfern sowie eine klare und sämtlichen Prüfern bekannte Regelung der Befugnisse (zB. Unterschriftsbefugnisse bzw. Stellvertretung im Falle der Abwesenheit des Gruppenleiters bzw. Referatsleiters), auch wenn diese nicht lückenlos dokumentiert ist. Seitens der Abteilung 2 – Gemeinden und Schulen – ist beabsichtigt, künftig die Aufbau- und Ablauforganisation innerhalb des Referates mit Unterstützung durch die Interne Revision verbindlich zu regeln.“

- 2.3.4 Der BLRH begrüßte die auf Grund seiner Empfehlungen vorgesehene verbindliche Regelung der Aufbau- und Ablauforganisation innerhalb des Referats „Gebarungsaufsicht Gemeinden“.

2.4 Personalstruktur

- 2.4.1 (1) Mit Stichtag 31.12.2009 verfügte das Referat „Gebarungsaufsicht Gemeinden“ über neun Bedienstete, welche alle dem Prüfdienst zurechenbar waren.⁸¹ Dieser gliederte sich in die Funktionen bzw. Einsatzbereiche „Gebarungsprüfung“ und „VO-Prüfung“⁸². Letztere umfasste auch die damit verbundenen Hilfestellungen bzw. Beratungsdienste für die Gemeinden.⁸³

Die Personalstruktur des Referats in Abhängigkeit von Funktion und Einsatzbereich der MA (Prüfer) stellte sich zum 31.12.2009 wie folgt dar:

Funktion/Einsatzbereich	Zahl der Bediensteten
Gebarungsprüfung	8
VO-Prüfung	1 ⁸⁴
Summe	9

Tab. 1
 Quelle: Amt; Darstellung: BLRH

⁸¹ Inkl. Referatsleiter.

⁸² Vgl. Abschnitt 2.3.

⁸³ Vgl. ZI.: 2-GI-G4225/27-2010.

⁸⁴ Diese MA wurde auch für die Mitarbeit bei Wahlen herangezogen.

(2) Von 01.01.1996 bis 31.12.2009 schwankte der MA-Stand der Gemeindegebarungsaufsicht zwischen fünf und elf. Die Zahl der im Prüfungsamt tätigen MA variierte dabei zwischen fünf und neun, jene der Gebarungsprüfer zwischen fünf und acht.

Von 01.01.1996 bis 01.07.2001 setzte sich die Prüfungsgruppe einschließlich des Gruppenleiters aus sieben Prüfern zusammen.⁸⁵ Diese Bediensteten prüften neben den Gemeinden auch die Gemeindeverbände⁸⁶ sowie Sanitätskreise und wurden auch für die Mitarbeit bei Wahlen herangezogen. Weiters waren diese für die VO-Prüfung zuständig.⁸⁷ Die Agenden der VO-Prüfung wurden mit 01.09.2006 von einer weiteren MA übernommen. Im Zeitraum von 03.04.2009 bis 03.07.2009 waren dem Referat zudem zwei weitere MA dienstzugeeilt, für welche es keine eindeutige Verwendung gab.⁸⁸

In der nachfolgenden Abbildung wurde die Entwicklung der Personalstruktur über den Beobachtungszeitraum klassifiziert nach Funktion und Einsatzgebiet der MA dargestellt:

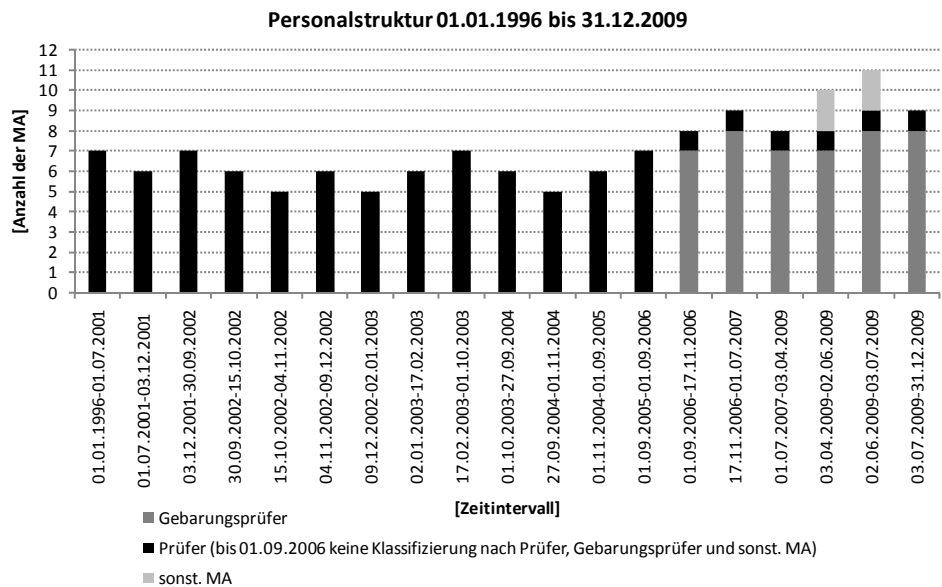


Abb. 1
Quelle: Amt; Darstellung: BLRH

(3) Mit 01.07.2001 wurde der Gruppenleiter der vormaligen Prüfungsgruppe in den Ruhestand versetzt und die Leitung einem anderen MA der Gruppe übertragen.⁸⁹ Der daran anschließende Zeitraum war von einer Personalfuktuation geprägt, welche in erster Linie auf den Abgang der Bediensteten der vormaligen Prüfungsgruppe zurückzuführen war.

Mit 31.12.2009 waren zwei MA der vormaligen Prüfungsgruppe „Gebarungsaufsicht“ (ds. rd. 29%) im Referat beschäftigt.⁹⁰ Die letzte personelle Veränderung eines Bediensteten der vormaligen Prüfungsgruppe erfolgte mit 01.07.2007.

⁸⁵ Gruppenleiter und drei Prüfertams zu je zwei Prüfern.

⁸⁶ Inkl. Wasserleitungsverband Nördliches Burgenland (WLV) und Burgenländischer Müllverband (BMV).

⁸⁷ Vgl. AV vom 08.03.2010 und ZI.: 2-GI-G4225/27-2010.

⁸⁸ Vgl. Abschnitt 2.5.

⁸⁹ Mit Umwandlung der Gruppe zum Referat wurde dieser MA mit 03.04.2003 zum Referatsleiter.

⁹⁰ Dazu zählte auch der Referatsleiter.

Die zeitliche Abfolge der einzelnen personellen Zu- und Abgänge zwischen 01.01.2001 und 31.12.2009 wurde in Anlage 3 abgebildet.⁹¹

(4) Auf Ebene der Abteilungsführung gab es personelle Veränderungen ab 31.03.2001⁹², bei den Leitern des HR „Gemeindewesen, Inneres“ bzw. „Gemeinden und Inneres“ erfolgten diese ab April 1998.

Die Wirkungszeiträume der Abteilungsvorstände, HR-Leiter, Gruppen- und Referatsleiter von 01.01.2001 bis 31.12.2009 wurden in Anlage 4 dargestellt.

2.4.2 Zu (1-3) Der BLRH hielt fest, dass in der Gemeindegebarungsaufsicht von 01.01.1996 bis 31.12.2009 zwischen fünf und elf MA, davon zwischen fünf und neun Prüfer bzw. zwischen fünf und acht Gebarungsprüfer beschäftigt waren. Die personelle Ausstattung mit fünf Bediensteten (Prüfern) beschränkte sich auf einzelne Quartale der Jahre 2002, 2003 und 2004 im Ausmaß von rd. 79 Kalendertagen. In den übrigen Quartalen lag sie über diesem Wert.

Zu (4) Der BLRH vermerkte den sukzessiven Abgang eines Großteils der Prüfer der vormaligen Prüfungsgruppe „Gebarungsaufsicht“ von 01.07.2001 bis 31.12.2009. Mit Stichtag 31.12.2009 waren im Referat „Gebarungsaufsicht Gemeinden“ zwei der sieben Prüfer der vormaligen Prüfungsgruppe (ds. rd. 29%) beschäftigt.

2.5 Einschränkungen

2.5.1 (1) Von den mit 31.12.2009 im Referat „Gebarungsaufsicht Gemeinden“ beschäftigten neun MA waren acht Bedienstete als Gebarungsprüfer tätig, eine MA war für die VO-Prüfungen zuständig.

Ein Gebarungsprüfer, welcher dem Referat mit Wirkung 17.11.2006 zugeteilt wurde, stand nur für die Prüfung der VA und RA des WLV und des BMV zur Verfügung und war teilweise auch im Referat „Gemeindewesen tätig.“⁹³

Zwei Gebarungsprüfer verfügten zum 31.12.2009 über Dienstfreistellungen ob ihrer Funktionen als Bürgermeister und Personalvertreter. Einer dieser beiden Gebarungsprüfer verfügte über eine Dienstfreistellung als Bürgermeister seit Oktober 2002. Die andere MA war ab Anfang 2006 Mitglied des Dienststellenausschusses und seit 19.01.2009 Mitglied des Landespersonalausschusses.⁹⁴

(2) Die durchschnittliche Jahresarbeitsleistung für das Jahr 2008 wurde vom Amt (Abt. 1) auf Basis der Bestimmungen des § 48 BDG⁹⁵ und § 16 Abs. 3 GG⁹⁶ mit 1.664 Stunden⁹⁷ beziffert.⁹⁸

⁹¹ Aus darstellungstechnischen Gründen wurde der Zeitraum 01.01.1996 bis 01.01.2001 nicht abgebildet, da es über diesen Zeitraum keine personellen Veränderungen gab.

⁹² Der bis zu diesem Zeitpunkt als AV tätige leitende Bedienstete leitete die Abt. 2 seit 16.09.1987.

⁹³ Vgl. ZI.: 2-GI-G4225/27-2010 und Anlage 3, Nr. 14.

⁹⁴ Vgl. Prüfbericht LAD, S. 18 und ZI.: 2-GI-G4225/27-2010.

⁹⁵ Beamten-Dienstrechtsgesetz 1979, BGBl. Nr. 333/1979 idGF.

⁹⁶ Gehaltsgesetz 1956, BGBl. Nr. 54/1956 idGF.

⁹⁷ Berechnungsgrundlage: verbleibende Arbeitstage bei Berücksichtigung von Samstagen, Sonn- und Feiertagen etc.

⁹⁸ Vgl. E-Mail und AV vom 22.03.2010.

Bei den oa. drei Gebarungsprüfern war hinsichtlich deren zeitlichen Verfügbarkeit bei der Dienstausbübung festzustellen:

- (a) Jener Gebarungsprüfer, welcher ausschließlich den WLV und den BMV überprüfte und zum Teil im Referat „Gemeindewesen“ tätig war, war krankheitsbedingt von 28.01.2008 bis 17.02.2008 und von 03.03.2008 bis 20.10.2008 abwesend. Im Jahr 2008 leistete dieser Bedienstete rd. 389 Arbeitsstunden, was ausgehend von der durchschnittlichen Jahresarbeitsleistung einer Abwesenheit von rd. 1.275 Arbeitsstunden entsprach.
- (b) Bei den beiden Gebarungsprüfern mit Dienstfreistellung für die Funktionen als Bürgermeister und Personalvertreter belief sich die dadurch bedingte Abwesenheit im Jahr 2008 auf 358 bzw. 17 Stunden.⁹⁹
- (c) Vom Gebarungsprüfer mit Dienstfreistellung als Bürgermeister wurden zwischen 01.01.2002 und 27.05.2009 327 Bürgermeister-tage in Anspruch genommen.¹⁰⁰

(3) Mit Wirkung 03.04.2009 wurden dem Referat „Gebarungsaufsicht Gemeinden“ zwei MA des Referats „Außerschulische Jugendbildung“ zugewiesen. Diese Dienstzuteilung war auf drei Monate befristet und endete mit 03.07.2009.¹⁰¹ Im amtsinternen Prüfbericht der LAD war dazu ua. festgehalten: *„Die Verwendung dieser beiden MA im Bereich Gemeindeprüfung war bis zum Zeitpunkt der Überprüfung nicht möglich, da aufgrund des „Causa Oberwart“ sowie der gesundheitsbedingten Abwesenheit des Referatsleiters kein geeigneter Ansprechpartner für die Einschulung zur Verfügung stand.“*¹⁰²

Auskunftsgemäß waren diese MA nicht als selbstständige Prüfer tätig, sondern verrichteten Hilfstätigkeiten iSd. der Unterstützung der Prüfer. Ein klarer Aufgabenbereich für diese beiden MA war weder verbindlich festgelegt noch konnte ein solcher dem BLRH genannt werden.¹⁰³

Ergänzend dazu wurde von der geprüften Stelle folgendes mitgeteilt: *„Die Dienstzuteilung war für den Zeitraum 3.04.2009 bis 3.07.2009 [...]. In dieser Zeit war eine ausführliche Einschulung nicht möglich, weil die Mehrheit der Prüfer für einen längeren Zeitraum in Oberwart mit der Prüfungstätigkeit beschäftigt und im Anschluss daran mit der Abfassung des Prüfberichtes beschäftigt waren. Im Juni wurde eine kurze Einschulung in die Prüfung von Voranschlügen vorgenommen. Die beiden dienstzugeordneten Bediensteten konnten aufgrund dieser Umstände nicht für eine konkrete Prüftätigkeit eingesetzt werden. Darüber hinaus waren sie auch weiterhin mit den Aufgaben des Jugendreferates beschäftigt, die ihnen bisher übertragen waren.“*¹⁰⁴

⁹⁹ Gleitzeit Ausdruck für 2008 lt. Prüfungsunterlagen Amt und E-Mail vom 06.04.2010.

¹⁰⁰ Vgl. ZI.: 2-GI-G4225/27-2010.

¹⁰¹ Vgl. ZI.: LAD-GS-S201-10102-2-2009, ZI.: 2-JS-A1910/24-2009 und ZI.: 2-GI-G4225/27-2010.

¹⁰² Vgl. Prüfbericht LAD, S. 18.

¹⁰³ Vgl. AV vom 25.03.2010.

¹⁰⁴ Vgl. ZI.: 2-GI-G4225/27-2010.

(4) Auch bei der amtsinternen Prüfung der LAD wurde die personelle Situation im Referat bzw. der MA-Stand vom ersten Quartal 2000 bis zum ersten Quartal 2009 erhoben und analysiert. Der BLRH hielt fest, dass hierbei vier Bedienstete aus den erwähnten Gründen bzw. mangels Verfügbarkeit entsprechender Daten zum Zeitpunkt der Prüfung nicht berücksichtigt wurden.¹⁰⁵

- 2.5.2 Zu (1-3) Der BLRH kritisierte die personellen Einschränkungen im Referat „Gebarungsaufsicht Gemeinden“ über den Zeitraum 2002 bis 2009, welche va. auf die krankheitsbedingte Abwesenheit eines Gebarungsprüfers im Jahr 2008, auf Dienstfreistellungen für zwei Gebarungsprüfer für die Ausübung der Funktion als Bürgermeister bzw. Personalvertreter und auf die unzureichende Einschulung bzw. Aufgabenzuteilung zweier MA im Jahr 2009 zurückzuführen waren.

Die Dienststababwesenheiten dieser drei Gebarungsprüfer beliefen sich im Jahr 2008 auf rd. 1.650 Stunden, was etwa der durchschnittlichen Jahresarbeitsleistung eines Bediensteten in einem Kalenderjahr entsprach. Vom Gebarungsprüfer mit Dienstfreistellung zur Ausübung der Bürgermeistertätigkeit wurden von 01.01.2002 bis 27.05.2009 insgesamt 327 Tage in Anspruch genommen.

Dem BLRH erschien das Ausmaß der oa. Abwesenheiten bzw. der dadurch bedingten Einschränkungen in Anbetracht der Vielfalt und des Umfangs der vom Referat zu erfüllenden Aufgabenbereiche als nicht vertretbar.

Der BLRH empfahl, durch geeignete Maßnahmen derartige Einschränkungen auf ein vertretbares Ausmaß zu reduzieren.

- 2.5.3 Seitens der LReg wurde diesbezüglich folgende Stellungnahme abgegeben:
„Hinsichtlich der angeführten beiden Bediensteten, welche dem Referat Gebarungsprüfung Gemeinden im Jahr 2009 zugewiesen wurden, ist anzuführen, dass diese zwar nicht konkret für die Gebarungsprüfung ausgebildet waren und daher folglich auch nicht zu Prüftätigkeiten eingesetzt werden konnten. Jedoch sind im Referat Gebarungsaufsicht Gemeinden auch Hilfstätigkeiten zu verrichten, für welche die beiden ungeschulten Mitarbeiter eingesetzt wurden.“

Bezugnehmend auf den Gebarungsprüfer mit Dienstfreistellung zur Ausübung der Bürgermeistertätigkeit, ist richtig, dass dieser aufgrund seiner Dienstfreistellung an einer nicht unerheblichen Anzahl von Tagen dienstabwesend war. Fest steht jedoch, dass dieser Bedienstete gerade aufgrund seiner Tätigkeit als Bürgermeister über fundierte Kenntnisse und eine strukturierte Betrachtungsweise gerade im Gemeindebereich verfügte, sodass die von ihm vorgenommenen Prüfungshandlungen äußerst effizient und in kürzester Zeit wahrgenommen wurden.“

¹⁰⁵ Hierbei handelte es sich um die Bediensteten gem. Anlage 3, Nr. 2, 14, 17 und 18.

- 2.5.4 Der BLRH nahm zur Kenntnis, dass vom Prüfungspersonal im Rahmen der Aufgabenerfüllung mitunter Hilfstätigkeiten zu verrichten waren. Im Fall der dienstzugehörigen MA wurden zwei Beamte der Allgemeinen Verwaltung der Verwendungsgruppe B, der Dienstklasse VII¹⁰⁶ ausschließlich für die Verrichtung von „Hilfstätigkeiten“ herangezogen, was der BLRH als wirtschaftlich nicht vertretbar erachtete.

Hinsichtlich der Argumentation der LReg zur Dienstfreistellung eines MA ob seiner Funktion als Bürgermeister, wonach gerade diese Tätigkeit zu einer „äußerst effizienten“ Wahrnehmung der Prüfungshandlungen und dies „in kürzester Zeit“ führte, verwies der BLRH auf seine in Abschnitt 2.11 vorgenommene Ist-Analyse der Vor-Ort-Prüfungen bzw. die Entwicklung des Mengengerüsts.

Der BLRH erhielt daher seine geäußerte Kritik und Empfehlung aufrecht.

2.6 Ausbildung

- 2.6.1 (1) Für die Aus- und Weiterbildung der MA bzw. Prüfer der Gemeindegebarungsaufsicht gelangten im Wesentlichen folgende Maßnahmen zur Anwendung:
- Interne (Ein-)Schulungen durch den Referatsleiter¹⁰⁷, durch Meetings und durch erfahrene Prüfer.
 - Interne und externe EDV-Schulungen.¹⁰⁸
 - Externe Schulungen und Seminare.¹⁰⁹

Nach Angaben des Amtes wurden keine schriftlichen Ausbildungskonzepte erstellt.¹¹⁰

Hinsichtlich der Teilnahme an Schulungen und Seminaren wurde dem BLRH ein Konvolut an Nachweisen vorgelegt. Demnach nahmen einzelne Bedienstete im Zeitraum 2002 bis 2009 an internen und externen Ausbildungs- und Lehrveranstaltungen ua. in folgenden Bereichen teil:

- Soziale Kompetenz, Präsentation, Rhetorik.
- Haushaltskonsolidierung, Analyse der Gemeindehaushalte.
- Bilanzanalyse und Bilanzkritik.
- Gemeindedatenerfassung- und Auswertungsprogramm mit Querverbindung zu MS Excel.
- Abgabeverfahren.
- Prüfungsarbeit für Mitglieder der Kontroll- und Prüfungsausschüsse.
- E-Government, New Public Management, K.I.M. ASP.¹¹¹

Weiters absolvierten zwei MA des Referats im Zeitraum 2009/2010 den berufsbegleitend organisierten, zweisemestrigen Ausbildungslehrgang zum/zur „Akademischen RechnungshofprüferIn“.

¹⁰⁶ Vgl. Personalstandsverzeichnis der Landesbediensteten 2009 (Stand: 01.07.2009).

¹⁰⁷ ZB. bei Gesetzesänderungen.

¹⁰⁸ Durch EDV-Beauftragten der Abt. 2 und EDV-Firmen.

¹⁰⁹ ZB. Verwaltungsschule, KDZ.

¹¹⁰ Vgl. Prüfbericht LAD, S. 19f und Zl.: 2 GI-G4225/18-2009.

¹¹¹ Application Service Providing: Gemeindesoftware über Internet.

Hierbei handelte es sich um einen postgradualen Lehrgang, welcher den MA nationaler wie regionaler Rechnungshöfe sowie anderer revisionsorientierter Einrichtungen eine fundierte akademische und zugleich praxisorientierte Ausbildung bot. Dies in den thematischen Schwerpunkten Recht, Betriebswirtschaft, Revisionstechnik und Persönlichkeitsentwicklung.¹¹²

(2) Bei der amtsinternen Prüfung der LAD wurde hinsichtlich der Ausbildung ua. festgestellt:

- *„Das Ref. verfügt über kein zentrales Wissensmanagement. Die PrüferInnen sammeln die für ihre Prüfungstätigkeit erforderlichen Unterlagen in ihren eigens aufgebauten „Gesetzsammlungen“, wobei sie für deren Aktualität selbst verantwortlich sind.*
- *Auch gibt es im Ref. keine systematische Fortbildungsplanung bzw. Personalentwicklung, sondern es werden fall- bzw. bedarfsweise – meist anlassbezogen – Schulungen in einzelnen Bereichen organisiert. [...]*
- *Im Rahmen eines effektiven und effizienten Personalmanagements erscheint es sinnvoll ein zentrales Wissensmanagement zu installieren und dies sämtlichen MA zugänglich zu machen.*¹¹³

(3) Bezüglich der zukünftigen Ausbildung und Schulung teilte das Amt ua. mit: *„In nächster Zeit ist im Zuge der Anlieferung neuer Laptops auch eine 1-2 tägige vertiefende Einschulung der [...] in das GHD Programm geplant. Weiters ist eine eintägige Schulung betreffend das Buchhaltungsprogramm aus Sicht der Gemeinde geplant, d.h. Funktions- und Arbeitsweise des Programms bei Bedienung seitens der Gemeinde, jeweils für sämtliche Prüfer. Darüber hinausgehende Schulungen sind derzeit nicht geplant. Schriftliche Schulungs- oder Ausbildungspläne gibt es nicht.“*¹¹⁴

- 2.6.2 Zu (1-3) Der BLRH kritisierte mit Nachdruck das Fehlen jeglicher verbindlicher, ganzheitlicher Ausbildungs- und Schulungskonzepte für die MA der Gemeindegebarungsaufsicht. Zwar begrüßte er die Absolvierung des Ausbildungslehrgangs zum/zur „Akademischen RechnungshofprüferIn“ durch zwei MA des Referats im Zeitraum 2009/2010 und einzelne Inhalte der von den Bediensteten besuchten Schulungen im Zeitraum 2002 bis 2009. Kritisiert wurde jedoch das Fehlen eines diesen Einzelmaßnahmen zugrunde liegenden nachhaltigen mittel- bis langfristigen Gesamtkonzepts.

Weiters kritisierte der BLRH, dass dem ab 01.07.2001 erfolgten Abgang an Prüfpersonal und dem dadurch verbundenen „Wissensverlust“ nicht mittels gezielter Ausbildungs- und Schulungsmaßnahmen entgegengesteuert wurde.

Der BLRH empfahl, für die Ausbildung der MA der Gemeindegebarungsaufsicht ein umfassendes verbindliches Ausbildungs- und Schulungskonzept zu erstellen und zu implementieren. Dieses Konzept könnte eine mehrstufige Ausbildung beinhalten, wobei jede Stufe einem bestimmten Erfahrungs- und Ausbildungsniveau entsprechen könnte (Revisoren- bzw. Prüferlaufbahn).

¹¹² Vgl. Zl.: LRH-4/355-2006.

¹¹³ Vgl. Prüfbericht Amt, S. 10 und 23, Unterstreichungen BLRH.

¹¹⁴ Vgl. Zl.: 2-GI-G4225/27-2010, Unterstreichungen BLRH.

Zwecks nachhaltiger Sicherstellung einer hochwertigen Personalausstattung im Bereich des Prüfdiensts, könnte erwogen werden, die Absolvierung dieser Revisoren-/Prüferlaufbahn mit angemessenen Anreizen zu begleiten.

- 2.6.3 Die LReg teilte in diesem Zusammenhang Folgendes mit:
„Grundsätzlich wird hiezu festgehalten, dass die Mitarbeiter des Referates Gebarungsaufsicht Gemeinden sowie alle Bediensteten des Amtes der Burgenländischen Landesregierung eine Grundausbildung zu absolvieren haben.

Mit Verordnung der Burgenländischen Landesregierung vom 1. Juni 2005 über die Grundausbildung für die Verwendungsgruppen A bis D, LGBl. Nr. 41/2005, i.d.g.F. (im Folgenden kurz „Ausbildungsverordnung“ genannt), wurde die Grundausbildung für den Burgenländischen Landesdienst neu geregelt. Ziel der Grundausbildung „neu“ ist, dass den Bediensteten nicht nur im Bereich des Fachwissens, sondern auch im Bereich des Methoden-, Handlungs- und Organisationswissens jene Kenntnisse und Fähigkeiten vermittelt werden, die für den vorgesehenen Aufgabenbereich erforderlich und geeignet sind, die Qualität der Aufgabenerfüllung sicherzustellen.

Der Aufbau der Grundausbildung erfolgt in einem modularen Aufbau. Neben der Teilnahme an den Modulen wird von den Bediensteten der Verwendungsgruppe A/a und B/b auch eine schriftliche Prüfung in Form einer Projektarbeit sowie eine mündliche kommissionelle Abschlussprüfung abgelegt.

Das Ausbildungsprogramm enthält unter anderem die einschlägig spezifischen Module: „Öffentliches Management“, „Projektmanagement“, „Finanz- und Haushaltswirtschaft“ sowie „Dienst, Besoldungs- und Datenschutzrecht“.

Bei den Bediensteten in der Gebarungsprüfung ist somit von einem Grundsatzwissen, das bereits aufgrund der Grundausbildung erworben wird, auszugehen.

Selbstverständlich muss das in der jeweiligen Fachabteilung bzw. Verwendung erforderliche Spezialwissen ebenfalls angeeignet werden. Gerade im Bereich der Gebarungsprüfung wurde und wird der Gemeindeabteilung angeboten, Schulungen und einschlägige Workshops, zu bekannt zu gebenden Themen, im Rahmen der Verwaltungsschule abzuhalten. Von diesem Angebot wurde in der Vergangenheit bis zum Jahr 2009 eher restriktiv Gebrauch gemacht. Das Angebot der Verwaltungsschule an die Gemeindeabteilung, konkrete Schulungen für die Mitarbeiter zu organisieren, bleibt natürlich weiterhin aufrecht.

In diesem Zusammenhang ist festzuhalten, dass in den Jahren 2009 und 2010 einschlägige Schulungen bereits verstärkt nachgefragt wurden und diesem Bedarf durch entsprechende Veranstaltungen der Verwaltungsschule Rechnung getragen wurde.“

- 2.6.4 Der BLRH intendierte keineswegs, die Qualität der modularen Grundausbildung der Landesbediensteten gem. VO der Bgld. LReg über die Verwendungsgruppen A bis D¹¹⁵ in Frage zu stellen. Er vertrat jedoch die Überzeugung, dass diese - in erster Linie auf den Verwaltungsdienst ausgerichtete - Grundausbildung, schwerlich die von ihm empfohlene prüferspezifische Ausbildung zu ersetzen vermochte.

Der BLRH hielt daher seine Kritik und Empfehlung aufrecht.

2.7 Richtlinien

- 2.7.1 (1) Die von der Gruppe „Gebarungsaufsicht“ und vom Referat „Gebarungsaufsicht Gemeinden“ zu erfüllenden Aufgaben waren im Geschäftsverteilungsplan der Abt. 2 vom 15.04.1998 und in der Organisationsverfügung des LAD vom 03.04.2003 festgelegt.¹¹⁶

Rechtliche Grundlage für die Prüfungsdurchführung stellten nach Auskunft des Amtes im Wesentlichen die VRV¹¹⁷, die Bgld. GemO, die GHO¹¹⁸ und die Kontierungsleitfäden der Gemeinden dar.

Für die operative Durchführung der Prüfungen wurden ferner „[...] Richtlinien und Methoden zur Durchführung von Prüfungen der Voranschläge, Nachtragsvoranschläge und Rechnungsabschlüsse sowie von Gebarungsprüfungen und Kassenprüfungen vor Ort sowohl referatsintern mit dem jeweiligen Referatsleiter als auch abteilungsintern mit dem jeweiligen Abteilungsleiter und auch den jeweiligen Hauptreferatsleitern bzw. Hauptreferatsleiterin festgelegt. Weiters fanden in den Jahren 2002 und 2004 auch Workshops statt. Es wurden auch gemeinsam Erledigungsentwürfe (sogenannte Bausteine) ausgearbeitet um eine Gleichbehandlung der einzelnen Gemeinden bei den diversen Erledigungen zu gewährleisten. [...]“.¹¹⁹

In diesem Zusammenhang legte das Amt ua. folgende Unterlagen vor:

- (a) Leitfaden für die Prüfung der VA, NVA und RA.
- (b) Prüfungsbericht.
- (c) Check-Liste Kassaprüfung.
- (d) Durchführung der Prüfung von Voranschlägen der Gemeinden des Burgenlandes unter Heranziehung des GHD-Datensatzes.¹²⁰

zu (a) Der Leitfaden für die Prüfung der VA, NVA und RA umfasste die einzelnen Schritte bei der Überprüfung der von den Gemeinden vorgelegten VA, NVA und RA. Dies beginnend bei den Vorbereitungen bis zum Verfassen des Erledigungsschreibens.

Das Amt teilte hierzu ua. mit:

- *„Der Leitfaden stellte grundsätzlich für sämtliche Prüfer eine Richtlinie dar, an der sich sämtliche Prüfer zu orientieren hatten, sodass grundsätzlich eine einheitliche Vorgangsweise bei der Prüfung sämtlicher Gemeinden gewährleistet war.“*

¹¹⁵ LGBl. 41/2005 idgF.

¹¹⁶ Vgl. Abschnitt 2.3.

¹¹⁷ Voranschlags- und Rechnungsabschlussverordnung 1997, BGBl. Nr. 787/1996 idgF.

¹¹⁸ Bgld. Gemeindehaushaltsordnung, LGBl. Nr. 32/1966 idgF.

¹¹⁹ Vgl. Zl.: 2 GI-G4225/18-2009.

¹²⁰ Vgl. Abschnitt 2.8.

- *Seit Einsatz des GHD bei der Prüfung der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse wird diese Richtlinie nicht mehr angewendet, sondern nur mehr einzelne Punkte davon.*
- *Grundsätzlich wäre der Leitfaden auch für die Prüfung der Voranschlagsprovisorien anzuwenden. Praktisch wurde ein solches Voranschlagsprovisorium in den vergangenen 10 Jahren glaublich bloß ein einziges Mal der Aufsichtsbehörde vorgelegt.*
- *Zwischenzeitig werden anordnungsgemäß die Voranschläge und Rechnungsabschlüsse nahezu ausschließlich anhand der festgelegten Parameter mittels Einsatz des GHD geprüft und nur mehr ver- einzelte Punkte in händischer Form anhand der schriftlichen Ausfertigungen.*¹²¹

Der Leitfaden war weder datiert noch unterfertigt.

Zu (b, c) Bei der Unterlage „Prüfungsbericht“ handelte es sich um einen als Mustervordruck konzipierten Prüfungsbericht. Der „Prüfungsbericht“ enthielt die Rechtsgrundlagen der Prüfung und die Auflistung einzelner Prüfungsbereiche. Hierzu zählten zB.:

- Kassengebarung, Rechnungsabschlüsse.
- Voranschläge, Einnahmenrückstände.
- Darlehen, Haftungen und Bürgschaften.
- Belege, Vermögensverwaltung.
- Prüfungen durch den Prüfungsausschuss.
- Sitzungsprotokolle, Personalangelegenheiten.

Einige Kategorien, darunter auch die Kassengebarung, umfassten zudem weitere Unterkategorien.

Die „Check-Liste Kassaprüfung“ unterteilte sich in die vier Kategorien

- Kassengebarung, Einnahmenrückstände.
- Offene Rechnungen; Höhe; Fälligkeit.
- Rechnungsabschluss.

Diese umfassten ebenfalls weitere Untergliederungen.

Weder Vordruck noch Checkliste waren datiert und unterfertigt, auf Letztgenannter befanden sich zudem undatierte und teils unleserliche handschriftliche Vermerke bzw. Korrekturen. Ferner gab es hinsichtlich der Inhalte und der Untergliederungen Abweichungen bei Kategorie „Kassengebarung“.

Das Amt gab hierzu bekannt:

- *„Es handelt sich dabei nur um Richtlinien zur Orientierung der Prüfer bei den Vor-Ort-Prüfungen, so vor allem der „Prüfbericht“, der im Groben die zu prüfenden Bereiche und den Aufbau des Prüfberichtes anführt.*

¹²¹ Vgl. ZI.: 2-GI-G4225/27-2010, Unterstreichungen BLRH.

- Die Check-Liste Kassaprüfung wurde im Juli 2009 erstellt, zumal Kassaprüfungen bis Mitte 2009 ausschließlich eine Kontrolle der Kassengebarung umfassten. Erst seit Mitte 2009 werden so genannte „eintägige“ Vor-Ort-Prüfungen durchgeführt, für die zunächst auch die Bezeichnung „Kassaprüfung“ übernommen wurde. Im Unterschied zu den ursprünglichen Kassenprüfungen werden aber bei den seit Mitte 2009 durchgeführten eintägigen Prüfungen je nach Größe der Gemeinde bzw. Prüfaufwand insgesamt unterschiedlich umfangreiche Prüfungen durchgeführt, dh umso geringer der Prüfaufwand beispielsweise bei der Kassengebarung ist, umso mehr Punkte der Checkliste können geprüft werden. Die Checkliste Kassaprüfung sollte eine erste Richtlinie für diese neuen eintägigen Kassenprüfungen darstellen. Jedenfalls ist der Prüfumfang der nunmehr durchgeführten eintägigen Prüfungen, die im Jahr 2009 auch als Kassaprüfungen bezeichnet wurden, im Vergleich zu den früheren Kassaprüfungen wesentlich größer und geht zum Teil auch über die in der Checkliste angeführte Punkte hinaus.“
- Sowohl die umfassende Gebarungsprüfung als auch die eintägigen Kassenprüfungen wurden hinsichtlich der vorgenommenen Prüfungshandlungen vom Referat Gebarungsaufsicht seit Juli 2009 aus Eigeninitiative verändert, sodass auch die vormals entwickelten Richtlinien nicht mehr zur Gänze anzuwenden sind. Die Richtlinien für die Vor-Ort-Prüfungen werden somit derzeit laufend aktualisiert und an die geänderten Anforderungen bei den Vor-Ort-Prüfungen angepasst bzw. Erfahrungswerte der Vergangenheit dabei berücksichtigt.
- Inzwischen werden bei eintägigen Prüfungen auch die Darlehen, Haftungen und Abgaben geprüft, d.h. die Checkliste gibt nicht mehr den aktuellen Stand wieder. [...] ¹²²

Zu (d) Hierbei handelte es sich um einen Schriftsatz, welcher weder datiert noch unterfertigt war. Das Amt teilte in diesem Zusammenhang mit:

- „Bei dem „Schriftsatz (ohne Datum und Zahl) handelt es sich offensichtlich um eine schriftliche Zusammenfassung des vormaligen Referatsleiters [...] über die von den Prüfern im Zuge einer Teambesprechung ins Auge gefassten Maßnahmen zur Verbesserung der Prüftätigkeit durch Einsatz des GHD. Es handelt sich dabei weder um eine Richtlinie noch um eine Dienstanweisung. Diese [...] angelegten Verbesserungsvorschläge wurden jedoch seinerzeit nicht weiter umgesetzt. Somit waren diese damals auch (noch) nicht für die Prüfer verbindlich angeordnet.
- Dieser konkrete „Schriftsatz“ wurde in weiterer Folge weder genehmigt, noch bearbeitet. Betreffend Aktualisierung ist anzumerken, dass im Jahr 2009 von den Prüfern des Referates Gebarungsaufsicht in Zusammenarbeit mit [...] rund 22 Parameter für die Analyse der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse erarbeitet wurden, anhand deren unter Einsatz des GHD eine Auswertung vorgenommen wird. Es verbleiben nur mehr einzelne Prüfschritte, die händisch anhand der schriftlichen Ausfertigung des Voranschlaages bzw. des Rechnungsabschlusses vorgenommen werden [...].

¹²² Vgl. Zl.: 2-GI-G4225/27-2010, Unterstreichungen BLRH.

- *Diese „Parameter“ werden jährlich einer Evaluierung unterzogen, wobei Erfahrungswerte des vorangegangenen Haushaltsjahres zusätzlich berücksichtigt werden. Die erstellten Parameter werden von sämtlichen Prüfern einheitlich der Prüfung der Voranschläge zugrunde gelegt. Es handelt sich dabei um eine interne Richtlinie, die von allen Prüfern verbindlich einzuhalten ist.*¹²³

(3) Für die operative Durchführung der sowohl im Geschäftsverteilungsplan der Abt. 2 vom 15.04.1998 als auch in der Organisationsverfügung des LAD vom 03.04.2003 vorgesehenen Wirtschaftlichkeitsprüfungen gab es auskunftsgemäß weder exakte Regelungen bzw. Festlegungen noch ein genaues Prüfschema.

Die geprüfte Stelle führte dazu ua. aus:

- *„Eine Wirtschaftlichkeitsprüfung wird nur völlig untergeordnet durchgeführt. Beispielsweise wird bei der Prüfung der Darlehen vor Ort der aktuelle Zinssatz erhoben, um hier gegebenenfalls Empfehlungen auszusprechen, wenn dieser deutlich über dem marktüblichen Zinssatz liegt. Eine Wirtschaftlichkeitsprüfung wird vor allem im Zuge der aufsichtsbehördlichen Genehmigungen durchgeführt.*
- *[...] Den Prüfberichten kann die Erfüllung dieses Aufgabenbereiches dementsprechend nicht entnommen werden.*¹²⁴

- 2.7.2 Zu (2) Der BLRH kritisierte, dass die vorgelegten „Richtlinien“ (Leitfäden, Mustervordrucke, Checklisten) zur operativen Durchführung der Prüfungen nicht den aktuellen Stand widerspiegeln und nur zum Teil bzw. überhaupt nicht angewendet wurden. Ferner stimmten diese inhaltlich nicht mehr vollständig überein.

Die von der Gemeindegebarungsaufsicht neben den gesetzlichen Grundlagen herangezogenen Prüfungsstandards stellten sich für den BLRH als rudimentär und inkonsistent dar. Auf Grund des fehlenden Genehmigungs-, Aktualisierungs- und Bearbeitungsstands dieser Richtlinien iVm. den Ausführungen der geprüften Stelle war für den BLRH eine exakte Verifizierung der von den Prüfern verbindlichen bzw. tatsächlich herangezogenen Prüfungsstandards über den Beobachtungszeitraum nicht möglich.

Der BLRH empfahl, verbindliche und aufeinander abgestimmte Richtlinien bzw. Prüfungsstandards für die operative Durchführung der Prüfung der VA, NVA, RA und Vor-Ort-Kontrollen zu schaffen. Diese wären in einem ökonomisch vertretbaren Ausmaß zu aktualisieren.

Zu (3) Der BLRH wies kritisch darauf hin, dass es für die operative Durchführung der Wirtschaftlichkeitsprüfung der Gemeinden keine exakten Regelungen bzw. Festlegungen gab und dieser Bereich nach eigenen Angaben der geprüften Stelle in der Praxis auch nicht explizit berücksichtigt wurde. Dies obwohl die Durchführung von Wirtschaftlichkeitsprüfungen im Geschäftsverteilungsplan der Abt. 2 vom 15.04.1998 und in der Organisationsverfügung des LAD vom 03.04.2003 ausdrücklich vorgesehen war.

¹²³ Ebd., Unterstreichungen BLRH.

¹²⁴ Vgl. Zl.: 2-GI-G4225/27-2010, Unterstreichungen BLRH.

Der BLRH empfahl, hierfür genaue Richtlinien zu schaffen bzw. ein Prüfschema zu entwickeln, welches sich auch in den Prüfergebnissen, va. in den Prüfberichten in nachvollziehbarer Weise widerspiegeln sollte.

- 2.7.3 Von der LReg wurde hierzu Nachstehendes bekannt gegeben:
„Richtig ist, dass im Zeitraum der gegenständlichen Prüfung durch den BLRH die Richtlinien für die Voranschlags- und Rechnungsabschlussprüfung nicht mehr zur Gänze angewendet wurden. Seitens der Abteilung 2 – Gemeinden und Schulen – wurde im Zuge der Beantwortung des Fragenkataloges darauf hingewiesen, dass erstmalig im Jahr 2009 die Prüfung der Voranschläge für das Haushaltsjahr 2009 und die Rechnungsabschlüsse für das Haushaltsjahr 2008 unter Einsatz der Prüfsoftware GHD vorgenommen wurde.

Nachdem die Richtlinien noch für die händische Prüfung der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse konzipiert waren, konnten diese für die neue Prüfung mittels EDV-Einsatz nicht mehr zur Gänze umgelegt bzw. angewendet werden. Nach einem „Probedurchlauf“ und Sammlung von Erfahrungswerten im Zuge der Auswertung mittels EDV-Einsatz im ersten Jahr ist natürlich beabsichtigt, die ursprünglichen Richtlinien für die Prüfung der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse an den aktuellen Stand zu adaptieren.

Durch Festlegung von bestimmten Parametern, die für sämtliche Gemeinden in einem Schritt ausgewertet wurden, war bzw. ist aber jedenfalls gesichert, dass eine einheitliche Vorgangsweise von sämtlichen Prüfern eingehalten wird.

Betreffend die Richtlinien bzw. Checklisten für die Vor-Ort-Prüfungen ist nochmals darauf hinzuweisen, dass im Laufe des 2. Halbjahres 2009 die Vor-Ort-Prüfungen sowohl inhaltlich als auch umfänglich umstrukturiert wurden, um die Prüfung auf geänderte Bedürfnisse bzw. Erfordernisse anzupassen und effektiver zu gestalten. Teile der vorgelegten Urkunden wie zB die Checkliste, sind während diesem Umstrukturierungsprozess entstanden. Es bedarf wohl keiner näheren Erklärung, dass es während eines laufenden Umstrukturierungsprozesses nicht ökonomisch erscheint, den jeweiligen IST-Zustand in Form von Richtlinien am aktuellen Stand zu halten.

Nach Abschluss des Umstrukturierungsprozesses ist geplant, eine Richtlinie bzw. Prüfungsstandards für die Vor-Ort-Prüfungen zu erarbeiten, die zum Teil bis zu Fragelisten verfeinert werden sollen.

Die in dem Geschäftsverteilungsplan angeführte „Wirtschaftlichkeitsprüfung“ betrifft die Beurteilung von gesonderten Projekten unabhängig von einer Prüfung vor Ort oder von der regelmäßigen Rechnungsabschlussprüfung. Die geprüfte Stelle ging bei der Beantwortung der Fragestellung irrtümlich davon aus, dass mit der bezeichneten „Wirtschaftlichkeitsprüfung“ die Prüfung des Haushalts nach den Grundsätzen der Wirtschaftlichkeit, Sparsamkeit und Zweckmäßigkeit im Zuge der Prüfungen vor Ort oder der Prüfung der Rechnungsabschlüsse gemeint war.

Grundsätzlich ist festzuhalten, dass sich der Begriff „Wirtschaftlichkeitsprüfung“ im Zusammenhang mit Prüfungen durch die Abteilung 2 ausschließlich auf die Prüfung der finanziellen Vertretbarkeit von Projekten und deren jährliches Refinanzierungsvolumen handelte.

Eine Prüfung, ob das Projekt als wirtschaftlich eingestuft werden konnte, wurde nicht vorgenommen, da es sich einerseits um Projekte handelte, die auf Grund von gesetzlichen Bestimmungen umgesetzt werden mussten (z.B. Schulen, Kindergärten) oder es sich um eine Adaptierung oder Neuerrichtung von Einrichtungen handelte, die im gezielten Interesse der Gemeinde lagen.

Die so genannten „Wirtschaftlichkeitsprüfungen“ bezogen sich daher nicht auf eine Prüfung im Rahmen einer Gebarungsprüfung, sondern waren jeweils auf Einzelvorhaben punktuell abgestellt.

Hervorgehoben werden müssen in diesem Zusammenhang auch die Prüfungen der Neunzigerjahre im Zusammenhang mit den damals durchgeführten Gemeindetrennungen, die einen besonderen Teil und Umfang von Wirtschaftlichkeitsprüfungen darstellten.“

- 2.7.4 Der BLRH begrüßte die in Aussicht gestellte Adaptierung der Richtlinien für die Prüfung der VA und RA sowie die geplante Erarbeitung einer Richtlinie bzw. von Prüfungsstandards für die Vor-Ort-Prüfungen.

Weiters rief der BLRH ergänzend zu seinen Ausführungen in Abschnitt 1.14 eine maßgebliche Kommentierung des Wesens einer Wirtschaftlichkeitsprüfung in Erinnerung: *„Im Zentrum der Gebarungskontrolle durch den RH steht die Wirtschaftlichkeitsprüfung, also der Soll-Ist-Vergleich, wobei das Gesollte möglichst klar und präzise vorgegeben sein muss. Wirtschaftlich ist jene Gebarungsmaßnahme, die das definierte Ziel mit dem geringstmöglichen Aufwand hinreichend und sachgerecht realisiert. Für den staatlichen Bereich bedeutet dies, dass ein durch den Gesetzgeber oder durch eine andere zuständige Autorität vorgegebenes Ziel auf jenem Weg zu verwirklichen ist, der die öffentlichen Finanzen am geringsten belastet [...]“*¹²⁵

Die Wirtschaftlichkeitsprüfung stellte somit einen ebenso unbestrittenen, wie zentralen Bereich jeder Gebarungskontrolle dar. Irrtümer der geprüften Stelle bei der Interpretation dieser fundamentalen Begrifflichkeit bekräftigten den BLRH in seiner Empfehlung der Schaffung diesbezüglicher Richtlinien.

Die vorgebrachten Argumente vermochten die Kritik und Empfehlung des BLRH daher nicht zu entkräften.

¹²⁵ Vgl. Hengstschläger, Rechnungshofkontrolle, Kommentar zu den Artikeln 121 bis 128 B-VG, S. Wien 2000, S. 111f iVm. VfSlg 7944/1976.

2.8 Prüfsoftware 2.8.1 (1) Die Abt. 2 verfügte ua. über ein EDV-Programm zur Erfassung und Auswertung der Gemeindehaushaltsdaten (GHD-Software).

Sinn und Zweck der Einführung der GHD-Software in der Abt. 2 war ua. *„[...] eine Effizienzsteigerung bei der internen Prüfung der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse der Gemeinden und damit verbundenen Freisetzung von Zeitressourcen für den externen Prüfungsauftrag der Gebarungsprüfer.“*¹²⁶

Am 10.02.2010 nahm der BLRH im Rahmen einer Prüfungsbesprechung Einsicht in die Einsatzmöglichkeiten der GHD-Software.

(2) Die Einführung der GHD-Software erfolgte in mehreren Ausbau- und Weiterentwicklungsphasen, welche sich über den Zeitraum 1997 bis 2010 erstreckten. Anlass dazu war eine Prüfung des Landes Burgenland durch den Rechnungshof und die Entscheidung zur Umsetzung des Projekts Datenausgleich LReg-Gemeinden bzw. die Erarbeitung des Grundkonzepts durch die LAD, die LAD-Stabstelle EDV und die Abt. 2 im Jahr 1995.

Die dem Amt zwischen 1997 und April 2010 entstandenen Kosten für die Programmentwicklung/-erstellung der GHD-Software inkl. Wartung, Betreuung, Lizenzen, Schulungen udgl. wurden mit rd. EUR 130.000 beziffert.

(3) Im amtsinternen Prüfbericht der LAD war hinsichtlich des Einsatzes der GHD-Software ua. festgehalten:

- *„[...] Wenn auch der Einsatz des GHD niemals komplett die händische Prüfung der VA, NVA bzw. der RA der Gemeinden ersetzen kann, ist zu erwarten, dass der effektive Einsatz zu einer enormen Zeiteinsparung führen würde, was in weiterer Folge Personalkapazitäten für den Bereich der Vorortprüfungen schaffen könnte. Auf Grund fehlender Ausbildung der MA in diesem System sowie der Anwendung von Excel und Access wird diese Möglichkeit jedoch derzeit nicht genutzt. [...].*
- *In diesem Zusammenhang wird empfohlen, so rasch wie möglich mit einem systematisierten Schulungsprogramm für die in der Gebarungsprüfung tätigen MA zu beginnen und in weiterer Folge den Einsatz des GHD in den laufenden Arbeitsprozessen der VA-, NVA-, VPA- bzw. RA-Prüfung zu forcieren.“*¹²⁷

¹²⁶ Ebd., Unterstreichungen BLRH.

¹²⁷ Vgl. Prüfbericht LAD, S. 11 und 25.

(4) Für die Prüfung der VA und RA wurde die GHD-Software nach Auskunft des Amtes erstmals im Juni 2009 verwendet.¹²⁸ Weiters teilte das Amt ua. folgendes mit:

- *„Mit Schaffung der gesetzlichen Grundlage in der Gemeindeordnung 2003, LGBL. Nr. 55 vom 15. Juli 2003, war zugleich auch das Programm grundsätzlich so weit ausgereift, dass es theoretisch zur Prüfung der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse eingesetzt hätte werden können, d.h. es wäre erstmalig im Jahr 2004 eine Prüfung der Voranschläge für das Finanzjahr 2004 und der Rechnungsabschlüsse für das Finanzjahr 2003 unter der Voraussetzung einer entsprechenden Schulung möglich gewesen. Allerdings traten immer wieder Probleme bei der Darstellung der elektronischen Daten auf, sodass vereinzelt ein Abgleich verschiedener Gesamtsummen nicht möglich war. Vereinzelt gibt es bis auch heute Probleme, z.B. gibt es bei Haftungen bei der Anzahl und den Werten Abweichungen zwischen den elektronisch und den papiermäßig übermittelten Fassungen. [...]*
- *Nach Ansicht des vormaligen Referatsleiters sollte eine Auswertung anhand der elektronisch übermittelten Daten, also unter Einsatz des GHD, erst zu einem Zeitpunkt erfolgen, wo keine Abweichungen mehr auftreten.“¹²⁹*

(5) Das Amt legte dem BLRH ua. Workshop-Aufzeichnungen vor, woraus entnommen werden konnte, dass im Rahmen eines am 24.04.2002 abgehaltenen Workshops bestimmte Punkte/Problemstellungen bei der Gebarungsprüfung diskutiert wurden. Nähere Dokumentationen oder Nachweise über den Workshop (zB. AV, Protokolle, Anwesenheitsliste) und die daraufhin eingeleiteten Maßnahmen wurden nicht vorgelegt.

Das Amt teilte ua. mit: *„Im Zuge von Workshops wurden Verbesserungsvorschläge erarbeitet, die von [...] zusammengefasst und dem damaligen Abteilungsvorstand [...] vorgelegt wurden. Zu einer Umsetzung dieser Vorschläge ist es nicht gekommen (betrifft vor allem den Einsatz des GHD-Programmes).“¹³⁰*

Im Prüfbericht der LAD war ua. festgehalten: *„Laut Aussage [...] wurde vor einigen Jahren ein zweitägiger Workshop veranstaltet, der dazu dienen sollte, Reformvorschläge zu erarbeiten. In diesem Zusammenhang wurden von den PrüferInnen hinsichtlich Umstrukturierung des Bereiches „Gebarungsprüfung“ einige Vorschläge erarbeitet, wobei diese Ergebnisse jedoch nicht weiterfolgt wurden, sodass es zu keiner Umsetzung kam.“¹³¹*

¹²⁸ Hierbei handelte es sich um die Prüfung der VA für das Haushaltsjahr 2009.

¹²⁹ Ebd., Unterstreichungen BLRH.

¹³⁰ Vgl. ZI.: 2-GI-G4225/27-2010, Unterstreichungen BLRH.

¹³¹ Vgl. Prüfbericht LAD, S. 20.

- 2.8.2 Zu (1-5) Der BLRH stellte fest, dass die Abt. 2 über eine Software zur Erfassung und Auswertung der Gemeindehaushaltsdaten mit umfangreichen Einsatzmöglichkeiten bei der Gemeindedatenerfassung/-analyse verfügte (GHD-Software). Die Gesamtkosten für die Implementierung und Weiterentwicklung der GHD-Software beliefen sich bis April 2010 auf rd. EUR 130.000, wobei deren Einsatz nach eigenen Aussagen der geprüften Stelle eine Steigerung der Effizienz bei der internen Prüfung und eine damit einhergehenden Freisetzung von Zeitressourcen für den externen Prüfungsauftrag der Gebarungsprüfer bewirkte. Zu den Einsatzgebieten der GHD-Software zählte ua. die Prüfung der VA und RA der Gemeinden.

Der BLRH kritisierte nachdrücklich, dass die GHD-Software hierfür erstmals im Jahr 2009 herangezogen wurde. Dies obwohl deren Einsatz nach Darstellung der geprüften Stelle bereits im Jahr 2004 möglich gewesen wäre.

Die vom Amt vorgebrachte fehlende zeitgerechte Schulung der MA und das vereinzelte Auftreten von Abweichungen bei der Darstellung der elektronischen Daten waren für den BLRH keine hinreichenden Argumente dafür, dass diese Prüfsoftware über mehrere Jahre nur unzureichend genutzt wurde. Dies auch in Ansehung der zwischenzeitlich angefallenen Kosten iHv. rd. 130.000. Der BLRH sah sich in seiner in Abschnitt 2.6 vorgebrachten Kritik des fehlenden Gesamtausbildungskonzepts für die MA des Referats „Gebarungsaufsicht Gemeinden“ bestätigt.

Der BLRH empfahl, den vollständigen Einsatz der GHD-Software in den Prozess der Leistungserbringung bzw. Aufgabenerfüllung des Referats nachhaltig zu integrieren und weiter zu entwickeln. Weiters verwies der BLRH auf seine Empfehlungen in Abschnitt 2.6.

- 2.8.3 Die LReg teilte in diesem Zusammenhang Folgendes mit:
„Im Jahr 2009 wurden nahezu sämtliche Voranschläge für das Haushaltsjahr 2009 und sämtliche Rechnungsabschlüsse für das Haushaltsjahr 2008 mittels Einsatz der Prüfsoftware GHD geprüft. Es ist natürlich beabsichtigt, die Prüfsoftware auch künftig für die Prüfung der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse einzusetzen, wobei die Parameter laufend an geänderte Bedürfnisse und Erfahrungswerte angepasst werden sollen.

Darüber hinaus wurde die Prüfsoftware im Jahr 2010 bereits für die Erstellung des risikoorientierten Prüfplanes sowie für die Prüfung der Voranschläge 2010 eingesetzt. Ergänzend erlaubt sich die Abteilung 2 – Gemeinden und Schulen darauf hinzuweisen, dass im Unterschied zum Vorjahr, wo zu diesem Zeitpunkt mit der Prüfung der Voranschläge erst begonnen wurde, bis dato bereits nahezu sämtliche Voranschläge (bis auf 5) mittels Einsatz des GHD Softwareprogramms geprüft wurden. Weiters wurden bereits sämtliche Vorprüfungen der Rechnungsabschlüsse (auf formale Mängel – weil diese den Gemeinden zur neuerlichen Beschlussfassung zurückzusenden sind) durchgeführt. Zusätzlich waren die Mitarbeiter des Referates neben der Prüftätigkeit auch für die Vorbereitung und Nachbearbeitung der Bundespräsidentenwahl, der Landtagswahl und teilweise für die Volksbefragung in den drei südlichen Bezirken eingesetzt.“

2.8.4 Der BLRH begrüßte den nunmehr vorgenommenen umfänglichen Einsatz der GHD-Software einschließlich der laufenden Anpassung an die geänderten Verhältnisse.

2.9 Vor-Ort-Prüfung

2.9.1 Die Vor-Ort-Prüfung der Gemeinden wurde nach Auskunft des Amtes grundsätzlich in Form der Gebarungsprüfung (GP) und der Kassenprüfung (KP) durchgeführt. Die GP gestaltete sich hierbei umfassender bzw. detaillierter als die KP. Der wesentliche Unterschied zur Prüfung der VA, NVA und RA bestand va. in der Prüftiefe, welche sich bei der Vor-Ort-Prüfung bis auf die Belegebene erstreckte.¹³²

Das Amt stellte dem BLRH in diesem Zusammenhang folgende Unterlagen zu Verfügung:

- Aufzeichnungen über die Prüfplanung.
- Tabellarische Auflistung der durchgeführten KP und GP.
- KP- und GP-Berichte.

Diese Unterlagen stellten die Grundlage der nachfolgenden Überprüfung durch den BLRH dar. Der Schwerpunkt der Prüfung lag dabei auf der Vor-Ort-Kontrolle der Gemeinden durch die Gemeindegebarungsaufsicht, dh. die Kontrolle der Gemeindeverbände und Sanitätskreise wurde dabei nicht berücksichtigt.

2.9.3 Die LReg gab hierzu Nachstehendes bekannt:
„Der Vollständigkeit halber darf zu Punkt 2.9.1 angemerkt werden, dass im Zuge der Prüfung der übermittelten Rechnungsabschlüsse die Richtigkeit des übermittelten Zahlenmaterials nur bedingt (auf Unstimmigkeiten in sich) überprüfbar ist. Im Zuge von Vor-Ort-Prüfungen kann die Richtigkeit der übermittelten Daten durch Einsicht in Kontoauszüge auf deren Richtigkeit bzw. Vollständigkeit überprüft werden.“

2.9.4 Der BLRH bestätigte die Ausführungen der LReg hinsichtlich der Aussagekraft der RA und der Bedeutung der Vor-Ort-Prüfungen für die Gemeindegebarungsprüfungen. In diesem Zusammenhang verwies der BLRH auf seine Gutachtenerstattungen am Beispiel der Stadtgemeinde Oberwart.

2.10 Prüfplanung

2.10.1 (1) Auskunftsgemäß wurden für die Durchführung der GP in den Gemeinden von den einzelnen Prüfer-Teams jährliche Prüfpläne in Form von Listen erstellt. Diese Listen wurden dem Gruppen- bzw. Referatsleiter vorgelegt und von diesem dem Abteilungsvorstand weitergeleitet. Den drei Prüfer-Teams waren bestimmte Bezirke des Burgenlandes zugeteilt, was etwa rd. 60 Gemeinden pro Team entsprach.

Vorgabe und Zielsetzung für die Prüfplanung und Prüfungsdurchführung war, in fünf Jahren jede Gemeinde des Burgenlandes mindestens einmal zu überprüfen. Plan/Ist-Evaluierungen erfolgten jeweils bei der Erstellung des jährlichen Prüfplans.¹³³

¹³² Vgl. AV vom 08.03.2010.

¹³³ Ebd.

(2) Dem BLRH wurde seitens der geprüften Stelle in Bezug auf die Prüfplanung ua. folgendes schriftlich mitgeteilt:

- *„Bis zum Jahr 2002 wurde die Prüfungsplanung von den jeweiligen Prüfteams für den ihnen zugeteilten Bereich selbständig festgelegt. Dabei wurden zu Jahresbeginn die zu prüfenden Gemeinden festgelegt und nach erfolgter Prüfung in händisch geführten Listen das Datum der Prüfung vermerkt. Diese Pläne wurden weder dem Referatsleiter noch dem Abteilungsvorstand vorgelegt bzw. von diesen genehmigt.*
- *Ab 2002 gab es weder eine kontinuierliche Prüfungsplanung der jeweiligen Prüfteams noch eine gesamte Prüfungsplanung für alle Teams. Zwischendurch wurde von einzelnen Teams auch im Zeitraum 2002 bis 2009 vereinzelt, d.h. für einzelne Jahre, eine solche Prüfungsplanung vorgenommen.*
- *Für das Jahr 2006 und 2008 gibt es eine gesamte Prüfungsplanung.*
- *[...] Bis zum Jahr 2009 erfolgte die Prüfungsplanung ausschließlich anhand von chronologischen Kriterien. [...]*
- *Im 2. Halbjahr 2009 wurde versucht, einerseits jene Gemeinden zu prüfen, wo die letzte Prüfung am weitesten zurücklag, andererseits wurde darauf geachtet, dass besonders die umfassenden Gebärungsprüfungen in jenen Gemeinden durchgeführt wurden, wo die Aufsichtsbehörde davon Kenntnis erlangt hatte, dass sich die Gemeinde in einer finanziell angespannten bis schwierigen Situation befindet [...].*
- *Für die Vornahme von Kassaprüfungen gab es keine geregelte Grundlage. In der Regel erfolgte auch keine einjährige Planung der vorzunehmenden Kassenkontrollen, sondern wurden diese eher spontan in jenen Gemeinden durchgeführt, wo die letzte Gebärungsprüfung bereits länger zurücklag.“¹³⁴*

(3) Das Amt stellte dem BLRH nachstehende Planungsdokumentationen der Vor-Ort-Prüfungen zur Verfügung:

- (a) Prüflisten.
- (b) Tätigkeitsplan der PG für das Kalenderjahr 2006.
- (c) Prüfungsplan 2008.

Zu (a) Die vorgelegten Prüflisten enthielten die nach Bezirken geordneten Gemeinden des Burgenlandes und waren teils händisch und teils maschinell abgefasst bzw. mit handschriftlichen Vermerken versehen. Jeder Gemeinde waren Termine und Zeiträume von KP¹³⁵ und GP zugeordnet. Die Aufzeichnungen reichten mitunter bis ins Jahr 1976 zurück und erstreckten sich vereinzelt bis zum Jahr 2002. In Einzelfällen fand sich die Bezeichnung der PG. Die Prüflisten waren mit keinen Geschäftszahlen versehen sowie weder datiert¹³⁶ noch unterfertigt. Eine genaue Plan/Ist-Zuordnung konnte den Unterlagen ebenfalls nicht entnommen werden.

¹³⁴ Vgl. Zl.: 2-GI-G4225/27-2010.

¹³⁵ Diese wurden zum Teil als Kassenkontrollen, Hilfestellungen und Erhebungen bezeichnet.

¹³⁶ Von den eingetragenen Terminen und Zeiträumen der Prüfungen abgesehen.

Zu (b) Der mit Dezember 2005 datierte Tätigkeitsplan für das Jahr 2006 beinhaltete Vorgaben für die Prüfung der VA, NVA und RA sowie die Durchführung der GP für die PG I bis III. Letztgenannte wurden in Anlage 5 dargestellt. Nähere Aufschlüsselungen hinsichtlich der zu prüfenden Gemeinden und der konkreten Termine war in der Prüfplanung nicht enthalten. Zudem war der Tätigkeitsplan weder mit einer Geschäftszahl versehen noch unterfertigt.

Zu (c) Im Prüfungsplan 2008 waren einzelne Gemeinden namentlich aufgelistet, deren letzte Prüfung in den Jahren 1996 und 1997 erfolgte. Ferner waren zwei Gemeinden angeführt, welche im Jahr 1999 einer zusätzlichen Prüfung unterzogenen wurden.¹³⁷ Nähere Beschreibungen oder Vorgaben in Bezug auf die vorzunehmenden Prüfungen für die PG gab es nicht. Auch fehlten Geschäftszahl, Datum und Unterschrift auf dem Prüfungsplan.

(4) Im Jahr 2010 wurde die Prüfplanung für die Durchführung der Vor-Ort-Prüfungen um einen risikoorientierten, kennzahlorientierten Ansatz erweitert. Planungsprozess und Zielsetzung wurden dem BLRH wie folgt dargelegt:

- *„Die Prüfungsplanung wurde konkret von [...], die per 1.1.2010 mit der interimistischen Referatsleitung betraut wurde, für das gesamte Bundesland Burgenland vorgenommen, und nicht mehr wie in den vergangenen Jahren, von den jeweiligen Prüfteams gesondert für deren zugeteiltes Gebiet.*
- *Damit soll gewährleistet sein, dass exakt jene rd. 35-40 Gemeinden des Bundeslandes einer Prüfung unterzogen werden, die die festgesetzten Kriterien erfüllen, wobei es im Ergebnis regelmäßig zu einer unterschiedlichen Verteilung auf die einzelnen Bezirke kommen wird.*
- *Die Festlegung der zu prüfenden Gemeinden im Kalenderjahr soll künftig nach Einlangen der aktuellen Rechnungsabschlussdaten (Frist endet am 30.4. des Jahres) erfolgen. Nach Einlangen der aktuellen Rechnungsabschlussdaten werden diese einer Analyse anhand zuvor festgelegter Kriterien unterzogen. Die aktuelle Prüfungsplanung wurde auf Basis der vorläufigen Rechnungsabschlussdaten, die mit den Voranschlagsdaten übermittelt werden, erstellt, wobei aber beabsichtigt ist, den Prüfplan nach Einlangen der endgültigen Daten nochmals an allfällige Änderungen anzupassen. [...].*
- *Jene Gemeinden, die eines der festgelegten Risikokriterien erfüllen, erhalten im Prüfplan ein „R“ (für Risiko). Darüber hinaus werden jene Gemeinden, bei denen die letzte Prüfung bereits länger zurückliegt, mit einem „X“ markiert. Nach Wiederherstellung des angestrebten fünfjährigen Prüfintervalls wären dies jene Gemeinden, bei denen die letzte Prüfung vor 5 Jahren war. Unter Berücksichtigung der hohen Rückstände (deutlich mehr als bloß ein Fünftel der Gemeinden weisen bereits längere Prüfintervalle als 5 Jahre auf), werden hier jene Gemeinden gewählt, bei denen die letzte Prüfung am längsten zurückliegt (gegenständlich letzte Prüfung im Jahr 1998 und 1999 und 12 Gemeinden die noch weiter zurückliegen).*

¹³⁷ Davon war eine als KP ausgewiesen.

- *In jenen Gemeinden, wo sowohl das Kriterium „R“ als auch „X“ oder aber auch nur das Kriterium „R“ erfüllt ist, wird im laufenden Kalenderjahr jedenfalls eine umfassende Gebarungsprüfung durchgeführt. Darüber hinaus soll in jenen Gemeinden, wo nur das Kriterium „X“ erfüllt ist, eine eintägige Prüfung durchgeführt werden. Dazu ist allerdings ergänzend anzumerken, dass es in kleinen Gemeinden nach derzeitigem Erfahrungsstand durchaus möglich sein wird, auch an einem Tag eine umfassende Gebarungsprüfung durchzuführen bei entsprechender verstärkter Teamzusammenstellung.*
- *Die zeitliche Fixierung der einzelnen Prüftermine in den jeweiligen Gemeinden erfolgt immer bloß für einen Zeitraum von rd. 2 Monaten im Vorhinein, weil eine Verplanung für das gesamte Kalenderjahr im Hinblick auf mögliche allfällige Terminverschiebungen (Verlängerung einer einzelnen Prüfung, Verlegung von Terminen wegen Terminkollisionen bei der geprüften Gemeinde usw.) nicht sinnvoll erscheint.*
- *Der Prüfplan wird dem Abteilungsvorstand zur Kenntnis vorgelegt. Die angesetzten Termine werden dem Abteilungsvorstand vor Anmeldung in der jeweiligen Gemeinde zur Kenntnis gebracht.*
- *Auf längere Sicht ist geplant, das fünfjährige Prüfintervall wiederherzustellen, dh jede Gemeinde zumindest einmal in fünf Jahren einer Gebarungsprüfung zu unterziehen und darüber hinaus vereinzelt eintägige Prüfungen durchzuführen.*¹³⁸

Am 26.04.2010 nahm der BLRH im Rahmen einer Prüfungsbesprechung Einsicht in die oa. Prüfungsplanung.¹³⁹

Eine inhaltliche Überprüfung der risikoorientierten Prüfplanung nahm der BLRH nicht vor.

Hinsichtlich des Einführungszeitpunkts der risikoorientierten Prüfplanung wurde dem BLRH ua. mitgeteilt: *„[...] GHD stellt also die Grundlage für die Prüfungsplanung dar. Ab dem Jahr 2004 (Rechnungsabschlussdaten 2003) wäre rein theoretisch eine risikoorientierte Prüfungsplanung möglich gewesen, weil ab diesem Jahr auch die gesetzlichen Grundlagen für die Übermittlung der Gemeindehaushaltsdaten im Wege der Datenfernübertragung vorlagen.*“¹⁴⁰

Mit der Einführung der risikoorientierten Prüfungsplanung wurde ua. auch den folgenden Empfehlungen lt. amtsinterner Prüfung der LAD entsprochen:

- *„Im Hinblick auf eine objektive und systematisierte Auswahl der im Gebarungsbereich zu prüfenden Gemeinden wäre es sinnvoll, einen risikoorientierten Prüfplan zu erstellen, der jährlich einer Evaluierung unterzogen werden sollte [...].*
- *Grundsätzlich könnte jedoch ein Prüfungsrhythmus angestrebt werden, aufgrund dessen jede Gemeinde mindestens ein Mal in der Funktionsperiode des Gemeinderates – also mindestens alle 5 Jahre – vor Ort geprüft wird.*“¹⁴¹

¹³⁸ Vgl. Zl.: 2-GI-G4225/27-2010.

¹³⁹ Vgl. AV vom 26.04.2010.

¹⁴⁰ Vgl. Zl.: 2-GI-G4225/27-2010.

¹⁴¹ Vgl. Prüfbericht LAD, S. 34.

- 2.10.2 Zu (1-3) Der BLRH kritisierte die rudimentäre und inkonsistente Prüfplanung für die Durchführung der Vor-Ort-Kontrollen. Insbesondere fehlte ein ganzheitlicher, durchgängiger Planungsansatz über den gesamten Beobachtungszeitraum, welcher nach Auffassung des BLRH die Grundlage für eine wirksame, effiziente¹⁴² und effektive¹⁴³ Koordination und Steuerung auf Führungsebene darstellte.

Im Konkreten beschränkte sich die Prüfplanung bis 2002 auf einzelne, von den Prüferteams angefertigte Prüflisten. Auf Grund fehlender Geschäftszahlen, Datierungen, Unterschriften, Fertigungsklauseln bzw. Genehmigungsvermerken auf diesen Listen und fehlenden Dokumentationen über die etwaige Aggregation dieser einzelnen Prüfpläne zu einem landesweiten Prüfungsplan stellte sich der Planungsprozess äußerst intransparent dar. Hinzu kamen widersprüchliche Angaben der geprüften Stelle in diesem Zusammenhang.

Ausdrücklich kritisiert wurde, dass dem BLRH für die Jahre 2003 bis 2005 überhaupt keine Prüfpläne vorgelegt wurden. Auf welcher Grundlage die Vor-Ort-Prüfungen in diesem Zeitraum durchgeführt wurden, verschloss sich gänzlich der Einsicht des BLRH.

In Anbetracht des mit 01.07.2001 begonnenen sukzessiven Abgangs an erfahrenem Prüfpersonal wäre gerade ab dem Jahr 2002 die Sicherstellung einer umfassenden, durchgängigen Prüfplanung erforderlich gewesen.

Zwar gab es vereinzelt Ansätze einer ganzheitlichen Planung ab dem Jahr 2006, jedoch waren auch diese Planungsgrundlagen unschlüssig bzw. unvollständig und als wirksames Steuerungsinstrument ebenfalls weitestgehend ungeeignet.

Obwohl der BLRH den flexiblen Einsatz der KP grundsätzlich begrüßte, bemängelte er jedoch die unzureichende bzw. fehlende Berücksichtigung dieser Form der Vor-Ort-Prüfung bei der Prüfplanung. Er begründete dies mit dem Umstand, dass sich der Anteil der KP an den zwischen 01.01.1996 und 31.12.2009 durchgeführten Vor-Ort-Prüfungen auf rd. 39% belief.¹⁴⁴

Zu (4) Der BLRH begrüßte die im Jahr 2010 eingeführte ganzheitliche, risikoorientierte Prüfplanung für die Vor-Ort-Kontrollen auf Ebene der Referatsleitung und auf Basis der RA-Daten der Gemeinden bzw. klar definierten Kennzahlen. Dies mit der mittel- bis langfristigen Zielsetzung, jede Gemeinde des Burgenlands zumindest einmal in den fünf Jahren einer GP zu unterziehen.

Er vermerkte allerdings kritisch den Zeitpunkt der Implementierung, welche nach eigenen Aussagen der geprüften Stelle bereits im Jahr 2004 möglich gewesen wäre.

Der BLRH empfahl unter Hinweis auf Abschnitt 2.7 und 2.16, die künftigen Festlegungen betreffend die Prüfung der Personalangelegenheiten und die noch zu definierenden Inhalte der Wirtschaftlichkeitsprüfung in diese Prüfplanung mit einzubeziehen bzw. diese gegebenenfalls zu überarbeiten.

¹⁴² Effizienz: Verhältnis zwischen Nutzen und Kosten (Output/Input).

¹⁴³ Effektivität: Verhältnis zwischen Zielsetzung und gewünschter Leistung (Zielerreichung/Zielvorgabe).

¹⁴⁴ Vgl. Abschnitt 2.11.

Weiters wäre in Zukunft auf einen durchgängigen, transparenten und lückenlos dokumentierten Planungs-, Genehmigungs-, Koordinations- und Steuerungsprozess der Vor-Ort-Prüfung zu achten.

2.10.3 Die LReg äußerte sich in diesem Zusammenhang wie folgt:
*„Entsprechend den Empfehlungen des BLRH im Prüfbericht in der Cau-
 sa Strem sowie den Empfehlungen der IR wurde die Prüfungsplanung
 im Jahr 2010 um einen risikoorientierten Ansatz ergänzt und nun für
 das gesamte Bundesland einheitlich vorgenommen.. Weiters ist zwi-
 schenzeitig zur Gewährleistung einer Plan/Ist Evaluierung auch eine
 Umgestaltung des Prüfplanes vorgenommen worden.“*

2.10.4 Der BLRH begrüßte die Einführung einer ganzheitlichen Prüfungspla-
 nung und deren Ergänzung um einen risikoorientierten Ansatz im Jahr
 2010. Gleiches galt für die Durchführung einer Plan/Ist-Evaluierung.

2.11 Ist-Analyse

2.11.1 (1) Das Amt stellte dem BLRH eine tabellarische Auflistung der zwi-
 schen 01.01.1996 und 31.12.2009 durchgeführten KP und GP zur Ver-
 fügung, welche im Wesentlichen folgendes beinhaltete:

- Geprüfte Gemeinden.
- Datum bzw. Zeitraum der Prüfung.
- Anzahl der Prüfer pro Prüfung.
- Prüfungsdauer in AT.¹⁴⁵
- Prüfertage (PT).

Auf dieser Grundlage führte der BLRH die nachfolgende Ist-Analyse
 durch, wobei sich die Analyse der Prüfungsdauer ausschließlich auf die
 zeitliche Präsenz der Prüfer in den Gemeinden beschränkte, dh. die mit
 der Prüfung verbundenen Vor- und Nachbereitungszeiten wurden nicht
 berücksichtigt.

Die geprüfte Stelle teilte hierzu mit: *„Der Aufwand der Prüfungsvorbe-
 reitung und Prüfungsnachbereitung kann allgemein nicht angegeben
 werden, weil dieser von unzähligen Faktoren abhängig ist, die je nach
 Gemeinde variieren.“*¹⁴⁶

(2) Von 01.01.1996 bis 31.12.2009 fanden 395 Vor-Ort-Prüfungen
 statt. Dies mit folgender Verteilung:¹⁴⁷

Prüfungsform	Anzahl	Anteil
		[%]
KP	154	39
GP	241	61
Summe	395	100

Tab. 2
 Quelle: Amt; Darstellung: BLRH

Über den 14-jährigen Betrachtungszeitraum wurden demnach im
 Durchschnitt rd. 28 Vor-Ort-Prüfungen pro Jahr (11 KP und 17 GP pro
 Jahr) abgehalten.

¹⁴⁵ Exkl. Vor- und Nachbereitungszeit.

¹⁴⁶ Vgl. ZI.: 2-GI-G4225/27-2010, Unterstreichungen BLRH.

¹⁴⁷ Gerundete Werte.

Die Verteilung der Prüfungen über den Untersuchungszeitraum stellte sich wie folgt dar:

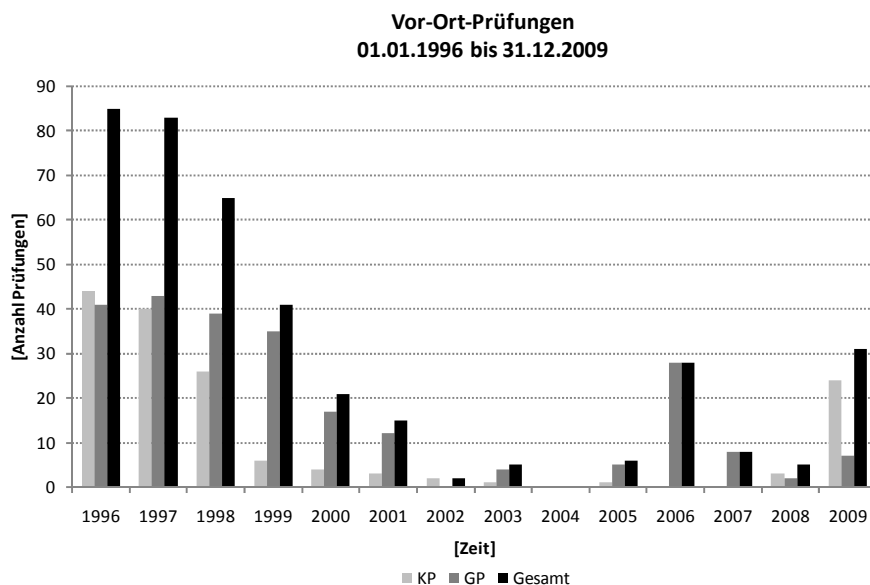


Abb. 2
Quelle: Amt; Darstellung: BLRH

(3) Für die Durchführung der 395 Prüfungen wurden Vor-Ort rd. 772 Arbeitstage (AT) aufgewendet, welche sich nach KP und GP wie folgt aufschlüsselten:¹⁴⁸

Prüfungsform	AT	Anteil
		[%]
KP	121	16
GP	651	84
Summe	772	100

Tab. 3
Quelle: Amt; Darstellung: BLRH

Aus der oa. Anzahl der KP und GP resultierte eine durchschnittliche Präsenz der Prüfer in den Gemeinden von rd. einem AT bei den KP und rd. drei AT bei den GP.

¹⁴⁸ Gerundete Werte.

Die rd. 772 AT verteilen sich über den Beobachtungszeitraum wie folgt:

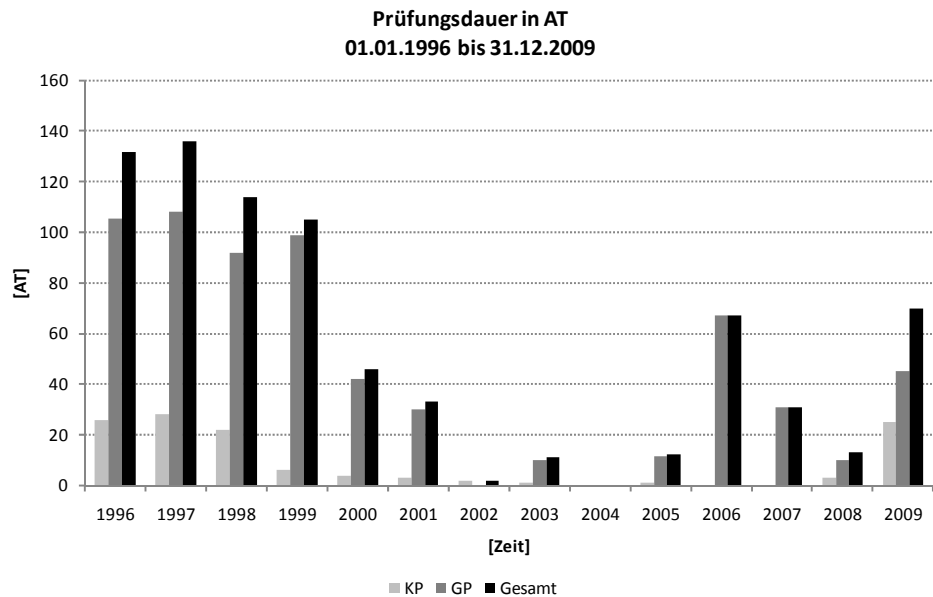


Abb. 3
Quelle: Amt; Darstellung: BLRH

Die einzelnen Vor-Ort- Prüfungen wurden zum überwiegenden Anteil von zwei Prüfern durchgeführt. Die Prüferzahl bewegte sich dabei in einer Bandbreite von eins bis sieben. Hierbei war der Anstieg der Prüferzahl bei den im Jahr 2009 durchgeführten GP hervorzuheben. Während sich beispielsweise die Anzahl der Prüfer bei den GP von 1996 bis 2008 auf max. vier beschränkte, waren bei fünf der sieben GP im Jahr 2009 mehr als vier Prüfer involviert.

Die zugehörige Verteilung der Prüferzahl klassifiziert nach Jahr und Prüfungsform wurde in Anlage 6 abgebildet.

Aus den von der geprüften Stelle für die einzelnen Prüfungen auf Basis der Prüferzahl errechneten Prüfertagen (PT)¹⁴⁹ resultierte ein Zeitaufwand iHv. rd. 1.754 PT. Dieser teilte sich auf die Prüfungsform folgend auf:¹⁵⁰

Prüfungsform	PT	Anteil
		[%]
KP	265	15
GP	1.489	85
Summe	1.754	100

Tab. 4
Quelle: Amt; Darstellung: BLRH

Im Durchschnitt wurden somit rd. zwei PT für die KP und rd. sechs PT für die GP vor Ort aufgewendet.

¹⁴⁹ Berechnungsformel: PT=Dauer der Prüfung in AT x Anzahl der Prüfer.

¹⁵⁰ Gerundete Werte.

Die rd. 1.754 PT verteilen sich über den Beobachtungszeitraum wie folgt:

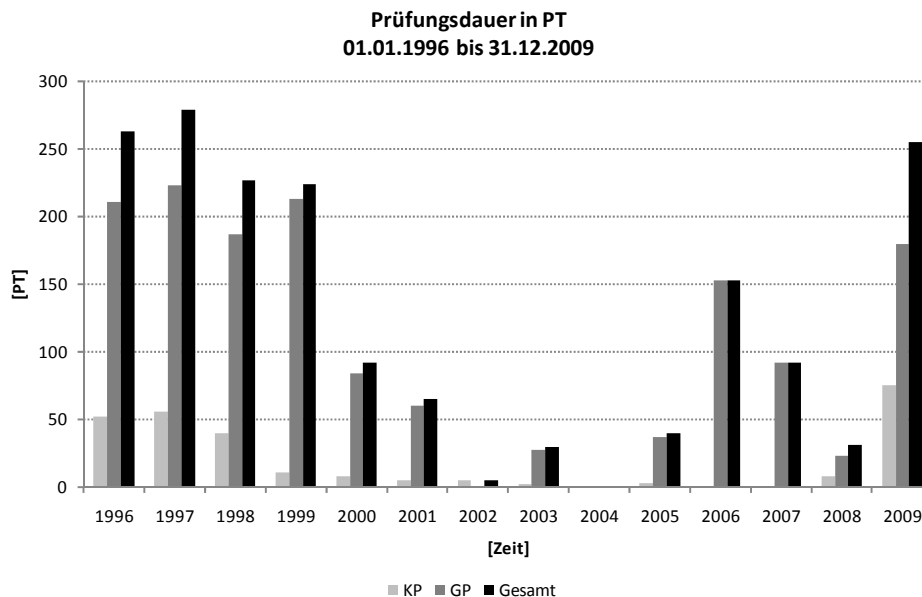


Abb. 4
Quelle: Amt; Darstellung: BLRH

(4) Der BLRH analysierte die Korrelation der Veränderung der einzelnen Werte der Prüfungsanzahl (KP, GP) und der Prüfungsdauer (AT, PT) im Jahresvergleich. Dies erfolgte anhand der im Nachfolgenden dargestellten jährlichen Zuwachsraten im Zeitraum 2008 und 2009:¹⁵¹

Parameter	2008	2009	Zuwachsrate ¹⁵²
			[%]
KP+GP	5	31	520
AT	13	70	438
PT	31	255	723

Tab. 5
Quelle: Amt; Darstellung: BLRH

Die PT nahmen somit im Vergleich zur Anzahl der Prüfungen - im Gegensatz zu den AT - überproportional (rd. 203%) zu.

(5) Im Zuge der Vor-Ort-Prüfungen wurde seit 1996 jede der 171 Gemeinden des Burgenlandes zumindest einmal überprüft, die Zahl der Prüfungen pro Gemeinde variierte dabei zwischen eins und sieben. Aus der Datierung der Prüfungen ermittelte der BLRH die Prüfzyklen, dh. jene Zeiträume, in welchen in einer Gemeinde weder eine KP noch eine GP stattfand. Dabei wurden Zeitlücken von bis zu rd. 158 Monaten festgestellt.

¹⁵¹ Gerundete Werte.
¹⁵² Basisjahr 2008=100%.

(6) Bei der amtsinternen Überprüfung der Gebarungsaufsicht durch die LAD wurde ebenfalls die Zahl der Vor-Ort-Prüfungen erhoben. Die im Prüfbericht dargestellte Anzahl der Prüfungen beschränkte sich jedoch auf den Zeitraum 2000 bis 05.05.2009 und ausschließlich auf die GP.¹⁵³

- 2.11.2 Zu (2, 3) Der BLRH stellte fest, dass seitens der Gemeindeaufsichtsbehörde von 01.01.1996 bis 31.12.2009 395 Vor-Ort-Prüfungen durchgeführt wurden. Hierbei handelte es sich um 154 KP (ds. rd. 39%) und 241 GP (ds. rd. 61%). Durchschnittlich fanden somit rd. 28 Vor-Ort-Prüfungen pro Jahr (11 KP und 17 GP pro Jahr) statt.

Für die Prüfungen in den Gemeinden wurden rd. 772 AT und rd. 1.754 PT aufgewendet.

Der BLRH wies kritisch auf die signifikanten Schwankungen sowohl bei der Anzahl der Vor-Ort-Prüfungen als auch bei der Prüfungsdauer (AT und PT) hin. Besonders kritikabel war, dass im Jahr 2002 keine GP, im Jahr 2004 überhaupt keine Vor-Ort-Prüfung (dh. weder GP noch KP) und in den Jahren 2003, 2005, 2007 und 2008 lediglich bis zu acht Prüfungen stattfanden. Im Gegensatz dazu wurden beispielsweise in den Jahren 1996 und 1997 85 bzw. 82 Prüfungen vorgenommen.

Als eine der Ursachen dieser Inhomogenität erblickte der BLRH in der rudimentären und inkonsistenten Planungsgrundlage.

Zu (4) Der BLRH begrüßte grundsätzlich, dass die PT im Vergleich zu der Anzahl der Prüfungen zwischen 2008 und 2009 überproportional anstiegen, was er auf die intensivere Auseinandersetzung mit der Materie unter Hinzuziehung einer größeren Anzahl von Prüfern seit dem Jahr 2009 zurückführte.¹⁵⁴ Vermerkt wurde allerdings das Ausmaß der Divergenz bei den Zuwachsraten iHv. rd. 203%.

Der BLRH empfahl, in Zukunft verstärkt darauf zu achten, dass die Entwicklung von Prüfungsanzahl und Prüfungsdauer (AT und PT) in einem ökonomisch vertretbaren, ausgewogenen Verhältnis zueinander steht.

Zu (5) Der BLRH kritisierte, dass die Zeiträume, in welchen in einer Gemeinde weder eine KP noch eine GP durchgeführt wurde, bis zu 158 Monate betragen.

- 2.11.3 Seitens der LReg wurde dazu Folgendes mitgeteilt:
„Zu Punkt (3) und (4) wird ergänzend angemerkt, dass der Grund für den Anstieg der Anzahl der Prüfer bei den durchgeführten Gebarungsprüfungen im Jahr 2009 auch in der Durchführung von Schulungsmaßnahmen lag. Sinn und Zweck war, dass auch jene Prüfer, die bislang nur an sehr wenigen Gebarungsprüfungen teilgenommen haben, an Routine gewinnen. Zweckmäßig erschien die Einbindung mehrerer Prüfer auch im Hinblick auf die laufenden Umstrukturierungen der Vor-Ort-Prüfungen.“

- 2.11.4 Der BLRH verwies auf seine Ausführungen in Abschnitt 2.6 und 2.11.

¹⁵³ Dh. die KP wurden nicht erhoben.

¹⁵⁴ Vgl. Abschnitt 2.14 und Anlage 6.

2.12 Plan/Ist-Vergleich

- 2.12.1 Der BLRH nahm einen Plan/Ist-Vergleich bei den Vor-Ort-Kontrollen vor. Auf Grund der rudimentären und inkonsistenten Prüfplanung bzw. deren Dokumentation konnte hierfür lediglich der Tätigkeitsplan der PG für das Kalenderjahr 2006 - und dieser auch nur bedingt - herangezogen werden.

Direkt vergleichbar war lediglich der Zeitraum April bis Dezember 2006, über welchen plangemäß 43 GP durchgeführt werden sollten. Tatsächlich wurden in dieser Zeit 25 GP abgehalten, was einer negativen Abweichung von rd. 42% entsprach.

Dem Tätigkeitsplan 2006 zufolge, sollten weiters von 01.01.2007 bis 31.12.2010 171 Gemeinden (ds. rd. 43 Gemeinden pro Jahr) geprüft werden. Nachdem der Prüfungszeitraum des BLRH mit 31.12.2009 endete, war ein direkter Vergleich nicht bzw. ein Vergleich nur auf Basis von Durchschnittswerten möglich. Ausgehend von den oa. 43 Gemeinden pro Jahr hätten von 01.01.2007 bis 31.12.2009 rd. 129 Gemeinden in Form einer GP geprüft werden sollen. Lt. tabellarischer Auflistung der Abt. 2 wurden über diesen dreijährigen Vergleichszeitraum lediglich 17 Gemeinden an Ort und Stelle überprüft (ds. rd. -90%).

- 2.12.2 Der BLRH kritisierte mit allem gebotenen Nachdruck das Ausmaß der negativen Plan/Ist-Abweichung bei der Durchführung der Vor-Ort-Kontrollen von bis zu rd. 90%. Er wertete dies als ein weiteres Indiz für die kritikable Planungsgrundlagen und fehlende Steuerung im Zusammenhang mit der Durchführung der Vor-Ort-Kontrollen in den Gemeinden.
- 2.12.3 Die LReg stellte hierzu Nachstehendes fest:
„Die Abteilung 2 erlaubt sich an dieser Stelle nochmals den Hinweis, dass zwischenzeitig der Prüfplan dahingehend umgestaltet wurde, dass eine Plan/Ist Evaluierung am Ende des Jahres möglich ist.“

2.13 „Vorher/Nachher“-Vergleich

- 2.13.1 (1) In der Gruppe „Gebarungsaufsicht“ waren von 01.01.1996 bis 01.07.2001 sieben Prüfer beschäftigt. Ab diesem Zeitpunkt setzte ein sukzessiver Abgang des Prüfpersonals in dieser Gruppe bzw. im Referat „Gebarungsaufsicht Gemeinden“ ein.

In Abschnitt 2.11 wurden die zeitliche Verteilung der Vor-Ort-Kontrollen und deren Dauer (in AT und MT) über den Betrachtungszeitraum abgebildet. Die Schwankungen wurden von der geprüften Stelle wie folgt begründet:

- *„In den Jahren 2001-2003 kam es zu einer hohen Mitarbeiterfluktuation, d.h. fünf erfahrene Mitarbeiter verließen das Referat und wurden durch unerfahrene neue Mitarbeiter ersetzt. Darüber ging eine Mitarbeiterin im Jahr 2004 in Karenz (bis dato) und ein weiterer erfahrener Mitarbeiter verließ 2007 das Referat, sodass ein Team ab diesem Zeitpunkt (bis Jänner 2010) nur aus einem Prüfer bestand. Die neuen unerfahrenen Mitarbeiter mussten zunächst in die Prüfung der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse eingeschult werden.“*

- Ein Team bestand ausschließlich aus unerfahrenen Mitarbeitern, deren Einschulung bei Vor-Ort-Prüfungen in den ersten Jahren aufgrund der Rückstände zu kurz kam. Durch die hohe Mitarbeiterfluktuation und den damit verbundenen Abgang von Wissen war ein hoher Rückstand bei den Erledigungen der Voranschläge und Rechnungsabschlüsse entstanden (mehrere Jahre), der zunächst aufzuarbeiten war. Aus diesem Grund wurden in den Jahren 2002 bis 2008 wenig bis gar keine Vor-Ort-Prüfungen durchgeführt.¹⁵⁵

(2) Zwecks Verifizierung dieser vom Amt vorgebrachten Begründung nahm der BLRH einen Vorher/Nachher-Vergleich vor. Hierfür stellte er die in den nachfolgenden Vergleichszeiträumen (VZR) durchgeführten KP und GP einander gegenüber:

- 01.01.1996 bis 31.12.2000 (VZR I).
- 01.01.2001 bis 31.12.2009 (VZR II).¹⁵⁶

Die Gegenüberstellung lieferte folgendes Ergebnis:

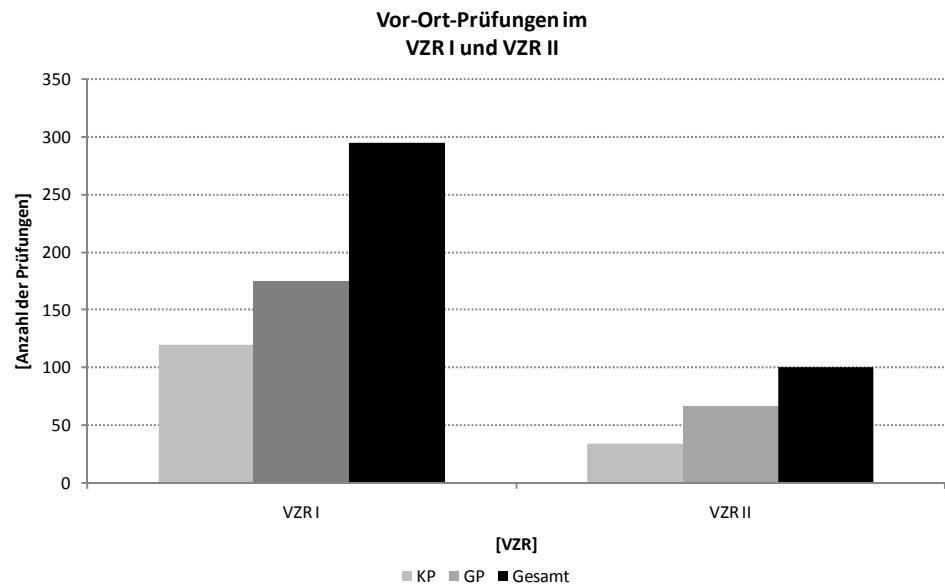


Abb. 5
Quelle: Amt; Darstellung: BLRH

¹⁵⁵ Vgl. Zl.: 2-GI-G4225/27-2010.

¹⁵⁶ Das Jahr 2001 war auf Grund des mit Wirkung 01.07.2001 erfolgten Abgangs des Gruppenleiters für den Output im VZR I nicht mehr repräsentativ, weshalb dieses dem VZR II zugerechnet wurde.

In Zahlen ausgedrückt:¹⁵⁷

Parameter	[...]	VZR I	VZR II	Gesamt-ZR
Anzahl KP		120	34	154
Anzahl GP		175	66	241
Anzahl KP+GP		295	100	395
Anteil KP an gesamten KP	[%]	78	22	100
Anteil GP an gesamten GP	[%]	73	27	100
Anteil KP+GP an gesamten Prüfungen	[%]	75	25	100
DS Anzahl KP pro Jahr		24	4	11
DS Anzahl GP pro Jahr		35	7	17
DS Anzahl Prüfungen pro Jahr		59	11	28

Tab. 6
Quelle: Amt; Darstellung: BLRH

Die für die 395 Vor-Ort-Kontrollen aufgewendeten rd. 772 AT verteilen sich auf die VZR I und II wie folgt:

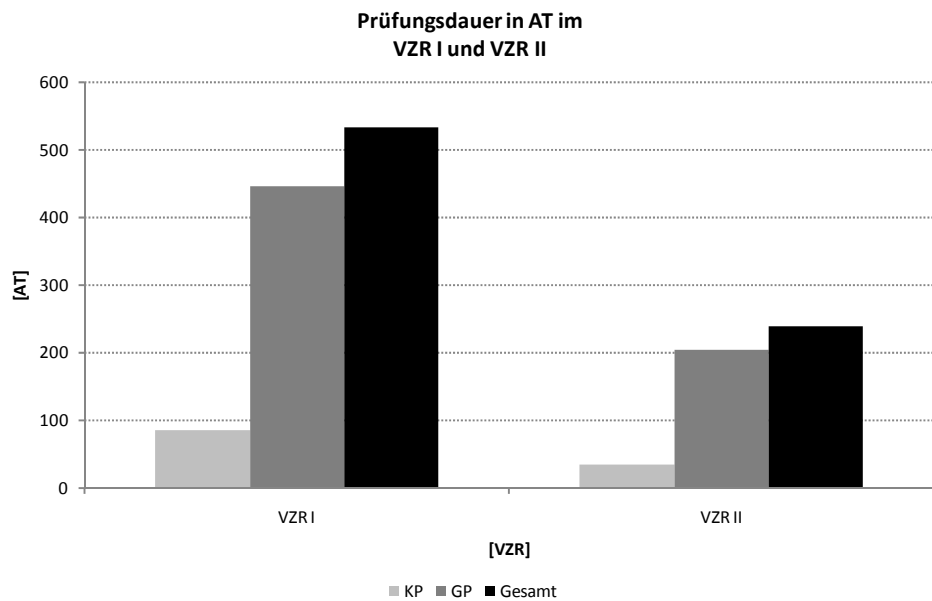


Abb. 6
Quelle: Amt; Darstellung: BLRH

In Zahlen ausgedrückt:¹⁵⁸

Parameter	[...]	VZR I	VZR II	Gesamt-ZR
KP	[AT]	86	35	121
GP	[AT]	447	205	651
KP+GP	[AT]	533	240	772
Anteil KP+GP an gesamten Prüfungsdauer	[%]	69	31	100

Tab. 7
Quelle: Amt; Darstellung: BLRH

¹⁵⁷ Gerundete Werte.

¹⁵⁸ Gerundete Werte.

Die Verteilung der PT lieferte folgendes Bild:

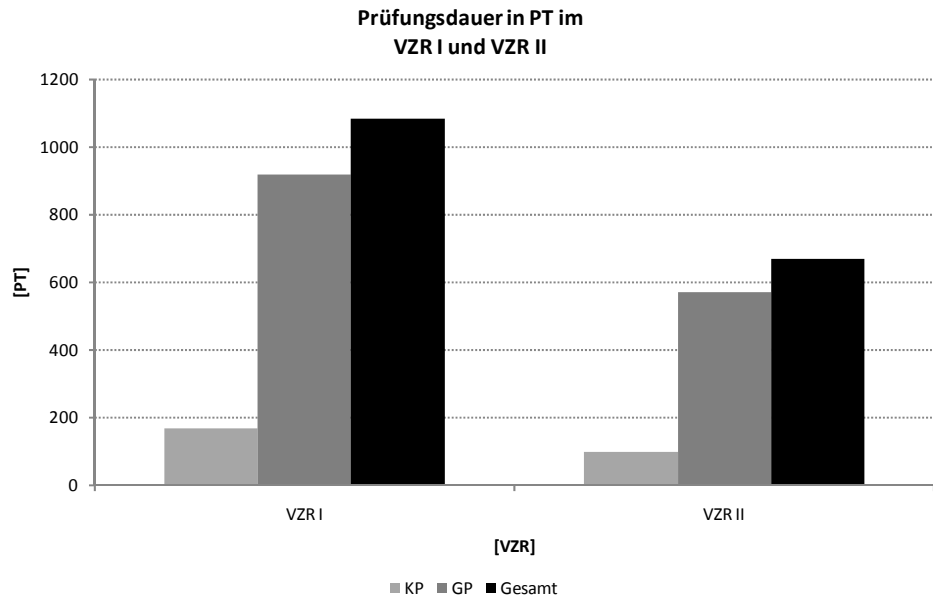


Abb. 7
Quelle: Amt; Darstellung: BLRH

In Zahlen ausgedrückt:¹⁵⁹

Parameter	[...]	VZR I	VZR II	Gesamt-ZR
KP	[PT]	167	98	265
GP	[PT]	917	572	1.489
KP+GP	[PT]	1.084	670	1.754
Anteil KP+GP an gesamten Prüfungsdauer	[%]	62	38	100

Tab. 8
Quelle: Amt; Darstellung: BLRH

- 2.13.2 Der BLRH kritisierte nachdrücklich die signifikante Abweichung bei der Zahl der Vor-Ort-Kontrollen im VZR II gegenüber jener im vorangegangenen VZR I, dies sowohl bei den KP als auch bei den GP. Konkret wurden von den 395 Prüfungen 295 (ds. rd. 75%) im VZR I und 100 (ds. rd. 25%) im VZR II durchgeführt. Somit fanden innerhalb des fünfjährigen VZR I mehr als doppelt so viele Vor-Ort-Prüfungen als im nahezu doppelt so langen, neunjährigen VZR II statt. Im Durchschnitt wurden im VZR I 59 Prüfungen und im VZR II elf Prüfungen pro Jahr abgehalten, was einer negativen Abweichung von rd. 81% entsprach.

Auf Ebene der Prüfungsdauer waren Abweichungen zwischen den beiden VZR feststellbar, dies jedoch in einem geringeren Ausmaß als bei der Anzahl der Kontrollen. Konkret wurden im VZR I rd. 533 AT und rd. 1.084 PT für die Vor-Ort-Prüfungen aufgewendet (ds. rd. 69 bzw. rd. 62%), im VZR II beliefen sich diese Zahlen auf rd. 240 AT und rd. 670 PT (ds. rd. 31 bzw. rd. 38%).

¹⁵⁹ Gerundete Werte.

Die von der geprüften Stelle vorgebrachte Begründung, wonach der Leistungsabfall va. auf die Personalfuktuation iVm. der unzureichenden bzw. fehlenden Ausbildung zurückzuführen war, war für den BLRH auf Grund der oa. Ergebnisse des Vorher/Nachher-Vergleichs und der Feststellungen in Abschnitt 2.6 schlüssig.

Der BLRH erblickte über den Beobachtungszeitraum 01.01.1996 bis 31.12.2009 weder im Ausbildungssystem der MA noch im Mengengerüst bei der Durchführung der Vor-Ort-Kontrollen eine Weiterentwicklung der Gemeindegebarungsaufsicht.

Vielmehr war in diesen Aspekten eine rückläufige Entwicklung feststellbar, welche mit dem sukzessiven Abgang an Prüfpersonal der vormaligen Prüfungsgruppe „Gebarungsaufsicht“ ab 01.07.2001 einherging. Kritisch vermerkt wurde, dass der dadurch entstandene „Know-How“-Verlust mit keinem umfassenden, nachhaltigen Ausbildungs- und Schulungskonzept für die neuen MA kompensiert wurde. Hinzu kam, dass die neuen MA in der Gebarungsaufsicht im Gegensatz zur vormaligen Prüfungsgruppe zum Teil nur eingeschränkt verfügbar waren bzw. eingesetzt wurden.¹⁶⁰

Ausdrücklich kritisiert wurde die Tatsache, dass im Amt eine ab 2004 einsatzfähige Prüfsoftware (GHD-Software) existierte, welche umfanglich erst im Jahr 2009 für die Prüftätigkeit verwendet wurde. Aus Sicht des BLRH hätte mit dem frühzeitigeren Einsatz dieser Prüfsoftware dieser negativen Entwicklung entgegengewirkt werden können.

Das Ergebnis des Vorher/Nachher-Vergleichs war für den BLRH ein weiteres Indiz für die Defizite in der Prüfplanung und Steuerung der Vor-Ort-Prüfungen durch die Gemeindegebarungsaufsicht.

Der BLRH verwies auf seine Empfehlungen in Abschnitt 2.3, 2.5 und 2.8.

- 2.13.3 Die LReg gab in diesem Zusammenhang folgende Stellungnahme ab: *„Bei einer Gesamtbetrachtung der durchschnittlichen Werte des „Vorher/Nachher“ Vergleiches mag richtigerweise auch das Jahr 2009 keine Weiterentwicklung im Mengengerüst bei der Durchführung der Vor-Ort-Kontrollen aufweisen. Allerdings wurden bereits im Jahr 2009, und zwar zeitgleich im Zuge der personellen Veränderungen auf Führungsebene der Abteilung 2, im 2. Halbjahr deutlich mehr Prüfungen an Ort und Stelle als in den Vorjahren durchgeführt und mit der Umstrukturierung begonnen.“*
- 2.13.4 Der BLRH stellte klar, dass die von ihm angeführten Mengengerüste den Ist-Stand der Vor-Ort-Prüfungen zwischen 01.01.1996 und 31.12.2009 und keinen Konjunktiv darstellten. Die hinkünftige Entwicklung des Mengengerüsts würde noch abzuwarten bleiben.

¹⁶⁰ Vgl. Abschnitt 2.5 und 2.6.

2.14 Berichte

2.14.1 Das Amt stellte dem BLRH 107 Prüfberichte über die zwischen 01.01.1996 und 31.12.2009 abgehaltenen KP und GP zur Verfügung.¹⁶¹ Hiervon wählte der BLRH nach dem Zufallsprinzip 23 Berichte aus.¹⁶²

Prüfungsform, Datum/Zeitraum der Prüfung und Prüferanzahl gem. Bericht stimmten mit den Inhalten der zur Verfügung gestellten tabellarischen Aufzeichnung der KP und GP überein. Aus der Strukturierung der Berichte war ferner eine weitestgehend standardisierte Vorgehensweise bei der Prüfungsdurchführung erkennbar.

Die ausgewählten Berichte des Jahres 2009 waren im Vergleich zu den Berichten aus den Vorjahren weitaus umfangreicher konzipiert. Beispielsweise wurden bei der KP ua. auch die Einnahmenrückstände, Personalangelegenheiten und Darlehen (detaillierter) behandelt.

Der GP-Bericht umfasste darüber hinaus eine Analyse der finanziellen Situation der geprüften Gemeinde anhand spezieller Kennzahlen ab dem Jahr 2004.¹⁶³

Diese Feststellungen des BLRH deckten sich mit folgenden Ausführungen der geprüften Stelle: *„Es ist allerdings darauf hinzuweisen, dass seit dem Jahr 2009 die Gebarungsprüfungen wesentlich umfassender sind, sodass sich auch der Zeitaufwand der Prüfungsnachbereitung deutlich erhöht hat. Wesentlicher Punkt, der bei der Gebarungsprüfung zusätzlich aufgenommen wurde, ist die Beurteilung der finanziellen Situation der Gemeinde, die nun im Prüfbericht der Gebarungsprüfung enthalten ist.“*¹⁶⁴

Eine inhaltliche Überprüfung der Berichte nahm der BLRH nicht vor.

 2.15 Prüfungen
Oberwart

2.15.1 (1) In der Stadtgemeinde Oberwart fanden zwischen 01.01.1996 und 31.12.2009 folgende Vor-Ort-Prüfungen statt:

Prüfung Nr.	Prüfungsform	Datum/Zeitraum
1	GP	09.-12.12.1996
2		07.04.-03.06.2009
3	KP	07.09.2009
4		10.12.2009

Tab. 9
Quelle: Amt; Darstellung: BLRH

¹⁶¹ ZT. iVm. den zugehörigen Akten.

¹⁶² Aus jedem Jahr des Untersuchungszeitraums wurde ein KP-Bericht (Ausnahme: 2004, 2006 und 2007) und ein GP-Bericht (Ausnahme: 2002 und 2004) ausgewählt.

¹⁶³ zB. ÖSQ, FSQ, EFQ VSD und SDQ.

¹⁶⁴ Vgl. Zl.: 2-GI-G4225/27-2010.

Die zwischen diesen vier Vor-Ort-Kontrollen liegenden Zeitlücken stellen sich wie folgt dar:

Prüfung Nr.	Zeitlücken zwischen den Prüfungen	
	[Monate]	[Jahre]
1/2	147	12,25
2/3	3	0,25
3/4	3	0,25

Tab. 10
Quelle: Amt; Darstellung: BLRH

(2) Folgende VA, NVA und RA wurden von der Gemeindegebarungsaufsicht geprüft und anerkannt:

	Finanzjahre
VA	1999 bis 2008
NVA	1999 bis 2007
RA	1996 bis 2007

Tab. 11
Quelle: Amt; Darstellung: BLRH

2.15.2 Zu (1, 2) Der BLRH kritisierte mit Nachdruck, dass in der Stadtgemeinde Oberwart zwischen Dezember 1996 und April 2009, dh. über einen Zeitraum von über zwölf Jahren, seitens der Gemeindeaufsichtsbehörde weder eine KP noch eine GP durchgeführt wurde und sich die Prüfung der Gemeindegebarung ausschließlich auf die VA, NVA und RA beschränkte.

Hinsichtlich Prüfgrundlagen, Prüfplanung und Personaleinsatz verwies der BLRH auf seine in den Abschnitten 2.7, 2.10 und 2.12 geäußerten Kritiken und Empfehlungen.

2.16 Personalangelegenheiten

2.16.1 (1) Im Zuge der gegenständlichen Prüfung konstatierte der BLRH einen abteilungsübergreifenden Kompetenzkonflikt zwischen der Abt. 1-Personal und der Abt. 2-Gemeinden und Schulen. Konkret handelte es sich dabei um die Ausformung des rechtlich zulässigen Umfangs der Gebarungsprüfungskompetenz der hierfür zuständigen Abt. 2 des Amtes der Bgld. LReg.

Der Konflikt beruhte auf der geforderten und bis zum Abschluss der Prüfungshandlungen des BLRH praktizierten Miteinbeziehung der Prüfung von Personalangelegenheiten im Rahmen von Vor-Ort-(Gebarungs-)Prüfungen durch die Gebarungsprüfer des Referats „Gebarungsaufsicht Gemeinden“.

(2) Demnach etablierte sich nach Auskunft der geprüften Stelle in der Vergangenheit die auf einer mündlichen Absprache der Abteilungsleiter der Abt. 1 und 2 des Amtes der Bgld. LReg. beruhenden Praxis, im Zuge von Vor-Ort-Prüfungen auch Einsicht in die Personalakten der jeweils überprüften Gemeinde zu nehmen um insbesondere die Rechtmäßigkeit der an Gemeindebedienstete ausbezahlten Bezüge zu untersuchen. Aus Gründen der durch die Geschäftseinteilung des Amtes der Bgld. LReg bedingten Zuständigkeit in Personalfragen wurde auskunftsgemäß der diesbezüglich durch die Gebarungsprüfer ermittelte Sachverhalt an die Abt. 1-Personal weitergeleitet. Weder über die erfolgte Absprache noch über den tatsächlich an die Abt. 1 übermittelte Sachverhalt wurde eine Dokumentation geführt.

(3) Aus Gründen der von der Abt. 2 in Zweifel gezogenen Rechtmäßigkeit hinsichtlich der im Zuge der Prüfung mitunter zu erteilenden Rechtsauskünfte an die Gemeindebediensteten in Personalfragen sowie der praktischen Undurchführbarkeit dieser historisch gewachsenen Vorgehensweise stellte das Referat „Gebarungsaufsicht Gemeinden“ in einem am 29.01.2010 an die Abt. 1 verfassten Schreiben fest, dass zwecks Vermeidung von Konfliktsituationen für die Mitarbeiter des Referats „Gebarungsaufsicht Gemeinden“ künftig keine Prüfungen in Personalangelegenheiten vorgenommen würden. Die Betrauung eines MA mit Personalagenden der Gemeinden wurde seitens der Abt. 2 einerseits aus zeitlichen Gründen als auch in Hinsicht des Fehlens einer einschlägigen Ausbildung nicht als ein möglicher Lösungsansatz gewertet.¹⁶⁵

(4) Der LAD erließ am 08.02.2010 die Organisationsverfügung, dass die Mitarbeiter des Referats „Gebarungsaufsicht Gemeinden“ bei der Prüfung von Personalangelegenheiten, für die die LReg Aufsichtsbehörde war, organisatorisch für die Abt. 2 und funktionell für die Abt. 1 tätig würden.

In diesem Sinne hätte die Abt. 2 im Rahmen ihrer Vor-Ort-Prüfungen in den Gemeinden auch stichprobenweise zu prüfen, ob Maßnahmen betreffend die Personalverwaltung rechtens wären.¹⁶⁶

2.16.2 Zu (1-4) Der umstrittene Prüfungsauftrag der Abt. 2 betreffend die Personalverwaltung resultierte nach Ansicht des BLRH aus der weitgefassten Formulierung der Tätigkeitsumschreibung in der Geschäftseinteilung des Amtes der Bgld. LReg. Die zur Sprache gebrachte inhaltliche Überschneidung der Begrifflichkeiten „Dienstrecht der Gemeindebediensteten“ einerseits und „Personalgebarung“ andererseits verlangte demnach aus Sicht des BLRH nach einer klaren ergänzenden Regelung. Wiewohl den Ausführungen der Abt. 1 zwar insofern zu folgen war, als die Gebarungsprüfung jedenfalls alle gebarungswirksamen Vorgänge innerhalb der Gemeinde umfasste, so blieb die Abgrenzung zu rein dienstrechtlichen Belangen dennoch schwierig.

Die Auszahlung von Bezügen allgemein sowie Zulagen an die Gemeindebediensteten belastete jedoch unmittelbar und regelmäßig den Gemeindehaushalt und waren in diesem Sinne zweifelsfrei als „gebarungswirksam“ anzusehen, so dass in dieser Hinsicht eine Prüfungszuständigkeit des Referats „Gebarungsaufsicht Gemeinden“ aus Sicht des BLRH anzunehmen war.

¹⁶⁵ Vgl. ZI. 2-GI-G4335/1-2010.

¹⁶⁶ Vgl. ZI. LAD-GS-A108-10036-2-2010.

Die dem BLRH zur Verfügung gestellten Gemeindeprüfberichte belegten demgegenüber, dass in der Vergangenheit die Überprüfung des Bereichs „Personalangelegenheiten“ nicht auf oa. haushaltswirksame Vorgänge reduziert, sondern ua. auch Einsicht in Krankenstands- und Urlaubskarteien genommen wurde.

Dem Einwand des Referats „Gehbarungsaufsicht Gemeinden“ folgend galt es, abseits der rechtlichen Strukturen auch die praktische Komponente zu berücksichtigen. Insofern vertrat der BLRH die Ansicht, dass eine auf Wirtschaftlichkeit, Sparsamkeit und Zweckmäßigkeit gerichtete Personalgebarungsüberprüfung Kenntnisse des einschlägigen Dienstrechtes erforderten. Nur eine profunde Schulung auf dem Gebiet Besoldungsrecht würde eine gleichermaßen gewissenhafte wie effektive Überprüfung der gehbarungswirksamen Personalangelegenheiten gewährleisten.

Gerade die Tatsache, dass die MA des Referats „Gehbarungsaufsicht Gemeinden“ per Weisung des LAD nunmehr auch die Verpflichtung auferlegt bekamen, jegliche dienstrechtlichen Maßnahmen in ihr eigentliches Prüfungsschema (wenn auch nur stichprobenweise) mit einzubeziehen, unterstrich die Notwendigkeit einer rechtlichen Schulung der Prüfungsorgane. Zudem war zu betonen, dass die genannte Weisung des LAD offen ließ, was unter „rechtmäßigen Personalmaßnahmen“ zu subsumieren war und der Prüfungsauftrag lediglich pauschal umschrieben wurde.

In Anbetracht der verfügbaren Ressourcen innerhalb der Abt. 2, Referat „Gehbarungsaufsicht Gemeinden“, sprengte eine uneingeschränkte Rechtmäßigkeitskontrolle der Personalangelegenheiten nach Ansicht des BLRH die vorhandenen Kapazitäten, weshalb der genannte Auftrag in besagter Generalität eine praktikable Durchführbarkeit fraglich erscheinen ließ.

Der BLRH stellte zusammenfassend fest, dass seiner Ansicht nach die MA der Abt. 2 Referat „Gehbarungsaufsicht Gemeinden“ zuständig waren, im Rahmen ihrer Vor-Ort-Gemeindeprüfungen auch personalgebarungswirksamen Vorgänge in die Prüfungen mit einzubeziehen. Dies galt unabhängig von der aufsichtsbehördlichen Zuständigkeit in dienstrechtlichen Belangen.

Der BLRH betonte, dass trotz Dienstanordnung des LAD der erwünschte Prüfumfang ungeklärt blieb. Er schloss sich den Bedenken des Referats „Gehbarungsprüfung Gemeinden“ daher insofern an, als die der Abt. 2 zur Verfügung stehenden Ressourcen eine gewissenhafte Prüfung, die sowohl die Bereiche Gemeinde(personal)gebarung als auch Personalrechtsangelegenheiten umfassen sollte, aus aktueller Sicht nicht gewährleistet werden konnte.

Der BLRH empfahl den Abt. 1 und 2, eine Vereinbarung zu treffen und darin den Prüfumfang des Referats „Gehbarungsaufsicht Gemeinden“ nachvollziehbar darzulegen. Insbesondere bestand ein Klärungsbedarf hinsichtlich des Termins „Personalangelegenheiten“, um nachträglichen Interpretationsmissverständnissen vorzubeugen.

Weiters empfahl der BLRH, den MA des Referats „Gebarungsaufsicht Gemeinden“ nicht nur das für eine umfassende Gebarungs- und Personalprüfung der Gemeinden notwendige Personal zur Verfügung zu stellen, sondern den Prüfern auch die einschlägigen Kenntnisse im Bereich des Dienst- und Besoldungsrechts zu vermitteln.

2.16.3 Seitens der LReg wurde hierzu Folgendes mitgeteilt:

„Im Schreiben der Landesamtsdirektion-Generalsekretariat, Zl. LAD-GS-A108-10036-2-2010, vom 8.2.2010 wurde dem Abteilungsleiter der Abteilung 2 und der Abteilungsleiterin der Abt. 1 folgendes mitgeteilt:.

„Wie anlässlich der BH-Konferenz in Eisenstadt am 13.10.2009 festgehalten, wurde klargestellt, dass von den MitarbeiterInnen der Abteilung 2 im Rahmen deren Vor-Ort-Prüfungen in den Gemeinden auch stichprobenweise geprüft wird, ob Maßnahmen betreffend die Personalverwaltung rechtens sind. Die MitarbeiterInnen der Abteilung 2 sind hierbei funktionell für die Abteilung 1 tätig. Für den Fall, dass hier Auffälligkeiten festgestellt werden, ist Meldung an die Abteilungsvorständin der Abteilung 1 zu erstatten, die die erforderlichen weiteren Veranlassungen trifft.

Festgehalten wird, dass es nicht Aufgabe der Bediensteten der Abteilung 2 ist, die Gemeinden diesbezüglich zu beraten bzw. Vor Ort zu einem Ergebnis zu kommen, sondern lediglich wie oben angeführt, eine stichprobenweise Prüfung auf Auffälligkeiten durchzuführen und gegebenenfalls zu melden. “

Bezüglich des Vorschlags einer Personalaufstockung wird darauf hingewiesen, dass der Abteilung 2 - Referat Gebarungsaufsicht Gemeinden im Jahr 2009 eine hochqualifizierte Juristin zusätzlich zur Verfügung gestellt wurde, welche nunmehr das Referat Gebarungsaufsicht Gemeinden leitet. Das Referat Gebarungsaufsicht Gemeinden verfügt somit über neun Bedienstete, welche alle dem Prüfdienst zugeordnet sind.

Zur Ausbildung der Bediensteten wird festgehalten, dass für diese selbstverständlich auf Wunsch und nach Bedarf eine einschlägige Ausbildung, zusätzlich zu ihrer Grundausbildung, in welcher bereits eine Schulung in Dienst- und Besoldungsangelegenheiten enthalten ist, zu den geforderten Themen erfolgt.“

2.16.4 Der BLRH begrüßte die Bereitschaft, den Bediensteten der Abt. 2-Referat „Gebarungsaufsicht Gemeinden“ hinkünftig prüfungsrelevante Schulungen im Bereich des Dienstrechts zu ermöglichen. Dies, als der BLRH das im Rahmen der Grundausbildung vermittelte Wissen als zu wenig spezifiziert und damit für die Prüftätigkeit als nicht ausreichend betrachtete.¹⁶⁷ Der BLRH bekräftigte seinen Standpunkt, eine verbindliche und va. klärende Vereinbarung über den Prüfumfang der stichprobenweise zu prüfenden Personalangelegenheiten durch die Mitarbeiter des Referats „Gebarungsaufsicht Gemeinden“ zu treffen.

¹⁶⁷ Vgl. Abschnitt 2.6.

3. Derivatgeschäfte

- 3.1 Allgemeines 3.1.1 In der Vergangenheit bestand das Finanzierungsmanagement der Gemeinden (ua.) nahezu ausschließlich im Verwalten der eingegangenen Verpflichtungen, also in der Bedienung des sog. „Schuldendienstes“. Den jüngsten Entwicklungen folgend strebte jedoch auch die öffentliche Hand auf Grund des gestiegenen Kostendrucks eine Optimierung ihres Liquiditätsmanagements und eine aktive Portfoliobewirtschaftung an. Zur Letzteren zählten laufende Maßnahmen zur optimalen Bewirtschaftung der Kreditschulden, wie etwa der Einsatz von Zinssicherungsinstrumenten (Derivaten), wie etwa auch die Anpassung der verwaltungstechnischen Prozesse an die damit verbundenen Herausforderungen.¹⁶⁸

Derivatgeschäfte konnten im Rahmen der Schuldenbewirtschaftung ua. zur Steuerung der Zinsenbelastung und der Reduzierung von Zins- und Währungsrisiken eingesetzt werden. Bundesrechtlich wurden Zins- und Währungssicherungsinstrumente unter dem Begriff „Währungstauschverträge und sonstige Kreditoperationen“ zusammengefasst. In der Praxis galten Derivate als gegenseitige Verträge, deren Wert sich vom Betrag einer zugrunde liegenden marktabhängigen Bezugsgröße („Basiswert“, „Underlying“) ableiteten.¹⁶⁹

Zu den Finanzderivaten zählten Finanzprodukte wie Optionen, Termingeschäfte (Forward Rate Agreements und Futures), Zertifikate oder Swaps. Der Marktwert solcher derivativen Instrumente ließ sich aus der Wertentwicklung des Basisinstruments (zB. Anleihen, Aktien, Rohstoffe), auf das sie sich bezogen, ableiten. Derivate wurden in standardisierter Form (zB. Futures an der Börse) oder direkt zwischen den Vertragspartnern Over-the-Counter (OTC) gehandelt.

Der Handel mit Finanzderivaten nahm in den vergangenen zwei Jahrzehnten stark zu. Nachdem er sich anfangs überwiegend auf Aktien- und Rohstoffmärkte bezog, wurden die dort erprobten Konzepte später auch auf Zinsänderungsrisiken und Wechselkurse angewendet. Ein verhältnismäßig junges Segment sind Kreditderivate, mit denen Kreditrisiken von dem zu Grunde liegenden Kreditgeschäft losgelöst und separat handelbar gemacht bzw. neu kreiert werden konnten.¹⁷⁰ Auf diese Weise gingen die handhabenden Personen die Möglichkeit ein, den Zinsaufwand zu neutralisieren und den Veranlagungsertrag mitunter gänzlich zu erhalten. Positiv konnten sich zudem auch günstige Wechselkurse und daraus zu lukrierende Gewinne aus Kursdifferenzen auf das eingesetzte Kapital auswirken.

¹⁶⁸ Vgl. *Holoubek/Prändl*, Öffentliches Finanzmanagement – rechtliche Rahmenbedingungen, insbesondere für Derivatgeschäfte, in *Böck/Hofstätter/Höck/Huemer/Prändl/Schuch* (Hrsg.), *Strukturiertes Finanzmanagement der öffentlichen Hand* (2005) [S. 201].

¹⁶⁹ Vgl. *Holoubek/Prändl* aaO. [S. 203].

¹⁷⁰ Vgl. Deutsche Bundesbank, *Finanzderivate und ihre Rückwirkung auf die Kassamärkte*, Monatsbericht Juli 2006.

3.2 Beschluss und Genehmigungsver- voraussetzungen

- 3.2.1 Im Wesentlichen ging es hierbei um die vier nachfolgenden, letztlich auch für die kreditvergebenden Finanzinstitute relevanten Fragen:
- Voraussetzungen für die Zulässigkeit der Fremdmittelaufnahme.
 - Die erforderliche Beschlussfassung durch den GR.
 - Die ordnungsgemäße Unterfertigung der Verträge inklusive Urkunden über Sicherheiten.
 - Die aufsichtsbehördliche Genehmigung von Fremdmittelaufnahmen.

Zu a) Wie bereits oben erwähnt, durften die Gemeinden Darlehen grundsätzlich nur im Rahmen des außerordentlichen VA zur Bestreitung eines außerordentlichen Bedarfes, zB. für Bauvorhaben, aufnehmen, soweit eine andere Deckung nicht möglich war und die Verzinsung und Tilgung des aufzunehmenden Darlehens die Erfüllung der der Gemeinde obliegenden gesetzlichen und vertraglichen Pflichten nicht gefährdete. Der Begriff Darlehen war haushaltsrechtlich weit gefasst und beinhaltete auch Anleihen, Schuldscheindarlehen und sonstige Kredite mit Ausnahme der Kassenkredite. Zu den Darlehen zählten auch Konvertierungsdarlehen, durch die ein bereits aufgenommenes Darlehen umgewandelt wurde. Hierbei wurden idR. die Rückzahlungsbedingungen und der Zinsfuß geändert.¹⁷¹

Zu b) Da die Aufnahme von Darlehen dem eigenen Wirkungsbereich der Gemeinden zugewiesen war und der GR in Angelegenheiten des eigenen Wirkungsbereiches der Gemeinde das beschließende Organ war, war die Beschlussfassung über die Aufnahme von Darlehen grundsätzlich dem GR vorbehalten. Dem Bürgermeister als gesetzlichem Vertreter der Gemeinde oder einem Gemeindebediensteten kam nicht die Befugnis zu, ohne GR-Beschluss Darlehen aufzunehmen.

Für Derivatgeschäfte war wesentlich, dass der GR in Angelegenheiten des eigenen Wirkungsbereiches das beschließende Organ war. Haushaltsangelegenheiten, wie das Kreditmanagement, gehörten zum eigenen Wirkungsbereich der Gemeinde. Damit handelte es sich bei Derivatgeschäften um solche Angelegenheiten, die in die Entscheidungskompetenz des GR fielen. Zusätzlich bedurfte es auch eines GR-Beschlusses für den Einsatz von Derivaten für ein konkretes Darlehen. Ging es etwa um ein aufzunehmendes Darlehen, dessen Zinsen durch Derivate gesteuert werden sollten, so hatte der GR nicht nur die Aufnahme des Darlehens, sondern auch den Umstand des Einsatzes von Derivaten auf der Grundlage des erfolgten Grundsatzbeschlusses zu beschließen.

Zu c) Ferner war die ordnungsgemäße Unterfertigung der Verträge wesentliche Voraussetzung für die Rechtsgültigkeit von Krediteinschließlich Derivatgeschäften. Wer seitens der Gemeinde berufen war, rechtsverbindliche Verträge und Urkunden zu unterfertigen, wurde in den Stadtrechten und Gemeindeordnungen bestimmt, wobei zu meist der Bürgermeister mit einem oder mehreren GR-Mitgliedern zeichnungsberechtigt war.¹⁷²

¹⁷¹ ZB. Umwandlung eines kurzfristigen und hochverzinsten Darlehens in ein langfristiges und niederverzinstes Darlehen.

¹⁷² Vgl. § 50 Abs 1 Bgld GemO: „[...] Urkunden über zweiseitige Rechtsgeschäfte, die der Beschlussfassung des Gemeinderates bedürfen, sind vom Bürgermeister sowie von zwei weiteren Gemeinderatsmitgliedern, die nach Möglichkeit verschiedenen Gemeinderatsparteien angehören sollen, zu unterfertigen [...]“.

Zu d) Die Stadtrechte und Gemeindeordnungen enthielten keine konkreten Bestimmungen über Finanzderivate. In einigen Gesetzen war aber ganz allgemein festgehalten, dass die Begründung einer Zahlungsverpflichtung, die wirtschaftlich einer Kreditverpflichtung gleichkam, genehmigungspflichtig war.¹⁷³ Die Frage der Genehmigungspflicht der Finanzderivate war daher differenziert nach den einzelnen Stadtrechten und Gemeindeordnungen zu beurteilen.¹⁷⁴

3.3 Devisenoptionen ^{3.3.1}

Der Käufer einer Devisenoption erwarb das Recht, einen bestimmten Betrag Devisen zu einem im Voraus festgelegten Kurs (Basispreis, Strike) und Zeitpunkt bzw. Zeitraum (Verfalltag) zu kaufen („Call“, Kaufoption) bzw. zu verkaufen („Put“, Verkaufsoption). Eine Call-Option berechnete demnach den Inhaber zum Kauf, eine Put-Option zum Verkauf einer Währung. Für das Einräumen des Wahlrechts erhielt der Verkäufer bei Abschluss des Vertrages eine einmalige Prämie. Die Höhe dieser Prämie widerspiegelte im Allgemeinen den Grad des eingegangenen Risikos. Die tatsächliche Optionsausübung lag im ausschließlichen Ermessen ihres Inhabers und hing von der wirtschaftlichen Erfolg des eingegangenen Optionsgeschäftes damit vom Verhalten des Geschäftspartners ab. Der Verkäufer der Option, auch Stillhalter genannt, verpflichtete sich hingegen bei Optionsausübung durch den Inhaber, einen bestimmten Betrag einer bestimmten Währung zum vereinbarten Preis zu kaufen oder zu verkaufen.

Das Risiko derartiger Finanzgeschäfte lag in der nicht prognostizierbaren Wechselkursentwicklung, zumal auf Grund verschiedenster, nicht persönlich beeinflussbarer Faktoren wie Konjunktur, Inflationsentwicklung, Zinsniveau, politische Ereignisse undgl., die Gefahr sogar täglicher Schwankungen nicht zur Gänze ausgeschlossen werden konnte. Auch längerfristige Beobachtungs- und Vergleichswerte änderten nichts am spekulativen Charakter eines Devisenoptionsgeschäftes, weshalb lediglich brancheninternes Spitzen-Knowhow risikominimierend wirken konnte. Hierbei spielten insbesondere die gewählten Währungskursparameter bzw. die Ausrichtung des Optionsgeschäftes (Optionsverkauf bzw. Optionskauf) eine wesentliche Rolle, da sich diese Determinanten für das Ausmaß der Gewinn- aber auch Verlustträchtigkeit einer Option verantwortlich zeigen konnten.

Um dem Risiko eines etwaigen finanziellen Mehraufwandes in Folge einer für den Stillhalter negativen Kursentwicklung vorzubeugen, bestanden ähnlich dem System von Zinsoptionen¹⁷⁵, mehr oder weniger aufschiebend bzw. auflösend bedingte Optionsvarianten wie Knock-Out- bzw. Knock-In-Optionen, sog. Barrier Optionen. Bei ersterer handelte es sich um eine Standardoption, die sofort verfiel, sobald der Wechselkurs während der Laufzeit der Option über einen bestimmten Wert, den sog. Barrier (oder „Outstrike“), hinausging.

¹⁷³ Vgl. zB. § 90 Abs 1 Z 4 Nö GemO 1993; § 76 Abs 1 lit d Stadtrechtsorganisationsgesetz.

¹⁷⁴ Vgl. *Holoubek/ Prändl*, aaO, S. 230.

¹⁷⁵ Vgl. Informationsbroschüre der Bank [...]: Zinsoptionen stellten eine Vereinbarung für eine Zinsober-, Zinsuntergrenze oder Option auf Zinsausgeschäfte dar. Sie dienten entweder zu Absicherungszwecken oder zur Lukrierung von Erträgen auf spekulativer Basis. Als verbreitete Sonderform galten ua. sog. Caps, bei denen sich der Käufer eine durch den Ausübungspreis fixierte Zinsobergrenze für künftige Geldaufnahmen absicherte. Im Spekulationsfall konnte sich der Wert des Caps bei steigenden Zinsen erhöhen. Der Verkauf eines Caps fungierte hingegen ausschließlich als spekulatives Instrument, wobei der Verkäufer eine Prämie erhielt und sich zu Ausgleichszahlungen verpflichtete.

Im Gegensatz dazu begann das Optionsrecht der Knock-In Variante überhaupt erst dann zu existieren, sofern der Wechselkurs während der Laufzeit der Option den Barrier (oder in diesem Fall „Instrike“) erreichte.

Je nachdem, ob der Käufer die Option lediglich an einem (oder mehreren) bestimmten Tag(en) oder beliebig innerhalb des im Vorhinein bestimmten Zeitraumes ausüben durfte, unterschied man terminologisch zwischen „Europäischen“, „Amerikanischen“ oder „Bermudian“ Optionen. Eine „Europäische“ Option entsprach der Standardvariante im Bereich Devisenoptionen und konnte demnach vom Optionsinhaber nur an einem Tag, dem Verfalltag, ausgeübt werden, wobei Verfall- und Ausübungstag zusammenfielen. Dies bedeutete, dass die Option unabhängig des bestehenden Verkaufsrechtes bei sonstigem Verfall nur mit letztem Tag der bedungenen Laufzeit auszuüben war. „Amerikanische“ Optionen konnten hingegen jederzeit während der Handelszeiten bis zum Verfallsdatum ausgeübt werden und waren im Gegensatz zu „Bermudian“ Optionen, deren Ausübungsrechte sich jedoch auch nicht auf den Verfalltag reduzierten, nicht an fixierte Termine gebunden.¹⁷⁶

Ein Ausstieg aus einer Devisenoption war jederzeit durch ein Gegengeschäft („Glattstellung“) möglich. Ein etwaiger Vermögensschaden durch ein Optionsgeschäft effektuierte sich demnach auch erst zu dem Zeitpunkt, sofern die kontomäßigen Verluste durch Glattstellen der Positionen mittels Einzahlung des Fehlbetrages beglichen wurden.

3.4 Zurndorf-Darlehensaufnahmen

- 3.4.1 Mit Beschluss des GR der Marktgemeinde Zurndorf vom 23.02.1994 wurde zur Finanzierung der gemeindezugehörigen Kanalisationsanlage die Aufnahme eines Darlehens iHv. öS 95.000.000,- vereinbart. Zu diesem Zweck nahm die Gemeinde Kontakt mit zwei verschiedenen Kreditinstituten auf und splittete die aufzunehmende Summe betraglich in zwei Bauabschnitte (BA)¹⁷⁷, wobei 49% des Kreditvolumens an ein Kreditinstitut „A“¹⁷⁸ zu einem Fixzinssatz von 7% p.a., und 51% des Kreditvolumens zu einem variablen Zinssatz, gebunden an die SMR für Bundesanleihen¹⁷⁹, an ein Kreditinstitut „B“ vergeben wurden. Die Laufzeit beider Darlehen wurde auf 25 Jahre festgelegt.

Der GR-Beschluss der Gemeinde Zurndorf vom 23.02.1994 betreffend die Aufnahme jener zweier Darlehen dargestellten Umfanges wurde letztendlich nach Berücksichtigung der Auflagen mit Beschluss der LReg. vom 22.12.1994¹⁸⁰ aufsichtsbehördlich genehmigt.

Die Ausfinanzierung der BA 01 und 02 der Abwasserbeseitigungsanlage beanspruchte in Folge einen finanziellen Mehraufwand im Gesamtausmaß von öS 20.000.000,-. Die aufsichtsbehördlichen Genehmigungen für diese weiteren, wiederum summarisch gesplitteten Darlehensverträge wurden am 21.01.1997¹⁸¹ und am 16.09.1997¹⁸² erteilt.

¹⁷⁶ Vgl. Finance Trainer, Devisenoptionen und Risikofaktoren (2007).

¹⁷⁷ BA 01 und BA 02.

¹⁷⁸ Vom Kreditinstitut „A“ veranlasste Kontenzweiteilung rückwirkend mit 01.07.1998, Nr. 100299 und Nr. 105333.

¹⁷⁹ Zuzüglich einer Menge von 3/8%, jedoch mind. iHd. 6-Monats-VIBOR und einem Aufschlag von 0,35%.

¹⁸⁰ Vgl. Zl.: II-778/1-1994.

¹⁸¹ Vgl. Zl.: II-G-759/1-1996.

¹⁸² Vgl. Zl.: II-G-759/3-1997, aufsichtsbehördliche Genehmigung für 2 Darlehen iHv. jeweils öS 3.185.000,- und öS 3.155.600,-.

Zur Finanzierung von BA 03 schloss die Gemeinde zusätzlich einen an eine Förderung des Bundesministeriums für Umwelt, Jugend und Familie gekoppelten Darlehensvertrag¹⁸³ mit Kreditinstitut „A“ ab. Die Förderrichtlinien verlangten eine Reduktion der Anzahl der bis zu diesem Zeitpunkt bestehenden Darlehenskontoen, da pro BA das bezuschussbare Darlehen auf max. drei Darlehensteile aufgeteilt werden durfte und die Anzahl der aufrechten Darlehenskontoen bei Kreditinstitut „A“ diese Grenze überschritt.

In diesem Sinne wurden die bestehenden vier Kontoen mit GR-Beschluss vom 24.08.1999 auf zwei Kontoen zusammengeführt. Eine aufsichtsbehördliche Genehmigung dieser Nachtragserklärungen erfolgte erst anlässlich der unter 3.5 dargestellten Vertragsänderungen im Jahr 2005.¹⁸⁴

3.5 Zurndorf- Änderung der bestehenden Kreditverträge 2004

3.5.1 Mit Schreiben vom 03.08.2004 wandte sich die Marktgemeinde Zurndorf mit dem Ansuchen um Genehmigung der mit GR-Beschluss vom 08.06.2004 beschlossenen Änderung der bestehenden Kreditverträge an die Abt. 2 des Amtes der Bgld. LReg. Der Beschluss beinhaltete die Umwandlung der beim Kreditinstitut „A“ laufenden Kredite von vertraglich vereinbartem Fixzinssatz auf einen variablen Zinssatz, sowie die Reduktion des SOLL-Zinssatzes mit darauf folgender Neuverhandlung eines variablen Zinssatzes betreffend ein Darlehen bei Kreditinstitut „B“.

3.6 Zurndorf- Grenzzinsver- einbarung und Devisenoptions- geschäfte

3.6.1 (1) Zur Absicherung einer möglichen, mit der Umstellung der Kanalfinanzierungskredite auf variable Zinssätze verbundenen Zinssteigerung, beschloss die Gemeinde Zurndorf ein Zinstauschabkommen (CAP) einzugehen.¹⁸⁵ Die Laufzeit betrug sieben Jahre und der CAP-Rechnungsbetrag belief sich auf EUR 3.000.000 bei einem CAP-Strike-Level von 4,50%. Als Referenzzinssatz wurde der 3-Monats-EURIBOR herangezogen.

Nach einer einschlägigen Informationskampagne eines Kreditinstitutes beschloss der GR am 02.11.2004 zur Optimierung bzw. Kostenreduzierung der nunmehr an EURIBOR gebundenen Kommunaldarlehen, „geschriebene Devisenoptionen“ mit jeweils 3-monatiger Laufzeit, vorerst probeweise über EUR 500.000,-, einzugehen. Bei diesem Übereinkommen handelte es sich um einen Grundsatzbeschluss, in dem die wesentlichen Rahmenbedingungen durch den GR festgelegt wurden. Die durch dieses Finanzgeschäft erhofften Prämien sollten auf die anfallenden Kreditzinsen der Kanaldarlehen angerechnet werden. Das Devisenoptionsgeschäft wurde unter Einsatz verschiedener Währungspaare in weiterer Folge mehrmals verlängert, zuletzt am 05.12.2007.

Für die Abwicklung der Geschäfte wurde aus den drei im GR vertretenen politischen Fraktionen jeweils eine Person namhaft gemacht. Die Zuständigkeit (bzw. Zeichnungsberechtigung) zum Abschluss dieser Finanzgeschäfte ging somit auf drei GR-Mitglieder über.

¹⁸³ Nr. 100935.

¹⁸⁴ Vgl. Schriftwechsel Abt. II – Zurndorf vom 31.01.2005 bzw. vom 03.02.2005 sowie Regierungsbeschluss vom 31.01.2005, Zl.: 2-GI-G3614/2-2005.

¹⁸⁵ GR-Beschluss vom 02.11.2004.

Der entsprechende Rahmenvertrag mit dem Kreditinstitut, der nunmehr auch sämtliche Determinanten des Geschäfts beinhaltete, wurde von jenen drei GR-Mitgliedern unterfertigt, dem GR selbst jedoch nicht zur Genehmigung vorgelegt. Eine verpflichtende Vorlage an bzw. Genehmigung durch die Gemeindeaufsichtsbehörde lag nach der damaligen Rechtsauffassung beider Seiten nicht vor. Die Aufsichtsbehörde wurde über das geplante Vorhaben bzw. über den gefassten GR-Beschluss vom 02.11.2004 schriftlich in Kenntnis gesetzt.¹⁸⁶

(2) Die zu diesem Zeitpunkt vorherrschende Rechtsansicht ließ sich anhand einer am 05.02.2002 erfolgten Anfrage zweier Kreditinstitute an die Bgld. LReg, Gemeindeaufsichtsbehörde, darstellen. Diese Anfrage beinhaltete eine etwaige Genehmigungspflicht von Optimierungsmaßnahmen, bspw. Devisenoptionsgeschäfte oder Caps, für laufende bzw. neu aufzunehmende Kommunaldarlehen. Von Seiten der Bgld. LReg wurde eine derartige Genehmigungspflicht verneint. Die zuständige Abteilung vertrat die Auffassung, dass derartige Rechtsgeschäfte auf Grund ihres privatrechtlichen Charakters nicht dem Genehmigungsvorbehalt gem. § 80 Abs. 2 idF. LGBl. Nr. 37/1965 Bgld. GemO unterlagen. Das Antwortschreiben der Abt. 2 wies ausdrücklich darauf hin, dass prinzipiell alle Maßnahmen zu begrüßen wären, die eine finanzielle Entlastung für die Gemeinden brächten - wobei explizit Caps und Devisenoptionen als derartige Maßnahmen angeführt wurden - sofern das finanzielle Risiko durch einen kurzfristigen Ausstieg minimiert werden könnte. Deziert abgelehnt wurden „reine Risikogeschäfte“ wie beispielsweise Aktienspekulationen.¹⁸⁷

(3) Der bereits erwähnte Rahmenvertrag über die Vereinbarung zum Abschluss von Devisenoptionen wurde am 02.12.2004 zwischen den bevollmächtigten Gemeindevertretern der Gemeinde Zurndorf und dem Kreditinstitut abgeschlossen. In concreto handelte es sich dabei um den Abschluss einer Knock-In-Barrier-Option auf die Kreditwährungen Euro und japanischer Yen. Die Bank als Optionskäuferin erwarb durch diesen Vertrag eine Put-Option und damit das Recht, am Ausnutzungstag (europäische Variante) bei Erreichen des festgelegten Kurses während der Knock-In Periode einen Betrag iHv. EUR 500.000,- gegen Yen zu verkaufen. Die Gemeinde als Verkäuferin dieser Option verpflichtete sich im Fall der Ausnutzung durch die Bank, im vereinbarten Ausmaß Yen zum vorher festgelegten Preis zu kaufen. Die Abrechnung erfolgte durch Konto-Konto Buchung.¹⁸⁸ Die Gemeinde erhielt bei Vertragsabschluss als Stillhalteprämie einmalig EUR 3.133,- und verzeichnete nach dem ersten Quartal wegen Nichteintritts des Knock-In-Kurses einen Gewinn in eben dieser Höhe.

(4) Im 3-Monatsrythmus folgten weitere Abschlüsse bei gleichbleibend eingesetztem Kapital. Der Geschäftsverlauf ab dem zweiten abgeschlossenen Geschäft im Währungspaar Euro/US Dollar wies bereits einen Verlust des entsprechenden Kontos iHv. EUR -36.350,- auf.¹⁸⁹ Eine Glattstellung der Finanzposition erfolgte zu diesem Zeitpunkt nicht, sondern wurden die Geschäfte auch nach Ende der vereinbarten 6-Monatsfrist weitergeführt.

¹⁸⁶ Vgl. Schreiben der Gemeinde Zurndorf an das Amt der Bgld. LReg, Abt. II, vom 20.01.2005.

¹⁸⁷ Vgl. Schreiben des Amtes der Bgld. LReg Abt. 2, Zl. 2-GI-G3215/1-2002.

¹⁸⁸ Vgl. die Bestätigung des Kreditinstituts vom 02.12.2004 über den Abschluss eines Knock-In-Devisenoptionsgeschäfts, unterzeichnet von den 3 verantwortlichen GR-Mitgliedern.

¹⁸⁹ Vgl. Stellungnahme des Bürgermeisters der Gemeinde Zurndorf an die Abt. 2 der Bgld. LReg im Rahmen der Aufsichtsbeschwerde, Schriftwechsel vom 21.05.2008, Zl. 2-GI-G3923/6-2008.

(4) In der GV-Sitzung vom 29.08.2005 kritisierte einer der drei Fraktionsvertreter die hohe Risikobehaftung sowie den spekulativen Charakter von Devisenoptionsgeschäften. Die Gemeindevorstände einigten sich in derselben Sitzung darauf, die Behandlung der Frage über den Abschluss eines weiteren derartigen Finanzgeschäfts im GR zu behandeln. Ein entsprechender GR-Beschluss zur Fortführung des Devisenoptionsgeschäftes wurde nicht gefasst. Der Bürgermeister betrachtete einen vorzeitigen Ausstieg aus den laufenden Geschäften aus verlusttechnischen und budgetären Gründen als nicht vertretbar.

Durch die Fortführung der Geschäfte erhöhte sich der Verlust mit Stichtag 06.12.2005 von den oa. EUR -36.350 auf EUR -59.650,-. Eine Fehlinterpretation des betreffenden Kontoauszuges hatte zur Folge, dass der GR nicht über das tatsächliche Defizit informiert wurde.¹⁹⁰ Erst in der GR-Sitzung vom 04.12.2006 kam es zu einer Aufklärung und damit zu einer Offenlegung des aktuellen Verluststandes.

Nach Ausscheiden eines zum Abschluss von Devisenoptionen bevollmächtigten GR-Mitglieds am 31.01.2006 führten die beiden verbliebenen Verantwortlichen ohne ausdrücklicher Mitwirkung der zuvor im Wege des ausgeschiedenen Mitglieds beteiligten Fraktion die laufenden Geschäfte bis Ende 2007 weiter.¹⁹¹

(5) Auf Grund des Verluststandes am Ende des vierten 3-Monatsgeschäfts iHv. EUR -59.650,-¹⁹² vereinbarte der Bürgermeister der Gemeinde Zurndorf auf Vorschlag eines Mitarbeiters des beteiligten Kreditinstituts telefonisch den Abschluss eines zweiten Devisenoptionsgeschäftes bei vermindertem Kapitaleinsatz (EUR 250.000,-) und geänderten Determinanten. Ein GR-Beschluss wurde nicht eingeholt bzw. wurde diese Agenda nicht im GR behandelt. Da in weiterer Folge ein von Seiten der Bank prognostizierter Verlustausgleich bis Ende des Jahres 2007 nicht abzusehen war, unterfertigte der Bürgermeister eine persönliche Haftungserklärung¹⁹³ und deponierte bei der Gemeindehausbank ein Sparbuch als Bankgarantie für die zu erwarteten Verluste aus diesem zweiten Optionsgeschäft.¹⁹⁴

Als weitere Vorgehensweise beschloss der GV in seiner Sitzung vom 03.12.2007 einstimmig, die noch laufenden Devisenoptionen bis auf weiteres auf Fremdwährungskonten¹⁹⁵ zu verbuchen. Neue Geschäfte wurden zu diesem Zeitpunkt nicht mehr geschlossen.

¹⁹⁰ Durch Miss-Interpretation des betreffenden Kontoauszuges gingen die Gemeindevertreter zu diesem Zeitpunkt bis Beendigung des in Folge abgeschlossenen Geschäfts von einem Guthaben (+ EUR 5.000,- am 29.08.2005 bzw. im Rahmen der Anfrage eines GV-Mitglieds am 07.12.2005: EUR + 3.800,-) aus.

¹⁹¹ Vgl. GR-Sitzung vom 16.11.2006.

¹⁹² Stand 06.12.2005.

¹⁹³ Vgl. Beilage D der Niederschrift der GR-Sitzung vom 11.04.2007: Sofern die Verluste aus dem (zweiten, über EUR 250.000,- geschlossenen) Devisenoptionsgeschäft ein Ausmaß von netto EUR 32.770,- überschritten, haftete der Bürgermeister für die über diesen Betrag hinausgehende Summe persönlich mit seinem Privatvermögen.

¹⁹⁴ Vgl. Zl. 2-GI-G3923/8-2008, Aufsichtsbeschwerde Marktgemeinde Zurndorf, Devisenoptionsgeschäfte II, Sachverhalt.

¹⁹⁵ USD, CAD, CHF.

(6) Die Gemeindeaufsichtsbehörde adressierte am 22.08.2008 ein Schreiben an den Bürgermeister der Gemeinde und forderte diesen darin auf, die bestehenden Fremdwährungskonten auf Grund der nicht kontrollierbaren Währungskurseinflüsse sowie Zinsenbelastungen in Euro zu konvertieren und die Devisenoptionsgeschäfte abzurechnen. Es bestünde insofern auch ein haushaltsrechtliches Problem, als weder die Bestimmungen der VRV noch die Bgld. GemO 2003 Möglichkeiten vorsähen, die Fremdwährungskonten in der Gemeindegebarung auszuweisen.¹⁹⁶ Weiters widersprach die Aufnahme negativer Fremdwährungskonten in die Kassengebarung den Bestimmungen der Bgld. GemO 2003 über die Aufnahme von Kassenkrediten bzw. von Darlehen. Der sich nach der Konvertierung ergebende Verlustanteil, der der Gemeinde zuzurechnen war, war in den NVA aufzunehmen und haushaltsmäßig zu verbuchen. Konnte der Verlust durch ordentliche Einnahmen bedeckt werden, so war er im ordentlichen Haushalt unter der Voranschlagsstelle 1/919-690 (Schadensfälle) zu veranschlagen und zu verrechnen. Konnte der Verlust nur durch außerordentliche Einnahmen (Darlehensaufnahme oder Grundverkauf) bedeckt werden, so hatte die Veranschlagung und Verrechnung im außerordentlichen Haushalt zu erfolgen.

Die Fremdwährungskonten wurden, der Aufforderung der Bgld. LReg folgend, am 13.11.2008 durch die verbliebenen zwei Zeichnungsberechtigten in Euro konvertiert.¹⁹⁷ Der daraus erwachsene Gesamtverlust einschließlich Zinsen betrug zum damaligen Zeitpunkt EUR 29.593,11¹⁹⁸, der auf Grund der anhängigen Klage (siehe Pkt. 3.7) gegen das Kreditinstitut haushaltsrechtlich vorerst nicht erfasst wurde.

3.7 Zurndorf-Klage

- 3.7.1 Auf Grund der aufgetretenen Verluste sowie des, den Folgeabschlüssen anhaftenden Formmangels, einigte sich die Gemeinde Zurndorf, rechtliche Schritte gegen die Geschäftspartnerbank (bzw. gegen den Bürgermeister) einzuleiten und erhob im Wege ihres ausgewiesenen Rechtsvertreters Klage wegen Verletzung von Aufklärungspflichten gegenüber der Gemeinde.¹⁹⁹ Das Verfahren wurde schließlich durch einen am 18.06.2009 festgelegten gerichtlichen Vergleich zwischen dem beklagten Kreditinstitut und der Gemeinde geschlossen. Sämtliche wechselseitigen Ansprüche aus den Devisenoptionsgeschäften wurden verglichen. Neben der Gemeinde verpflichtete sich auf Grund seiner schriftlichen Haftungszusage der Bürgermeister (als Privatperson) zur Zahlung einer vereinbarten Summe an das Kreditinstitut.²⁰⁰

¹⁹⁶ Vgl. ZI. 2-GI-G3215/46-2008.

¹⁹⁷ Der GR lehnte den entsprechenden Antrag des Bürgermeisters auf Konvertierung mehrheitlich ab.

¹⁹⁸ Vgl. Schreiben des Bürgermeisters der Gemeinde Zurndorf vom 27.11.2008, ZI. 2-GI-G3923/14-08.

¹⁹⁹ Vgl. Klage vom 15.09.2008.

²⁰⁰ Vgl. Annahme des Vergleichs in der GR-Sitzung vom 30.06.2009.

3.8 Rechtsgutachten

3.8.1 (1) Insgesamt langten in der Causa Zurndorf im Zeitraum von 23.01.2007 bis 20.10.2008 vier Aufsichtsbeschwerden beim Amt der Bgld. LReg, Abt. 2, ein. Beschwerdeführend war in allen vier Fällen eine im GR vertretene Fraktion, die Beschwerden selbst richteten sich zT. gegen den Bürgermeister wegen der ua. in seiner Verantwortung geschlossenen Devisenoptionsgeschäfte. Die unterzeichnenden Gemeinderäte führten begründend an, die getätigten Geschäfte wären dem entsprechenden GR-Beschluss vom 02.11.2004 zuwider laufend, in zeitlicher Hinsicht sowie hinsichtlich des eingesetzten Kapitals überschritten worden. Gesondert hinterfragt wurde zudem das ordnungsgemäße Zustandekommen des mit dem Kreditinstitut am 02.12.2004 geschlossenen Rahmenvertrages.

(2) Der Bürgermeister der Gemeinde Zurndorf wurde von Seiten der Gemeindeaufsichtsbehörde anlässlich dieser Aufsichtsbeschwerden aufgefordert, zu den jeweiligen Beschwerden Stellung zu beziehen. Bis dato erfolgte keine außenwirksame Erledigung der Aufsichtsbeschwerde(n) durch die zuständige Abteilung.²⁰¹ Es erging Anfang 2007, korrespondierend zur ersten Aufsichtsbeschwerde, die an den Bürgermeister adressierte Aufforderung der Aufsichtsbehörde, bei sonstiger Ersatzvornahme unverzüglich eine GR-Sitzung zwecks nachträglicher Genehmigung jener Geschäftsabschlüsse, die von keiner Zustimmung des GR gedeckt wären, einzuberufen und einen entsprechenden GR-Beschluss zu fassen.²⁰²

3.9 Richtlinien

3.9.1 Vor dem Hintergrund der dargestellten Umstände im Umgang der Gemeinden mit derivativen Finanzinstrumenten, verabschiedete die Bgld. LReg im Dezember 2008 einen Richtlinienkatalog über Veranlagungsformen und den Einsatz derivativer Finanzgeschäfte.²⁰³ Demgemäß konnten die Gemeinden gem. § 4 der VO folgende derivative Finanzinstrumente abschließen:

- Caps und Floors – Vereinbarung einer Zinsober- bzw. Untergrenze.
- Forward Rate Agreement (FRA)- Vereinbarung über einen Zinssatz für eine in der Zukunft liegende Periode.
- Zins-Swaps (Payer Swap oder Receiver-Swap)- Tausch fester Zinssatz in variablen Zinssatz.
- Cross Currency Swaps.
- Kauf einer Swaption - Option auf einen Swap.
- Kauf von Devisenoptionen.

Veranlagungsseitig wurden die in Frage kommenden Instrumente nach deren eingeschätzten Risikointensität in Kategorien abgestuft. Wertpapiertransaktionen wie auch derivative Finanzgeschäfte bedurften nach neuer Rechtslage eine verpflichtende Einbindung eines konzessionierten, vom Anbieter verschiedenen Finanzunternehmens, welches die prinzipielle Geeignetheit sowie die Kriterien Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit beurteilen musste.

²⁰¹ Vgl. handschriftlichen Hinweis vom 21.07.2009 auf dem entsprechenden Akt, Zl. 2-GI-G3923/14-2008: *„Erledigungen wurden nicht abgefertigt!“*

²⁰² Vgl. Zl. 2-GI-G3923/6-2008; der GR wurde auf Weisung der Aufsichtsbehörde in der Folge am 22.02.2007 vom Bürgermeister einberufen. Ein Beschluss zur nachträglichen Sanierung der seit Mitte 2005 geschlossenen Devisenoptionen unterblieb.

²⁰³ „Verordnung der Burgenländischen Landesregierung vom 22. Dezember 2008, mit der Richtlinien über den Einsatz von Finanzinstrumenten der Gemeinden erlassen werden“, LGBl. Nr. 6/2009.

Derivate durften nach Intention der VO lediglich zu Absicherungszwecken von Gemeindedarlehen geschlossen werden, der Abschluss von Derivativerträgen aus Gründen der Ertragsmaximierung wurde damit untersagt. Derivative Finanzinstrumente unterlagen zudem einer inhaltlichen Beschränkung und wurde der erlaubte Abschluss auf Zins- und Währungsderivate reduziert. In punkto Devisenoptionen bestand seither die Einschränkung auf Geschäfte, die einen Optionskauf der Gemeinde – nicht Verkauf - als Regelungsinhalt vorsahen. Damit sollte vermieden werden, dass die Gemeinden – wie geschehen - in die Rolle des Stillhalters gedrängt werden und letztlich keinen Einfluss auf die Optionsausübung durch den Geschäftspartner nehmen können.²⁰⁴

Eine Änderung der Bgld. GemO wurde bis zum Abschluss der Prüfungshandlungen nicht verlautbart.

Der BLRH stellte fest, dass die Gemeinde Zurndorf am 02.12.2004 über den Betrag iHv. EUR 500.000 ein Devisenoptionsgeschäft mit einem Kreditinstitut abschloss, wobei lediglich die ersten beiden Quartalslaufzeiten durch einen ausdrücklichen Beschluss des GR gedeckt waren. Die Folgeabschlüsse ab 06.09.2005 bis 05.09.2007 wurden ohne weitere Befassung des GR von drei bzw. zwei zeichnungsberechtigten GR-Fraktionsmitgliedern, den Bürgermeister mit eingeschlossen, getätigt.

Der BLRH stellte weiters fest, dass der Bürgermeister der Gemeinde Zurndorf ohne Zuziehung oder Information des GR am 24.03.2006 auf Anraten desselben Kreditinstitutes ein weiteres Devisenoptionsgeschäft einging. Das eingesetzte Kapital belief sich auf EUR 250.000. Die Option wurde wiederum mehrmals (insgesamt 6x) verlängert und lief ebenfalls Ende 2007 aus. Mit Verbuchung der beiden bestehenden Devisenoptionen auf Fremdwährungskonten im Dezember 2007 ergab deren finanzielle Bewertung einen Gesamtminusstand von EUR -81.630,29.²⁰⁵ Ab dem Jahr 2008 wurden keine weiteren Devisenoptionen abgeschlossen.

- 3.9.2 (1) Der BLRH resümierte, dass die Gemeinde bzw. deren Bürgermeister mit der Intention, die Zinsenbelastung aus den laufenden Kreditleihen zu minimieren, risikoreiche Devisengeschäfte mit einem Kreditinstitut einging. Riskant war in erster Linie der im Rahmenvertrag vereinbarte Optionsverkauf durch die Gemeinde, zumal die Optionsausübung zur Gänze im Ermessen des beteiligten Kreditinstituts lag. Korrelierend zu den marktbedingten unvorhersehbaren Währungskurschwankungen drängte diese Geschäftskonstellation die Gemeinde schließlich zu nicht weiter beeinflussbaren Devisen(ver)käufen. Bedeutend hervorzuheben galt es, dass es sich bei dem eingesetzten Kapital um Gemeindegelder handelte und die involvierten Personen einen - auf Grund des spekulativen Geschäftscharakters bzw. auf Grund fehlender Expertise mitunter auch zu erwartenden - Kapitalverlust wohl in Kauf nahmen.

²⁰⁴ Vgl. *Lanzrath* in RFG 2009/12, Veranlagungsrichtlinien für Gemeinden.

²⁰⁵ Vgl. Auskunft des Bürgermeisters an die Bgld. LReg vom 11.12.2007, Zl. 2-GI-G3215/43-07.

(2) Die Gemeinde Zurndorf schloss die oa. Derivatивgeschäfte überdies mit jenem Kreditinstitut, welches zuvor auch die Beratungs- und Informationskampagne in dieser Angelegenheit führte. Dies sollte heißen, dass im Fall Zurndorf Beratung, Betreuung und Geschäftsabschluss mit ein und demselben Rechtsträger unternommen wurde. Ein Alternativ- bzw. Vergleichsangebot eines unabhängigen Experten holten die Gemeinde bzw. die für Devisenoptionen zeichnungsberechtigten GR-Mitglieder nicht ein, sondern wurden ohne weitere Überprüfung des Erstangebots (insgesamt) EUR 750.000 in ein nicht einschätzbares Finanzgeschäft investiert.

(3) Ferner vermerkte der BLRH, dass mit Buchung der letzten bestehenden Devisenoptionen auf Fremdwährungskonten – abgesehen von der haushaltsrechtlichen Problematik – die Gemeinde über einen längeren Zeitraum weiterhin dem vollen Währungskursrisiko sowie einer – auf Grund des negativen Saldo zweier Konten – hohen Zinsenbelastung ausgesetzt war. Der BLRH verkannte nicht, diesen Umstand als unmittelbare und unausweichliche Konsequenz des Geschäftsausstieges anzusehen und verwies einmal mehr auf den risikoreichen und spekulativen Charakter von derivativen Finanzgeschäften. Ein Großteil des Verluststandes konnte zwar im Fall Zurndorf auf Grund einer günstigen Kursentwicklung ausgeglichen werden, so dass die Konvertierung der Fremdwährungskonten in Euro das Negativsaldo von ursprünglich EUR -81.630,29 (stichtagbezogen) um EUR 52.037,18 verminderte. Dennoch war auch hier auf die generelle Instabilität des internationalen Währungsmarktes und die sich daraus ergebende Unsicherheit in Zusammenhang mit der Wahl des Konvertierungszeitpunktes hinzuweisen.

(4) Bezüglich der Thematik Genehmigungsvorbehalt der Gemeindeaufsichtsbehörde in Angelegenheit derivativer Finanzgeschäfte hielt der BLRH fest, dass eine solche Genehmigungspflicht bei Vertragsunterzeichnung *ex lege* nicht ausdrücklich vorgesehen war. Die Bgld. GemO listete in dieser Hinsicht neben allgemein dinglichen Rechtsgeschäften lediglich Darlehens- sowie Leasingverträge als explizit genehmigungspflichtig auf. Eine Genehmigungspflicht für derivative Finanzgeschäfte der Gemeinden war im Wege einer teleologischen Interpretation demnach nur anzunehmen, wenn es durch das abgeschlossene Geschäft zu darlehensähnlichen Zahlungen der Gemeinde kam und das Devisenoptionengeschäft aufgrund seines Fremdfinanzierungscharakters unter § 87 Abs. 2 Z 5 der Bgld. GemO zu subsumieren war. Hinsichtlich Derivaten, die Zahlungsverpflichtungen begründeten, welche wirtschaftlich einer Kreditverpflichtung gleichkamen, vertrat der BLRH daher die Ansicht, dass die Genehmigungspflicht des § 87 Abs. 2 Z 5 auch für solche Derivatивgeschäfte galt. Diese Beurteilung erforderte jedoch eine Einzelfallbetrachtung.

(5) Zusammenfassend resümierte der BLRH, dass die Beurteilung der gemeindeinternen Vorgänge rund um das Zustandekommen der geschlossenen Devisenoptionen, ob insbesondere der Rahmenvertrag mit dem Kreditinstitut Deckung durch einen GR-Beschluss fand bzw. inwieweit das eigenständige Handeln des Bürgermeisters der Bgld. GemO zuwiderlief, nicht gegenständlichem Prüfungsauftrag unterlag.

In Anlehnung an das im Jahr 2007 durch die Bgld. LReg in Auftrag gegebene Rechtsgutachten bezüglich einer verpflichtenden aufsichtsbehördlichen Genehmigung vor Abschluss von Devisenoptionsgeschäften durch die Gemeinden, teilte der BLRH die darin vertretene Auffassung, dass diese Frage letztlich nur auf interpretativem Weg erörtert werden konnte.

Als unstreitig galt die verfassungsgesetzlich gewährte Ermächtigung der Gemeinden, als selbständiger Wirtschaftskörper privatautonom zu handeln und in dieser Eigenschaft insbesondere auch Finanzgeschäfte abzuschließen. Den in § 87 Abs. 2 Bgld. GemO aufgelisteten Genehmigungsvorbehalten war gemein, dass die rechtsgeschäftlichen Beziehungen der Gemeinden in einem Maße zu beschränken waren, als - en gros - zu hohe finanzielle Bürden vermieden und der Erhalt des Gemeindevermögens bzw. Liegenschaftsbestandes – sofern durch die jeweiligen Liegenschaften Einnahmen erzielt wurden - gewahrt werden sollte.

Fremdfinanzierungsmaßnahmen fielen bereits *ex lege* unter den Genehmigungsvorbehalt, sofern die Gemeinde einen Abschluss von Darlehens- oder (die erst durch die Gemeindeordnungsnovelle 1997 über unbewegliche Güter eingefügten) Leasingverträgen intendierte. Auch die im Jahr 2003 wiederverlautbarte GemO bestimmte lediglich die in ihrer Stammfassung und den dazu ergangenen Novellierungen umschriebenen Rechtsgeschäfte als weiterhin genehmigungspflichtig, derivative Finanztransaktionen und ähnlich riskante Unternehmungen des modernen Finanzmanagements wurden trotz zu diesem Zeitpunkt bereits in mehreren Gemeinden geschlossener Devisenoptionsgeschäfte nicht berücksichtigt. Die Bestimmung der Bgld. GemO stützte demnach die Genehmigungspflicht in ihrer ursprünglichen Fassung im Weiteren auf Fremdfinanzierungen im Sinne des klassischen, in § 983 ABGB behandelten Realkontraktes, ohne auch in weiterer Folge auf veränderte Veranlagungs- bzw. Spekulationsmöglichkeiten konkret einzugehen.

Der BLRH wies mit allem Nachdruck darauf hin, dass der Einsatz von derivativen Finanzinstrumenten Risiken enthielt, deren Überwachung und Steuerung besonderer Aufmerksamkeit bedurften. Ziel des Einsatzes von derivativen Finanzinstrumenten musste die Reduktion der Ausgaben für den Schuldendienst sein. Zinsderivate durften nach Ansicht des BLRH nur zur Optimierung der Kreditkonditionen und zur Begrenzung von Zinsänderungsrisiken abgeschlossen werden. Hierbei waren zeitliche und inhaltliche Konnexität zu wahren und für Zinsderivate eine mit der Kreditaufnahme abgestimmte Aufnahmestrategie zu entwickeln. Ergebnisse und Risiken aus Zinsderivaten durften nach Ansicht des BLRH im öffentlichen Bereich nicht isoliert von den zugrunde liegenden Kreditgeschäften beurteilt werden und war zusätzlich ein unabhängiges, organisatorisch von den Aufgabenbereichen Abschluss und Verwaltung getrenntes Controlling einzurichten.

Der BLRH empfahl auf Grund der Tatsache, dass sich die Gemeinden bei Abschluss von Devisenoptionsgeschäften jeglicher Art in einer erhöhten Risikosphäre bewegten, basierend auf der VO der Bgld. LReg vom 22.12.2008 über den Einsatz von Finanzinstrumenten der Gemeinden, § 87 Abs. 2 der Bgld. GemO neu zu fassen und den Abschluss von Devisenoptionsgeschäften explizit in den Katalog der genehmigungspflichtigen Rechtsgeschäfte aufzunehmen. Dabei sollte bereits im Wortlaut der Bestimmung deutlich gemacht werden, dass auch den Devisenoptionen ähnliche Finanzierungsinstrumente mit spekulativem Charakter vom Genehmigungsvorbehalt umfasst werden.

3.9.3 Seitens der LReg wurde diesbezüglich mitgeteilt:

„In diesem Zusammenhang ist festzuhalten, dass die jetzt gegebene Regelung in der Bgld. Gemeindeordnung darauf ausgerichtet ist, eine Verordnung durch die Burgenländische Landesregierung zu schaffen, nach der Richtlinien über den Einsatz von Finanzinstrumenten festgelegt werden (§ 80 Abs. 2 Bgld. GemO 2003 i.d.F. LGBl.Nr. 75/2008).

Diese Verordnung wurde mit LGBl.Nr. 6/2009 auch ins Leben gerufen, ohne jedoch eine direkte Aufsichtspflicht für den Einsatz von Finanzinstrumenten in die Bgld. Gemeindeordnung einzubinden. Eine Aufsichtspflicht wäre nach Ansicht der Abteilung 2 vor allem für kurzfristig zeitgebundene Finanzinstrumente (z.B. Devisenoptionen) auch kaum möglich und könnte sich nur auf grundsätzliche Parameter eines solchen Rechtsgeschäftes beziehen. Ob in solchen Fällen die Sinnhaftigkeit einer aufsichtsbehördlichen Genehmigung erfüllt werden könnte, sei dahingestellt.

Finanzinstrumente geringeren Risikos, wie vor allem Caps (Floors könnten wirtschaftlich nur dann vertreten werden, wenn damit ein nachvollziehbarer finanzieller Nutzen für die Gemeinde ersichtlich ist) sind grundsätzlich im Rahmen einer Darlehensaufnahme als Bestandteil der Darlehensvereinbarung aufzunehmen und werden im Zuge der Darlehensgenehmigung behandelt. Ein nachträgliches Einziehen eines Caps wird entweder auf Darlehensbasis oder über Direktzahlungen der Gemeinde vereinbart, eine aufsichtsbehördliche Genehmigung ist im Einzelfall zu prüfen.“

3.9.4 Der BLRH stellte erneut fest, dass der Einsatz von derivativen Finanzinstrumenten besondere Risiken barg, welche jedenfalls einer professionellen Kontrolle und Steuerung bedurften. Selbst wenn eine Aufsichtspflicht für kurzfristig zeitgebundene Finanzinstrumente nach Ansicht der Abt. 2 nicht effektuierbar wäre, so vertrat der BLRH dennoch die Auffassung, dass zumindest die den jeweils eingesetzten Finanzinstrumenten zugrunde liegenden Rahmenverträge einer Genehmigungspflicht und somit einer Wirtschaftlichkeits- und Zweckmäßigkeitüberprüfung durch einen dafür besonders geschulten MA der Abt. 2 zu unterwerfen waren. Die in der von der Bgld. LReg erlassenen VO über den Einsatz von Finanzinstrumenten der Gemeinden²⁰⁶ dargestellten Maßnahmen stellten für den BLRH einen ersten Schritt der Risiko- und Verlustminimierung hinsichtlich des Einsatzes von Finanzinstrumenten dar, der durch die Aufnahme von Devisenoptionsgeschäften in die Kategorie der genehmigungspflichtigen Rechtsgeschäfte gem. § 87 Abs. 2 Bgld. GemO zu vollenden wäre.

²⁰⁶ LGBl. Nr. 6/2009.

Der BLRH gab überdies zu Bedenken, dass sich seiner Auffassung die Anwendung zT. hochkomplexer (derivativer) Finanzinstrumente ebenso der täglichen Routine der Hoheitsverwaltung entheben dürfte, wie die Verwendung von Zinsderivaten wie Zinscaps und –floors. Im Falle einer (regelmäßigen) Anwendung dieser Instrumente, erschien dem BLRH – neben einer sorgfältigen Beobachtung der Märkte – eine angemessene Schulungsmaßnahme (ev. im Rahmen des Gesamtausbildungskonzepts²⁰⁷), wie die optionale Beiziehung von Experten als unerlässlich.

²⁰⁷ Vgl. Abschnitt 2.6.

4. Schlussbemerkungen

Zusammenfassend hob der BLRH folgende Empfehlungen hervor:

(1) Der BLRH empfahl, die Aufbau- und Ablauforganisation innerhalb des Referats verbindlich zu regeln und die vorhandenen Zeichnungsberechtigungen darauf abzustimmen. Weiters wäre in Zukunft auf eine nachvollziehbare Aktualisierung dieser Regelungen und eine lückenlose Dokumentation zu achten.

(2) Der BLRH empfahl, für die Ausbildung der MA der Gemeindegebarungsaufsicht ein umfassendes verbindliches Ausbildungs- und Schulungskonzept zu erstellen und zu implementieren. Dieses Konzept könnte eine mehrstufige Ausbildung beinhalten, wobei jede Stufe einem bestimmten Erfahrungs- und Ausbildungsniveau entsprechen könnte (Revisoren- bzw. Prüferlaufbahn).

Zwecks nachhaltiger Sicherstellung einer hochwertigen Personalausstattung im Bereich des Prüfdiensts, könnte erwogen werden, die Absolvierung der Revisoren/Prüferlaufbahn mit angemessenen Anreizen zu begleiten.

(3) Der BLRH empfahl, verbindliche und aufeinander abgestimmte Richtlinien bzw. Prüfungsstandards für die operative Durchführung der Prüfung der VA, NVA, RA und Vor-Ort-Kontrollen zu schaffen. Diese wären in einem ökonomisch vertretbaren Ausmaß zu aktualisieren.

Der BLRH empfahl, für die operative Durchführung der Wirtschaftlichkeitsprüfung der Gemeinden genaue Richtlinien zu schaffen bzw. ein Prüfschema zu entwickeln, welches sich auch in den Prüfergebnissen, va. in den Prüfberichten in nachvollziehbarer Weise widerspiegeln sollte.

(4) Der BLRH empfahl, den vollständigen Einsatz der GHD-Software in den Prozess der Leistungserbringung bzw. Aufgabenerfüllung des Referats nachhaltig zu integrieren und weiter zu entwickeln.

(5) Der BLRH empfahl, die künftigen Festlegungen betreffend die Prüfung der Personalangelegenheiten und die noch zu definierenden Inhalte der Wirtschaftlichkeitsprüfung in die im Jahr 2010 eingeführte risikoorientierte Prüfplanung für die Vor-Ort-Kontrollen mit einzubeziehen bzw. diese gegebenenfalls zu überarbeiten.

Weiters wäre in Zukunft auf einen durchgängigen, transparenten und lückenlos dokumentierten Planungs-, Genehmigungs- und Steuerungsprozess der Vor-Ort-Prüfung zu achten.

(6) Der BLRH empfahl, in Zukunft verstärkt darauf zu achten, dass die Entwicklung von Prüfungsanzahl und Prüfungsdauer (AT und PT) in einem ökonomisch vertretbaren, ausgewogenen Verhältnis zueinander steht.

(7) Der BLRH empfahl den Abt. 1 und 2, eine Vereinbarung zu treffen und darin den Prüfumfang des Referats „Gebahrungsaufsicht Gemeinden“ nachvollziehbar darzulegen. Insbesondere bestand ein Klärungsbedarf hinsichtlich des Termins „Personalangelegenheiten“, um nachträglichen Interpretationsmissverständnissen vorzubeugen.

Weiters empfahl der BLRH, den MA des Referats „Gebahrungsaufsicht Gemeinden“ nicht nur das für eine umfassende Gebarungs- und Personalprüfung der Gemeinden notwendige Personal zur Verfügung zu stellen, sondern den Prüfern auch die einschlägigen Kenntnisse im Bereich des Dienst- und Besoldungsrechts zu vermitteln.

(8) Der BLRH empfahl auf Grund der Tatsache, dass sich die Gemeinden bei Abschluss von Devisenoptionsgeschäften jeglicher Art in einer erhöhten Risikosphäre bewegten, basierend auf der VO der Bgld. LReg vom 22.12.2008 über den Einsatz von Finanzinstrumenten der Gemeinden, § 87 Abs. 2 der Bgld. GemO neu zu fassen und den Abschluss von Devisenoptionsgeschäften explizit in den Katalog der genehmigungspflichtigen Rechtsgeschäfte aufzunehmen. Dabei sollte bereits im Wortlaut der Bestimmung deutlich gemacht werden, dass auch den Devisenoptionen ähnliche Finanzierungsinstrumente mit spekulativem Charakter vom Genehmigungsvorbehalt umfasst werden.

IV. Teil Anlagen

Anlage 1 Aufbauorganisation Abt. 2 vom 03.04.2003

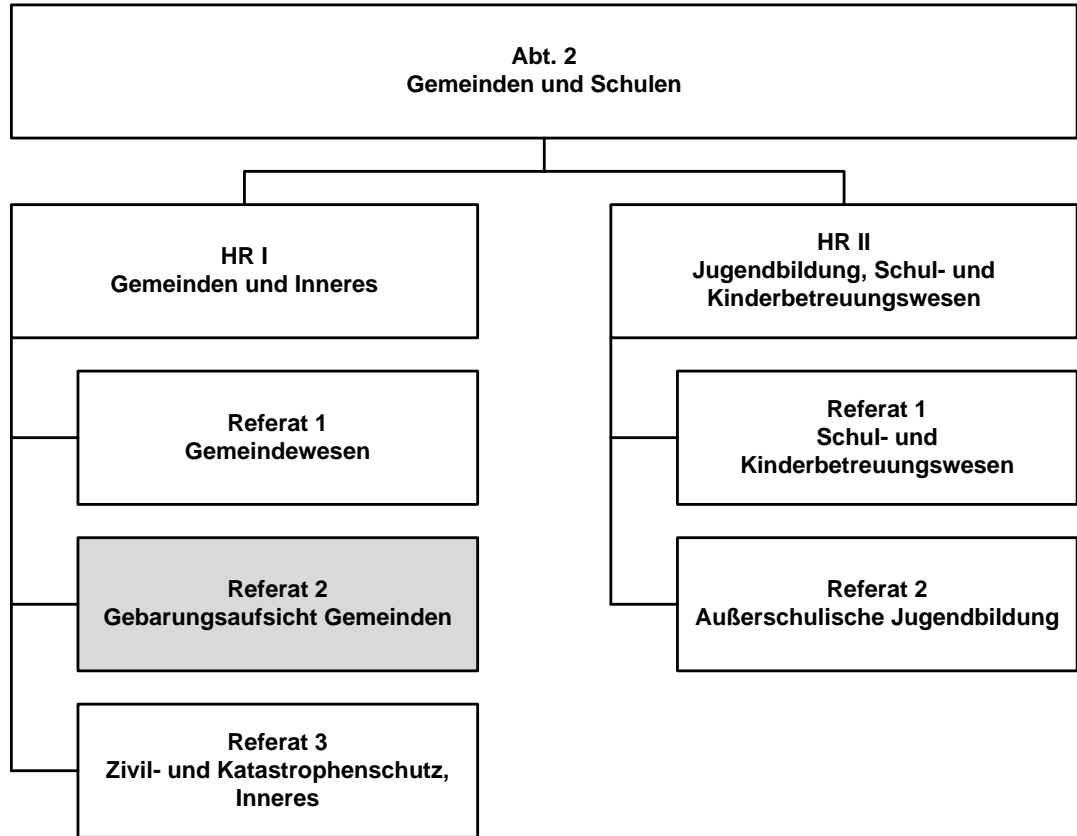


Abb. 8
Quelle: Amt (Organisationsverfügung vom 03.04.2003); Darstellung: BLRH

Anlage 2 Aufbauorganisation Abt. 2 vom 15.04.1998

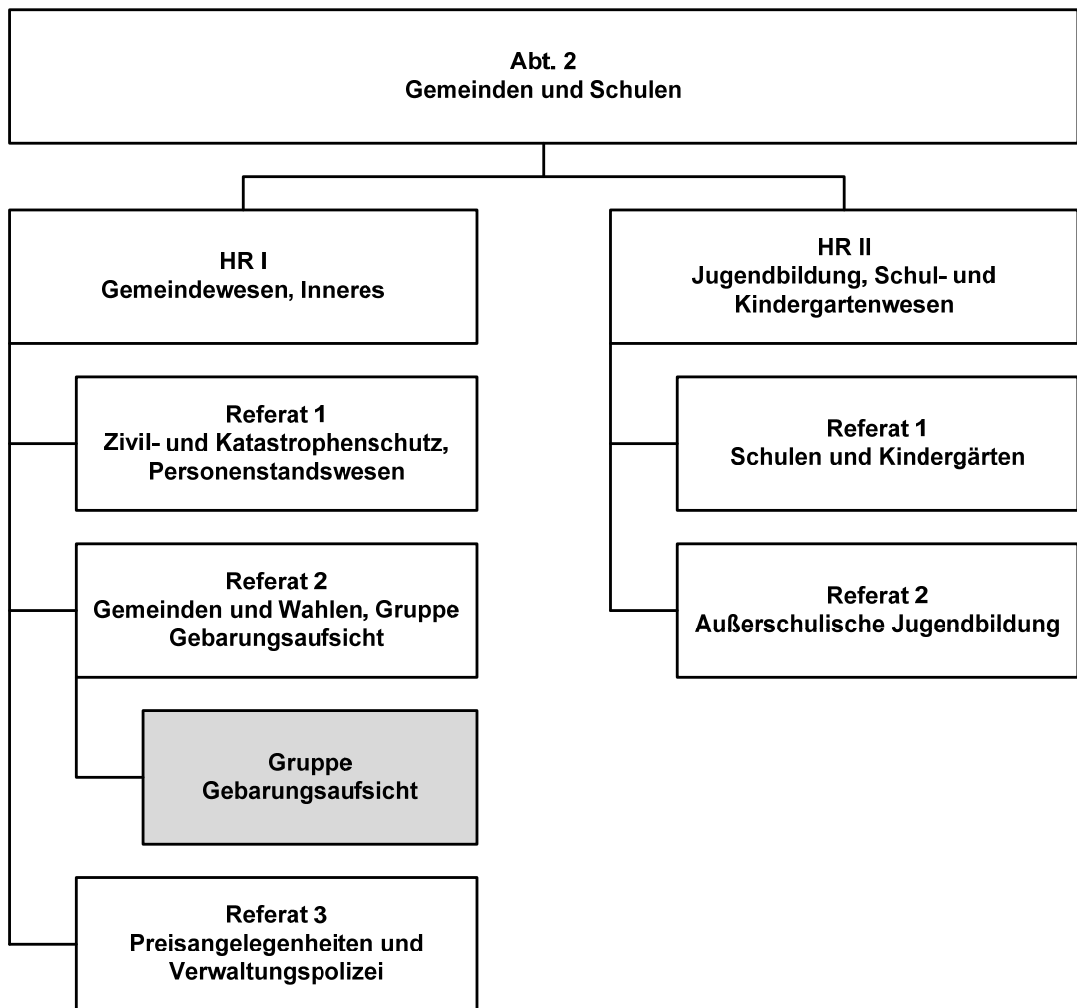


Abb. 9
Quelle: Amt (Geschäftsverteilungsplan vom 15.04.1998); Darstellung: BLRH

Anlage 3 Personelle Zu- und Abgänge von 01.01.2001 bis 31.12.2009²⁰⁸

Kennung	Mitarbeiter (Funktion)	Jahre												
		2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009				
1	MA (P/GP)	█												
2	MA (P/GP)		█											
3	MA (P/GP)		█											
4	MA (P/GP)		█											
5	MA (P/GP)			█										
6	MA (P/GP)				█									
7	MA (P/GP)					█								
8	MA (P/GP)						█							
9	MA (P/GP)							█						
10	MA (P/GP)								█					
11	MA (P/GP)									█				
12	MA (P/GP)										█			
13	MA (P/GP)											█		
14	MA (P/GP)												█	
15	MA (P/V/P)													█
16	MA													█
17	MA													█
18	MA (P/GP)													█

Legende:
 MA Mitarbeiter
 P Prüfer
 GP Gebahrungsprüfer
 VP VO-Prüfer

Tab. 12
 Quelle: Amt; Darstellung: BLRH

²⁰⁸ Inkl. Gruppen- und Referatsleiter.

Anlage 5 Tätigkeitsplan der PG für das Kalenderjahr 2006²⁰⁹

Zeitraum	PG/Prüfer	Anzahl GP
April bis Dezember 2006	PG I	15
	PG II	15
	PG III	13
	Summe PG	43
4 Jahre ²¹⁰	1 Prüfer ²¹¹	21
	5 Prüfer	je 30
	PG I	
	Bez. OP	28
	Bez. OW	32
	Summe PG I	60
	PG II	
	Bez. EU inkl. Freistädte	25
	Bez. ND	27
	Bez. JE ²¹²	8
	Summe PG II	60
	PG III	
	Bez. MA	19
Bez. GS	28	
Bez. JE ²¹³	4	
Summe PG III	51	
Summe PG	171	

Tab. 14
Quelle: Amt; Darstellung: BLRH

²⁰⁹ Exkl. der Vorgaben für die Prüfung der VA, NVA und RA.

²¹⁰ 01.01.2007 bis 31.12.2010.

²¹¹ Gebarungsprüfer mit Dienstfreistellung für die Funktion als Bürgermeister.

²¹² Königsdorf bis Weichselbaum.

²¹³ Deutsch Kaltenbrunn bis Jennersdorf.

Anlage 6 Verteilung der Prüferzahl von 1996 bis 2009

Jahr	Prüfungsform	Anzahl der Prüfer (Range)	
		min.	max.
1996	KP	2	2
	GP	2	2
1997	KP	2	2
	GP	2	3
1998	KP	1	2
	GP	2	3
1999	KP	2	2
	GP	2	3
2000	KP	2	2
	GP	2	2
2001	KP	1	2
	GP	2	2
2002	KP	2	3
	GP	-	-
2003	KP	2	2
	GP	2	4
2004	KP	-	-
	GP	-	-
2005	KP	3	3
	GP	3	4
2006	KP	-	-
	GP	2	4
2007	KP	-	-
	GP	2	4
2008	KP	2	3
	GP	2	3
2009	KP	2	4
	GP	1	7

 Tab. 15
 Quelle: Amt; Darstellung: BLRH

Eisenstadt, im Juni 2010

Der Landes-Rechnungshofdirektor

Dipl.-Ing. Franz M. Katzmann eh.