



LANDESRECHNUNGSHOF
STEIERMARK

PRÜFBERICHT

Zahlungsvollzug in der Landesbuchhaltung

VORBEMERKUNGEN

Der Landesrechnungshof übermittelt gemäß Art. 52 Abs. 2 Landes-Verfassungsgesetz 2010 (L-VG) idgF dem Landtag und der Landesregierung den nachstehenden Prüfbericht unter Einarbeitung der eingelangten Stellungnahmen einschließlich einer allfälligen Gegenäußerung.

Dieser Prüfbericht ist nach der Übermittlung über die Webseite <http://www.lrh.steiermark.at> verfügbar.

Der Landesrechnungshof ist dabei zur Wahrung berechtigter Geheimhaltungsinteressen, insbesondere im Hinblick auf den Datenschutz und auf Geschäfts- und Betriebsgeheimnisse, verpflichtet.

Alle personenbezogenen Bezeichnungen werden aus Gründen der Übersichtlichkeit und einfachen Lesbarkeit nur in einer Geschlechtsform gewählt und gelten gleichermaßen für Frauen und Männer.

In Tabellen und Anlagen des Berichtes können bei den Summen von Beträgen und Prozentangaben durch die elektronisch gestützte Datenverarbeitung rundungsbedingte Rechendifferenzen auftreten.

Zitierte Textstellen und die eingelangten Stellungnahmen werden im Prüfbericht in kursiver Schriftart dargestellt.



LANDTAG STEIERMARK - LANDESRECHNUNGSHOF
Trauttmansdorffgasse 2 | A-8010 Graz
lrh@lrh-stmk.gv.at

T +43 (0) 316 877 2250
F +43 (0) 316 877 2164

<http://www.lrh.steiermark.at>

Berichtszahl: LRH-332108/2024-22

INHALTSVERZEICHNIS

| | |
|---|-----------|
| KURZFASSUNG | 4 |
| 1. ÜBERSICHT..... | 6 |
| 2. ABGRENZUNG DER PRÜFUNG | 7 |
| 3. RECHTLICHE UND ORGANISATORISCHE GRUNDLAGEN | 9 |
| 3.1 Rechtliche Grundlagen der Haushaltsführung..... | 9 |
| 3.2 Organisation der Haushaltsführung..... | 10 |
| 4. RISIKOMANAGEMENT UND INTERNES KONTROLLSYSTEM..... | 13 |
| 5. IT-ANWENDUNGEN IM LANDESHAUSHALT | 16 |
| 5.1 SAP-Anwendungen..... | 16 |
| 5.2 Schnittstellen zur Übergabe von Daten aus Vorsystemen..... | 21 |
| 6. BERECHTIGUNGSSYSTEM..... | 23 |
| 7. VERRECHNUNG | 32 |
| 7.1 Risikomanagement und Internes Kontrollsystem in der Landesbuchhaltung | 32 |
| 7.2 Risiko-Kontroll-Matrix der Landesbuchhaltung | 33 |
| 7.3 Kontrollmaßnahmen für die Verrechnung..... | 35 |
| 7.4 Datenschnittstellen zu Fachinformationssystemen in der Haushaltsführung | 38 |
| 7.5 Qualifizierung für das Landesrechnungswesen..... | 39 |
| 8. ZAHLUNGSVERKEHR | 41 |
| 8.1 Bargeldloser Zahlungsverkehr | 42 |
| 8.2 Barzahlungsverkehr | 54 |
| 9. PRÜFUNGSSTELLE IN DER LANDESBUCHHALTUNG | 57 |
| 9.1 Persönlicher Umfang der Revision..... | 57 |
| 9.2 Prüfungsplanung und risikoorientierter Prüfansatz | 60 |
| 9.3 Sachlicher Umfang der Revision | 62 |
| 9.4 Organisatorische Eingliederung der Prüfungsstelle | 68 |
| 10. FESTSTELLUNGEN UND EMPFEHLUNGEN | 73 |

ABKÜRZUNGSVERZEICHNIS

| | |
|-----------|--|
| A1 | Abteilung 1 Organisation und Informationstechnik |
| A4 | Abteilung 4 Finanzen |
| A5 | Abteilung 5 Personal |
| Abb. | Abbildung |
| Abs. | Absatz |
| Art. | Artikel |
| BHG | Bundeshaushaltsgesetz 2013 |
| BHV | Bundeshaushaltsverordnung 2013 |
| bzw. | beziehungsweise |
| ca. | circa |
| CRM | Customer Relationship Management |
| DI | Diplom-Ingenieur |
| EBICS | Electronic Banking Internet Communication Standard |
| etc. | et cetera |
| FALBH | Fachabteilung Landesbuchhaltung |
| FIS | Fachinformationssystem(-e) |
| GP | Geschäftspartner |
| HCM | Human Capital Management |
| HV-System | Haushaltsverrechnungssystem |
| ISSAI | Internationale Normen für Oberste Rechnungskontrollbehörden |
| IT | Informationstechnologie |
| LRW | Landesrechnungswesen |
| L-VG | Landes-Verfassungsgesetz 2010 |
| Mio. | Millionen |
| PSCD | Public Sector Collections and Disbursements |
| SAP | Systeme, Anwendungen und Produkte in der Datenverarbeitung |
| STIPAS | steirisches integriertes Personalverwaltungs- und -abrechnungssystem |
| StLHG | Steiermärkisches Landeshaushaltsgesetz 2014 |
| StOAH-VO | Steiermärkische Organisation und Aufgaben der Haushaltsführung – Verordnung |
| ZMR | Zentrales Melderegister |
| ZV | Zahlungsverkehr |
| ZVA | Zahlungs- und Verrechnungsauftrag |
| Z. | Ziffer |
| z. B. | zum Beispiel |

KURZFASSUNG

Der Landesrechnungshof prüfte den Zahlungsvollzug in der Landesbuchhaltung, insoweit dieser die Verrechnung, den Zahlungsverkehr und die Revision des Rechnungswesens betrifft. Besonderes Augenmerk lag dabei auf dem Risikomanagement sowie der Gestaltung des Internen Kontrollsystems. Die Prüfung umfasste überwiegend den Zeitraum von 2024 bis 2025. In Bezug auf die Revisionstätigkeit der Prüfungsstelle in der Landesbuchhaltung wurde in die seit dem Jahr 2019 abgeschlossenen Prüfberichte Einsicht genommen.

Das Haushaltsverrechnungssystem wird zur Gänze mit SAP-Anwendungen abgewickelt. Neben der Möglichkeit der manuellen Erfassung werden Buchungsdaten überwiegend über Datenschnittstellen aus Vorsystemen in das Haushaltsverrechnungssystem übergeben.

Die Vergabe von Berechtigungen für die Benutzer des Haushaltsverrechnungssystems erfolgt auf Antrag der haushaltsführenden Stellen durch die Landesbuchhaltung. Eine gesamthafte Risikoanalyse für die Vergabe von Benutzerrechten ist nicht vorhanden. Die jährlich von den Dienststellen vorzunehmende Revision der Zugriffsberechtigungen für Benutzer des Haushaltsverrechnungssystems wird nur unzureichend wahrgenommen. Ferner stellen die verwendeten Berechtigungen für SAP-All-User ein hohes Risiko dar. Zur Nutzung dieser umfassenden Rechte bestehen keine entsprechenden Kontrollen. Zudem sind die Erfassung und die Verbuchung von Geschäftsfällen aus technischen Gründen von denselben Bediensteten möglich. Durch diese fehlende Funktionstrennung können Malversationen nicht ausgeschlossen werden.

Im Haushaltsverrechnungssystem werden spezifische Kontrollfunktionen bei der Erfassung und der Verbuchung von Belegen durchgeführt, die zweckmäßig, aber nicht umfassend ausgestaltet sind. Der Landesrechnungshof nennt dazu beispielhaft Erweiterungsmöglichkeiten.

Für die Bediensteten in den haushaltsführenden Stellen ist ein Qualifikationserfordernis gegeben. Ein regelmäßiges und speziell für Bedienstete in den haushaltsführenden Stellen ausgerichtetes Schulungsangebot besteht nicht.

Im Jahr 2019 wurde ein Projekt zur zentralen Verwaltung von Debitoren und Kreditoren als Geschäftspartner gestartet. Ziel der Geschäftspartnerlösung war es unter anderem, einen automatischen Abgleich mit öffentlichen Registern vorzusehen. So werden beispielsweise Insolvenzeröffnungen mit der Insolvenzdatei abgeglichen und unzulässige Zahlungen an insolvente Geschäftspartner verhindert. Diese Zahlsperrn kommen jedoch nicht durchgängig zur Anwendung.

Der Landesrechnungshof bemängelt, dass zum Stichtag 31. Dezember 2024 Kundenforderungen von rund € 2,5 Mio. seit mehr als einem Jahr fällig waren. Zudem waren die Salden der auf Nebenbüchern verwalteten Kundenforderungen unvollständig und die jährlichen Kontrollen zum Rechnungsabschluss unzureichend. Dies führte dazu, dass im

Rechnungsabschluss 2024 Forderungen von zumindest € 10,2 Mio. fehlten beziehungsweise falsch ausgewiesen waren. Mangels tagesaktueller Salden kann der Landesrechnungshof keine Aussage über die Vollständigkeit und die Werthaltigkeit der auf Nebenbüchern geführten Kundenforderungen treffen respektive einen Abgleich mit dem Hauptbuch vornehmen.

Der Landesrechnungshof kritisiert die unzureichenden Bestimmungen zum Barzahlungsverkehr in den haushaltsrechtlichen Bestimmungen und empfiehlt die Einführung einer Kassenrichtlinie. Überdies sollte der Barzahlungsverkehr weiteren Einschränkungen unterliegen.

Die Revision des Rechnungswesens durch die Landesbuchhaltung umfasst ausschließlich die Haushaltsführung im Amt der Steiermärkischen Landesregierung. Das Landesverwaltungsgericht, die Landtagsdirektion sowie der Landesrechnungshof sollten ebenfalls in die Revision einbezogen werden.

Die haushaltsrechtlichen Bestimmungen sehen vor, dass die haushaltsführenden Stellen zumindest ein Mal innerhalb von fünf Jahren zu prüfen sind. Diese Vorgabe wurde von der Prüfungsstelle nicht umgesetzt. Um dem hohen Prüfungsaufwand gerecht zu werden, empfiehlt der Landesrechnungshof, verstärkt ein risikoorientiertes Vorgehen anzuwenden.

Die Personalverrechnung ist Teil der Verrechnung und somit von der Prüfungsstelle einer Revision zu unterziehen. Die Verrechnung des Personals ist verbindlich in das Prüfprogramm aufzunehmen.

Die organisatorische Eingliederung der Prüfungsstelle entspricht nicht den internationalen Normen zur Wahrung von Unabhängigkeit und Objektivität einer Rechnungskontrollbehörde bzw. Internen Revision im öffentlichen Sektor. Organisatorische Maßnahmen zur Gewährleistung der Unabhängigkeit der Prüfungsstelle sollten daher ergriffen werden.

1. ÜBERSICHT

| | |
|---------------------------------------|--|
| Prüfungsgegenstand | Der Landesrechnungshof überprüfte den Zahlungsvollzug in der Landesbuchhaltung. |
| Politische Zuständigkeit | Gemäß der zum Zeitpunkt der Berichtsveröffentlichung geltenden Geschäftsverteilung der Mitglieder der Steiermärkischen Landesregierung liegt die politische Zuständigkeit für den Geschäftsbereich der Fachabteilung Landesbuchhaltung in der Abteilung 4 Finanzen (A4) bei Landesrat DI Willibald Ehrenhöfer. Für die Abteilung 1 Organisation und Informationstechnik (A1) liegt diese bei Landeshauptmann Mario Kunasek. |
| Rechtliche Grundlage | <p>Die Prüfungszuständigkeit des Landesrechnungshofes ist gemäß Art. 50 Abs. 1 Z. 1 Landes-Verfassungsgesetz 2010 (L-VG) gegeben.</p> <p>Die Überprüfung des Landesrechnungshofes hat sich auf die ziffernmäßige Richtigkeit sowie auf die Rechtmäßigkeit, Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit zu erstrecken (Art. 49 Abs. 1 L-VG).</p> <p>Der Landesrechnungshof hat aus Anlass seiner Prüfungen Vorschläge für eine Beseitigung von Mängeln zu erstatten sowie Hinweise auf die Möglichkeit der Verminderung oder Vermeidung von Ausgaben und der Erhöhung oder Schaffung von Einnahmen zu geben (Art. 49 Abs. 2 L-VG).</p> |
| Vorgangsweise | Grundlage der Prüfung waren die Auskünfte und vorgelegten Unterlagen der Landesbuchhaltung, der A1, der Stabsstelle Präsidialangelegenheiten und Interne Revision in der Landesamtsdirektion sowie eigene Recherchen und Wahrnehmungen des Landesrechnungshofes. |
| Prüfzeitraum | Die Prüfung umfasste überwiegend den Zeitraum von 2024 bis 2025. In Bezug auf die Revisionstätigkeit der Prüfungsstelle in der Landesbuchhaltung wurde in die seit dem Jahr 2019 abgeschlossenen Prüfberichte Einsicht genommen. |
| Stellungnahmen zum Prüfbericht | Die Stellungnahmen von Landeshauptmann Mario Kunasek und Landesrat DI Willibald Ehrenhöfer sind in kursiver Schrift direkt in den jeweiligen Berichtsabschnitten eingearbeitet. Allfällige Repliken/Anmerkungen des Landesrechnungshofes erfolgen nach der jeweils korrespondierenden Textstelle. |

2. ABGRENZUNG DER PRÜFUNG

Der Landesrechnungshof prüfte den Zahlungsvollzug in der Landesbuchhaltung. Im Zusammenhang mit der haushaltsrechtlichen Abwicklung des Landes Steiermark kann darunter die ordnungsgemäße Durchführung von Ein- und Auszahlungen verstanden werden, die im Rahmen des Budgetvollzugs erforderlich sind. Dazu gehören die Anordnung, die Verrechnung, der Zahlungsverkehr und schließlich die Revision des Rechnungswesens.

Am Zahlungsvollzug sind unterschiedliche Organe der Haushaltsführung beteiligt. Nach den Grundsätzen der Funktionstrennung und des Vier-Augen-Prinzips wird zwischen der Anordnung und der Ausführung unterschieden.

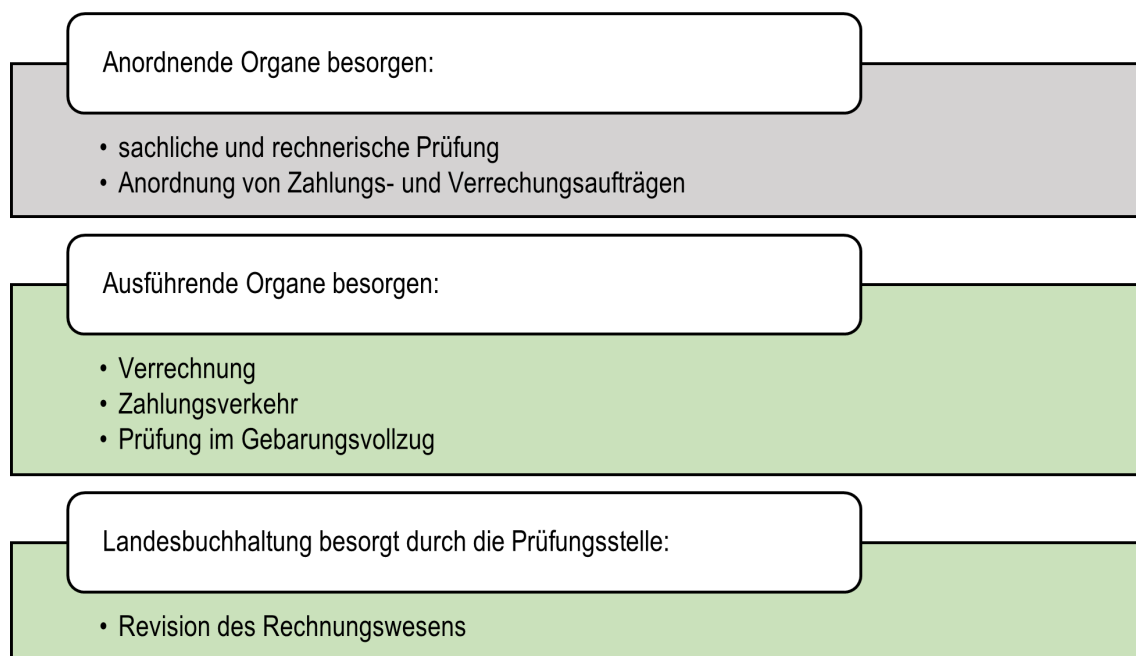


Abb.: beteiligte Organe im Zahlungsvollzug

Quelle: Steiermärkische Organisation und Aufgaben der Haushaltsführung – Verordnung, eigene Darstellung des Landesrechnungshofes

Die vorstehende Einordnung ist insoweit von Bedeutung, als von der gegenständlichen Gebarungsprüfung sowohl die sachliche und rechnerische Prüfung als auch die Anordnung von Zahlungs- und Verrechnungsaufträgen durch die anordnenden Organe nicht umfasst sind. Die Abgrenzung dieser Prüfung begründet sich in der durch die Haushaltsreform 2014 neu geschaffenen Organisation der Haushaltsführung und den sich daraus ergebenden Zuständigkeiten. Dies hat zur Folge, dass die Bewirtschaftung der zugewiesenen Budgetmittel eigenverantwortlich durch die Abteilungen des Landes erfolgt.

Organisationseinheiten, für welche ein Detailbudget zweiter Ebene eingerichtet wurde und für welche eine Delegation von Aufgaben nach den haushaltsrechtlichen Bestimmungen erfolgte, wurden aus Gründen der Übersichtlichkeit nicht in die Prüfung miteinbezogen. Eine Delegation findet bei nachgeordneten oder dislozierten Organisationseinheiten, wie beispielsweise den

Bezirkshauptmannschaften, den Agrarbezirksbehörden, den Baubezirksleitungen sowie dem Verrechnungszentrum, Anwendung.

Gegenstand der Gebarungsprüfung ist dementsprechend der Zahlungsvollzug durch die Landesbuchhaltung, insoweit diese die Verrechnung, den Zahlungsverkehr und die Revision des Rechnungswesens abwickelt. Dabei wird insbesondere auf das Risikomanagement und die Ausgestaltung des Internen Kontrollsystems Bezug genommen.

3. RECHTLICHE UND ORGANISATORISCHE GRUNDLAGEN

3.1 Rechtliche Grundlagen der Haushaltsführung

Der Landtag Steiermark fasste im November 2012 den Grundsatzbeschluss, eine Haushaltsreform umzusetzen. Die grundlegenden Neuerungen der Haushaltsreform, die mit 1. Jänner 2014 in Kraft traten, wurden mit der Novelle L-VG und der Neuerlassung des Steiermärkischen Landeshaushaltsgesetzes 2014 (in Folge: Landeshaushaltsgesetz) geschaffen.

Mit der Novellierung des Landeshaushaltsgesetzes im Jahr 2018 wurde der Gebarungsvollzug in § 51a eingefügt. Diese Bestimmung regelt einerseits die Grundsätze des Gebarungsvollzugs und sieht andererseits eine Verpflichtung der Landesregierung zur Erlassung einer entsprechenden Verordnung vor.

§ 51a Abs. 1 normiert wörtlich:

„Anordnungen im Gebarungsvollzug sind schriftlich von den haushaltsleitenden Organen, haushaltsleitenden Stellen oder Bediensteten, denen eine Anordnungsbefugnis übertragen wurde, als Zahlungs- und Verrechnungsaufträge sowie Budgetumbuchungen zu erteilen.“

Der Landesrechnungshof stellt dazu fest, dass der Begriff der haushaltsleitenden Stellen im Haushaltsrecht nicht existiert.

Der Landesrechnungshof empfiehlt, im Rahmen einer Novellierung des § 51a Abs. 1 Landeshaushaltsgesetz den Begriff der haushaltsleitenden Stellen durch jenen der haushaltsführenden Stellen zu ersetzen.

Stellungnahme Landesrat DI Willibald Ehrenhöfer:

Die FALB wird im Rahmen ihrer Möglichkeiten darauf hinwirken, dass dieses redaktionelle Versehen in der Legistik durch den Landesgesetzgeber behoben wird.

Das Landeshaushaltsgesetz enthält überdies Ermächtigungen, in Verordnungen nähere Durchführungsbestimmungen zu regeln. In Entsprechung dieser Ermächtigungen wurden von der Landesregierung die Steiermärkische Landeshaushaltsverordnung sowie die Steiermärkische Organisation und Aufgaben der Haushaltsführung – Verordnung erlassen.

Mit der Steiermärkischen Organisation und Aufgaben der Haushaltsführung – Verordnung werden die Arbeitsabläufe der Organe der Haushaltsführung gestaltet und damit die Grundlagen für die Aufgabenerfüllung im Gebarungsvollzug geschaffen. Mit dieser Verordnung wurde weiter die bislang anzuwendende Zahlungs- und Verrechnungsordnung des Landes Steiermark ersetzt.

Neben dieser Verordnung sind weiterführende Erlässe bzw. Richtlinien für die Haushaltsführung maßgeblich, auf welche in den folgenden Kapiteln anlassbezogen eingegangen wird.

Ferner kommt der Geschäftsordnung des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung eine haushaltsrechtliche Bedeutung zu, da sie die organisationsrechtlichen Bestimmungen für die Aufgabenbesorgung der mit der Haushaltsführung betrauten Organe im Amt der Steiermärkischen Landesregierung schafft.

Zuletzt findet auch die im Bundesrecht normierte Voranschlags- und Rechnungsabschlussverordnung 2015 Anwendung in der Haushaltsführung.

3.2 Organisation der Haushaltsführung

Die Organisation der Haushaltsführung wird von anordnenden und von ausführenden Organen wahrgenommen.

3.2.1 Anordnende Organe

Anordnende Organe sind Organe der Haushaltsführung. Zu diesen zählen die haushaltsleitenden Organe nach Art. 41 Abs. 2 L-VG sowie die Leitungen der haushaltsführenden Stellen.

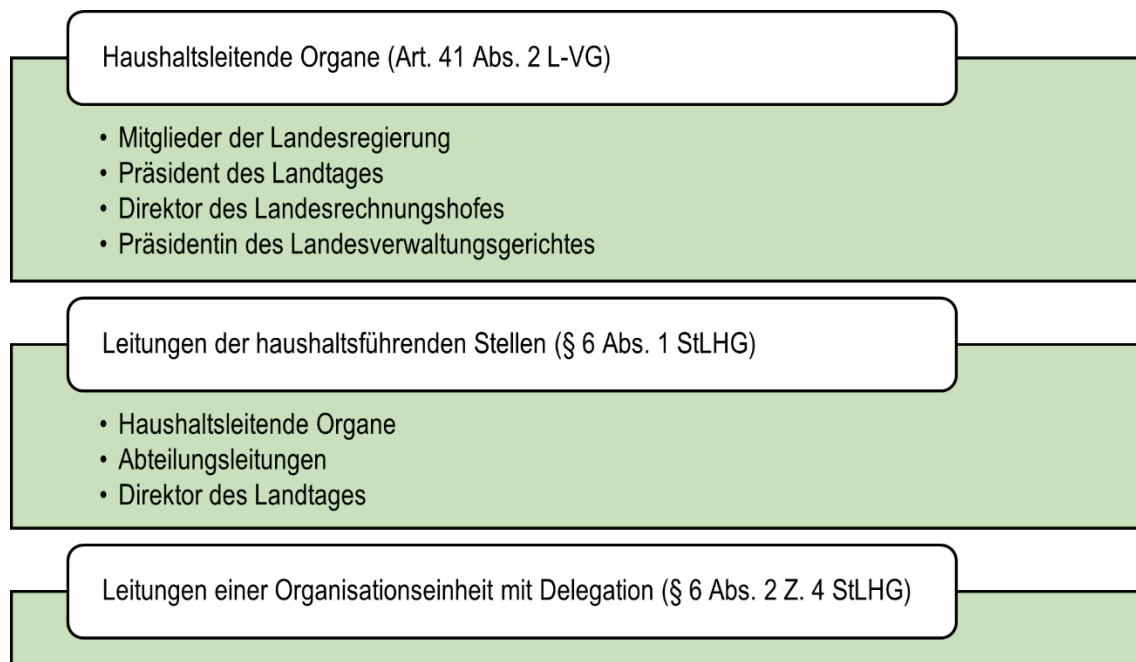


Abb.: anordnende Organe

Quelle: § 4 Landeshaushaltsgesetz, aufbereitet durch den Landesrechnungshof

Nach Art. 41 Abs. 2 L-VG werden als haushaltsleitende Organe genannt: die Mitglieder der Landesregierung, der Präsident des Landtages, der Direktor des Landesrechnungshofes und

die Präsidentin des Landesverwaltungsgerichtes, soweit ihr nach den organisationsrechtlichen Bestimmungen das Verfügungsrecht über Budgetmittel eingeräumt ist.

Den haushaltsleitenden Organen kommt insoweit eine Doppelstellung zu, als diese kraft Gesetzes auch als haushaltsführende Stellen anzusehen sind und damit auch diese Funktion wahrnehmen.

Die Leitung der haushaltsführenden Stelle legt deren interne Organisation fest und nimmt die Fachaufsicht im Hinblick auf die Haushaltsführung wahr. In Bezug auf den Zahlungsvollzug kommt der Leitung der haushaltsführenden Stelle eine zentrale Bedeutung zu, als diese das ihr vom haushaltsleitenden Organ zugewiesene Detailbudget bewirtschaftet.

Darüber hinaus können bestimmte Aufgaben über Vorschlag der haushaltsführenden Stelle auf die Leitung einer Organisationseinheit, für die ein Detailbudget zweiter Ebene eingerichtet wurde, delegiert werden.

Dem Grunde nach obliegt die Anordnungsbefugnis dem haushaltsleitenden Organ. In der Verwaltungspraxis wird diese jedoch an den Leiter der haushaltsführenden Stelle oder an dazu ernannte Bedienstete übertragen.

3.2.2 Ausführende Organe

Ausführende Organe sind in den Abteilungen eingerichtete Organisationseinheiten (Stabsstellen, Referate etc.), die für die Haushaltsführung zuständig sind, sowie die Fachabteilung Landesbuchhaltung.

Neben der Verrechnung obliegt den ausführenden Organen die Abwicklung des Zahlungsverkehrs. Für den Fall des Barzahlungsverkehrs obliegt dieser im Einvernehmen mit der Landesbuchhaltung den haushaltsführenden Stellen.

Die ausführenden Organe dürfen nur aufgrund von schriftlichen Anordnungen der anordnenden Organe den Verrechnungs- und Zahlungsverkehr durchführen.

Zudem kann der Verrechnungs- und Zahlungsverkehr an die Leitung einer Organisationseinheit, für die ein Detailbudget zweiter Ebene eingerichtet wurde, delegiert werden, wenn dies beispielsweise aus Gründen der örtlichen Trennung zweckmäßig ist. Das jeweils zuständige haushaltsleitende Organ kann den Höchstbetrag festzulegen, bis zu welchem die Leitung Rechnungen vorerfassen, buchen und zur Zahlung freigeben bzw. selbst die Zahlung vollziehen darf. Die haushaltsführende Stelle agiert als ausführendes Organ. Sie hat dabei die Funktionstrennung in allen Vollzugsschritten einzuhalten und ein entsprechendes Internes Kontrollsystem einzurichten.

In der überwiegenden Mehrzahl der Geschäftsfälle nimmt die Landesbuchhaltung die Aufgaben als ausführendes Organ wahr. Dies ergibt sich dadurch, dass die

haushaltsführenden Stellen sich bei der Besorgung der Buchhaltungsaufgaben der Landesbuchhaltung zu bedienen haben.

Zu den grundsätzlichen Aufgaben der Landesbuchhaltung zählen:

- Ordnung, Erfassung und Aufzeichnung der Verrechnungsdaten sowie deren Weitergabe, soweit sie nicht bereits vom anordnenden Organ vorgenommen wurden
- Überwachung der Einhaltung der Budgetwerte
- Vorbereitung des Rechnungsabschlusses
- Abwicklung des Zahlungsverkehrs mit Ausnahme des Barzahlungsverkehrs
- Revision des Rechnungswesens
- Überwachung der Erfüllung der Forderungen und Verbindlichkeiten des Landes nach Maßgabe ihrer Fälligkeit
- notwendige Maßnahmen im Zusammenhang mit dem Delegieren von Aufgaben gemäß § 6 Abs. 3 Landeshaushaltsgesetz
- Überwachung der ordnungsgemäßen Durchführung der im Rahmen der Haushaltsführung des Landes übertragenen Aufgaben mittels eines Internen Kontrollsystems

Zur Erfüllung der Aufgaben im Zusammenhang mit dem Zahlungsvollzug wurde in der Landesbuchhaltung folgende Organisation eingerichtet:

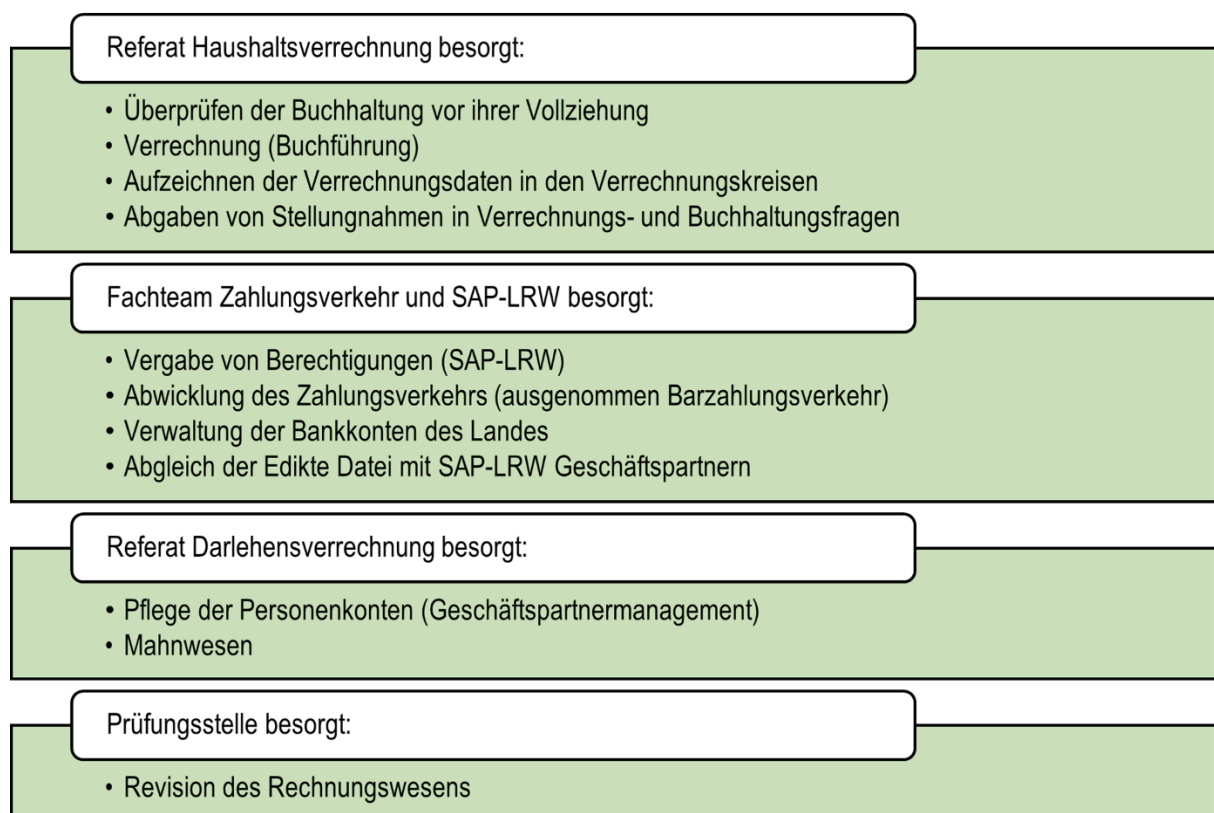


Abb.: Organisation und Aufgaben im Zusammenhang mit dem Zahlungsvollzug in der Landesbuchhaltung

Quelle: Intranet Land Steiermark, eigene Darstellung des Landesrechnungshofes

4. RISIKOMANAGEMENT UND INTERNES KONTROLLSYSTEM

Ein Internes Kontrollsystem stellt ein im Laufe der Zeit in einer Verwaltungsorganisation entwickeltes und gewachsenes Regelwerk dar. Dieses gibt durch Erlässe, Prozessbeschreibungen, Stellenbeschreibungen, Festlegung von Zugriffsberechtigungen, Verwendung von Formularen, Dienstordnungen etc. Arbeitsanweisungen vor, um dadurch die ordnungs- und rechtmäßige Erfüllung der Aufgaben einer Organisation ausreichend sicherzustellen. In diesem Sinne sind interne Kontrollen ein in die Arbeits- und Betriebsabläufe integrierter Prozess und sowohl von Führungskräften als auch Mitarbeitern durchzuführen, um bestehende Risiken zu erfassen und zu steuern.

Um die Wirksamkeit eines Internen Kontrollsystems sicherzustellen, sind in den Prozessabläufen insbesondere folgende Prinzipien zu beachten:

| Prinzip der internen Kontrolle | Inhalt |
|--|---|
| Transparenz-Prinzip (Grundsatz der Nachvollziehbarkeit) | klare, detaillierte und transparente Regelung der Arbeitsabläufe in schriftlicher Form; Unterlagen und Abläufe sind nachvollziehbar zu dokumentieren |
| Funktionstrennung | keine Allein-Verantwortung für den gesamten Prozess; konsequente Trennung von entscheidender, ausführender und kontrollierender Funktion |
| Vier-Augen-Prinzip | Jeder wesentliche Vorgang bedarf einer (Gegen-) Kontrolle; Tätigkeiten und Entscheidungen im Prozessablauf erfolgen durch zwei Personen unabhängig voneinander |
| Kontrollautomatik | systematischer Einbau von Kontrollen im Arbeitsablauf (IT-gestützt); dadurch Unterstützung/Ergänzung beim Vier-Augen-Prinzip |
| Prinzip der „minimalen Rechte“ | Aufgaben- und verantwortungsadäquate Zugangs- und Zugriffsberechtigungen; Zugangs- und Zugriffsberechtigungen (z. B. zu IT-Systemen) müssen adäquat beschränkt sein; Einräumung nur jener Berechtigungen zu vertraulichen Daten, die zur Erfüllung der Aufgaben unbedingt erforderlich sind |
| Prinzip der „Mindestinformation“ („Need-to-know“-Prinzip) | aufgaben- und verantwortungsadäquate Informationsbereitstellung |
| Internes Kontrollsystem als rollierender Prozess | regelmäßige und systematische Überprüfung des Internen Kontrollsystems auf seine Funktionsfähigkeit, Wirksamkeit und Aktualität, um sicherzustellen, dass die internen Kontrollen dauerhaft/nachhaltig wirksam sind und bei Änderung der Rahmenbedingungen entsprechend angepasst werden |
| Grundsatz der Kosten-Nutzen-Abwägung | Der mit Kontrollen verbundene Aufwand/Ressourceneinsatz muss in einem angemessenen Verhältnis zu dem zu vermeidenden Risiko (Schadensausmaß und Eintrittswahrscheinlichkeit) stehen |

Tabelle: Prinzipien eines Internen Kontrollsystems

Quelle: Leitfaden des Rechnungshofes zur Überprüfung von Internen Kontrollsystemen sowie einschlägige Literatur, aufbereitet durch den Landesrechnungshof

Im Leitfaden des Rechnungshofes zur Überprüfung von Internen Kontrollsystemen wird zudem angeführt, dass die Prinzipien nicht schematisch, sondern mit Bedacht auf (im Sinne der Erreichung der Organisationsziele) zweckmäßige und für die geprüfte Stelle adäquate Abläufe anzuwenden sind. Zu den Prinzipien der Funktionstrennung und des Vier-Augen-Prinzips wird angemerkt, dass diese nicht zu einer unzweckmäßigen Zerstückelung der Verantwortungen führen sollen.

Die Prinzipien der Mindestinformation und der minimalen Rechte sind in erster Linie für Fragen des Zugriffs auf vertrauliche Daten für IT-Administrationsrechte und Buchungsberechtigungen relevant. Der Landesrechnungshof nimmt daher in Kapitel 6 auf das System der SAP-Zugriffsberechtigungen im Landesrechnungswesen Bezug und betrachtet in Kapitel 9 die Überprüfung dieser Benutzerrechte durch die Prüfungsstelle.

Die Basis eines Internen Kontrollsystems bildet das Risikomanagement. Der Aufgabenschwerpunkt des Risikomanagements besteht in der Bestimmung von Risiken (Ereignissen). Die Eintrittswahrscheinlichkeit dieser Risiken bzw. die damit verbundene mögliche Schadenshöhe sollen mittels geeigneter (vorbeugender) Steuerungsmaßnahmen minimiert werden.

Der Landesrechnungshof zieht in Kapitel 7.1 zum Risikomanagement und zum Internen Kontrollsystem in der Landesbuchhaltung Stellung.

Gemäß § 5 Abs. 1 der Geschäftsordnung des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung obliegen dem Abteilungsleiter unter anderem die Einrichtung von internen Kontroll- und Risikomanagementsystemen, die Personal- und organisatorischen Angelegenheiten sowie die Wahrnehmung der übertragenen Aufgaben nach den haushaltsrechtlichen Bestimmungen.

Eine ähnliche Verpflichtung ergibt sich für den Bezirkshauptmann nach § 12 Abs. 1 der Dienstanweisung des Landeshauptmannes über die Regelung der Geschäftsführung in der Bezirkshauptmannschaft.

Zudem ist die Landesbuchhaltung für die Revision des Rechnungswesens und die Überwachung der ordnungsgemäßen Durchführung der im Rahmen der Haushaltsführung des Landes übertragenen Aufgaben mittels eines Internen Kontrollsystems verantwortlich. Für den Fall einer Delegation von Aufgaben auf die Leitung einer Organisationseinheit hat diese ein Internes Kontrollsystem einzurichten und zu führen.

Ferner sind Regelungen zur Einrichtung eines Risikomanagementsystems und eines Internen Kontrollsystems in Erlässen und Leitfäden des Landes enthalten. Risikomanagementsysteme und Interne Kontrollsysteme der Dienststellen werden zudem regelmäßig von der Internen Revision des Landes überprüft.

Darüber hinaus haben die spezifischen Organisationshandbücher der Abteilungen und Bezirkshauptmannschaften entsprechende Regelungen zu enthalten.

Betreffend die Ausgestaltung des Internen Kontrollsystems ist zunächst auf die organisatorische Trennung der Aufgaben der Organe der Haushaltsführung in anordnende und ausführende Organe hinzuweisen. Durch die Trennung von Anordnung und Ausführung im Gebarungsvollzug sowie die Regelungen zur Unvereinbarkeit wird schließlich dem Prinzip der Funktionstrennung entsprochen.

Die Prinzipien der Mindestinformation und der minimalen Rechte werden in den haushaltsrechtlichen Bestimmungen unmittelbar wörtlich nicht genannt, finden sich jedoch in der haushaltsrechtlichen Abwicklung wieder. So werden beispielsweise Berechtigungen für Bedienstete eingeschränkt für die Finanzstelle und nicht generell für das Landesrechnungswesen vergeben. Hinsichtlich der damit zusammenhängenden Feststellungen und Empfehlungen wird auf Kapitel 6 verwiesen.

5. IT-ANWENDUNGEN IM LANDESHAUSHALT

Stellungnahme Landeshauptmann Mario Kunasek:

Die vom Landesrechnungshof durchgeführte, fachlich detaillierte und in den technischen Belangen gut nachvollziehbare Prüfung des SAP-Systems im Bereich des Zahlungsvollzugs der Landesbuchhaltung bzw. des Landes Steiermark sowie die im Bericht enthaltenen Empfehlungen werden seitens der Abteilung 1 zur Kenntnis genommen.

Im Hinblick auf die Umsetzung der Empfehlungen wird darauf hingewiesen, dass das anspruchsvolle und umfangreiche Projekt der Umstellung des SAP-Systems des Landes auf S/4HANA sowie die dadurch derzeit bestehende und kommunizierte Entwicklungssperre bzw. eingeschränkten Entwicklungsmöglichkeiten zu berücksichtigen sind. Die prioritäre und zügige Umsetzung des Projektes ist unabdingbar, um den Zahlungsvollzug mit SAP (inklusive aller Ausprägungen) auch in den kommenden Jahren im Land wartungsfähig und funktionsfähig zu halten.

Zudem wird darauf hingewiesen, dass mehrere Empfehlungen des Rechnungshofes an die Abteilung 4 eine enge und intensive Unterstützung durch die Abteilung 1 erfordern. Diese Unterstützungsleistungen sind in der Antwort der Abteilung 1 bislang nicht berücksichtigt, wiewohl auch bei diesen Empfehlungen mit technischem Aufwand zu rechnen ist. Vor allem für die neuen Funktionen wird umfangreiches und tiefgehendes IT-Know-how sowie IT-SAP-Arbeitsleistung erforderlich sein und von der Abteilung 1 nach Verfügbarkeit und Priorisierung zur Verfügung zu stellen sein.

5.1 SAP-Anwendungen

Folgende Grafik veranschaulicht die IT-Anwendungen im Haushaltsverrechnungssystem des Landes sowie deren wesentliche Vorselektoren. Die Gesamtheit dieser Anwendungen für das interne Rechnungswesen – somit das Hauptbuch in der Finanzbuchhaltung sowie dessen Nebenbücher (z. B. für Anlagenbuchführung) – und für das externe Rechnungswesen (Controlling und Kostenrechnung) bilden das Haushaltsverrechnungssystem ab. Sowohl externes als auch internes Rechnungswesen werden im Land Steiermark zur Gänze mit Anwendungen (Modulen) der Firma SAP abgewickelt.

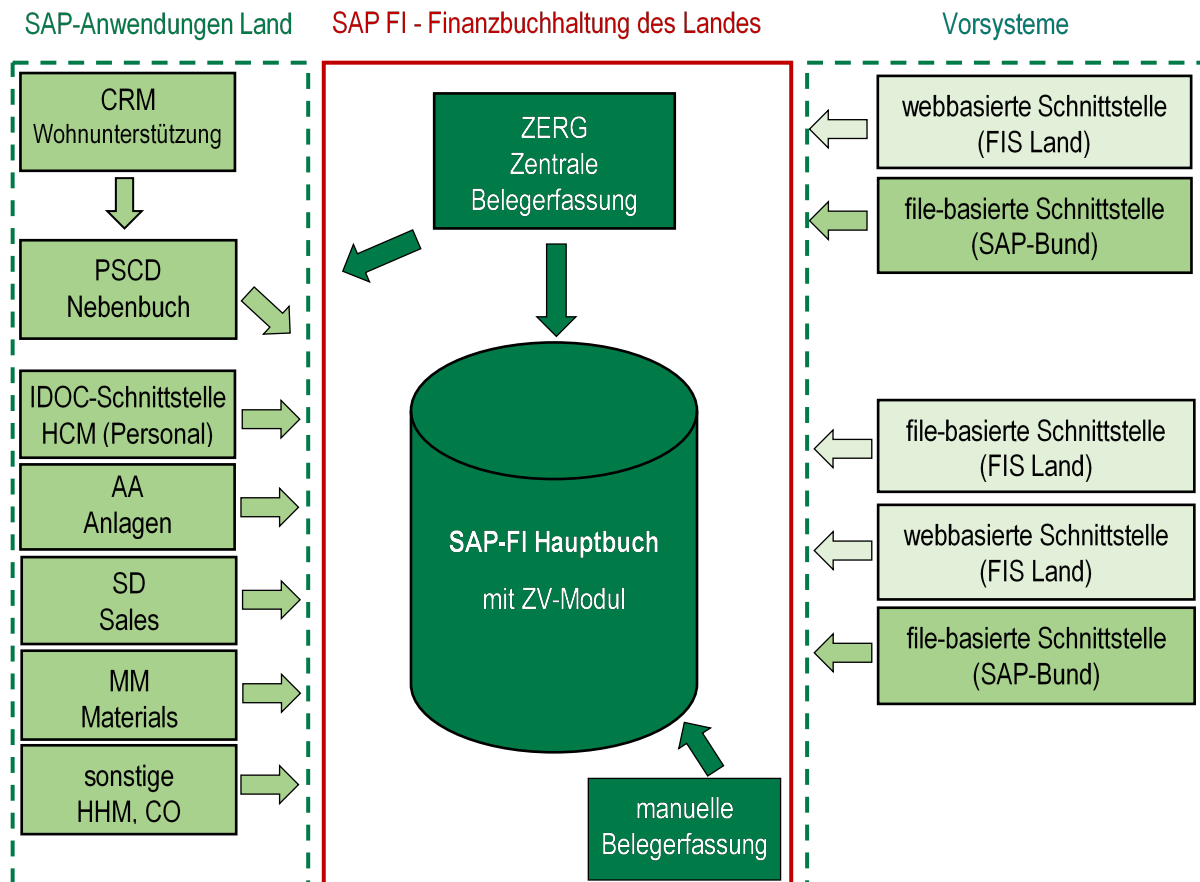


Abb.: SAP FI – Finanzbuchhaltung des Landes – Nebenbücher, Schnittstellen und Vorsysteme

Quelle: A1, aufbereitet durch den Landesrechnungshof

Die SAP-Module des Landes sind mit Ausnahme von SAP-HCM (Personal) im informationstechnischen Sinn eng miteinander verbunden. In Nebenbüchern bzw. in SAP-Modulen werden Belege auf Einzelbasis gebucht, dies erzeugt entsprechende Einträge – in der Regel in Form von Sammelbuchungen – im Hauptbuch SAP-FI.

Zudem werden über Schnittstellen Buchungsdaten aus Vorsystemen in das Haushaltsverrechnungssystem übergeben. Diese Daten stammen aus Fachinformationssystemen (FIS) des Landes (intern) oder es betrifft Daten des Bundes (extern), welche im Landeshaushalt zu verbuchen sind (z. B. Abrechnung von Landeslehrern).

Die Anwendungen können – stark vereinfacht – im Einzelnen wie folgt beschrieben werden.

SAP-FI:

Das Hauptbuch SAP-FI bildet die Rechnungsgrundlage für den Landesrechnungsabschluss mit Ergebnis-, Finanzierungs- und Vermögensrechnung. Es enthält alle Transaktionsdaten des Landes in einem Kontenplan. Wie aus vorheriger Grafik ersichtlich, kann die Erfassung dieser Transaktionen (Buchungen) in SAP-FI über SAP-Nebenbücher, über ZERG (Zentrale Erfassung von Belegen) oder über Schnittstellen aus Vorsystemen erfolgen.

Zudem können Transaktionen in SAP-FI auch manuell erfasst werden. Dies ist in all jenen Fällen erforderlich, wo Buchungsdaten nicht aus oben genannten Systemen an SAP-FI übergeben werden.

ZERG:

ZERG ist eine Eigenentwicklung des Landes auf Basis von SAP und dient der zentralen Erfassung und Verarbeitung von Belegen. Dies beinhaltet auch elektronische Rechnungen.

Vor Einführung von ZERG wurden die verrechnungsrelevanten Unterlagen der Landesbuchhaltung gescannt zur Verrechnung bereitgestellt. Der Vorteil von ZERG liegt darin, dass der gesamte Verrechnungsprozess einschließlich der Bereitstellung der verrechnungsrelevanten Unterlagen nun in einer Anwendung erfolgt. Dies umfasst auch den Freigabeprozess. Die SAP FIORI App ermöglicht es Nutzern, alle Genehmigungsschritte (sachliche und rechnerische Prüfung sowie Unterzeichnung durch die Anordnungsbefugten) elektronisch durchzuführen.

Das Projekt ZERG wurde formal zu Beginn des Jahres 2024 abgeschlossen und ist laut Projekt-Abschlussbericht landesweit im Einsatz. Gemäß Auskunft der Landesbuchhaltung werden über ZERG derzeit ca. 90 % aller rechnungsrelevanten Unterlagen abgewickelt. Zur Übernahme von Daten aus Vorsystemen in ZERG bestehen eine webbasierte Schnittstelle zu Fachinformationssystemen des Landes sowie eine file-basierte Schnittstelle zum Bund. Laut Auskunft der A1 werden Daten aus Fachinformationssystemen insbesondere dann per Schnittstelle an ZERG übermittelt, wenn in diesen Vorsystemen Massenanweisungen getätigt werden. Daten aus älteren Vorsystemen werden dagegen häufiger direkt in SAP-FI übergeleitet.

Buchungsdaten aus ZERG werden entweder direkt in das SAP-FI Hauptbuch oder in das Nebenbuch PSCD übergeleitet. Die Erfassung in Public Sector Collections and Disbursement (PSCD) aus ZERG kann in automatisierter oder manueller Form erfolgen. Nach Erfassung und Verarbeitung in PSCD erfolgt ebenfalls die Übergabe an SAP-FI.

PSCD:

Das Nebenbuch PSCD (Public Sector Kassen- und Einnahmenmanagement) ist eine branchenspezifische SAP-Anwendung für den öffentlichen Sektor, welche eine automatisierte Abwicklung von ein- und ausgehenden Zahlungen sowie ein effektives Forderungsmanagement und Mahnwesen ermöglicht. Das Anwendungsgebiet liegt hier insbesondere in jenen Verwaltungsbereichen, bei denen es gehäuft zu Rückforderungen, Gegenverrechnungen und Einbehalten kommt. Dies trifft im Land insbesondere auf den Sozialbereich und die Behindertenhilfe zu. Ein weiterer Vorteil von PSCD besteht darin, dass die Daten in Form von Sammelbuchungen an SAP-FI übergeben werden und das Hauptbuch somit nicht übermäßig mit Daten belastet wird.

CRM:

Das SAP-Modul CRM (Customer Relationship Management) ist eine Anwendung zur Erfassung, Gewährung und Abrechnung von Anträgen zur Wohnunterstützung. Die im Fachinformationssystem CRM erfassten Daten werden direkt über PSCD in SAP-FI übergeben. Durch die fehlende ZERG-Integration ergibt sich allerdings der Nachteil, dass sich ein digitaler Freigabeprozess in SAP nicht darstellen lässt. Zahlungsfreigaben aus CRM werden daher nach wie vor im elektronischen Akt (ELAK) abgebildet. Zudem ist CRM ab 2027 in der erweiterten Wartung (kostenpflichtige Option, die den Support für ältere SAP-Systeme über das Ende des regulären Supportzeitraums hinaus verlängert).

Geschäftspartner (GP):

Beim Modul SAP-GP handelt es sich um ein zentrales Stammdatenobjekt für alle natürlichen und juristischen Personen, zu denen das Land eine Geschäftsbeziehung unterhält. Das Geschäftspartnermanagement hat unter anderem das Ziel, die frühere Stammdatenverwaltung im Haushaltsverrechnungssystem für Kunden (Debitor) und Lieferanten (Kreditor) abzulösen. Bei dieser war eine Mehrfacherfassung und somit eine redundante Datenhaltung möglich. Es existiert eine webbasierte Schnittstelle, welche Kreditoren, Debitoren und Geschäftspartner aus Vorsystemen anlegt und pflegt. Die Schnittstelle umfasst diverse manuelle Kontrollen sowie automatische Abgleiche mit dem Zentralen Melderegister (ZMR), dem Unternehmensregister bzw. dem Ergänzungsregister für natürliche Personen. Ausländische Personen (natürlich/juristisch) werden im ZMR bzw. im Unternehmensregister nicht erfasst, diese sind für die Anlage daher der Landesbuchhaltung (Personenkontenteam) zur Prüfung vorzulegen. Das Geschäftspartner-Management wurde vom Landesrechnungshof bei der Einsichtnahme in die operative Durchführung des Zahlungsverkehrs in die Prüfung einbezogen und wird in Kapitel 8 behandelt.

SAP-HCM:

Die Standardlösung SAP-HCM (Human Capital Management) ist unter der Eigenbezeichnung STIPAS (Steirisches integriertes Personalverwaltungs- und -abrechnungssystem) seit 1. Jänner 1998 als das zentrale Personalwirtschaftssystem des Landes in Betrieb. Als älteste SAP-Anwendung des Landes spielt STIPAS insofern eine Sonderrolle, als diese auf einem eigenen SAP-Server läuft und nicht Teil der integrierten SAP-Landschaft im Haushaltsverrechnungssystem ist. Die Datenerfassung- und -verrechnung in STIPAS erzeugt keine automatischen Buchungen in SAP-FI. Die Überleitung der mit der Personalverrechnung in Zusammenhang stehenden Buchungen erfolgt als Sammelbuchung direkt in SAP-FI mittels einer sogenannten IDOC-Schnittstelle. Diese ist ein standardisiertes SAP-Format und kann unter anderem für den Austausch von Geschäftsdaten zwischen SAP-Systemen verwendet werden (SAP zu SAP-Lösung).

Zahlungsverkehr (ZV):

Das im Fachteam Zahlungsverkehr der Landesbuchhaltung eingesetzte System für den zentralen Prozess des Zahlungsverkehrs ist ein in SAP integriertes Softwareprodukt der Firma Serrala. Die Bankdatenträger für den täglichen Zahlungsverkehr werden in den diversen Vorsystemen (z. B. PSCD) erstellt und in SAP-Serrala überspielt oder von diesem abgeholt.

Diese Daten werden vom Fachteam vor der weiteren Verwendung in SAP-TemSe gesichert. Dies ist eine temporäre Datenablage, welche unter anderem eine potenzielle Manipulation von Daten ausschließen soll.

Als Zusatzmodul wurde der Serrala-Fraud-Monitor installiert. Dies ist eine Software, mit welcher verdächtige Zahlungen rechtzeitig erkannt und entsprechende Maßnahmen eingeleitet werden können.

Für den sicheren Datenaustausch im Electronic Banking nutzt Serrala EBICS (Electronic Banking Internet Communication Standard). Das in Teilen im Land noch genutzte Vorgängersystem ELBA wurde im Jahr 2025 endgültig zur Gänze durch EBICS abgelöst.

Der Prozess des Zahlungsverkehrs sowie die Einbindung des Fraud-Monitors werden vom Landesrechnungshof in Kapitel 8 behandelt.

Weitere Module:

Weitere in vorheriger Grafik angeführte SAP-Module des Landes mit Relevanz für den Zahlungsvollzug betreffen insbesondere:

- SAP-AA (Asset Accounting/Anlagenbuchhaltung)
- SAP-MM (Material Management/Materialwirtschaft)
- SAP-SD (Sales&Distribution/Vertrieb&Distribution)
- SAP-HHM (Haushaltsmanagement/auch: SAP-PSM für Public Sector Management)

Daten aus diesen Systemen werden direkt in SAP-FI verrechnet oder referenzieren direkt mit SAP-FI (z. B. jährliche Abschreibungen in SAP-AA oder freie Budgetmittel in SAP-HHM). Im Fall von SAP-AA und SAP-MM werden Eingangsrechnungen über ZERG erfasst, es erfolgt aber eine Referenzierung mit dem entsprechenden SAP-Modul.

5.2 Schnittstellen zur Übergabe von Daten aus Vorsystemen

Es bestehen sowohl Schnittstellen, welche Daten aus Vorsystemen direkt an SAP-FI übergeben, als auch solche, welche mit dem zentralen Rechnungseingangssystem ZERG verbunden sind.

Die folgenden Schnittstellen verrechnen direkt in SAP-FI:

a) File-basierte ZVA-Schnittstelle für Fachinformationssysteme des Landes

Diese Schnittstelle besteht seit 2004. Die Einspielung der Zahlungsdateien erfolgt mittels täglichem Batchlauf. Diese Schnittstelle wird keinen Updates mehr unterzogen und wird noch solange eingesetzt, solange die daran angebundenen alten Fachinformationssysteme im Einsatz sind.

Wie bei webbasierten Schnittstellen werden auch bei der file-basierten Schnittstelle Datenpakete nur zur Gänze übernommen, bei fehlerhafter Übertragung ist diese erneut zur Gänze durchzuführen. Im Gegensatz zu den webbasierten Schnittstellen des Landes erfolgt bei der file-basierten Schnittstelle keine automatische Rückmeldung an das Fachinformationssystem, dass die Übertragung fehlgeschlagen ist. Die haushaltsführende Stelle muss in diesem Falle daher aktiv in SAP-FI prüfen, ob die Übertragung zwecks Vornahme der Verrechnung erfolgt ist.

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass mangels fehlgeschlagener Übertragung vorzunehmende Verrechnungen beispielsweise verspätet erkannt und berichtigt werden und daraus nicht zeitgerechte Zahlungen erfolgen können.

Der Landesrechnungshof empfiehlt der A1, auch für die verbliebenen an die file-basierte Schnittstelle angebundenen Fachinformationssysteme eine automatische Fehlermeldung bei fehlgeschlagener Datenübertragung vorzusehen. Ein Kontrollautomatismus sollte sicherstellen, dass eine Information zur Vollständigkeit und Richtigkeit der Transaktion an die haushaltsführende Stelle ergeht.

Stellungnahme Landesrat DI Willibald Ehrenhöfer:

Die diesbezügliche Stellungnahme ergeht von Seiten der A1.

Stellungnahme Landeshauptmann Mario Kunasek:

Der Empfehlung des Landesrechnungshofes wird entsprochen. Erste Analysen zur technischen Umsetzung sind bereits angelaufen.

b) Webbasierte ZVA-Schnittstelle für Fachinformationssysteme des Landes

Im Jahr 2013 wurde die file-basierte ZVA-Schnittstelle um eine Webservice-Funktion erweitert. Die Funktionalität entspricht jener der file-basierten Schnittstelle, zusätzlich bestehen die Vorteile eines Webservices (unter anderem standardisierte Protokolle, Echtzeitkommunikation mit dynamischer Integration anstelle batchbasierter Datenübertragung). Diese

Schnittstelle wird ebenfalls keinen Updates mehr unterzogen und noch solange eingesetzt, solange die daran angebundenen Fachinformationssysteme im Einsatz sind.

c) File-basierte VSTV-Schnittstelle (SAP-Bund)

Über diese Schnittstelle zum Bundesministerium für Inneres werden zweimal täglich Daten zu Verwaltungsstrafverfahren (VSTV) direkt in SAP-FI übergeben. Die Übernahme der Daten durch das Land Steiermark erfolgt vom SAP-Server des Ministeriums.

Die folgenden Schnittstellen bestehen für die Anwendung ZERG:

a) Webbasierte ZERG-Schnittstelle für Fachinformationssysteme des Landes

Für ZERG wurde eine webbasierte Schnittstelle entwickelt und 2022 in Betrieb genommen. Angebunden an diese Schnittstelle sind alle neuen Fachinformationssysteme des Landes, dies sieht auch eine Erfassung von elektronischen Rechnungen vor. Die Schnittstelle ermöglicht auch die Anbindung von anderen Fachinformations-Großsystemen an die Landesverrechnung (z. B. im Rahmen des Projektes zur Integration der Sozialhilfeverbände).

Für die an die ZERG-Schnittstelle angebundenen Fachinformationssysteme existiert zudem eine Anbindung an die GP-Schnittstelle, welche Geschäftspartner aus diesen Fachinformationssystemen anlegt und pflegt.

b) File-basierte Schnittstelle für Landeslehrer (SAP-Bund)

Für Landeslehrer besteht verrechnungstechnisch eine Sonderlösung. Diese werden im SAP-System des Bundes von der Bildungsdirektion abgerechnet. Die Übernahme der Daten in das Landessystem erfolgt über ZERG.

6. BERECHTIGUNGSSYSTEM

Rollen im SAP-System beinhalten Berechtigungen, welche den Zugriff des Inhabers der Rolle (Benutzer) auf Funktionen, Aufgaben, Transaktionen und Daten (Wertebereiche für Berechtigungen) definieren. Rollen basieren auf den Aufgaben der Benutzer und bilden Ablauf und Aufbau einer Organisation ab.

Zweck von standardisierten Rollen ist es, Einstellungen nicht für jeden Anwender festlegen zu müssen. Dadurch wird die Rechteverwaltung eines Softwaresystems erleichtert. Insbesondere bei Änderungen der Rechtestruktur – z. B. in Folge organisatorischer Umstrukturierungen – müssen nur die Rechte der betreffenden Rolle angepasst werden, eine individuelle Anpassung je Benutzer kann unterbleiben. Neben Effizienz- und Kostengründen dienen standardisierte Rollen zusätzlich auch der Minimierung von Risiken und der Erhöhung der Sicherheit. So würde z. B. eine individuelle Anpassung von Zugriffsberechtigungen je Benutzer das Risiko von Fehlern bei der Rechtevergabe oder eines unbefugten Zugriffs auf sensible Daten erhöhen.

Die rechtlichen Grundlagen zur Vergabe von Berechtigungen an Benutzer im Landesrechnungswesen ergeben sich aus § 8 Steiermärkische Organisation und Aufgaben der Haushaltsführung – Verordnung wie folgt (Hervorhebungen durch den Landesrechnungshof):

„§ 8 Haushaltsverrechnungssystem

- (1) Die Haushaltsführung wird durch den Einsatz des Informationsverarbeitungssystems ‚Haushaltsverrechnungssystem‘ (HV-System) unterstützt.
- (2) Als Systembenutzerinnen/Systembenutzer dürfen ausschließlich Bedienstete zugelassen werden, die mit den Aufgaben der Haushaltsführung betraut sind, sowie Personen, deren Systemzugang zur Betreuung und Aufrechterhaltung des HV-Systems erforderlich ist. **Für die unterschiedlichen Benutzergruppen sind einheitliche, standardisierte Berechtigungsprofile von der Landesbuchhaltung vorzusehen.**
- (3) Die **Vergabe** von Berechtigungen für Bedienstete der anordnenden Organe als Userinnen/User ist auf Antrag der haushaltsführenden Stellen **von der Landesbuchhaltung zu vergeben und zu dokumentieren.**
- (4) Berechtigungen im HV-System für den anordnenden Bereich sind von der Leiterin/dem Leiter der haushaltsführenden Stelle schriftlich bei der Landesbuchhaltung zu beantragen. Der Antrag ist von der Leiterin/dem Leiter der haushaltsführenden Stelle zu unterfertigen und ist auf elektronischem Weg einzubringen. Das haushaltsleitende Organ kann festlegen, dass die Antragstellung im Wege des haushaltsleitenden Organs zu erfolgen hat.
- (5) **Wenn sich die Befugnisse der Bediensteten ändern oder die Voraussetzungen für die Benutzung des HV-Systems nicht mehr vorliegen, sind die Berechtigungen zu ändern oder zu widerrufen.** Wenn auf Grund einer bestehenden Berechtigung die Sicherheit des HV-Systems selbst gefährdet ist, hat das zuständige Organ unverzüglich die Sperre der betreffenden Berechtigung zu veranlassen.
- (6) Die Organe der Haushaltsführung haben bei der Bedienung des HV-Systems die Anleitungen der Landesbuchhaltung einzuhalten. [...]“

Die Vergabe von Benutzerrechten erfolgt auf Antrag der haushaltsführenden Stellen. Diese haben bei der Beantragung die Prinzipien eines Internen Kontrollsystems zu berücksichtigen.

Dies ergibt sich unter anderem auch aus § 8 Landeshaushaltsgesetz, wonach die Leitung einer haushaltsführenden Stelle bei der Ordnung, Erfassung und Aufzeichnung von Verrechnungsdaten ein Internes Kontrollsystem zur Überwachung der ordnungsgemäßen Durchführung einzurichten hat.

Ein Berechtigungskonzept der A1 für die Benutzerverwaltung im Landesrechnungswesen liegt aus dem Jahr 2013 in Form einer Schulungsunterlage vor. Gemäß diesem obliegt der Landesbuchhaltung die organisatorische Vergabe der Berechtigungen, für die Umsetzung der technischen Ausgestaltung der Rollen und deren Zuteilung an die Benutzer ist die A1 zuständig. Das Konzept ist nach Ansicht des Landesrechnungshofes allerdings nicht aktuell.

Zudem besteht ein von der Landesbuchhaltung modellierter Prozess für die Vergabe oder die Änderung von Benutzerberechtigungen im Haushaltsverrechnungssystem. Dieser sieht als Prüfungskriterium für die Landesbuchhaltung vor, dass die beantragte Berechtigung zur Erfüllung der Aufgaben notwendig ist. Die technische Einrichtung der Berechtigungen im SAP-System wird gemäß Prozess wiederum von der A1 vorgenommen.

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass die Landesbuchhaltung auf Antrag der haushaltsführenden Stelle für die Prüfung und die Vergabe von Benutzerrechten im Haushaltsverrechnungssystem zuständig ist. Die technische Ausgestaltung der Rollen und deren Zuteilung auf die Benutzer im Haushaltsverrechnungssystem erfolgt durch die A1 über Auftrag der Landesbuchhaltung.

Der Landesrechnungshof empfiehlt der Landesbuchhaltung, das Berechtigungskonzept für die Benutzerverwaltung im Haushaltsverrechnungssystem unter Einbindung der A1 zu adaptieren. Auf Sachverhalte wie die jährlich von den Dienststellen vorzunehmende Revision der Benutzerrechte sollte hierbei im Besonderen eingegangen werden.

Stellungnahme Landesrat DI Willibald Ehrenhöfer:

Das Berechtigungskonzept für die Benutzerverwaltung im Haushaltsverrechnungssystem wird unter Einbindung und nach Maßgabe der verfügbaren Ressourcen der A1 adaptiert.

Der Landesrechnungshof nahm in die technischen Abläufe der Erstellung, Änderung und Zuteilung von Rollen im Haushaltsverrechnungssystem Einsicht. Den Vorgaben von § 8 Steiermärkische Organisation und Aufgaben der Haushaltsführung – Verordnung, wonach für unterschiedliche Benutzergruppen einheitliche, standardisierte Berechtigungsprofile von der Landesbuchhaltung vorzusehen sind, wird aus Sicht des Landesrechnungshofes dahingehend entsprochen, dass Benutzern mit gleichartigen Aufgaben – abgesehen von der Finanzstelle – einheitliche Rollen zugeordnet werden. Eine individuelle Anpassung von Rollen je Benutzer besteht nicht.

Für die Anlage, Änderung, Löschung oder Vergabe von Berechtigungen ist gemäß den haushaltsrechtlichen Bestimmungen ein Vier-Augen-Prinzip nicht explizit vorgesehen. Auch wenn in der gelebten Praxis in der Landesbuchhaltung das für die Vergabe der Benutzerrechte

zuständige Fachteam Zahlungsverkehr und SAP-Landesrechnungswesen ein Vier-Augen-Prinzip durch Beiziehung des Referates Haushaltsverrechnung im Bedarfsfall ausübt, erkennt der Landesrechnungshof hier einen Mangel und ein potenzielles Risiko. Die rechtliche Verankerung eines Vier-Augen-Prinzips bei der Verwaltung von Berechtigungen entspricht auch den diesbezüglichen Bestimmungen des Bundes. So sieht die Bundeshaushaltsverordnung 2013 (BHV) vor, dass bei der Verwaltung von Berechtigungen – diese umfasst Anlage, Änderung und Löschung der Rechte – sowie bei der Berechtigungsvergabe jeweils das Vier-Augen-Prinzip einzuhalten ist.

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass für Anlage, Änderung, Löschung oder Vergabe von Berechtigungen in den haushaltsrechtlichen Bestimmungen kein Vier-Augen-Prinzip vorgesehen ist.

Der Landesrechnungshof empfiehlt, für die Vergabe und die Verwaltung von Berechtigungen im Haushaltsverrechnungssystem analog zu den haushaltsrechtlichen Bestimmungen des Bundes ein verbindliches Vier-Augen-Prinzip in die Steiermärkische Organisation und Aufgaben der Haushaltsführung – Verordnung aufzunehmen.

Stellungnahme Landesrat DI Willibald Ehrenhöfer:

Die FALB wird im Zuge der Novellierung rechtlicher Grundlagen auf eine Aufnahme des Vier-Augen-Prinzips bei der Berechtigungsvergabe hinwirken. Im faktischen Handeln ist dies jedoch bereits wie folgt umgesetzt:

Eine Vergabe oder Änderung ist durch die haushaltsführende Stelle bei der EDV-Kontaktperson der Dienststelle zu beantragen (erstes Augenpaar). Die EDV-Kontaktperson erstellt ein Ticket und bestätigt dabei den Auftrag aus der haushaltsführenden Stelle erhalten zu haben. Dieses Ticket wird im Fachteam Zahlungsverkehr und SAP LRW der FALB geprüft (zweites Augenpaar). Für spezielle ZERG Berechtigungen, die grundsätzlich nur für die Haushaltsverrechnung vorgesehen sind, erfolgt eine Rückfrage in der Referatsleitung Haushaltsverrechnung (ggf. drittes Augenpaar). Das Ticket wird dann an die A1 zur Bearbeitung weitergeleitet. Auch in der A1 erfolgt eine Plausibilitätsprüfung (drittes bzw. ggf. viertes Augenpaar).

Ein zusätzliches Augenpaar innerhalb der Organisationseinheit FALB wird als nicht zweckmäßig empfunden, da, wie der Rechnungshof selbst auf S. 23 [Anmerkung Landesrechnungshof: nunmehr Seite 26/27] ausführt, die FALB bei der Vergabe weitestgehend auf die Angaben der Antragsteller angewiesen ist.

Zusätzlich zur von der Landesbuchhaltung vorzunehmenden Prüfung im Zuge der Beantragung von Berechtigungen im Haushaltsverrechnungssystem erfolgen automationsunterstützte Überprüfungen bestehender Nutzerberechtigungen. Dies betrifft drei Arten von Berechtigungskontrollen:

- Sämtliche Benutzer werden täglich mit dem Personalinformationssystem des Landes abgeglichen. Auf Basis dieses Abgleichs wird eine Meldung von Veränderungen des Personalstandes an die Landesbuchhaltung versendet. Im Falle von Pensionierungen,

Versetzungen und Austritten werden Benutzer in Folge automatisch gesperrt und ihnen ihre Rollen entzogen.

- Erfolgt bei Neuzuteilung einer Berechtigung keine Nutzung innerhalb der ersten sieben Tage, so hat dies eine automatische Sperre zur Folge.
- Zudem werden längerfristig inaktive Benutzer ebenfalls automatisch gesperrt. Benutzerberechtigungen, welche für drei Monate nicht in Anspruch genommen wurden, werden mit dem Datum der letzten Anmeldung als ungültig gekennzeichnet, und der Zugang der Benutzer wird damit gesperrt.

Der Landesrechnungshof begrüßt grundsätzlich die Vornahme automationsunterstützter Überprüfungen von Nutzerrechten. Dies ersetzt aus Sicht des Landesrechnungshofes allerdings nicht eine regelmäßige Revision der Rechte durch die haushaltsführenden Stellen bzw. eine weitergehende Überprüfung durch die Prüfungsstelle der Landesbuchhaltung; dies aus dem Grund, da bestehende Rechte auch trotz fallweiser Nutzung nicht mehr benötigt werden könnten oder die Zuteilung der Rechte den Prinzipien des Internen Kontrollsystems widersprechen könnte. Zu einer Überprüfung durch die Prüfungsstelle in der Landesbuchhaltung nimmt der Landesrechnungshof in Kapitel 9 dieses Berichtes Stellung, auf die Revision von Benutzerrechten durch die haushaltsführenden Stellen wird in diesem Kapitel (siehe unten) eingegangen.

Zudem überprüfte der Landesrechnungshof stichprobenartig die vorgesehenen Kontrollmaßnahmen zur Sperre von Benutzern und stellt fest, dass eine lückenlose Funktionsfähigkeit zum Zeitpunkt der Prüfung nicht gegeben war. In einem Fall blieb das Recht zur Nutzung einer SAP-Anwendung für eine Dienststelle trotz Versetzung in eine neue Dienststelle in Bestand. Nach Auskunft der A1 wurde dieses Problem noch im Zuge dieser Prüfung behoben und der entsprechende Prozess adaptiert, um derartige Fehler künftig ausschließen zu können.

Der Landesrechnungshof hebt das Erfordernis der Wirksamkeit von Kontrollen in den Prozessen eines Internen Kontrollsystems hervor und begrüßt die Adaptierung des Prozesses der automationsunterstützten Überprüfung von Benutzerrechten im Zuge von Versetzungen.

Eine effektive Prüfung der Vergabe von Benutzerrechten durch die Landesbuchhaltung ist aus Sicht des Landesrechnungshofs nur eingeschränkt möglich; dies zunächst, da die Einrichtung eines funktionsfähigen Internen Kontrollsystems der antragstellenden haushaltsführenden Stelle obliegt. Die für die Prüfung der Anträge zur Vergabe von Benutzerrechten zuständige Landesbuchhaltung ist hier auch auf die Angaben der Antragsteller angewiesen. Zudem besteht aus Sicht des Landesrechnungshofes keine gesamthafte Risikoanalyse, in welcher Weise nach den Prinzipien eines Internen Kontrollsystems bei der Vergabe von Benutzerrechten vorzugehen ist.

Eine derartige Analyse ist aus Sicht des Landesrechnungshofes erforderlich, um potenziellen Risiken wie der Möglichkeit von Malversationen aufgrund der Nichtberücksichtigung von Unvereinbarkeitsregeln oder eines nicht vorhandenen Vier-Augen-Prinzips bei der Prüfung der

Anträge entgegenwirken zu können. Hier ist insbesondere auch auf die Einhaltung einer wirksamen Funktionstrennung zu achten, ein ausschließlicher Fokus auf das Prinzip der minimalen Rechte – wie im Prozess der Landesbuchhaltung zur Vergabe der Benutzerberechtigungen angeführt – ist aus Sicht des Landesrechnungshofes in diesem Zusammenhang ungenügend.

Wenngleich die Zuständigkeit für die Einrichtung eines funktionsfähigen Internen Kontrollsystems zu den Aufgaben der haushaltsführenden Stellen zählt, liegt die Zuständigkeit für die Prüfung von Anträgen zu Benutzerberechtigungen bei der Landesbuchhaltung.

Wesentlich in diesem Zusammenhang ist aus Sicht des Landesrechnungshofes auch, dass der Landesbuchhaltung die Überwachung der ordnungsgemäßen Durchführung der im Rahmen der Haushaltsführung an die Dienststellen übertragenen Aufgaben mittels eines Internen Kontrollsystems obliegt (§ 5 Z. 8 Steiermärkische Organisation und Aufgaben der Haushaltsführung – Verordnung sowie § 8 Abs. 3 Z. 8 Landeshaushaltsgesetz).

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass keine gesamthafte Risikoanalyse für die Vergabe von Benutzerrechten vorhanden ist.

Der Landesrechnungshof empfiehlt daher der Landesbuchhaltung, eine Risikoanalyse hinsichtlich der Unvereinbarkeit von Berechtigungen für den gesamten Prozess der haushaltsrechtlichen Abwicklung vorzunehmen. Notwendige Funktionstrennungen sind im Zuge dieser Analyse klar zu dokumentieren und Kontrollpunkte zu benennen.

Stellungnahme Landesrat DI Willibald Ehrenhöfer:

Die empfohlene Risikoanalyse wird vorgenommen.

Zudem könnte die Landesbuchhaltung bei der Beurteilung eines Antrages zur Erteilung eines Benutzerrechtes im Antragsformular vermerken, auf Basis welcher Kriterien einem Antrag stattgegeben bzw. nicht stattgegeben wurde.

Der Landesrechnungshof nahm zudem in die Benutzerrechte von System-Administratoren im Haushaltsverrechnungssystem mit umfassender SAP-All-Berechtigung Einsicht. Diese Berechtigung ermöglicht umfassende kritische Transaktionen, ebenso unterliegen diese Administratoren keinerlei Einschränkungen im Produktionssystem von SAP. Derzeit verfügen landesweit vier Bedienstete über eine derart umfassende Berechtigung für das Haushaltsverrechnungssystem. Eine Risikoanalyse der A1 für SAP-All-User besteht nicht.

Die umfassenden Rechte für SAP-All-Administratoren stellen aus Sicht des Landesrechnungshofes ein hohes Risiko dar, da das Vier-Augen-Prinzip außer Kraft gesetzt und zwingend das Prinzip der minimalen Rechte verletzt wird.

Aus Sicht des Landesrechnungshofes sollten Vergabe und Einsatz von SAP-All-User-Berechtigungen einer Risikoanalyse durch die A1 unterzogen werden. In Abhängigkeit von dieser Analyse wäre bei Bedarf eine Freischaltung der SAP-All-User durch Abteilungsleitung

oder Referatsleitung zu genehmigen. Für risikolose Transaktionen wäre eine eigene SAP-All-User-Gruppe einzurichten. Jedenfalls sollten auf Basis der Risikoanalyse risikobehaftete Transaktionen gesondert protokolliert werden.

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass durch die Vergabe von SAP-All-User-Berechtigungen ein hohes Risiko gegeben ist und aktuell zur Nutzung dieser Rechte keine entsprechenden Kontrollen vorgenommen werden.

Der Landesrechnungshof empfiehlt daher der A1, für Vergabe und Einsatz von SAP-All-User-Berechtigungen eine Risikoanalyse vorzunehmen.

Stellungnahme Landesrat DI Willibald Ehrenhöfer:

Die diesbezügliche Stellungnahme ergeht von Seiten der A1.

Stellungnahme Landeshauptmann Mario Kunasek:

Die Empfehlung des Landesrechnungshofes wird zur Kenntnis genommen. Dazu ist im Sinne des bisherigen Risikomanagements anzumerken, dass bei der Aufnahme von Personal in den Landesdienst eine Unbescholtenheitsprüfung durchgeführt wird. Zusätzlich erfolgt eine fachliche Überprüfung durch einen SAP-Fachtest, um die notwendige Qualifikation des Personals für ein Zahlungsvollzugssystem dieser Größenordnung sicherzustellen (was aufgrund der Arbeitsmarktsituation im SAP-Umfeld zunehmend schwierig wird).

Bei Dienstantritt bzw. innerhalb der ersten Wochen danach werden neue Mitarbeitende zudem umfassend auf ihre Pflichten hinsichtlich ihrer Verantwortung im Umgang mit ihren Zugriffsrechten aufgeklärt und geschult. Neue Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter erhalten erst nach einer mehrwöchigen Einschulungsphase Zugriff auf das Produktionssystem. Weitere Maßnahmen zur Risikoanalyse werden derzeit evaluiert.

Die erfolgreiche Umsetzung großer SAP/Rechnungswesen-Projekte der letzten Jahre (z. B. Integration der SHVs in das Land/Landes-SAP) zeugen von der hohen Expertise und Zuverlässigkeit des internen SAP-Teams.

Neben der Prüfung im Zuge der Vergabe von Benutzerrechten durch die Landesbuchhaltung sowie den oben beschriebenen automatischen Prüfroutinen/Kontrollen bestehen zusätzliche Regelungen zur Überprüfung von Zugriffsberechtigungen im Rahmen des Erlasses der A1 zur Identitäts- und Zugriffsverwaltung.

Gemäß diesem Erlass müssen unter anderem auch Zugriffsberechtigungen zu SAP-Anwendungen auf ihre Aktualität und Notwendigkeit hin überprüft werden. Die Überprüfung hat entsprechend der Aufgabenwahrnehmung („Need-to-know“-Prinzip bzw. „Prinzip der Mindestinformation“) zu erfolgen.

Der Erlass sieht vor, dass Benutzerkonten sowie Zugriffsberechtigungen im Anlassfall (z. B. Aufgabenwechsel) zu überprüfen und auf dem aktuellen Stand zu halten sind. Zusätzlich hat

einmal jährlich bis spätestens 30. April eine grundlegende Revision der Benutzerkonten zu erfolgen. Verantwortlich für eine richtlinienkonforme Umsetzung dieser Bestimmungen des Erlasses ist die jeweilige Leitung der Dienststelle.

Der Landesrechnungshof stellt zusammenfassend fest, dass die Dienststellen jährlich eine Revision der Zugriffsberechtigungen ihrer Benutzer des Haushaltsverrechnungssystems durchzuführen haben.

Der Landesrechnungshof empfiehlt der A1, die Leitung der Dienststellen im Rahmen eines jährlichen Erinnerungsschreibens darauf hinzuweisen, dass die Rechterevision bis zum 30. April des jeweiligen Kalenderjahres zu erfolgen hat.

Stellungnahme Landeshauptmann Mario Kunasek:

Die Empfehlung wird zur Kenntnis genommen. Der Erlass zur Rechterevision einschließlich der vorgegebenen Umsetzungsfrist ist nach wie vor in Kraft und den Dienststellen bekannt. Dazu auftretende Fragen zur Umsetzung werden in den diversen Formaten, wie dem IT-Kontaktpersonenmeeting, behandelt.

Nach Ansicht des Landesrechnungshofes und nach Rücksprache mit der Stabsstelle Präsidialangelegenheiten und Interne Revision in der Landesamtsdirektion wird die Revision der Benutzerrechte im Haushaltsverrechnungssystem des Landesrechnungswesens durch die Dienststellen nur unzureichend wahrgenommen. Zum einen werden die Revisionen zum Teil nicht fristgerecht bis zum 30. April eines jeden Kalenderjahres vorgenommen, zum anderen erfolgt vielfach keine Einbeziehung der Zugangsberechtigungen zu den SAP-Anwendungen im Haushaltsverrechnungssystem. Laut Auskunft der Internen Revision lag der Fokus der Dienststellen bei der Rechterevision bisher vielmehr bei anderen – im Steirischen Rechteverwaltungs- und Zutrittssystem (STERZ) erfassten – Anwendungen.

Eine Ursache für diese von Dienststellen ungenügend umgesetzte Revision der SAP-Benutzerrechte im Haushaltsverrechnungssystem ist aus Sicht des Landesrechnungshofes auch durch den komplexen Aufbau und den Umfang der diesbezüglichen Rollen zu begründen. So bündeln die Rollen im Haushaltsverrechnungssystem eine Vielzahl an Berechtigungen für bestimmte Transaktionen und für den Datenzugriff, welche ein Benutzer benötigt.

In diesem Zusammenhang weist der Landesrechnungshof darauf hin, dass die Benutzerrechte im Haushaltsverrechnungssystem nicht im Prüfungsprogramm der Prüfungsstelle in der Landesbuchhaltung enthalten sind. Ebenso werden diese Rechte nicht von der internen Revision in deren Prüfungen einbezogen. Werden die SAP-Benutzerrechte somit auch nicht in die jährliche Revision der Dienststellen einbezogen, dann hat dies zur Folge, dass diese insgesamt keiner über die Prüfung im Zuge der Vergabe hinausgehenden Beurteilung unterliegen. Es bleibt somit ungeprüft, ob die Rechte noch länger erforderlich oder ob diese widersprüchlich sind.

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass die vorgesehene Revision für im Haushaltsverrechnungssystem vergebene Berechtigungen nicht durchgeführt wird.

Der Landesrechnungshof empfiehlt daher der Landesbuchhaltung unter Beiziehung der A1, den Dienststellen für die jährliche Revision der Rechte im Haushaltsverrechnungssystem Vorgaben und Anleitungen zur Verfügung zu stellen, sodass sie in der Lage sind, die Revision im Sinne des zugrunde liegenden Erlasses durchführen zu können. Als Beispiel können Best-Practice-Anleitungen oder Checklisten genannt werden.

Stellungnahme Landesrat DI Willibald Ehrenhöfer:

Den Dienststellen werden unter Beiziehung und nach Maßgabe der verfügbaren Ressourcen der A1 für die jährliche Revision der Rechte im Haushaltsverrechnungssystem Unterlagen bereitgestellt.

Der Landesrechnungshof ersuchte zudem um Übermittlung einer Auswertung über die Berechtigungen für jene Bedienstete, welche über eine Zeichnungsberechtigung für Bankkonten verfügen sowie am Zahlungsvollzug beteiligt sind.

Die haushaltsrechtlichen Bestimmungen sehen unter anderem nach dem Prinzip der Funktionstrennung vor, dass die Erteilung einer Anordnung sowie die Vorerfassung oder die Buchung (Verrechnung) von Geschäftsfällen im Haushaltsverrechnungssystem durch denselben Bediensteten unvereinbar ist. Ausgenommen sind Ein- und Auszahlungen bei Barkassen.

Den übermittelten Unterlagen zufolge ist bei jenen Bediensteten, welche Kassabuchungen für Barzahlungen durchführen, auch die Berechtigung der Erfassung und Verbuchung hinterlegt, und dadurch wird das Prinzip der Funktionstrennung verletzt. Der Landesrechnungshof ersuchte um Darlegung, ob technisch sichergestellt ist, dass diese Durchbrechung ausschließlich für den Barzahlungsverkehr gegeben ist. Nach Auskunft der Landesbuchhaltung ist eine Einschränkung auf den Barzahlungsverkehr respektive auf Kassenbuchungen nicht möglich.

Der Landesrechnungshof bemängelt die auf Basis der fehlenden technischen Ausgestaltung bestehende Möglichkeit, dass Bedienstete mit der Berechtigung zur Vornahme von Kassenbuchungen beliebig bare und unbare Geschäftsfälle erfassen und verrechnen sowie in den Zahlungsverkehr bringen könnten. Sollte dies durch die anordnungsbefugte haushaltsführende Stelle nicht mittels interner Kontrollen verhindert werden, könnten unrechtmäßig Zahlungen erfolgen.

Die Landesbuchhaltung verweist diesbezüglich auf die Vornahme von quartalsweise durchgeführten Auswertungen des Referats Haushaltsverrechnung als Kontrollmaßnahme.

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass aufgrund technischer Gegebenheiten eine Einschränkung der Erfassung und Verbuchung von Geschäftsfällen von denselben

Bediensteten nicht gegeben ist. Dadurch ergibt sich ein hohes Risiko für Malversationen, welches dem Grunde nach durch entsprechende Kontrollmaßnahmen vermindert werden muss.

Das Interne Kontrollsystem der haushaltsführenden Stellen hat vorrangig dieser Schwachstelle Rechnung zu tragen, und es hat eine diesbezügliche Überwachung durch die Landesbuchhaltung zu erfolgen.

Der Landesrechnungshof empfiehlt der Landesbuchhaltung, verstärkt Kontrollmaßnahmen zum Zwecke der Verhinderung einer unrechtmäßigen Erfassung und Verbuchung von Geschäftsfällen von denselben Bediensteten in den haushaltsführenden Stellen anzuregen sowie die Einhaltung dieser zu überwachen.

Stellungnahme Landesrat DI Willibald Ehrenhöfer:

Festgehalten wird, dass im unbaren Zahlungsverkehr auch bei theoretischer Personenidentität von erfassender und verbuchender Person für die Verbuchung und Zahlung noch eine Anordnung einer davon verschiedenen Person notwendig ist, sodass das Risiko von Malversationen vermindert wird. Die Thematik wird mit Handlungsempfehlungen in die den Dienststellen zur Verfügung zu stellenden Unterlagen für die jährliche Revision der Rechte (siehe Empfehlung S. 25 [Anmerkung Landesrechnungshof: nunmehr Seite 30] des Berichts) mitaufgenommen.

Replik des Landesrechnungshofes:

Der Landesrechnungshof teilt grundsätzlich die Ausführungen in der Stellungnahme der Landesbuchhaltung, weist jedoch darauf hin, dass die Anordnung aus technischer Sicht nicht zwingend für die Durchführung der Zahlung erforderlich ist.

7. VERRECHNUNG

In Kapitel 4 wurde die Notwendigkeit eines Risikomanagementsystems und eines Internen Kontrollsystems in der haushaltsrechtlichen Abwicklung beschrieben. Zudem wurden diese allgemein und deren Umsetzung im Land Steiermark dargestellt sowie auf das Erfordernis zur Einrichtung entsprechender risikoorientierter Kontrollsysteme hingewiesen.

Bezogen auf den Gegenstand der Prüfung kommen dem Risikomanagement und dem Internen Kontrollsystem der Landesbuchhaltung, vor allem des Referats Haushaltsverrechnung, besondere Bedeutung zu.

7.1 Risikomanagement und Internes Kontrollsystem in der Landesbuchhaltung

Das Risikomanagementsystem und das Interne Kontrollsystem sind eng miteinander verbunden und bilden gemeinsam die Basis für eine funktionsfähige Verwaltung.

Während die Verantwortung für das haushaltsrechtliche Interne Kontrollsystem bei den haushaltsführenden Stellen liegt, kommt der Landesbuchhaltung eine diesbezügliche Überwachungsfunktion hinsichtlich der im Rahmen der Haushaltsführung des Landes übertragenen Aufgaben zu. Dafür hat die Landesbuchhaltung ein gesondertes Internes Kontrollsystem einzurichten.

Das Interne Kontrollsystem der Landesbuchhaltung hat somit einerseits jene Risiken abzudecken, welche aus der eigenen Aufgabenerfüllung, wie jene der Verrechnung, des Zahlungsverkehrs oder der Revision des Rechnungswesens resultieren, sowie andererseits auch Risiken abzudecken, die sich hinsichtlich der Überwachung der Aufgabenerfüllung in den haushaltsführenden Stellen ergeben.

Die Landesamtsdirektion arbeitete zum Risikomanagementsystem und zum Internen Kontrollsystem ein Modell aus, um landesweit ein strukturiertes Vorgehen sicherzustellen.

Die Landesbuchhaltung legte demzufolge entsprechende Unterlagen zum Risikomanagement sowie zum Internen Kontrollsystem vor. Weiters wurden dem Landesrechnungshof Prozessbeschreibungen in Form von Flussdiagrammen für das Referat Haushaltsverrechnung übermittelt.

Grundlage für das von der Landesamtsdirektion bereitgestellte Modell für das Risikomanagementsystem waren die Leistungen der Landesbuchhaltung. Dabei kann zwischen prozessbezogenen Kernleistungen und Systemleistungen unterschieden werden. Systemleistungen werden weiter in allgemeine Systemleistungen und Systemleistungen von Querschnittseinheiten unterteilt.

Nach den Überlegungen der Landesamtsdirektion können die Risiken der allgemeinen Systemleistungen auf unterschiedlichen Organisationsebenen abgebildet werden, und demgemäß wurde auf Ebene der Landesbuchhaltung ein entsprechendes Risikomanagementsystem für allgemeine Systemleistungen eingerichtet.

7.2 Risiko-Kontroll-Matrix der Landesbuchhaltung

Die Prüfung des Landesrechnungshofes konzentrierte sich auf die für die Landesbuchhaltung relevanten Risiken der Kernleistungen bzw. Systemleistungen von Querschnittseinheiten. Für diese hat eine Identifikation, Analyse und Bewertung der Risiken zu erfolgen; darauf aufbauend sind geeignete Kontrollmaßnahmen zu ergreifen. Teilleistungen sind insofern gesondert auszuweisen, als diese eine eigenständige Risikobewertung und gesonderte Kontrollmaßnahmen erforderlich machen.

Der Landesrechnungshof analysierte die Risiko-Kontroll-Matrix der Landesbuchhaltung und stellt fest, dass die vom Fachteam Zahlungsverkehr und SAP-Landesrechnungswesen besorgte Aufgabe der Berechtigungsvergabe nicht gesondert identifiziert und bewertet wurde.

Stellungnahme Landesrat DI Willibald Ehrenhöfer:

Die angesprochene Risiko-Kontroll-Matrix basiert auf dem abschließend formulierten Leistungskatalog und ist laut Vorgabe der Landesamtsdirektion (in der Folge: LAD) (vgl. Leitfaden Risikomanagement, Stand Juni 2025) nur für Kernleistungen und Systemleistungen von Querschnittseinheiten der Dienststelle zu erstellen. Die Leistung für die Vergabe und Änderung der SAP LRW Berechtigungen ist von der LAD als allgemeine Systemleistung definiert (vgl. Risikomanagement Allgemeine Systemleistungen_2025.xls als Beilage zum Leitfaden der LAD). Für die Risiken der allgemeinen Systemleistungen wurde seitens der LAD ein eigenes Risikomanagementsystem etabliert (vgl. S. 4 Leitfaden zum Risikomanagement, Stand Juni 2025). In der diesbezüglichen Risiko-Kontroll-Matrix der FALB wurde das Risiko der unzulässigen Vergabe von Berechtigungen durch die FALB auch identifiziert. Eine Bewertung der Risiken durch die Dienststelle ist bei allgemeinen Systemleistungen laut Vorgabe der LAD aber nicht vorgesehen (vgl. S. 13 des Leitfadens).

Die FALB hat die Bedenken des Rechnungshofs bei der LAD vorgebracht und die Sonderstellung des Fachteams bei der Berechtigungsvergabe herausgestrichen. Das Risiko wird in die Risiko-Kontroll-Matrix für Kernleistungen aufgenommen.

Nach Ansicht des Landesrechnungshofes handelt es sich hierbei um eine Leistung mit wesentlichen Risiken, die jedenfalls eine gesonderte Beurteilung erfordert.

Im Besonderen analysierte der Landesrechnungshof die Ausgestaltung der Arbeitsprozesse und Risiken im Referat Haushaltsverrechnung.

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass im Referat Haushaltsverrechnung für alle wesentlichen Abläufe Soll-Arbeitsprozesse definiert wurden und folglich dem Transparenzprinzip entsprochen wird.

Hinsichtlich der von der Landesbuchhaltung für die Leistung „Überprüfen der Buchführung“ adressierten Risiken bemängelt der Landesrechnungshof, dass als Risiken jene der haushaltsführenden Stellen und nicht jene der Haushaltsverrechnung angeführt werden. So ist das Risiko einer unrichtigen Steuerabfuhr ein Risiko, welches der haushaltsführenden Stelle im Zuge der Belegerfassung zuzuordnen ist. Das dazu korrespondierende Risiko der Haushaltsverrechnung besteht hingegen darin, dass der unrichtig erfasste Geschäftsfall als richtig beurteilt und verrechnet wird.

Die richtige Adressierung von Risiken ist insoweit von Bedeutung und wesentlich, als diese die Grundlage für eine Risikovermeidung oder zumindest Risikoverminderung bilden.

Somit ist als generelles Risiko der Haushaltsverrechnung zu nennen, dass einerseits ein unrichtiger Geschäftsfall als richtig oder ein richtiger Geschäftsfall als unrichtig beurteilt wird.

Allerdings hebt der Landesrechnungshof ergänzend hervor, dass auf die unrichtig adressierten Risiken der Haushaltsverrechnung wiederum Kontrollmaßnahmen gerichtet werden, die dem Grunde nach auf die generellen Risiken der Haushaltsverrechnung zutreffen.

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass die Risiken der Haushaltsverrechnung in der Risiko-Kontroll-Matrix unrichtig bezeichnet werden. Dessen ungeachtet werden Kontrollmaßnahmen angeführt, die dem Grunde nach für eine Risikosteuerung geeignet sind.

Der Landesrechnungshof empfiehlt der Landesbuchhaltung, die Risiko-Kontroll-Matrix auf Vollständigkeit aller wesentlichen Leistungen hin sowie auf die Genauigkeit der genannten Risiken zu überprüfen.

Stellungnahme Landesrat DI Willibald Ehrenhöfer:

Die Risiken der Haushaltsverrechnung wurden bereits in der Risiko-Kontroll-Matrix hinsichtlich der Bezeichnung der Risiken überarbeitet.

7.3 Kontrollmaßnahmen für die Verrechnung

Seitens des Referats Haushaltsverrechnung sowie der Prüfungsstelle werden Kontrollmaßnahmen gesetzt, um eine ordnungsgemäße haushaltsrechtliche Abwicklung zu gewährleisten.

Dem Landesrechnungshof wurden dazu folgende Kontrollmaßnahmen samt weiterführender Erläuterung übermittelt.

| Kontrollmaßnahmen | verantwortliche Stellen | |
|---|-------------------------|----------------|
| | Haushaltsverrechnung | Prüfungsstelle |
| Prüfung der laufenden Verrechnung | trifft zu | |
| Stichprobenprüfung von bereits gebuchten Belegen im laufenden Rechnungsjahr | | trifft zu |
| Stichprobenprüfung Steuerschlüssel von bereits gebuchten Belegen im laufenden Rechnungsjahr | | trifft zu |
| tägliche Überprüfung der SAP-Jobs (Hintergrundprozesse): | trifft zu | |
| diverse tägliche/wöchentliche/monatliche Abstimmarbeiten in SAP-FI, HM und AA | trifft zu | |
| jährliche Kontrollen zum Rechnungsabschluss | trifft zu | |

Tabelle: Übersicht der Kontrollmaßnahmen für die Verrechnung

Quelle: Landesbuchhaltung, aufbereitet durch den Landesrechnungshof

Abgesehen von nachfolgenden Ausführungen wird aus prüfungstaktischen Überlegungen im Rahmen dieser Prüfung von einer detaillierten Darstellung der Kontrollmaßnahmen Abstand genommen.

Die Prüfung der laufenden Verrechnung umfasst grundsätzlich die für die Prüfung im Gebahrungsvollzug vorgesehenen Prüfschritte. Die Prüfung der Geschäftsfälle erfolgt zum Teil durch automationsunterstützte IT-Kontrollen. Der Landesrechnungshof anerkennt die Verbesserungen im Internen Kontrollsystem durch prozessintegrierte Kontrollen, welche mit der Einführung der Anwendung ZERG verbunden waren. Darüber hinaus werden grundsätzlich im Zuge der Verrechnung manuelle Kontrollen der Belege vorgenommen.

Im Unterschied zu den haushaltsrechtlichen Bestimmungen des Bundes wird die Prüfung im Gebahrungsvollzug bei Auszahlungsanordnungen unabhängig von der Höhe des Anordnungsbetrages vorgenommen. In Abhängigkeit des Anordnungsbetrages oder unter dem Gesichtspunkt der Risikoorientierung könnte eine vereinfachte Prüfung im Gebahrungsvollzug für eine definierte Stichprobengröße erfolgen. Neben dem Anordnungsbetrag könnte der Umfang der Prüfung weiter danach differenziert werden, ob der Auszahlungsanordnung ein gewöhnlicher oder ein außergewöhnlicher Geschäftsfall der jeweiligen haushaltsführenden Stelle zugrunde liegt. Die Außergewöhnlichkeit könnte beispielsweise in der Komplexität oder der Häufigkeit eines Geschäftsfalles begründet sein. Für die Verrechnung außergewöhnlicher Geschäftsfälle könnte zudem ein Vier-Augen-Prinzip vorgesehen werden.

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass eine vereinfachte Prüfung im Gebarungsvollzug für Auszahlungsanordnungen in den haushaltsrechtlichen Bestimmungen des Landes nicht vorgesehen ist.

Der Landesrechnungshof empfiehlt der Landesbuchhaltung, im Gebarungsvollzug eine vereinfachte Prüfung in Betracht zu ziehen, wodurch bei gleichbleibender Prüfungssicherheit die Anzahl der Prüfungshandlungen vermindert werden könnte. Weiters könnten risikoorientierte Überlegungen miteinbezogen werden.

Stellungnahme Landesrat DI Willibald Ehrenhöfer:

Die Empfehlung wird zur Kenntnis genommen und eine Änderung der haushaltsrechtlichen Bestimmungen geprüft.

Eine andere Möglichkeit, die Prüfungssicherheit im Gebarungsvollzug zu erhöhen, kann durch automatisierte Kontrollen oder IT-gesteuerte Hinweise in der Erfassung und Verbuchung von Belegen erfolgen. Die von SAP für diesen Zweck vorgesehenen „Validierungen“ erlauben die Einbindung individueller Kontrollfunktionen bei der Erfassung und Verbuchung eines Beleges.

Im Haushaltsverrechnungssystem des Landes werden spezifische Validierungen durchgeführt, die nach Ansicht des Landesrechnungshofes zweckmäßig, aber nicht umfassend ausgestaltet sind.

Eine Erweiterung der Validierungen könnte beispielsweise dahingehend erfolgen, dass die Verbuchung eines negativen Kassensaldos verhindert wird oder im Zuge der Belegerfassung ein Hinweis auf das Erfordernis einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Rechnungsempfängers bei einem Gesamtbetrag von über € 10.000 erscheint.

Der Landesrechnungshof empfiehlt der Landesbuchhaltung, die Kontrollfunktionen bei der Erfassung und der Verbuchung von Belegen (Validierungen) zu erweitern.

Stellungnahme Landesrat DI Willibald Ehrenhöfer:

Die FALB wird in Zusammenarbeit mit und nach Maßgabe der verfügbaren Ressourcen der A1 prüfen, inwieweit eine Einrichtung der konkret empfohlenen Validierungen technisch möglich ist. Die FALB ist – wie auch bereits in der Vergangenheit – bestrebt jedmögliche automatisierte Kontrollfunktion im Haushaltsverrechnungssystem SAP zu implementieren.

Weiters ersuchte der Landesrechnungshof das Referat Haushaltsverrechnung um Erläuterungen zur Ausführung und Dokumentation der Prüfung im Gebarungsvollzug. Wie zuvor ausgeführt, werden einige Prüfschritte durch automatische IT-Kontrollen und deren Parametereinstellungen vorgenommen.

Dem Landesrechnungshof konnten dazu nicht sämtliche Kontrollhandlungen schlüssig dargelegt werden. So ist beispielsweise im Zuge der Verrechnung die Bezugnahme auf eine Mittelvormerkung Gegenstand der Prüfung. In Kapitel 8.1.2 wird dazu ausgeführt, dass Mittelvormerkungen jedoch nicht in dem gebotenen Ausmaß vorgenommen werden.

Weiters kann nicht nachvollzogen werden, wie die Unbefangenheit der Bediensteten, welche mit der Wahrnehmung von Aufgaben im Gebarungsvollzug betraut sind, im Zuge der Verrechnung geprüft wird; dies auch vor dem Hintergrund, dass die dafür erforderlichen Informationen nur in der haushaltsführenden Stelle bekannt sein können. Der Landesrechnungshof erachtet daher sowohl eine ausdrückliche Unterweisung über die Unbefangenheitsvorschriften der mit haushaltsrechtlichen Aufgaben betrauten Bediensteten im Zuge der Aufnahme der Tätigkeit als auch eine jährliche Bestätigung über die Einhaltung dieser Bestimmungen durch die haushaltsführende Stelle als zweckmäßig. Der Landesbuchhaltung sollte das Vorliegen der erstmaligen Unterweisung als auch der Erklärung im Zuge der Anordnung im Haushaltsverrechnungssystem bestätigt werden.

Der Landesrechnungshof stellt unter anderem fest, dass im Zuge der Verrechnung die Prüfung der Unbefangenheit von Bediensteten, welche mit Aufgaben im Gebarungsvollzug betraut sind, nicht nach den haushaltsrechtlichen Bestimmungen erfolgen kann.

Der Landesrechnungshof empfiehlt der Landesbuchhaltung die nachweisliche Unterweisung über die Unbefangenheitsvorschriften als auch die Einholung einer jährlichen Unbefangenheitserklärung der mit haushaltsrechtlichen Aufgaben betrauten Bediensteten durch die haushaltsführenden Stellen. Das Vorliegen der Voraussetzungen sollte im Zuge der Anordnung bestätigt und im Rahmen der Verrechnung geprüft werden.

Stellungnahme Landesrat DI Willibald Ehrenhöfer:

Mit der Bestätigung des Anordnungsbefugten wird gem. § 10 Abs. 4 der Steiermärkischen Organisation und Aufgaben der Haushaltsführung-Verordnung (in der Folge: StOAH-VO) das vorschriftsmäßige Zustandekommen der Anordnung bestätigt. Im vorschriftsmäßigen Zustandekommen ist aus Sicht der FALB auch die Bestätigung der Unbefangenheit mitumfasst. Die FALB wird aber darauf hinwirken, dass die Bestätigung der Unbefangenheit in den demonstrativen Katalog des § 10 Abs 4 StOAH-VO aufgenommen wird und ein Informationsblatt für die Unterweisung über die Unbefangenheitsvorschriften den Dienststellen zur Verfügung stellen.

7.4 Datenschnittstellen zu Fachinformationssystemen in der Haushaltsführung

Aufgrund der besonderen Anforderung der öffentlichen Verwaltung sind im Verwaltungsverfahren zahlreiche, individuelle IT-Systeme im Einsatz. Eine Übersicht über die Anwendungen ist in Kapitel 5 dargestellt. Allen Anwendungen ist gemein, dass diese in unterschiedlicher Form Datenschnittstellen vorsehen, welche für die haushaltsrechtliche Abwicklung erforderlich sind.

Die haushaltsrechtlichen Bestimmungen sehen generell eine Genehmigung der Landesbuchhaltung dahingehend vor, dass an das Haushaltsverrechnungssystem angeschlossene Fachinformationssysteme in der Haushaltsführung nur eingesetzt werden dürfen, wenn diese mit dem Haushaltsverrechnungssystem technisch kompatibel, die organisatorischen Voraussetzungen für den Einsatz gegeben sind und das Einvernehmen mit der Landesbuchhaltung hergestellt wurde.

Im Zusammenhang mit Datenschnittstellen erachtet der Landesrechnungshof die Frage nach der Verantwortlichkeit für die Vollständigkeit und Richtigkeit der übergebenen Daten aus den Fachinformationssystemen in das Haushaltsverrechnungssystem als wesentlich. Beispielsweise müssen klare Regelungen für die Gültigkeit der Datenformate der übergebenen Datensätze vorliegen. Auch müssen Datenübertragungen und allfällige Fehler protokolliert werden. Weiter muss durch Zugriffsberechtigungen sichergestellt sein, dass nur autorisierte Daten von autorisierten Benutzern übergeben werden. Für den Fall fehlerhafter Daten muss ein Prozess zur Bereinigung fehlerhafter Daten bestehen. Zudem müssen automatisierte Kontrolllisten und Abstimmlisten geführt werden.

Seitens der Landesbuchhaltung wird unter Verweis auf die A1 auf die technische Ausgestaltung der Datenübertragung hingewiesen. Zusammenfassend ist aus technischer Sicht der Prozess der Datenübertragung für den Landesrechnungshof nachvollziehbar. Weiters vertritt die Landesbuchhaltung die Auffassung, dass die inhaltliche Verantwortung für die übergebenen Daten den haushaltsführenden Stellen zuzurechnen ist.

Nach Ansicht des Landesrechnungshofes umfasst die Vorbereitung des Landesrechnungsabschlusses im Ergebnis-, Finanzierungs- und Vermögenshaushalt auch die kontenmäßige Detailabstimmung im Hauptbuch. Insoweit kommt der Landesbuchhaltung auch eine Verantwortung dahingehend zu, eine Abstimmung der Salden der Fachinformationssysteme mit dem Hauptbuch vorzunehmen. Dazu werden von der Landesbuchhaltung auch Kontrollmaßnahmen, wie beispielsweise die Kontrolle der Bestands- und Erfolgskonten nach dem Bestehen eines unerwarteten Saldos im Zuge der jährlichen Kontrolle, zum Rechnungsabschluss durchgeführt.

Der Landesrechnungshof ersuchte beispielhaft für die Darlehensverrechnung um Vorlage der Abstimmunterlagen zum Rechnungsabschluss 2024 des Referats Darlehensverrechnung einerseits und des Referats Haushaltsverrechnung andererseits.

Der Landesrechnungshof stellt eine Übereinstimmung der Salden zwischen dem Fachinformationssystem Darlehensverrechnung und dem Hauptbuch zum 31. Dezember 2024 fest.

Weiters unterzog der Landesrechnungshof die Salden der Hauptbuchkonten zum Rechnungsabschlussstichtag im Hinblick auf ungewöhnliche Posten einer Plausibilitätsprüfung. In Kapitel 8.1.7 wird dazu das Fehlen von Kundenforderungen im Hauptbuch in Höhe von zumindest € 10 Mio. erläutert sowie die Empfehlung ausgesprochen, zumindest monatlich eine Abstimmung der Salden der Hauptbuchkonten vorzunehmen.

Hingegen waren die Salden der Kundenforderungen auf PSCD-Konten unvollständig und die jährlichen Kontrollen zum Rechnungsabschluss somit unzureichend.

Stellungnahme Landesrat DI Willibald Ehrenhöfer:

Die jährlichen Kontrollen der Salden der Kundenforderungen auf den PSCD-Konten mit den Salden der Hauptbuchkonten werden evaluiert.

7.5 Qualifizierung für das Landesrechnungswesen

Nach den haushaltsrechtlichen Bestimmungen haben die Organe der Haushaltsführung bei der Bedienung des Haushaltsverrechnungssystems die Anleitungen der Landesbuchhaltung einzuhalten. Darüber hinaus hat die Landesbuchhaltung die Überwachung der Aufgabenerfüllung in den haushaltsführenden Stellen zu vollziehen.

So sind insbesondere die personelle Ausstattung und die fachliche Qualifikation der mit dem Rechnungswesen betrauten Bediensteten wesentlich für die Beurteilung des Internen Kontrollsystems einer haushaltsführenden Stelle.

Der Landesrechnungshof erachtet das Vorhandensein umfassender und aktueller Anleitungen sowie eine angemessene personelle Ausstattung mit entsprechend qualifiziertem Personal einer haushaltsführenden Stelle als unerlässlich.

Der Landesrechnungshof ersuchte die Landesbuchhaltung um Übermittlung der genannten Anleitungen für die Landesbuchhaltung sowie auch für die haushaltsführenden Stellen.

Betreffend die Landesbuchhaltung wurden dem Landesrechnungshof im Intranet verfügbare Handbücher und Unterlagen, regelmäßig abgehaltene Referatsbesprechungen sowie referatsintern durchgeführte Schulungen zu ausgewählten Themen der Verrechnung genannt.

Korrespondierend dazu stehen den haushaltsführenden Stellen ebenso entsprechende Handbücher und Unterlagen zur Verfügung. Weiters wurde auf die jährlich mehrmals abgehaltenen Jour fixe der haushaltsführenden Stellen zur Weitergabe von Informationen und Beantwortung von Fragestellungen verwiesen. Schließlich werden nach Angabe der

Landesbuchhaltung auf Anfragen der Abteilungen zu konkreten Verrechnungsthemen Individualschulungen angeboten.

Dem Landesrechnungshof wurde durch die Landesbuchhaltung zur Kenntnis gebracht, dass in mehreren haushaltsführenden Stellen Qualifikationsmängel vorlägen, die sich insbesondere aus wiederholten Rückfragen zur Verrechnung sowie der Zurückweisung von Belegen in der Verrechnung ergeben. Zudem wurde mitgeteilt, dass die Zuständigkeit für die Qualifizierung von im Rechnungswesen eingesetztem Personal bei der jeweiligen Dienststelle und nicht bei der Landesbuchhaltung liege.

Dieser organisationsrechtlichen Sichtweise kann der Landesrechnungshof allerdings nicht folgen, zumal die Vermittlung von Fachkenntnissen an Bedienstete des Rechnungswesens unter dem Blickwinkel der Besonderheiten der öffentlichen Verwaltung durch die Landesbuchhaltung zweckmäßig erscheint.

Nach Ansicht des Landesrechnungshofes kommt der Landesbuchhaltung betreffend die Qualifizierung der haushaltsführenden Stellen eine maßgebliche Rolle zu.

In diesem Zusammenhang ist auch die anlassbezogene Durchführung landesweiter Schulungen im Zuge der Einführung neuer IT-Applikationen, wie zuletzt der Anwendung ZERG, anerkennend hervorzuheben, welche von der Landesbuchhaltung in Zusammenarbeit mit der A1 erfolgte. Weiters werden Verbesserungsvorschläge im Rahmen der Revision des Rechnungswesens durch die Prüfungsstelle erteilt.

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass für die Bediensteten in den haushaltsführenden Stellen ein Qualifikationserfordernis gegeben ist. Ein regelmäßiges und speziell für Bedienstete in den haushaltsführenden Stellen ausgerichtetes Schulungsangebot besteht hingegen nicht.

Der Landesrechnungshof empfiehlt der Landesbuchhaltung – beispielsweise gemeinsam mit der Landesverwaltungsakademie – ein entsprechendes und regelmäßiges Schulungsangebot für Bedienstete im Sinne der Qualitätssicherung der haushaltsführenden Stellen einzurichten.

Stellungnahme Landesrat DI Willibald Ehrenhöfer:

Aktuell wird eine landesweite Umstellung vom Verrechnungssystem SAP R3 auf SAP S4/HANA seitens der FALB gemeinsam mit der A1 vorbereitet. Die Umstellung ist voraussichtlich mit Herbst 2026 abgeschlossen. Anschließend wird aufbauend auf die neue SAP-Version ein Schulungsangebot für die Verrechnung sowie den Umgang mit dem Verrechnungssystem SAP S4/HANA erarbeitet.

8. ZAHLUNGSVERKEHR

Wie in Kapitel 2 ausgeführt, obliegt die Abwicklung des Zahlungsverkehrs den ausführenden Organen.

Je nachdem, ob die Zahlung bargeldlos oder bar erfolgt, sind an der haushaltsrechtlichen Abwicklung unterschiedliche Organisationseinheiten beteiligt. Die nachfolgende Darstellung gibt dazu einen Überblick, wobei auf die Erläuterung von Sonderfällen, wie die Delegation auf die Leitung einer Organisationseinheit oder die Abwicklung von Einzahlungen über Dienststellenkonten, verzichtet wird.

Aus zeitlicher Perspektive können Prüfungshandlungen in der haushaltsrechtlichen Abwicklung allgemein vor, im oder nach dem Gebarungsvollzug erfolgen. Aus organisatorischer Sicht findet im Fall des bargeldlosen Zahlungsverkehrs die Prüfung im Gebarungsvollzug durch die Landesbuchhaltung statt.

Darstellung der haushaltsrechtlichen Abwicklung im bargeldlosen Zahlungsverkehr:

| anordnende Organe vollziehen die Prüfung vor dem Gebarungsvollzug | | ausführende Organe vollziehen die Prüfung im Gebarungsvollzug | |
|---|---|--|--|
| sachliche und rechnerische Prüfung durch die haushaltsführende Stelle | Erteilung der Anordnung durch das haushaltsleitende Organ | Verrechnung durch das Referat Haushaltsverrechnung | Zahlungsverkehr durch das Fachteam Zahlungsverkehr |
| nachgelagerte Prüfung der haushaltsrechtlichen Abwicklung des Gebarungsvollzugs durch die Prüfungsstelle | | | |

Abb.: haushaltsrechtliche Abwicklung im bargeldlosen Zahlungsverkehr

Quelle: Steiermärkische Organisation und Aufgaben der Haushaltsführung – Verordnung, eigene Darstellung des Landesrechnungshofes

Im Fall des Barzahlungsverkehrs werden sowohl die Vorerfassung, die Prüfung der sachlichen und rechnerischen Richtigkeit, die Verrechnung als auch der Zahlungsverkehr durch die haushaltsführende Stelle wahrgenommen.

Darstellung der haushaltsrechtlichen Abwicklung im Barzahlungsverkehr:

| anordnende Organe vollziehen die Prüfung vor dem Gebarungsvollzug | | ausführende Organe vollziehen die Prüfung im Gebarungsvollzug | |
|---|---|--|--|
| sachliche und rechnerische Prüfung durch die haushaltsführende Stelle | Erteilung der Anordnung durch das haushaltsleitende Organ | Verrechnung durch die haushaltsführende Stelle | Zahlungsverkehr durch die haushaltsführende Stelle |
| nachgelagerte Prüfung der haushaltsrechtlichen Abwicklung des Gebarungsvollzugs durch die Prüfungsstelle | | | |

Abb.: haushaltsrechtliche Abwicklung im Barzahlungsverkehr

Quelle: Steiermärkische Organisation und Aufgaben der Haushaltsführung – Verordnung, eigene Darstellung des Landesrechnungshofes

8.1 Bargeldloser Zahlungsverkehr

8.1.1 Zentral verwaltete Konten und Dienststellenkonten

Der Zahlungsverkehr ist gemäß den haushaltsrechtlichen Bestimmungen grundsätzlich bargeldlos abzuwickeln. Unter bargeldlos ist die Durchführung von Zahlungen (Ein- und Auszahlung der fälligen offenen Posten) vom und auf das Hauptkonto bei der Bankstelle des Landes bzw. über sonstige Bankkonten des Landes sowie die Entgegennahme von Zahlungen mittels Debit- und Kreditkarten zu verstehen.

Die Abwicklung des bargeldlosen Zahlungsverkehrs erfolgt überwiegend über zentral verwaltete Konten durch die Landesbuchhaltung. Diese Aufgabe wird vom Fachteam Zahlungsverkehr wahrgenommen, welches organisatorisch unmittelbar der Fachabteilungsleitung untergeordnet ist (siehe Organigramm in Kapitel 9.4). Davon getrennt erfolgt die Verwaltung der Debitoren und Kreditoren im Geschäftspartner-Management, welches organisatorisch beim Referat Darlehensverrechnung angesiedelt ist.

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass die organisatorische Trennung der Geschäftspartnerverwaltung einerseits und die Abwicklung des bargeldlosen Zahlungsverkehrs andererseits dem Grundsatz der Funktionstrennung entspricht.

Darüber hinaus können im Einvernehmen mit der Landesbuchhaltung in den haushaltsführenden Stellen bzw. den diesen nachgelagerten Organisationseinheiten sogenannte Dienststellenkonten zum Einsatz kommen.

Während die Landesbuchhaltung auf sämtlichen Bankkonten des Landes einsichtsberechtigt ist, kommt ihr nur für die zentral verwalteten Bankkonten eine Zeichnungsberechtigung zu. Der Zweck der Zeichnungsberechtigung für von Dienststellen verwalteten Konten ergibt sich aus dem Erfordernis, Überträge auf das Hauptkonto (sogenannte Kassenabfahren) vorzunehmen. Darüber hinaus haben Auszahlungen der Dienststellen über das Hauptkonto zu erfolgen.

Die Eröffnung oder Schließung von Bankkonten für den Zahlungsverkehr sowie das Treffen von Vereinbarungen mit Kreditinstituten betreffend die Durchführung des Zahlungsverkehrs des Landes obliegt dem Leiter der Abteilung für Finanzen. Diesbezüglich wurde im Land Steiermark von der vorgesehenen Möglichkeit der Vertretung durch den Leiter der Landesbuchhaltung Gebrauch gemacht, wobei dieser von einer Zeichnungsberechtigung auf Bankkonten durch den Leiter der Abteilung für Finanzen auszuschließen ist.

8.1.2 Verwahrkonten und Mittelvormerkungen

Bankkonten dürfen nicht von den haushaltsführenden Stellen bebucht werden. Vielmehr werden Bankdatenträger eingelesen, und ein Ausgleich offener Posten auf Debitoren- und Kreditorenkonten erfolgt weitestgehend automatisiert. Für den Fall einer fehlenden Zuordnung oder eines fehlenden Ausgleichpostens werden die ungeklärten Buchungsfälle auf dienststellenbezogene Verwahrkonten zur weiteren Klärung durch die haushaltsführende Stelle umgebucht. Nach erfolgter Klärung durch die haushaltsführende Stelle wird der Ausgleich durch das Referat Haushaltsverrechnung vorgenommen. Dies ist vor dem Hintergrund zu sehen, dass eine direkte Verbuchung von Debitoren- und Kreditorenzahlungen nicht durch die haushaltsführende Stelle erfolgen darf.

Der Landesrechnungshof verweist allgemein betreffend die fehlende Zuordnung aufgrund nicht vorhandener Ausgleichsposten auf die in der Steiermärkischen Organisation und Aufgaben der Haushaltsführung – Verordnung vorgesehenen Stufen der Verrechnung.

Demnach hat die Verrechnung über folgende Stufen zu erfolgen:

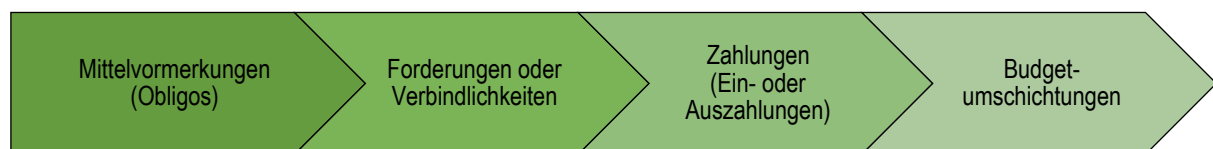


Abb.: Stufen der Verrechnung

Quelle: Landesbuchhaltung, aufbereitet durch den Landesrechnungshof

Die Verrechnung der Mittelvormerkungen (Obligos) obliegt den haushaltsführenden Stellen. Mit der Vergabe von Bestellungen gehen diese Verpflichtungen ein, die in der Folge eine Verbindlichkeit begründen und zu Auszahlungen führen. Werden hingegen Verwaltungsleistungen erbracht, entstehen Berechtigungen, die zu späteren Forderungen und Einzahlungen führen.

Die Verrechnung von Mittelvormerkungen ist grundsätzlich im Haushaltsrecht vorgeschrieben. Nach dem Handbuch zur Verrechnung des Referats Haushaltsführung hat die Erfassung von Obligos derzeit nur auf der Ausgabenseite zu erfolgen. Überdies ist die Bezugnahme auf eine Mittelvormerkung Gegenstand der Prüfung im Gebarungsvollzug durch das Referat Haushaltsverrechnung.

Bislang werden Mittelvormerkungen von den haushaltsführenden Stellen vornehmlich zum Zwecke der Budgetsteuerung verwendet. In der haushaltsrechtlichen Abwicklung wird je nach

haushaltsführender Stelle der Erfassung von Mittelvormerkungen unterschiedliche Bedeutung beigemessen.

Der Landesrechnungshof erachtet das Instrument der Mittelvormerkungen als Vorstufe der Erfassung von Forderungen oder Verbindlichkeiten zur Sicherstellung der Vollständigkeit der Geschäftsfälle als zweckmäßig.

Der Landesrechnungshof empfiehlt der Landesbuchhaltung, auf die Erfassung von Mittelvormerkungen vermehrt Bedacht zu nehmen. Aus verwaltungsökonomischen Gründen können auch Wertgrenzen, unter welchen die Bildung von Mittelvormerkungen unterlassen werden kann, festgelegt werden.

Stellungnahme Landesrat DI Willibald Ehrenhöfer:

Mittelvormerkungen stellen ein wesentliches Instrument des Budgetcontrollings dar und sind gem. § 20 StOAH-VO grundsätzlich bei der Verrechnung einer (zukünftigen) Zahlungsverpflichtung zu veranlassen. In der praktischen Anwendung zeigt sich, dass Mittelvormerkungen nicht in allen Fällen einen Mehrwert für die Budgetsteuerung oder -transparenz bieten. Aus Sicht der FALB ist daher die bestehende Formulierung in § 20 StOAH-VO als Grundsatzbestimmung zweckmäßig und ausreichend.

8.1.3 Bankdatenträger

Im Zahlungsverkehr kommt seit dem Sommer 2025 ausschließlich der Kommunikationsstandard EBICS zum Einsatz. EBICS ist in das Zahlungsverkehrsmodul in SAP integriert, wodurch Zahlungen direkt aus dem SAP-System an die Bank übermittelt werden.

Der Landesrechnungshof begrüßt die Integration des Kommunikationsstandards EBICS in den Prozess der Zahlungsabwicklung des Landes.

Darüber hinaus kommen vereinzelt noch externe Bankdatenträger (wie beispielsweise jene des Bundes) zum Einsatz. Diese bieten dem Grunde nach Möglichkeiten zur Veränderung von Datensätzen und stellen somit ein erhöhtes Risiko im Zahlungsverkehr dar. Seitens des Fachteams Zahlungsverkehr wurde dem Landesrechnungshof glaubhaft dargestellt, dass diesbezüglich eine Abhängigkeit von externen Datenlieferanten besteht.

Der Landesrechnungshof empfiehlt der Landesbuchhaltung, weitergehende Maßnahmen zur Reduzierung des Einsatzes von externen Bankdatenträgern anzustreben.

Stellungnahme Landesrat DI Willibald Ehrenhöfer:

Die Vermeidung bzw. Reduktion von externen Datenträgern ist auch im Sinne der FALB. Wo es im Einflussbereich der FALB liegt, wird auf diese verzichtet. Es gibt aber Bereiche wie z.B. die Lehrerverrechnung, wo die Verrechnung durch das Bundesrechenzentrum durchgeführt wird. Die Datenträger stehen für alle Bundesländer auf deren Server zu Abholung bereit. Diese Umstände liegen außerhalb des Einflussbereichs der FALB.

8.1.4 Organisation von Kassentag und Zahllauf

Die tägliche Abwicklung des Zahlverkehrs, auch Kassentag genannt, findet nach einem strukturierten Ablauf statt. Dabei werden zunächst die Kontoauszüge des vorangegangenen Bankwerktages abgearbeitet, wodurch ein Ausgleich der offenen Posten für sämtliche Bankkonten des Landes erfolgt.

Danach werden die zur Zahlung fälligen offenen Posten im Haushaltsverrechnungssystem aufgrund vordefinierter Parameter für einen Vorschlagslauf vorbereitet. Die Vorschlagsläufe werden vom Fachteam Zahlungsverkehr auf ungewöhnliche Posten hin verplausibilisiert (siehe dazu auch die Ausführungen im nachfolgenden Kapitel). Für den Fall begründeter Zweifel an der Durchführung einer Zahlung wird eine Zahlsperrung verhängt und die betreffende haushaltsführende Stelle mit der Klärung beauftragt. Mit dem Zahllauf werden in der Folge Bankdatenträger zur anschließenden Zeichnung (Autorisierung der Zahlung) erstellt.

Die Zeichnung erfolgt in einem zweistufigen Prozess durch A-Verfüger und B-Verfüger. A-Verfüger sind Bedienstete, die organisatorisch der Prüfungsstelle oder dem Referat Darlehensverrechnung zugeordnet sind. Hingegen werden als B-Verfüger Bedienstete des Fachteams Zahlungsverkehr tätig, welche mit der Kassentätigkeit betraut sind. Sowohl von A-Verfügern als auch B-Verfügern werden im Rahmen der Zeichnung Prüftätigkeiten vorgenommen.

Verfügungen für den Zahlungsverkehr dürfen grundsätzlich nur von zwei Bediensteten gemeinsam vorgenommen werden.

Der Landesrechnungshof erachtet die Einbindung von Bediensteten der Prüfungsstelle in die operative Abwicklung des Zahlungsverkehrs als problematisch, zumal diese auch für die Revision des Rechnungswesens zuständig sind (siehe auch Kapitel 9.4).

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass dem Grundsatz der Kollektivzeichnung im Zahlungsverkehr aufgrund der dargestellten Organisation (A- und B-Verfüger) entsprochen wird. Die Einbindung von Bediensteten der Prüfungsstelle in die operative Abwicklung des Zahlungsverkehrs ist hingegen kritisch zu sehen.

Stellungnahme Landesrat DI Willibald Ehrenhöfer:

Die FALB nimmt die Feststellung zur Kenntnis.

Dem Nachteil eines potenziellen Interessenskonflikts stehen folgende wesentliche Vorteile gegenüber: Die im Rahmen der Prüfungstätigkeit erworbene Routine der Mitarbeiterinnen der Prüfungsstelle kommt einerseits bei stichprobenartigen Überprüfungen und Plausibilitätschecks im Rahmen der Zeichnung im Zahlungsverkehr zugute. Dies erhöht die Effektivität des durch A- und B-Verfüger ausgestalteten Vier-Augen-Prinzips. Auffälligkeiten im Rahmen der Zeichnungstätigkeit geben andererseits wertvolle Inputs für die Setzung von Schwerpunkten in der Revision und die Auswahl von Prüfobjekten. Dies wiederum verbessert die Qualität der Revisionsaktivitäten der FALB.

Technisch erfolgt die Zeichnung im Zahlungsverkehrsmodul durch Eingabe eines benutzerbezogenen Passworts. Für die Nutzung des Zahlungsverkehrsmoduls ist vorgelagert eine ebenfalls benutzerbezogene Anmeldung am Haushaltsverrechnungssystem erforderlich.

Der Landesrechnungshof verweist betreffend die benutzerbezogene Zeichnung durch Passworteingabe auf die heute im Zahlungsverkehr vorgesehene Zwei-Faktor-Authentifizierung, welche das Ziel verfolgt, Betrugsfälle zu minimieren und die Sicherheit des Zahlungsverkehrs zu erhöhen. Unter Zwei-Faktor-Authentifizierung wird die Kombination zweier unterschiedlicher und voneinander unabhängiger Faktoren verstanden.

Seitens des Fachteams Zahlungsverkehr wurde dem Landesrechnungshof mitgeteilt, dass durch die vorliegende technische Lösung dem Prinzip der Zwei-Faktor-Authentifizierung entsprochen werde.

Nach Ansicht des Landesrechnungshofes kann diesem Standpunkt nur bedingt gefolgt werden, als das benutzerbezogene Passwort gleichbleibend ist und nicht fortlaufend neu generiert wird.

Auch wurde gegenüber dem Landesrechnungshof ausgeführt, dass seit einigen Monaten eine spezifische Zwei-Faktor-Authentifizierung angeboten werde, welche neben der Passwort-Eingabe eine Token-Lösung mittels Online-Dienst, wie zum Beispiel dem Google-Authenticator oder dem Microsoft-Authenticator, als zweiten Faktor der Zahlungsfreigabe vorsehe.

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass eine Zwei-Faktor-Authentifizierung in der Zahlungsfreigabe vorhanden ist, jedoch eine technische Lösung mit einem höheren Sicherheitsstandard möglich wäre.

Der Landesrechnungshof empfiehlt, zur Erhöhung der Sicherheit im Zahlungsverkehr die bestehende technische Umsetzung der Zwei-Faktor-Authentifizierung in der Zahlungsfreigabe an den aktuellen Sicherheitsstandard anzupassen.

Stellungnahme Landesrat DI Willibald Ehrenhöfer:

Die Umsetzung einer Zwei-Faktor-Authentifizierung mit einem höheren Sicherheitsstandard wird unter Einbindung und nach Maßgabe der verfügbaren Ressourcen der A1 geprüft.

8.1.5 „Fraud Monitoring“ im Zahlungsverkehr

Im Rahmen eines „Fraud Monitoring“ werden im Zahlungsverkehr unterschiedliche Maßnahmen zur Verhinderung unrechtmäßiger Zahlungen gesetzt. Dazu zählt beispielsweise die Vermeidung von Doppelzahlungen.

Inhaltliche Ausführungen zu den einzelnen Maßnahmen im „Fraud Monitoring“ werden aus methodischen Gründen der Prüfungsdurchführung im gegenständlichen Prüfbericht unterlassen.

Allgemein wird das „Fraud Monitoring“ einerseits über manuelle Prüfungen von Einzelüberweisungen von A- und B-Verfügern sowie andererseits automatisiert durch einen in SAP integrierten Fraud-Monitor wahrgenommen. Dabei gilt zu beachten, dass der im Haushaltsverrechnungssystem integrierte Fraud-Monitor auf Anforderungen von privatrechtlichen Unternehmen ausgelegt wurde, nur in Teilen für den öffentlichen Sektor sinnvoll einsetzbar ist und zudem eine aufwendige manuelle Nachbearbeitung erforderlich macht.

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass seitens der Landesbuchhaltung Maßnahmen zur Verhinderung unrechtmäßiger Zahlungen gesetzt werden. Der Anwendungsbereich des im Haushaltsverrechnungssystem integrierten Fraud-Monitors ist allerdings nur beschränkt auf den öffentlichen Sektor anwendbar. Insgesamt ist das "Fraud Monitoring" von einer hohen manuellen Intervention geprägt.

Der Landesrechnungshof empfiehlt der Landesbuchhaltung, das Vorgehen der A- und B-Verfüger im "Fraud Monitoring" zu standardisieren und die Kriterien des im Haushaltsverrechnungssystem integrierten Fraud-Monitors zu evaluieren.

Stellungnahme Landesrat DI Willibald Ehrenhöfer:

Das Vorgehen im „Fraud Monitoring“ wird für A- und B-Verfüger standardisiert. Die Kriterien des im Haushaltsverrechnungssystem integrierten Fraud-Monitors werden evaluiert.

8.1.6 Geschäftspartner

Die Verwaltung der Stammdaten von Kunden und Lieferanten erfolgte in der Vergangenheit durch die haushaltsführenden Stellen, wodurch Mehrfachanlagen nicht ausgeschlossen werden konnten.

Zur Verbesserung der Stammdatenverwaltung einerseits sowie um künftig neuen Meldestandards der Statistik Austria andererseits gerecht werden zu können, wurde im Jahr 2019 ein Projekt zur zentralen Verwaltung von Debitoren und Kreditoren als Geschäftspartner gestartet.

Aus haushaltsrechtlicher Sicht hatte dies zur Folge, dass die Stammdatenpflege von Kunden und Lieferanten im FI-Modul nur mehr über einen zentralen Geschäftspartner erfolgen konnte. Aus technischen Gründen konnte keine vollständige Umsetzung der Geschäftspartner-Lösung

für sämtliche Kunden des Landes erfolgen, und in Abhängigkeit des jeweils eingesetzten Fachinformationssystems bleiben Sammelkonten, sogenannte Conto-Pro-Diverse-Konten, weiterhin in Verwendung.

Der Landesrechnungshof erachtet die Verwendung nicht eindeutig zugeordneter Kunden im Haushaltsverrechnungssystem als problematisch, zumal dadurch nachstehend ausgeführte Funktionalitäten des zentralen Geschäftspartners nicht zum Einsatz kommen können.

Stellungnahme Landesrat DI Willibald Ehrenhöfer:

Die FALB ist bestrebt, die bestehenden CPD-Konten vollständig abzulösen. In den vergangenen Jahren wurde dies – soweit technisch möglich – bereits schrittweise umgesetzt. Derzeit kommen CPD-Konten insbesondere in jenen Bereichen zum Einsatz, in denen ältere Fachinformationssysteme (FIS) im Betrieb sind, die eine technische Zuordnung zu eindeutig identifizierbaren Geschäftspartnern nicht unterstützen. Bei der Ablöse dieser veralteten Systeme wird seitens der FALB gefordert, dass die neu eingeführten Fachapplikationen die vollständige Nutzung eindeutig zugeordneter Geschäftspartner ermöglichen. Dadurch soll sichergestellt werden, dass die Funktionalitäten des zentralen Geschäftspartners künftig in vollem Umfang genutzt werden können und Zahlungsströme transparent dargestellt werden können. Bei der Ablöse der veralteten FIS ist die FALB vom Ablösewillen der für das jeweilige FIS zuständigen Abteilung sowie den verfügbaren Ressourcen der A1 abhängig.

Ziel der Geschäftspartnerlösung war es, die Datenqualität bei den Kunden und Lieferanten zu erhöhen. Dies erfolgt im Besonderen durch einen im Geschäftsprozess integrierten Abgleich von Kunden und Lieferanten mit öffentlichen Registern, wodurch Doppelerfassungen ausgeschlossen sind sowie die Aktualität der Stammdaten gewährleistet ist.

Beispielsweise findet ein Abgleich der Wohnadresse bei natürlichen Personen mit dem Zentralen Melderegister, bei juristischen Personen ein Abgleich mit dem Firmenbuch statt oder es werden Insolvenzeröffnungen mit der Insolvenzdatei abgeglichen. Die Datenabgleiche finden im Fall der Insolvenzdatei täglich und in allen übrigen Fällen anlassbezogen bei Verwendung des Geschäftspartners statt.

Der Abgleich von Geschäftspartnern mit der Insolvenzdatei ist insoweit von Bedeutung, als mit der Insolvenzeröffnung eines Geschäftspartners automatisch eine Zahlsperrung im FI-Modul des Haushaltsverrechnungssystems verhängt wird und eine weitere Auszahlung an diesen Geschäftspartner einer rechtlichen Abklärung bedarf.

Während die Anlage von Geschäftspartnern in der Regel durch die haushaltsführenden Stellen erfolgt, werden allfällige Änderungen der Geschäftspartner entweder automationsunterstützt im Zuge eines Datenabgleichs oder durch das Personenkontenteam im Referat Darlehensverrechnung vorgenommen. Durch diese organisatorische Trennung in der Stammdatenverwaltung wird dem Grundsatz der Funktionstrennung entsprochen.

Der Landesrechnungshof begrüßt die Einführung der Geschäftspartnerlösung sowie die damit vorgenommene organisatorische Trennung in der Stammdatenpflege.

Weiter erhob der Landesrechnungshof mögliche Unterschiede des Einsatzes der Geschäftspartnerlösung im Anwendungsbereich des PSCD-Nebenbuches.

Aus risikoorientierter Sicht ist von Bedeutung, dass das PSCD-Nebenbuch bei unterschiedlichen Dienststellen Anwendung findet. In einer Vielzahl der Anwendungsfälle des PSCD-Nebenbuches wurde eine Delegation des Verrechnungs- und Zahlungsverkehrs vorgenommen, und in diesen Fällen ist keine Zuständigkeit der Landesbuchhaltung gegeben. Dessen ungeachtet ist das zentrale Geschäftspartner-Management im Bereich der Landesbuchhaltung angesiedelt.

Die Unterschiede des Einsatzes der Geschäftspartnerlösung im Anwendungsbereich des PSCD-Nebenbuches sind insbesondere auf abweichende organisatorische Abläufe rückzuführen. Während beispielsweise insolvenzbedingte Zahlsperrn eines Geschäftspartners direkt auf im FI-Modul verwaltete Kunden durchgreifen, ist diese Funktionalität im PSCD-Bereich nicht umgesetzt. Dies hat zur Folge, dass im Falle einer Insolvenz eines im Anwendungsbereich des PSCD verwendeten Geschäftspartners dennoch Auszahlungen erfolgen können. Ergänzend ist dazu festzuhalten, dass vor allem im Bereich der Sozialhilfe oder Behindertenhilfe trotz Vorliegens einer Insolvenz Auszahlungen vorzunehmen sind, in anderen Fällen jedoch nicht. Die Verantwortung für das Setzen einer Zahlsperrn trägt ungeachtet einer Delegation die für die Bewirtschaftung zuständige Dienststelle.

In dieser komplexen Sachlage stellt der Landesrechnungshof fest, dass in Abhängigkeit des Vertragsgegenstandes insolvenzbedingte Zahlsperrn im PSCD-Bereich umzusetzen sind. Die inhaltlichen Vorgaben sind von den für die Bewirtschaftung zuständigen Dienststellen zu erteilen.

Der Landesrechnungshof empfiehlt der Landesbuchhaltung, unabhängig vom Vorliegen einer Delegation insolvenzbedingte Zahlsperrn im PSCD-Bereich mit den fachlich zuständigen Dienststellen zu erarbeiten sowie in Zusammenarbeit mit der A1 eine entsprechende IT-Lösung umzusetzen.

Stellungnahme Landesrat DI Willibald Ehrenhöfer:

Die FALB wird mit den zuständigen Dienststellen klären für welche Ansprüche insolvenzbedingte Zahlsperrn zu setzen sind und nach Maßgabe der verfügbaren Ressourcen der A1 die technische Umsetzung abklären und gegebenenfalls die Umsetzung anfordern.

8.1.7 Mahnwesen und offene Posten

Zu den Aufgaben der Landesbuchhaltung zählt unter anderem die Überwachung der Erfüllung der Forderungen und Verbindlichkeiten des Landes nach Maßgabe ihrer Fälligkeit durch das Mahnwesen auf Basis rechtlicher Vorgaben im Rahmen des Haushaltsverrechnungssystems und die Einforderung der ausbezahlten Darlehen und rückzahlbaren Zuschüsse.

Während die Bewirtschaftung offener Forderungen und Verbindlichkeiten in die Zuständigkeit der haushaltsführenden Stellen fällt, wird das Mahnwesen von der Landesbuchhaltung, im Besonderen vom Referat Darlehensverrechnung, vollzogen. Dazu gehört auch die Festlegung des Mahnbereiches, wie beispielsweise die Definition der Anzahl und der zeitlichen Abstände der Mahnläufe oder die Einhebung von Verzugszinsen und Mahngebühren.

Ist eine Forderung fällig und wurde diese nicht bezahlt, wird ein Mahnlauf in mehreren Stufen vollzogen.

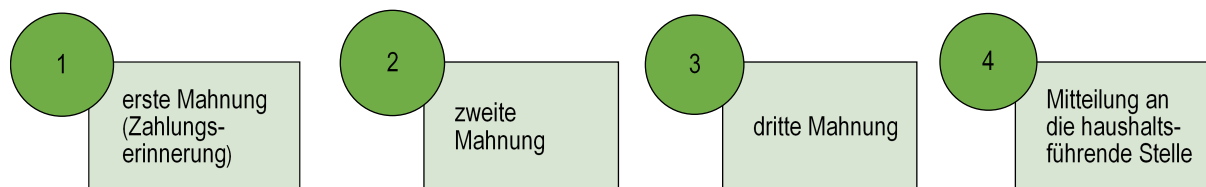


Abb.: Mahnstufen bei Zahlungsverzug

Quelle: Landesbuchhaltung, aufbereitet durch den Landesrechnungshof

Nach der dritten Mahnung wird die betreffende haushaltsführende Stelle verständigt. Die Entscheidung über eine weitere Veranlassung obliegt dieser. Für den Fall einer weiteren Betreuung wird die Fachabteilung Verfassungsdienst hinzugezogen.

Der Landesrechnungshof erhob zum Stichtag 31. Dezember 2024 den Stand der offenen Kundenforderungen. Forderungen des Landes, welche sich auf gewährte Darlehen bezogen, wurden dabei nicht in die Auswertung einbezogen.

Der Stand der offenen Kundenforderungen betrug zum 31. Dezember 2024 € 21.493.293. Davon entfällt ein Betrag von € 2.490.072 auf offene Kundenforderungen, welche bereits zum 31. Dezember 2023 und somit zumindest über ein Jahr fällig waren. Vereinzelt konnte der Landesrechnungshof offene Forderungen feststellen, welche aus dem Jahr 2005 stammen.

Eine exakte Aufstellung der offenen Kundenforderungen nach Jahren war dem Landesrechnungshof nicht möglich, da in einigen Fällen die Zuordnung von Zahlungen auf offene Posten nicht eindeutig erfolgte und dies Überschneidungen zwischen Forderungsbegründung und darauf entrichteter Zahlungen zur Folge hatte.

Seitens der Landesbuchhaltung wurde dem Landesrechnungshof erläutert, dass die offenen Kundenforderungen bekannt seien. Die haushaltsführenden Stellen würden regelmäßig und nachweislich im Zuge von Haushalts-Jour fixe auf das Erfordernis einer Forderungsbetreuung

hingewiesen. Eine inhaltliche Beurteilung der offenen Kundenforderungen könne durch die Landesbuchhaltung nicht erfolgen, da diese keine Kenntnis zu den einzelnen Verwaltungsakten habe.

Wenngleich die vorgebrachten Argumente für den Landesrechnungshof nachvollziehbar sind, vermögen diese in Anbetracht der Höhe der überfälligen Forderungen nicht zu überzeugen.

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass zum Stichtag 31. Dezember 2024 Kundenforderungen von rund € 2,5 Mio. seit mehr als einem Jahr fällig waren.

Der Landesrechnungshof empfiehlt der Landesbuchhaltung, die für die Forderungsbetreibung zuständigen haushaltsführenden Stellen mit Nachdruck auf das Erfordernis einer frühzeitigen Forderungseinhebung hinzuweisen. Uneinbringliche offene Kundenforderungen sind abzuschreiben.

Stellungnahme Landesrat DI Willibald Ehrenhöfer:

Die FALB weist die zuständigen haushaltsführenden Stellen im Rahmen des jährlichen Rechnungsabschlusses regelmäßig auf die Notwendigkeit hin, Forderungen zum Zeitpunkt ihres Entstehens zu erfassen, die Einbringung der Forderungen zu verfolgen und bei Uneinbringlichkeit ordnungsgemäß abzuschreiben. Darüber hinaus wird die Einhaltung dieser Grundsätze auch im Zuge der Prüfungen durch die Prüfungsstelle der FA Landesbuchhaltung regelmäßig überprüft und in den entsprechenden Prüfberichten festgehalten. Zusätzlich wird die FALB einen standardisierten Prozess zur Forderungsbewertung durch die Dienststellen zum Stichtag einführen.

Darüber hinaus untersuchte der Landesrechnungshof die Kundenforderungen im Anwendungsbereich des PSCD. Wie im vorherigen Kapitel dargestellt, liegt die Zuständigkeit im Anwendungsbereich des PSCD überwiegend bei jenen Organisationseinheiten, für welche eine Delegation des Verrechnungs- und Zahlungsverkehrs vorgenommen wurde.

Der Landesrechnungshof stellt zum 31. Dezember 2024 ungewöhnliche Salden auf Forderungskonten fest, zumal diese aufgrund ihrer Konteneigenschaft nicht negative Werte aufweisen dürften.

| Sachkonto | Kontobezeichnung | Betrag in € |
|--------------|---|-----------------------|
| 2300006 | kurzfristige Forderungen an Unternehmen | -10.178.607,13 |
| 2306000 | kurzfristige Forderungen an Private | -451,17 |
| Summe | | -10.179.058,30 |

Tabelle: Salden der Sachkonten 2300006 und 2306000 zum 31. Dezember 2024

Quelle: SAP, aufbereitet durch den Landesrechnungshof

Die Landesbuchhaltung erklärte dazu, dass im Zuge der Integration der Sozialhilfeverbände mit 1. Jänner 2024 Altforderungen der Sozialhilfeverbände unvollständig erfasst wurden. Die nachfolgenden Zahlungseingänge wurden direkt auf die Geschäftspartner verbucht, obwohl

keine entsprechenden Forderungen zum Ausgleich vorhanden waren. Dieser Umstand wurde erst nach dem Abschlussstichtag 31. Dezember 2024 bekannt, und die entsprechenden Forderungsbuchungen wurden ergebniswirksam im Finanzjahr 2025 nacherfasst.

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass im Rechnungsabschluss 2024 zumindest Forderungen im Betrag von rund € 10,2 Mio. fehlten und dadurch das Nettoergebnis zu gering ausgewiesen wurde. Eine entsprechende Erläuterung dazu wurde im Rechnungsabschluss 2024 nicht vorgenommen.

Der Landesrechnungshof empfiehlt, im Rechnungsabschluss 2025 eine ausführliche Erläuterung zur Nacherfassung der Kundenforderungen vorzunehmen.

Stellungnahme Landesrat DI Willibald Ehrenhöfer:

Die Verrechnung sowie der Zahlungsverkehr der Agenden der ehemaligen Sozialhilfeverbände ist gem. § 6 Abs. 3 Z 5 StLHG seit der Integration der Sozialhilfeverbände per 01.01.2024 an die Organisationseinheit „Verrechnungszentrum“ (VZ) in der BH Graz-Umgebung delegiert, d.h. sowohl die laufende Verrechnung als auch der Zahlungsverkehr werden eigenständig vom VZ ohne Mitwirkung der FALB für diese Bereiche durchgeführt. Der Minussaldo von EUR 10,2 Mio. per 31.12.2024 betrifft zwei Forderungskonten des VZ (SK 2300006 und 2306003) und resultiert aus:

- Akontozahlungen (insb. von der PVA an das Land), welche als Eingang einer Forderung (Habenbuchung am Forderungskonto) anstatt als Verbindlichkeit dargestellt wurden und*
- Einzahlungen (insb. von div. Leistungsempfängern), welche buchhalterisch ebenfalls als Eingang einer Forderung (Habenbuchung am Forderungskonto) dargestellt wurden, obwohl zum Zeitpunkt der Einzahlung die Forderung noch nicht erfasst war.*

Dieser Umstand wurde für die FALB erst bei Kontrollen zur Erstellung des Rechnungsabschlusses 2024 ersichtlich und daraufhin die Ursache analysiert und das VZ auf die nicht korrekte Darstellung aufmerksam gemacht und darauf hingewiesen, dass für den Rechnungsabschluss 2025 eine korrekte Darstellung zu erfolgen hat.

Festgehalten wird, dass kein finanzieller Schaden für das Land Steiermark entstanden ist, da alle Zahlungsströme geflossen sind und auch im Rechnungsabschluss dargestellt wurden. Einzahlungen in Höhe der EUR 10,2 Mio. waren vorhanden, wurden jedoch wie oben ausgeführt als gleichsam negative Forderung anstelle einer Verbindlichkeit ausgewiesen.

Die Empfehlung wird zur Kenntnis genommen und eine Erläuterung im Rechnungsabschluss 2025 vorgenommen.

Anmerkung des Landesrechnungshofes:

Der ergänzende Umstand, dass die beanstandeten Forderungen zum Zeitpunkt des Rechnungsabschluss-Stichtages 31. Dezember 2024 teilweise Vorauszahlungen enthielten, wurde dem Landesrechnungshof erst mit der vorliegenden Stellungnahme zur Kenntnis gebracht. In diesem Punkt ist ein Ausweis als Verbindlichkeit zutreffend.

Weiters versuchte der Landesrechnungshof eine Abstimmung der Salden des Hauptbuches mit jenen des PSCD-Nebenbuches bzw. den Werten der Offenen-Posten-Liste des PSCD vorzunehmen.

Die Landesbuchhaltung teilte dem Landesrechnungshof mit, dass die betreffenden Salden im Hauptbuch insoweit unvollständig seien, als im PSCD-Bereich erfasste Zahlungseingänge nicht tagesaktuell den offenen Forderungen zugeordnet und zudem zeitversetzt in das Hauptbuch übertragen werden. Die Landesbuchhaltung ergänzte weiter, dass die zuständigen Organisationseinheiten laufend auf das Erfordernis der Vornahme tagesaktueller Ausgleichsbuchungen hingewiesen werden.

Der Landesrechnungshof kann mangels tagesaktueller Salden keine Aussage über die Vollständigkeit und die Werthaltigkeit der offenen Kundenforderungen auf PSCD-Konten im Hauptbuch treffen.

Der Landesrechnungshof weist auf die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung hin, wonach die Buchführung so beschaffen sein muss, dass sie einem sachverständigen Dritten innerhalb angemessener Zeit einen Überblick über die Geschäftsfälle und über die Lage des Unternehmens vermitteln kann. Eine tagesaktuelle Abstimmung des Hauptbuches mit dem PSCD-Nebenbuch ist nach Ansicht des Landesrechnungshofes unerlässlich, zumal tagesaktuell Ausgleichsbuchungen im Zahlungsverkehr des Landes auf Ebene des Hauptbuchs geführten Konten vorgenommen werden.

Der Landesrechnungshof empfiehlt der Landesbuchhaltung, die für den Zahlungsverkehr im PSCD-Bereich zuständigen Organisationseinheiten mit Nachdruck auf das Erfordernis einer tagesaktuellen Verbuchung von Zahlungen hinzuweisen und zumindest eine monatliche Abstimmung der Salden des Hauptbuchs mit den Nebenbüchern vorzunehmen.

Stellungnahme Landesrat DI Willibald Ehrenhöfer:

Die betroffenen Organisationseinheiten werden von der FALB regelmäßig auf die Notwendigkeit einer tagesaktuellen Verbuchung hingewiesen. Darüber hinaus wird derzeit an einer Lösung gearbeitet, die eine regelmäßige Abstimmung der Salden zwischen dem Hauptbuch und den Nebenbüchern im Verrechnungssystem SAP ermöglicht.

8.2 Barzahlungsverkehr

Die Abwicklung des Barzahlungsverkehrs erfolgt im Einvernehmen mit der Landesbuchhaltung ausschließlich in den haushaltsführenden Stellen bzw. in diesen nachgelagerten Organisationseinheiten.

Bei der Abwicklung von Bargeschäften ist eine Trennung von Anordnung und Ausführung des einzelnen Geschäftsfalles vorzusehen. Organisatorisch sind Barkassen bei den anordnenden Organen eingegliedert. Die mit dem Barzahlungsverkehr betrauten Bediensteten (Kassiere) handeln hingegen als ausführende Organe, insofern sie die Aufgaben der Prüfung, der Verrechnung und des Zahlungsverkehrs wahrnehmen.

Bei kleineren Organisationseinheiten mit einer geringen Anzahl an Geschäftsfällen erfolgen sämtliche Vollzugsschritte im Barzahlungsverkehr mitunter organisationsbedingt durch denselben Bediensteten.

Dies stellt eine Durchbrechung des Prinzips der Funktionstrennung dar und führt unweigerlich zu einer Verletzung der Unvereinbarkeitsbestimmungen.

Der Landesrechnungshof bemängelt, dass Prüfung, Verrechnung und Zahlungsverkehr durch denselben Bediensteten erfolgen können. Dies ist umso kritischer zu sehen, als die im folgenden Kapitel dargestellte Revision des Rechnungswesens nicht in dem gemäß § 55 Steiermärkische Organisation und Aufgaben der Haushaltsführung – Verordnung vorgesehen Umfang erfolgte.

Der Landesrechnungshof empfiehlt der Landesbuchhaltung, Regelungen vorzusehen, wonach auch im Barzahlungsverkehr derselbe Bedienstete nicht zugleich an der Verrechnung und an der Zahlung eines Geschäftsfalles beteiligt sein darf.

Stellungnahme Landesrat DI Willibald Ehrenhöfer:

Im Zuge einer Revision der Steiermärkischen Organisation und Aufgaben der Haushaltsführung – Verordnung wird die FALB auf eine diesbezügliche Klarstellung hinwirken.

Im Unterschied zum Barzahlungsverkehr erfolgt beim bargeldlosen Zahlungsverkehr die Prüfung des Geschäftsfalles im Gebarungsvollzug durch das Referat Haushaltsverrechnung.

Im Ergebnis kann durch die Art der Zahlung ein Einfluss auf den Umfang der Prüfung des Geschäftsfalles vorgenommen werden. Beispielsweise könnte in einer haushaltsführenden Stelle ein nicht den haushaltsrechtlichen Vorschriften entsprechender Geschäftsfall angeordnet werden. Im Falle der Barzahlung würden Prüfung, Verrechnung und auch Zahlung durch Bedienstete derselben haushaltsführenden Stelle abgewickelt werden. Bei bargeldlosen Geschäftsfällen würden – von Fällen einer Delegation abgesehen – die Prüfung im Gebarungsvollzug durch das Referat Haushaltsverrechnung und die Zahlung über das Fachteam Zahlungsverkehr erfolgen. Durch die fehlende Funktionstrennung ist das Risiko

eines fehlerhaften Vollzugs im Barzahlungsverkehr ungleich höher als im bargeldlosen Zahlungsverkehr.

Nach Ansicht des Landesrechnungshofes darf aus der Art der Zahlung kein Einfluss auf die Abwicklung des Geschäftsfalles möglich sein.

Barkassen sind für die Abwicklung des Barzahlungsverkehrs im erforderlichen Ausmaß mit Bargeld auszustatten. Barkassen, die sowohl Einzahlungen als auch Auszahlungen tätigen, haben im Falle eines Einzahlungsüberhangs diesen regelmäßig auf Bankkonten abzuführen. Andernfalls haben die haushaltsführenden Stellen Bargeldverstärkungen bei der Landesbuchhaltung anzufordern, welche diese Bargeldverstärkungen auf Bankkonten zur Barbehebung bereitstellt.

Während die Zahlungs- und Verrechnungsordnung in den §§ 53 bis 64 noch umfangreiche Bestimmungen zum Barzahlungsverkehr für eine ordnungsgemäße Barkassenführung vorsah, enthält die aktuell anwendbare Steiermärkische Organisation und Aufgaben der Haushaltsführung – Verordnung nur wenige diesbezügliche Regelungen. Vielmehr obliegt es den haushaltsführenden Stellen, diese im Rahmen ihres Internen Kontrollsystems vorzusehen. Dessen ungeachtet orientiert sich die Prüfungsstelle der Landesbuchhaltung im Rahmen ihrer Kontrolle unverändert an den Bestimmungen der Zahlungs- und Verrechnungsordnung.

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass die aktuelle Fassung der Steiermärkischen Organisation und Aufgaben der Haushaltsführung – Verordnung nur minimale Bestimmungen zum Barzahlungsverkehr vorsieht, obwohl dies aus Gründen der Einheitlichkeit des Gebarungsvollzugs als zweckmäßig erscheint.

Der Landesrechnungshof empfiehlt, für die Abwicklung des Barzahlungsverkehrs einheitliche Regelungen durch eine Novellierung der Steiermärkischen Organisation und Aufgaben der Haushaltsführung – Verordnung vorzusehen.

Stellungnahme Landesrat DI Willibald Ehrenhöfer:

Die FALB wird im Zuge einer Novellierung der Steiermärkischen Organisation und Aufgaben der Haushaltsführung – Verordnung auf eine Aufnahme von einheitlichen Regeln für die Abwicklung des Barzahlungsverkehrs hinwirken.

Darüber hinaus empfiehlt der Landesrechnungshof, detaillierte Regelungen für den Barzahlungsverkehr in Form einer Kassenrichtlinie zu erlassen.

Stellungnahme Landesrat DI Willibald Ehrenhöfer:

Die FALB wird in der A4 vorschlagen, ein Kassenrichtlinie mit detaillierten Regelungen zu erlassen. Der Inhalt wird sich an den, nach einer Novellierung der StOAH-VO verbleibenden, Regelungsbedarf anpassen.

Werden Bargeldverstärkungen von den haushaltsführenden Stellen bei der Landesbuchhaltung angefordert, erfolgt nach Auskunft des Referats Haushaltsverrechnung

eine Prüfung verrechnungsrelevanter Unterlagen hinsichtlich der bisherigen Verwendung des bereitgestellten Bargeldes. Hingegen sind jene Barkassen, die über Einzahlungsüberschüsse verfügen und Abführen zugunsten von Bankkonten vornehmen, hinsichtlich der Mittelverwendung gegenüber dem Referat Haushaltsverrechnung nicht nachweispflichtig.

Generell ist der Barzahlungsverkehr auf das unumgänglich notwendige Ausmaß zu beschränken. Eine Definition oder Erläuterung für das unumgänglich notwendige Ausmaß ist in den haushaltsrechtlichen Bestimmungen nicht enthalten.

Die Bundeshaushaltsverordnung, welche auf Bundesebene die Haushaltsführung zum Bundeshaushaltsgesetz 2013 (BHG) näher umschreibt, regelt in § 110, dass Barauszahlungen nur dann erfolgen dürfen, wenn gesetzlich nichts anderes bestimmt ist, in besonders dringenden Fällen oder wenn damit besondere Zahlungsbegünstigungen erreicht werden sowie wenn die Barzahlung dem Handelsbrauch entspricht. Darüber hinaus hat der Zahlungsverkehr bargeldlos zu erfolgen.

Der Landesrechnungshof erachtet eine Konkretisierung der Zulässigkeit des Barzahlungsverkehrs trotz der generell rückläufigen Entwicklung von Barzahlungsgeschäften als zweckmäßig.

Der Landesrechnungshof empfiehlt der Landesbuchhaltung, weitere Beschränkungen für den Barzahlungsverkehr zu überdenken. Neben der Einschränkung auf bestimmte Arten von Geschäften, wie die Unzulässigkeit von Barauszahlungen für Investitionen, sollten auch Betragsgrenzen für den Auszahlungsfall festgelegt werden.

Stellungnahme Landesrat DI Willibald Ehrenhöfer:

Die FALB wird im Zuge der Novellierung der StOAH-VO und des Erlasses einer Kassenrichtlinie auch weitere Beschränkungen des Barzahlungsverkehrs inklusive der beiden konkreten Vorschläge überdenken.

9. PRÜFUNGSSTELLE IN DER LANDESBUCHHALTUNG

Während die sachliche und rechnerische Prüfung zu den Aufgaben der haushaltsführenden Stellen sowie die Prüfung im Gebarungsvollzug zu den Aufgaben des Referats Haushaltsverrechnung zählen, obliegt der Prüfungsstelle die nachgelagerte Prüfung der haushaltsrechtlichen Abwicklung des Gebarungsvollzugs.

9.1 Persönlicher Umfang der Revision

Gemäß § 8 Abs. 3 Z. 5 Landeshaushaltsgesetz ist die Revision des Rechnungswesens im Land Steiermark eine der Aufgaben der Landesbuchhaltung. Die Umsetzung dieser Prüftätigkeit erfolgt im Referat Prüfungsstelle der Landesbuchhaltung.

In § 5 Abs. 5 Steiermärkische Organisation und Aufgaben der Haushaltsführung – Verordnung wird zu den Aufgaben der Revision wie folgt näher ausgeführt:

„Der Landesbuchhaltung obliegen gemäß § 8 Abs. 3 StLHG [...] die Revision des Rechnungswesens durch

- a) die Kontrolle aller mit der Haushaltsführung des Landes betrauten Dienststellen und*
- b) die rechnerische Kontrolle der Belege/Abrechnungen der vom Land gewährten Förderungsmittel auf Ersuchen der die Förderung gewährenden Abteilung.“*

Durch Abgrenzung auf die rechnerische Kontrolle wird ferner klargestellt, dass die Aufgabe der Landesbuchhaltung die Prüfung der rechnerischen Richtigkeit umfasst, während die inhaltliche Verantwortung der die Förderung gewährenden Abteilung obliegt.

Der Umfang der Revision wird in § 55 Steiermärkische Organisation und Aufgaben der Haushaltsführung – Verordnung festgelegt. Wesentlich für die vom Landesrechnungshof vorgenommene Beurteilung der Prüftätigkeit der Landesbuchhaltung sind die folgenden Punkte:

- Die Revision des Rechnungswesens durch die Landesbuchhaltung umfasst die gesamte Verrechnung (Geld-, Wertpapier- und Sachverrechnung).
- Revisionen sind risikobezogen durchzuführen, insbesondere auch in Bezug auf die Auswahl der zu prüfenden Stellen.
- Die Revision hat fallweise und unvermutet zu erfolgen und bei jeder haushaltsführenden Stelle grundsätzlich alle zwei Jahre, jedenfalls aber ein Mal innerhalb von fünf Jahren stattzufinden.
- Die Revision dient zur Feststellung, ob der Zahlungsverkehr und die Verrechnung ordnungsgemäß durchgeführt werden. § 55 Abs. 3 Steiermärkische Organisation und Aufgaben der Haushaltsführung – Verordnung enthält diesbezüglich eine offene, nicht abschließende Aufzählung, welche Sachverhalte von der Landesbuchhaltung zur Feststellung der Ordnungsmäßigkeit insbesondere zu prüfen sind.

Im Erlass ABT04-6767/2014-24 – zuletzt wiederverlautbart am 21. September 2023 – wird die Revision des Rechnungswesens durch die Landesbuchhaltung von der A4 näher geregelt.

Der Erlass hält einleitend fest:

„Dieser Erlass regelt die Revision aller Geschäftsprozesse und Geschäftsfälle im Zusammenhang mit der Haushaltsverrechnung, welche im Rahmen der Haushaltsführung im Amt der Steiermärkischen Landesregierung mit Ausnahme der Wirtschaftsbetriebe des Landes, des Landesverwaltungsgerichts, der Landtagsdirektion und des Landesrechnungshofes, abgewickelt werden.“

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass sich die Revision des Rechnungswesens durch die Landesbuchhaltung gemäß Erlass der A4 ausschließlich auf die Haushaltsführung im Amt der Steiermärkischen Landesregierung bezieht. Nicht umfasst von der Revision sind explizit die Wirtschaftsbetriebe des Landes, das Landesverwaltungsgericht, die Landtagsdirektion sowie der Landesrechnungshof.

Landesverwaltungsgericht, Landtagsdirektion sowie Landesrechnungshof sind haushaltsführende Stellen (siehe Art. 41 Abs. 2 L-VG in Verbindung mit § 6 Abs. 1 Z. 1 Landeshaushaltsgesetz). Diese unterliegen somit dem Grunde nach der Revision des Rechnungswesens durch die Landesbuchhaltung gemäß § 5 Abs. 5 Steiermärkische Organisation und Aufgaben der Haushaltsführung – Verordnung. Die rechtlichen Bestimmungen des Landeshaushaltsgesetzes sowie der Steiermärkischen Organisation und Aufgaben der Haushaltsführung – Verordnung sehen keinen expliziten Ausschluss von Landesverwaltungsgericht, Landtagsdirektion sowie Landesrechnungshof von der Überprüfung durch die Landesbuchhaltung vor. Der Ausschluss beruht somit ausschließlich auf dem diesbezüglichen Erlass der A4.

Für den Landesrechnungshof ist die Einschränkung der Revision des Rechnungswesens auf das Amt der Steiermärkischen Landesregierung nicht nachvollziehbar, zumal auch Landesverwaltungsgericht, Landtagsdirektion sowie Landesrechnungshof über im Landesbudget veranschlagte Mittel verfügen.

Der Landesrechnungshof verweist in diesem Zusammenhang auch auf die Nachprüfung durch die Buchhaltungsagentur des Bundes. Dieser obliegt gemäß § 115 Abs. 1 Bundeshaushaltsgesetz 2013 die Prüfung der gesamten Verrechnung (Geld-, Wertpapier- und Sachverrechnung) einschließlich der Personalverrechnung des Bundes. Dies umfasst auch die obersten Organe des Bundes, wie z. B. Parlamentsdirektion, Präsidentschaftskanzlei, Rechnungshof, Verfassungsgerichtshof, Verwaltungsgerichtshof oder Volksanwaltschaft.

Der Landesrechnungshof empfiehlt, den Erlass zur Revision des Rechnungswesens durch die Landesbuchhaltung abzuändern und die Revision des Rechnungswesens von Landesverwaltungsgericht, Landtagsdirektion und Landesrechnungshof in die Prüftätigkeit miteinzubeziehen.

Stellungnahme Landesrat DI Willibald Ehrenhöfer:

Gem. Art. 64 des Landes-Verfassungsgesetzes 2010, LGBl. Nr. 77/2010 (in der Folge: L-VG), wird der Entwurf des Landesfinanzrahmens, des Bereichs- und Globalbudgets und des Stellenplans des Landesrechnungshofes samt Angaben zur Wirkungsorientierung dem Präsidenten des Landtags Steiermark, nicht der gem. Geschäftseinteilung des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung zuständigen Stelle, übermittelt. Der Landesrechnungshof ist ein weisungsfreies, von der Landesverwaltung unabhängiges Organ, das dem Landtag Steiermark unterstellt ist und dessen Aufgabe es u.a. ist, die Finanzgebarung der Landesverwaltung prüfen. Ein wechselseitiges Prüfen von Verwaltung und Landesrechnungshof scheint in diesem Licht nicht geboten.

Sinngemäß gilt dies auch für das Landesverwaltungsgericht, welches als Organ der Judikative Entscheidungen der Verwaltung prüft, selbst hingegen nicht Teil davon ist und den Landtag Steiermark als Legislativorgan.

Der Ausschluss beruht nicht ausschließlich auf dem diesbezüglichen Erlass der A4, welcher auch in Bezug auf den Adressatenkreis nicht über die Rechtszuständigkeit des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung hinausgehen kann, sondern ist dem Gewaltentrennungsprinzip in Verbindung mit den haushaltsrechtlichen Bestimmungen geschuldet.

Replik des Landesrechnungshofes:

Auch die obersten Organe verfügen über Mittel des Landes. Ziel der Revision ist die Sicherstellung, dass alle haushaltsführenden Stellen, zu denen auch die obersten Organe zählen, die Vorschriften des Haushalts- und Rechnungswesens einhalten. Im Mittelpunkt der Prüfung steht dabei nicht die Beachtung der allgemeinen Grundsätze der Haushaltsführung, sondern die ordnungsgemäße haushaltsrechtliche Abwicklung.

Zur Prüfung der Personalverrechnung des Bundes durch die Buchhaltungsagentur des Bundes verweist der Landesrechnungshof auf seine Empfehlung zur Einbeziehung der Personalverrechnung des Landes in die Revisionstätigkeit der Landesbuchhaltung (siehe Kapitel 9.3.2).

9.2 Prüfungsplanung und risikoorientierter Prüfansatz

Im Erlass der A4 zur Revision des Rechnungswesens werden die Vorgaben von § 55 Steiermärkische Organisation und Aufgaben der Haushaltsführung – Verordnung konkretisiert, eine Prüfung grundsätzlich alle zwei Jahre – aber jedenfalls ein Mal innerhalb von fünf Jahren – bei jeder haushaltsführenden Stelle vorzunehmen. Ergänzend zu diesem von der Prüfungsstelle einzuhaltenden Revisionsintervall führt der Erlass aus, dass in der haushaltsführenden Stelle auch schwerpunktbezogene Prüfungen durchgeführt werden können. Zudem können aus Gründen der Zweckmäßigkeit nachgeordnete Dienststellen auch gesondert geprüft werden. Für jedes Kalenderjahr ist ein gemäß § 55 Abs. 1 Steiermärkische Organisation und Aufgaben der Haushaltsführung – Verordnung risikoorientierter Prüfplan zu erstellen und an die Landesamtsdirektion zu übermitteln.

Der Erlass stellt der Prüfungsstelle des Weiteren frei, Prüfungen hierarchisch – somit in einer haushaltsführenden Stelle bzw. einer ihr nachgeordneten Dienststelle mit Detailbudget erster oder zweiter Ebene – oder schwerpunktbezogen und organisationsübergreifend vorzunehmen.

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass die Prüfungsstelle der Landesbuchhaltung die Auswahl ihrer Prüfungen nach hierarchischen Gesichtspunkten dienststellenbezogen oder auch anhand thematischer Schwerpunkte dienststellenübergreifend treffen kann. Jedenfalls ist die Prüfauswahl risikoorientiert vorzunehmen, und es sind alle haushaltsführenden Stellen zumindest ein Mal innerhalb von fünf Jahren zu prüfen.

Der Landesrechnungshof nahm zum Zwecke der Verifizierung der von der Prüfungsstelle umgesetzten Prüfungsintervalle in die abgeschlossenen Prüfberichte seit dem Jahr 2019 Einsicht.

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass die Vorgabe der Steiermärkischen Organisation und Aufgaben der Haushaltsführung – Verordnung sowie jene des Revisionserlasses der A4, die haushaltsführenden Stellen zumindest ein Mal innerhalb von fünf Jahren zu prüfen, vom Referat Prüfungsstelle in der Landesbuchhaltung nicht vollständig umgesetzt wurde.

Von der Prüfungsstelle wurden zum Teil haushaltsführende Stellen im Amt der Steiermärkischen Landesregierung bzw. diesen nachgeordnete Dienststellen, zu einem erheblichen Teil aber insbesondere auch Bezirkshauptmannschaften und Baubezirksleitungen nicht innerhalb des vorgegebenen Zeitrahmens von fünf Jahren geprüft. So wurden seit 2019 zumindest sieben von zwölf Bezirkshauptmannschaften keiner Prüfung durch die Prüfungsstelle unterzogen.

Hinsichtlich der nicht vorgenommenen haushaltsrechtlichen Prüfungen der Bezirkshauptmannschaften verweist der Landesrechnungshof auch auf den Erlass der A4 zur Revision des Rechnungswesens. Dieser sieht für die Prüfung des Verrechnungs- und Zahlungsverkehrs in den Bezirkshauptmannschaften aufgrund der dortigen komplexen Verrechnungsvorgänge ein besonderes Prüfungsverfahren (Clusterstichprobe) vor.

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass trotz eines erhöhten Risikopotenzials und der rechtlichen Vorgabe an die Prüfungsstelle, eine risikoorientierte Prüfauswahl zu treffen, ein Großteil der Bezirkshauptmannschaften von dieser nicht im vorgegebenen Intervall von fünf Jahren geprüft wurde.

Seitens der Prüfungsstelle wurde das Nichteinhalten des vorgegebenen Prüfungsintervalls damit begründet, dass

- aufgrund der Lockdowns coronabedingt keine Vor-Ort-Prüfungen vorgenommen werden konnten,
- es in der Prüfungsstelle längere Krankenstände sowie Personalwechsel gab,
- generell ein Personalmangel bestünde und
- die Prüfungsstrategie geändert wurde. So rückte die Prüfungsstelle von umfassenden Prüfungen der gesamten haushaltsführenden Stellen inklusive sämtlicher nachgeordneter Dienststellen ab. Die Revision größerer Dienststellen bzw. Abteilungen wird nun vermehrt auf mehrere Prüfungen aufgeteilt, und somit werden für nachgeordnete Dienststellen eigene Prüfungen vorgenommen.

Für den Bereich der Bezirkshauptmannschaften gibt die Prüfungsstelle an, dass hierfür aufgrund der besonderen Anforderungen ein darauf spezialisiertes Prüfteam eingerichtet wurde. Auch hier gab es in der Vergangenheit Langzeitkrankenstände und eine erhöhte Fluktuation. Nach Auskunft der Referatsleitung konnte mittlerweile der temporäre Personalengpass wieder behoben und die erforderliche Kapazität erreicht werden. Prüfungen der Bezirkshauptmannschaften könnten somit wieder vermehrt umgesetzt werden.

Generell wird seitens der Prüfungsstelle die Ansicht vertreten, dass das vorgegebene Prüfungsintervall von fünf Jahren mit der gegebenen Personalausstattung nicht umsetzbar sei.

Eine Ausweitung des Prüfungsintervalls über fünf Jahre hinaus ist aus Sicht des Landesrechnungshofes nicht zweckmäßig; dies insbesondere, da sowohl in den Bezirkshauptmannschaften als auch in den nachgeordneten Dienststellen ein erhöhtes Risiko in der haushaltsrechtlichen Abwicklung besteht. Dies begründet sich unter anderem darin, dass sämtliche Schritte des Gebarungsvollzugs durch die nachgeordnete Stelle abgewickelt werden oder sich spezifische Sachverhalte aus der mittelbaren Bundesverwaltung ergeben.

Zudem sehen auch die Bestimmungen des Bundes in § 128 Abs. 1 Bundeshaushaltsverordnung vor, dass die gesamte Verrechnung des Bundes einschließlich der Personalverrechnung von der Buchhaltungsagentur des Bundes innerhalb von höchstens fünf Jahren einer Nachprüfung zu unterziehen ist. Diese Vorgabe des Prüfintervalls wird laut Auskunft der Buchhaltungsagentur des Bundes eingehalten.

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass eine Ausweitung des Prüfintervalls zur Revision des Rechnungswesens über einen Zeitraum von fünf Jahren hinaus aus seiner Sicht nicht zweckmäßig ist. Dies würde die Wahrscheinlichkeit erhöhen, dass Fehler in der haushaltsrechtlichen Abwicklung in Dienststellen mit erhöhtem Risiko über einen längeren Zeitraum unentdeckt bleiben würden.

Der Landesrechnungshof empfiehlt der Prüfungsstelle der Landesbuchhaltung daher, zum Zwecke der Einhaltung der Vorgabe des maximal fünfjährigen Prüfindtervals ihre Prüfungen verstärkt nach risikoorientierten Überlegungen vorzunehmen.

Stellungnahme Landesrat DI Willibald Ehrenhöfer:

Die Anregungen des Landesrechnungshofs werden zur Kenntnis genommen und wird die Prüfungsstelle ihre Anstrengungen, das Prüfindterval einzuhalten, aufrechterhalten bzw. künftig noch verstärken.

Dies gilt insbesondere auch dem Blickwinkel, dass die erforderlichen Personalkapazitäten zur Prüfung der Bezirkshauptmannschaften wieder erreicht wurden. Bei der risikoorientierten Auswahl der Prüfungen sollten Sachverhalte und Dienststellen mit erhöhtem Risiko umfassend geprüft werden. Gegebenenfalls können dem Erlass der A4 zur Revision des Rechnungswesens folgend risikobehaftete Themenfelder in mehreren Dienststellen zugleich einer Querschnittsprüfung unterzogen werden. Bei einem geringen Risiko sollten die Prüfaktivitäten dagegen in eingeschränkter Form erfolgen. Zur Umsetzung einer verstärkten Risikoorientierung sollten Risikoklassen gebildet werden. Allenfalls wäre der Erlass der A4 zur Revision des Rechnungswesens anzupassen.

9.3 Sachlicher Umfang der Revision

Der Landesrechnungshof konnte bei der Einsicht in die Revision des Rechnungswesens durch die Landesbuchhaltung die folgenden Erkenntnisse zum sachlichen Umfang der Revision gewinnen:

9.3.1 Prüfung von Wirtschaftlichkeit, Sparsamkeit und Zweckmäßigkeit

Die Prüfberichte zur Revision des Rechnungswesens zeigen, dass von der Prüfungsstelle in einem erheblichen Ausmaß auch Aussagen zur Wirtschaftlichkeit, Sparsamkeit und Zweckmäßigkeit in der Haushaltsführung der geprüften Stellen getroffen werden. Dies betrifft z. B. Feststellungen zur Ermittlung von Verpflegskosten in Fachschulen, zur Führung von Fahrtenbüchern bei der Nutzung von Dienstfahrzeugen, zur Preisindexierung bei der Berechnung von Pachtzinsen, zur Finanzierung außerschulischer Veranstaltungen, zur Notwendigkeit der Inanspruchnahme von Beratungsleistungen oder zur Kostenübernahme von Impfungen von in Heimen des Landes untergebrachten Jugendlichen durch die Österreichische Gesundheitskasse.

Die Prüfung der Wirtschaftlichkeit, Sparsamkeit und Zweckmäßigkeit in der Haushaltsführung ist nach Ansicht des Landesrechnungshofes nicht von den Aufgaben der Prüfungsstelle zur Revision der Verrechnung gemäß § 55 Steiermärkische Organisation und Aufgaben der Haushaltsführung – Verordnung umfasst. Diese Prüfkompetenz obliegt zum Teil der Internen Revision sowie dem Grunde nach dem Landesrechnungshof.

So sieht die Revisionsordnung der Landesamtsdirektion unter anderem vor, dass die Interne Revision für die Prüfung der Wirtschaftlichkeit, Sparsamkeit und Zweckmäßigkeit aller dem Inneren Dienst unterliegenden Verwaltungsabläufe zuständig ist. Dagegen ist die Prüfung der Verrechnung (Geld-, Wertpapier- und Sachenverrechnung) nicht Aufgabe der Internen Revision und wird von dieser auch nicht wahrgenommen. Die Überprüfung des Landesrechnungshofes hat sich nach Art. 49 L-VG hingegen auf die Rechtmäßigkeit, Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit zu erstrecken.

Sollte seitens des Landesgesetzgebers die Absicht bestehen, dass die Revision des Rechnungswesens durch die Prüfungsstelle der Landesbuchhaltung auch die Überprüfung der Gebarung umfassen sollte, wäre hierfür eine entsprechende Anpassung der Rechtsgrundlagen erforderlich.

Die Revision des Rechnungswesens durch die Prüfungsstelle dient der Feststellung, ob der Zahlungsverkehr und die Verrechnung ordnungsgemäß durchgeführt werden. Ziel sollte es sein, das vorgegebene Intervall von höchstens fünf Jahren zur Revision aller haushaltsführenden Stellen mittels entsprechend risikoorientierter Prüfplanung einzuhalten. Prüfhandlungen, welche nicht vom Aufgabenbereich gemäß § 55 Steiermärkische Organisation und Aufgaben der Haushaltsführung – Verordnung umfasst sind, sollten daher aus Gründen der Effektivität unterlassen werden.

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass von der Prüfungsstelle in einem erheblichen Ausmaß auch Aussagen zur Wirtschaftlichkeit, Sparsamkeit und Zweckmäßigkeit in der Haushaltsführung der geprüften Stellen getroffen werden.

Der Landesrechnungshof empfiehlt daher der Prüfungsstelle der Landesbuchhaltung, sich bei der Prüfung der haushaltsführenden Stellen auf die haushaltsrechtliche Abwicklung zu beschränken. Aussagen zur Wirtschaftlichkeit, Sparsamkeit und Zweckmäßigkeit sollten daher unterlassen werden.

Ist es dessen ungeachtet beabsichtigt, dass künftig auch eine Prüfung der Wirtschaftlichkeit, Sparsamkeit und Zweckmäßigkeit durch die Prüfungsstelle vorgenommen werden soll, so wäre eine entsprechende Novellierung des Haushaltsrechtes vorzunehmen.

Stellungnahme Landesrat DI Willibald Ehrenhöfer:

Gem. § 55 Abs.3 StOAH-VO dient die Revision u. a. zur Feststellung, ob die maßgeblichen organisatorischen Festlegungen für die Haushaltsführung eingehalten und die Vorschriften des Rechnungswesens, insbesondere auch die Bestimmungen über den eingeräumten finanziellen Wirkungsbereich, eingehalten werden.

Die Empfehlung wird zur Kenntnis genommen.

Im Zuge der Novellierung der rechtlichen Grundlagen wird die FALB darauf hinwirken, die nach Ansicht des Rechnungshofs fehlende Grundlage für Feststellungen der Prüfungsstelle zu Fragen der Wirtschaftlichkeit bzw. Sparsamkeit zu schaffen.

9.3.2 Prüfung der Personalverrechnung

Für den vom Landesrechnungshof eingesehenen Prüfzeitraum ab 2019 wurde von der Prüfungsstelle keine Revision zur Personalverrechnung vorgenommen.

Gemäß § 55 Abs. 1 Steiermärkische Organisation und Aufgaben der Haushaltsführung – Verordnung ist von der Landesbuchhaltung die gesamte Verrechnung (Geld-, Wertpapier- und Sachenverrechnung) einer Revision zu unterziehen. Darunter ist auch die Personalverrechnung zu verstehen.

Der Landesrechnungshof bezieht sich in seiner Auslegung etwa auf einen Abänderungsantrag der Landesregierung zur Novellierung des Landeshaushaltsgesetzes vom 15. Jänner 2018. Darin wurde ein weiterer Abschnitt (§ 51a) zu den wesentlichen Grundzügen des Gebahrungsvollzuges eingefügt. In den diesbezüglichen Erläuterungen wurde der Begriff der Verrechnung definiert und festgehalten, dass die Personalverrechnung mit dem Personalaufwand als ein sonstiger Verrechnungskreis Teil der Verrechnung des Landes ist.

Der Landesrechnungshof weist zudem auf die Prüfung der Personalverrechnung des Bundes durch die Buchhaltungsagentur des Bundes hin. Die Bezugnahme auf die Buchhaltungsagentur des Bundes ist insoweit wesentlich, als sich die Haushaltsreform des Landes Steiermark im Jahr 2014 an jener des Bundes orientierte. So wurde die Personalverrechnung von der Buchhaltungsagentur des Bundes seit deren Gründung im Jahr 2004 durchgehend einer Prüfung unterzogen. Diese Prüfungen beziehen sich auf die Bezugsverrechnung der aktiven Bundesbediensteten und umfassen z. B. Jubiläumsgelder, Zuschläge oder Einstufungen. Grundlage hierfür war zunächst § 92 Bundeshaushaltsgesetz 1986, in welchem die Personalverrechnung noch nicht explizit als Teil der Verrechnung und somit der Nachprüfung genannt wurde. Mit dem Bundeshaushaltsgesetz erfolgte schließlich eine entsprechende Klarstellung.

Die Erläuterungen zur Novelle sehen dazu Folgendes vor:

„Im § 92 BHG 1986 wird die Personalverrechnung (über den Begriff der Geldverrechnung) auch vom Begriff der ‚Verrechnung‘ umfasst. Mit der nunmehrigen ausdrücklichen Erwähnung der Personalverrechnung auch im Gesetzestext (§ 115 Abs. 1) soll eine diesbezügliche eindeutige Klarstellung erfolgen.“

Gleichfalls wurde die ‚Nachprüfung vor Ort‘ ausdrücklich zur Klarstellung in den Gesetzestext aufgenommen. Sie galt aber auch bereits vom § 92 BHG 1986 als konkludent erfasst, wonach einerseits ‚unvermutete‘ Prüfungen nur ‚vor Ort‘ stattfinden können und andererseits Nachprüfungen auf Grund der näher in der Bundeshaushaltsverordnung beschriebenen Aufgabenstellungen der Nachprüfung (§ 105 BHV 2009) u. a. auch ein ‚vor Ort sein‘ erforderlich machen.“

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass die Personalverrechnung Teil der Verrechnung ist und somit von der Prüfungsstelle einer Revision zu unterziehen ist. Eine explizite Anführung der Personalverrechnung in § 55 Abs. 1 Steiermärkische Organisation und Aufgaben der Haushaltsführung – Verordnung ist dazu nicht erforderlich.

Die Prüfungsstelle der Landesbuchhaltung verwies den Landesrechnungshof diesbezüglich auf deren Prüfung zu den Massenanweisungen in der Abteilung 5 Personal (A5) für den Prüfzeitraum 2018. In dieser Prüfung seien die Prozesse der Personalverrechnung erhoben und auf Ebene der Referatsleiter besprochen worden. Die Prüfungsstelle kam in der Prüfung zu dem Ergebnis, dass das Interne Kontrollsystem zur Personalverrechnung in der A5 funktionsfähig ist. Zudem erfolgen zahlreiche automationsunterstützte Prüfungsvorgänge in SAP/STIPAS.

Der Landesrechnungshof nahm in die Prüfung der Prüfungsstelle zu den Massenanweisungen in der A5 Einsicht. Eine Erhebung der Prozessabläufe zur Personalverrechnung liegt inklusive einer detaillierten Beschreibung vor. Diese umfasst auch die internen Kontrollen während und nach der Datenbearbeitung in der A5. Eine Prüfung der Funktionalität der Kontrollen wurde von der Prüfungsstelle allerdings nicht vorgenommen. Zudem merkt der Landesrechnungshof an, dass der eingesehene Prüfzeitraum mit dem Jahr 2018 bereits sieben Jahre zurückliegt.

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass der Prozess der Personalverrechnung in der A5 von der Prüfungsstelle der Landesbuchhaltung zuletzt für das Jahr 2018 geprüft wurde und daraus keine Aussage über aktuelle Verhältnisse getroffen werden kann. Eine Prüfung der Wirksamkeit und Angemessenheit der internen Kontrollen wurde damals nicht vorgenommen.

Der Landesrechnungshof empfiehlt der Prüfungsstelle der Landesbuchhaltung, die Personalverrechnung in ihr Prüfbüro aufzunehmen. Für den Fall, dass die Prüfungsstelle der Landesbuchhaltung bei der Revision der Personalverrechnung auf das diesbezügliche Interne Kontrollsystem der A5 zurückgreifen möchte, wäre dieses jährlich in Form einer Funktionsprüfung von der Prüfungsstelle zu beurteilen.

Neben der Erhebung der Prozesse – wie in der Prüfung zu den Massenanweisungen in der A5 durch die Prüfungsstelle vorgenommen – ist der Zweck einer Funktionsprüfung insbesondere, die Funktionsfähigkeit eines Internen Kontrollsystems und damit die Wirksamkeit der Kontrollen zu testen. Aus Sicht des Landesrechnungshofes ist darauf besonderer Wert zu legen. Zudem sollte diese Prüfung jährlich stattfinden, um neben der Wirksamkeit die Angemessenheit und die Aktualität der eingeführten Kontrollen sicherzustellen.

Wird hingegen die jährliche Beurteilung des Internen Kontrollsystems der Personalverrechnung der A5 mittels Funktionsprüfung nicht vorgenommen, so ist eine Prüfung der Bezugsverrechnung der aktiven Bediensteten analog zur Nachprüfung durch die Buchhaltungsagentur des Bundes vorzunehmen.

Stellungnahme Landesrat DI Willibald Ehrenhöfer:

Die Abteilung 5 Personal (A5) wurde zuletzt 2025 einer Revision unterzogen, hierbei wurde der FALB von der Haushaltsführenden Stelle der A5 ein Auszug aus der aktuellen Dienstanweisung betreffend die, für das Rechnungswesen relevanten Regelungen,

übermittelt. Es wurden regelmäßig IKS-Prüfungen durchgeführt und auch dokumentiert. Durch die FALB wurden hinsichtlich der Arbeitsabläufe keine Beanstandungen festgestellt.

Wie der Landesrechnungshof im vorliegenden Bericht bemerkt, läuft das Personalverrechnungsprogramm auf einem eigenen SAP-Server und ist nicht Teil der integrierten SAP-Landschaft im Haushaltsverrechnungssystem. Eine Prüfung der Bezugsverrechnung, auch in der Form der Funktionsprüfung, durch die FALB würde die Freischaltung von zumindest Leseberechtigungen erfordern, was nach aktueller datenschutzrechtlicher Auslegung unzulässig ist. Auch der Aufbau von technischem Know-How hinsichtlich der IT-Anwendungsmöglichkeiten, aber auch Expertise im Bereich der Personalverwaltung und -verrechnung wären weitere Voraussetzungen.

Die FALB wird die Umsetzbarkeit dieser Empfehlung prüfen.

9.3.3 Prüfung der Benutzerrechte

Der Landesrechnungshof verweist zur Prüfung der Benutzerrechte durch die Prüfungsabteilung der Landesbuchhaltung auf Kapitel 6, in welchem festgehalten wird, dass eine effektive Prüfung der Vergabe von Benutzerrechten durch die Landesbuchhaltung nur eingeschränkt möglich ist. Zusätzlich führen die Dienststellen die jährlich vorzunehmende Revision der Zugriffsberechtigungen ihrer Benutzer im Haushaltsverrechnungssystem nicht bzw. nicht im erforderlichen Ausmaß durch. Ebenso erfolgt keine Überprüfung durch die Interne Revision der Landesamtsdirektion.

Werden die bestehenden Benutzerrechte im Haushaltsverrechnungssystem somit auch nicht von der Prüfungsstelle der Landesbuchhaltung überprüft, so sind diese ungeprüft.

Gemäß § 55 Abs. 3 Z. 1 Steiermärkische Organisation und Aufgaben der Haushaltsführung – Verordnung ist von der Landesbuchhaltung bei der Revision der Verrechnung in den haushaltsführenden Stellen insbesondere zu prüfen, ob die maßgeblichen organisatorischen Festlegungen für die Haushaltsführung eingehalten werden (siehe dazu Ausführungen zu § 8 Steiermärkische Organisation und Aufgaben der Haushaltsführung – Verordnung in Kapitel 6).

Vergabe, Änderung und Widerruf von Nutzerberechtigungen stellen aus Sicht des Landesrechnungshofes jedenfalls eine maßgebliche organisatorische Festlegung für die Haushaltsführung im Sinne von § 55 Abs. 3 Z. 1 Steiermärkische Organisation und Aufgaben der Haushaltsführung – Verordnung dar und sind daher von der Prüfungsstelle der Landesbuchhaltung im Rahmen der Revision der Verrechnung im Besonderen zu prüfen.

Der Landesrechnungshof nahm in die Prüfung von Benutzerberechtigungen im Haushaltsverrechnungssystem durch die Prüfungsstelle Einsicht. Im Bericht zur Revision des Rechnungswesens in der A4 für das Rechnungsjahr 2018 wurde auf die Verwendung von Mitarbeiterzugriffsberechtigungen im Sinne von § 8 Steiermärkische Organisation und Aufgaben der Haushaltsführung – Verordnung Bezug genommen. Bei den in Folge stattgefundenen Prüfungen konnte in den vom Landesrechnungshof eingesehenen Prüfberichten keine Überprüfung der Mitarbeiterzugriffsberechtigungen festgestellt werden.

Seitens der Prüfungsstelle wurde zur Prüfung der Benutzerberechtigungen gegenüber dem Landesrechnungshof ausgeführt, dass man von dieser aufgrund der ohnehin stattfindenden Prüfung im Zuge der Vergabe von Berechtigungen durch die Landesbuchhaltung abgekommen sei.

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass eine Überprüfung der bestehenden Benutzerberechtigungen im Haushaltsverrechnungssystem derzeit nicht im erforderlichen Ausmaß gegeben ist.

Der Landesrechnungshof empfiehlt der Prüfungsstelle der Landesbuchhaltung, die Überprüfung der Mitarbeiterzugriffsberechtigungen wieder in ihr Prüfbbligo aufzunehmen. Die Einhaltung der Bestimmungen von § 8 Steiermärkische Organisation und Aufgaben der Haushaltsführung – Verordnung zur Verwendung von Zugriffsberechtigungen im Haushaltsverrechnungssystem ist jedenfalls auch durch die Prüfungsstelle sicherzustellen.

Stellungnahme Landesrat DI Willibald Ehrenhöfer:

Die Prüfungsstelle ist 2021 aufgrund der automationsunterstützten Abgleiche bestehender Nutzerberechtigungen von einer weiteren Überprüfung abgegangen. Hinkünftig wird im Zuge einer Revision durch die FALB überprüft werden, ob die gem. Erlass, GZ: ABT01-131237/2016-10, jährliche Revision der Benutzerinnenkonten und Zugriffsberechtigungen durch die Dienststellenleitung durchgeführt und dokumentiert wurde.

9.3.4 Weitere im Besonderen einzubeziehende Prüfinhalte

Der Landesrechnungshof sah die Berichte der Prüfungsstelle dahingehend ein, ob die gemäß § 55 Abs. 3 Steiermärkische Organisation und Aufgaben der Haushaltsführung – Verordnung von der Prüfungsstelle insbesondere zu prüfenden Sachverhalte in der Revision der Verrechnung Berücksichtigung gefunden hatten.

Dieses Prüfbbligo der Prüfungsstelle wurde aus Sicht des Landesrechnungshofes in den eingesehenen Prüfungen seit 2019 beinahe zur Gänze eingehalten.

Einzelne Sachverhalte, wie beispielsweise die Betrauung durch Bedienstete zur Prüfung und Bestätigung der sachlichen und rechnerischen Richtigkeit wurden nicht überprüft bzw. konnte dies aus den Prüfberichten nicht nachvollzogen werden.

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass die gemäß § 55 Abs. 3 Steiermärkische Organisation und Aufgaben der Haushaltsführung – Verordnung von der Prüfungsstelle der Landesbuchhaltung im Besonderen zu prüfenden Sachverhalte beinahe zur Gänze in die Revision des Rechnungswesens einbezogen werden.

Für jene Bereiche, welche nicht prüfbar sein sollten, wäre § 55 Abs. 3 Steiermärkische Organisation und Aufgaben der Haushaltsführung – Verordnung entsprechend anzupassen.

9.4 Organisatorische Eingliederung der Prüfungsstelle

Die Prüfungsstelle der Landesbuchhaltung ist als eigenes Referat ebenso wie die Haushaltsverrechnung direkt der Leitung der Fachabteilung unterstellt. Folgende Grafik verdeutlicht die Aufbauorganisation der Fachabteilung Landesbuchhaltung. Jene Aufgabenbereiche, welche für die gegenständliche Prüfung des Zahlungsvollzuges von erhöhter Relevanz sind, sind den jeweiligen Organisationseinheiten beigegefügt.

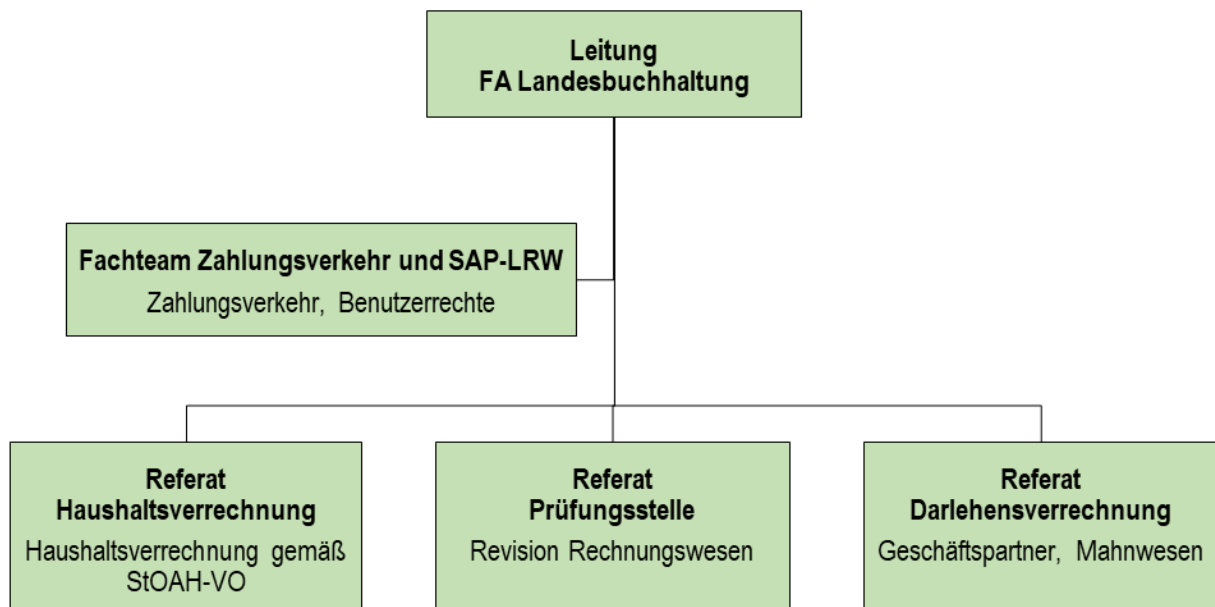


Abb.: Organigramm Landesbuchhaltung

Quelle: Intranet Land Steiermark, aufbereitet durch den Landesrechnungshof

Die von der Internationalen Organisation der Obersten Rechnungskontrollbehörden (INTOSAI) herausgegebenen internationalen Normen für Oberste Rechnungskontrollbehörden (International Standards for Supreme Audit Institutions) ISSAI befassen sich mit der Unabhängigkeit und Objektivität der internen Revision im öffentlichen Sektor.

Die Normen halten grundsätzlich fest, dass sowohl für die obersten Rechnungskontrollbehörden als auch die Interne Revision Unabhängigkeit und Objektivität bei der Durchführung der Prüfungen wesentlich sind.

Unabhängigkeit und Objektivität werden in den Normen wie folgt definiert:

„Unabhängigkeit“ kann allgemein definiert werden als Freiheit von Abhängigkeiten, Einfluss oder Kontrolle durch eine andere Person, Organisation oder staatliche Stelle. Die internen Revisoren arbeiten für und berichten primär der überprüften Stelle. Für die internen Revisoren ist Unabhängigkeit die Freiheit von Bedingungen, die die Fähigkeit der internen Revision oder des Leiters der internen Revision beeinträchtigen, die Revisionsaufgaben in einer unbeeinflussten Art und Weise auszuführen. Unabhängigkeit erlaubt internen Revisoren die Beurteilungen, die für eine ordnungsgemäße Erfüllung ihrer Verpflichtungen wesentlich sind, unabhängig und unbeeinflusst durchzuführen.

Objektivität wird in den IIA-Standards [Anmerkung Landesrechnungshof: Institut für interne Revision] als eine unbeeinflusste Geisteshaltung definiert, die den internen Revisoren erlaubt,

ihre Aufgaben so auszuführen, dass sie ihre Arbeitsergebnisse und deren Qualität vorbehaltlos vertreten können.

*Die IIA-Standards legen ebenso fest, dass **Objektivität erfordert, dass interne Revisoren ihre Beurteilung prüferischer Sachverhalte nicht anderen Einflüssen unterordnen.** Bedrohungen der Objektivität sind auf Prüfer-, Prüfungs-, Funktions- und Organisationsebene zu steuern und müssen, so weit erforderlich, offengelegt werden.“*

Die Normen enthalten unter anderem folgende Kriterien zur Beurteilung der Objektivität der Internen Revision im öffentlichen Sektor:

- Die Interne Revision ist verantwortlich gegenüber der Unternehmensleitung.
- Sie gehört organisatorisch weder dem Mitarbeiterstand noch der Leitung der geprüften Einheit an.
- Es soll den Revisionsmitarbeitern nicht erlaubt sein, Vorgänge zu prüfen, für die sie früher verantwortlich waren, um den Anschein jedes Interessenskonfliktes zu vermeiden.

Der Landesrechnungshof erkennt in der derzeitigen organisatorischen Eingliederung der Prüfungsstelle in der Landesbuchhaltung als die für die Revision des Rechnungswesens des Landes zuständige Stelle mehrfach Widersprüche zu den internationalen Normen für Oberste Rechnungskontrollbehörden. Objektivität und Unabhängigkeit der Prüfungsstelle sind aus Sicht des Landesrechnungshofes nicht im erforderlichen Ausmaß gewährleistet.

Zum einen ist die Prüfungsstelle unter anderem auch verantwortlich für die Prüfung von Anordnungen der haushaltsführenden Stelle A4. Sowohl das Referat Haushaltsverrechnung – welches für die Verrechnung und Prüfung dieser Anordnungen im Zahlungsvollzug verantwortlich ist – als auch das Referat Prüfungsstelle sind organisatorisch in die Landesbuchhaltung eingegliedert. Beide Referate sind direkt der Landesbuchhaltung und in Folge der Leitung der A4 unterstellt.

Prüft die Prüfungsstelle die haushaltsrechtliche Abwicklung im Bereich der A4 oder im Besonderen in der Landesbuchhaltung, dann gehören die Mitarbeiter der Revisionsstelle dem Mitarbeiterstand der geprüften Stelle an.

Zum anderen verweist der Landesrechnungshof auf Kapitel 8.1.4 zur Organisation von Kassentag und Zahllauf. In diesem Kapitel wird dargelegt, dass Bedienstete der Prüfungsstelle als A-Verfüger die Zeichnung von Bankdatenträgern durchführen und derart die Autorisierung von Zahlungen vornehmen. Gemäß den ISSAI-Normen soll es den Mitarbeitern der Prüfungsstelle nicht erlaubt sein, diese Vorgänge aufgrund der Vermeidung des Anscheins eines Interessenskonfliktes zu prüfen.

Der Landesrechnungshof verweist zudem auf die organisatorische Eingliederung der Nachprüfung in der Buchhaltungsagentur des Bundes. Diese war zunächst gemeinsam mit der Verrechnung einem Ressort zugeteilt und unterstand der gleichen Bereichsleitung. Die Buchhaltungsagentur des Bundes erkannte in dieser organisatorischen Gliederung ein Problem. Eine gemeinsame Bereichsleitung für Verrechnung und Nachprüfung barg das

Risiko in sich, dass diese beispielsweise der Verrechnung etwas anordnet und dann der Nachprüfung für diesen Fall die Prüfung untersagt. Im Jahr 2014 kam es daher zur organisatorischen Trennung. Verrechnung und Nachprüfung der Buchhaltungsagentur des Bundes bilden nun eigene Bereiche und sind direkt der Geschäftsführung unterstellt.

Der Landesrechnungshof stellt fest, dass die organisatorische Eingliederung der Prüfungsstelle der Landesbuchhaltung nicht den diesbezüglichen internationalen Normen zur Wahrung von Unabhängigkeit und Objektivität einer Rechnungskontrollbehörde bzw. Internen Revision im öffentlichen Sektor entspricht.

Der Landesrechnungshof hält hier ausdrücklich fest, dass er keinen Hinweis fand, dass es aufgrund der organisatorischen Eingliederung der Prüfungsstelle und der sich daraus ergebenden mangelnden Sicherstellung von Unabhängigkeit und Objektivität zu dolosen oder missbräuchlichen Handlungen in irgendeiner Form gekommen wäre. Obige Feststellung des Landesrechnungshofes bezieht sich ausschließlich darauf, dass organisatorisch den Grundsätzen der internationalen Normen zur Wahrung von Unabhängigkeit und Objektivität von Rechnungskontrollbehörden nicht entsprochen wird und das sich daraus Interessenskonflikte ergeben könnten.

Der Landesrechnungshof empfiehlt, dafür Sorge zu tragen, dass die organisatorische Eingliederung der Prüfungsstelle innerhalb des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung den Grundsätzen internationaler Normen zur Wahrung von Objektivität und Unabhängigkeit entspricht. Alternativ könnten auch entsprechende organisatorische Maßnahmen zur Gewährleistung der Unabhängigkeit bei der Durchführung von Revisionen ergriffen werden.

Stellungnahme Landesrat DI Willibald Ehrenhöfer:

§ 8 Abs 3 Z 5 des Steiermärkischen Landeshaushaltsgesetzes, LGBl. Nr. 176/2013 (in der Folge: StLHG) und dem folgend § 5 Z 5 StOAH-VO legen die Revision des Rechnungswesens als „Aufgabe der Landesbuchhaltung“ fest. § 5 Z 5 StOAH-VO konkretisiert die Revision in lit a) als Kontrolle aller mit der Haushaltsführung des Landes betrauten Dienststellen. In der derzeitigen „Arbeitsteilung“, wonach die Mittelvormerkungen, die Belegerfassungen und die Anordnungen von den Haushaltsführenden Stellen (= Dienststellen im Sinne der VO, in der Folge: HHF) und „nur“ die letztliche Verrechnung und Zahlung von der FALB durchgeführt werden, besteht grundsätzlich keinerlei Einschränkung der Objektivität bzw. Unabhängigkeit der Prüfungsstelle bei der Prüfung. Die überprüften haushaltsführenden Stellen gehören jeweils anderen Dienststellen als der FALB bzw. der A4 an und unterliegen einer anderen Weisungskette.

Die versuchte Analogie zur Buchhaltungsagentur des Bundes, insbesondere der letzte Satz des 2. Absatzes auf S. 59 [Anmerkung Landesrechnungshof: nunmehr Seite 69/70] des Berichts, bestätigt vielmehr die derzeitige aufbauorganisatorische Eingliederung der Prüfungsstelle. Denkt man sich die FALB ähnlich der Buchhaltungsagentur des Bundes als eine ausgegliederte Organisationseinheit, dann sind analog die Haushaltsverrechnung

(= Verrechnung) und die Prüfungsstelle (= Nachprüfung) eigene Referate (= Bereiche) und direkt der Fachabteilungsleitung (= Geschäftsführung) unterstellt.

Auch für die Effektivität der Revision ist bei der aktuellen Arbeitsteilung zwischen HHF und FALB die organisatorische Klammer überaus wesentlich, zumal die Prüfungsstelle nicht zuletzt dieselben Auslegungen wie die Haushaltsverrechnung betreffend Kontierungen, steuerrechtlichen Grundlagen etc. anwenden muss und damit eine enge Abstimmung notwendig ist.

Für den Spezialfall, dass die FALB bzw. die A4 selbst Prüfobjekt ist, wird die Leitung der Prüfungsstelle bzw. die am Prüfungsvorgang beteiligten Mitarbeiterinnen der Prüfungsstelle zukünftig, im Sinne einer ablauforganisatorischen Maßnahme, explizit weisungsfrei gestellt.

Der Landesrechnungshof legte das Ergebnis seiner Überprüfung in der am 22. Oktober 2025 abgehaltenen Schlussbesprechung ausführlich dar.

Vertreten waren

- das Büro von Landeshauptmann Mario Kunasek,
- die Abteilung 1 Organisation und Informationstechnik und
- die Fachabteilung Landesbuchhaltung.

10. FESTSTELLUNGEN UND EMPFEHLUNGEN

Der Landesrechnungshof überprüfte den Zahlungsvollzug in der Landesbuchhaltung. Die Prüfung umfasste überwiegend den Zeitraum von 2024 bis 2025.

Der Landesrechnungshof hebt die hohe Kooperationsbereitschaft der Landesbuchhaltung sowie der Abteilung 1 (A1) hervor.

Anregungen und Empfehlungen wurden unmittelbar aufgegriffen bzw. schon während der Prüfung umgesetzt.

Nach Durchführung des Anhörungsverfahrens ergeben sich folgende Feststellungen und für den Maßnahmenbericht gemäß Art. 52 Abs. 4 Landes-Verfassungsgesetz relevante Empfehlungen:

RECHTLICHE UND ORGANISATORISCHE GRUNDLAGEN [KAPITEL 3]

Rechtliche Grundlagen der Haushaltsführung [Kapitel 3.1]

- § 51a Abs. 1 Landeshaushaltsgesetz bezieht sich auch auf haushaltsleitende Stellen. Der Landesrechnungshof stellt fest, dass der Begriff der haushaltsleitenden Stellen im Haushaltsrecht nicht existiert.
 - **Empfehlung 1:**
Der Landesrechnungshof empfiehlt, im Rahmen einer Novellierung des § 51a Abs. 1 Landeshaushaltsgesetz den Begriff der haushaltsleitenden Stellen durch jenen der haushaltsführenden Stellen zu ersetzen.

IT-ANWENDUNGEN IM LANDESHAUSHALT [KAPITEL 5]

Schnittstellen zur Übergabe von Daten aus Vorsystemen [Kapitel 5.2]

- Beim Einsatz file-basierter Schnittstellen könnten mangels automatischer Rückmeldung an das Fachinformationssystem fehlgeschlagene Übertragungen verspätet erkannt und berichtigt werden.
 - **Empfehlung 2:**
Auch für die verbliebenen an die file-basierte Schnittstelle angebundenen Fachinformationssysteme ist eine automatische Fehlermeldung bei fehlgeschlagener Datenübertragung vorzusehen. Ein Kontrollautomatismus sollte sicherstellen, dass eine Information zur Vollständigkeit und Richtigkeit der Transaktion an die haushaltsführende Stelle ergeht.

BERECHTIGUNGSSYSTEM [KAPITEL 6]

- Die Landesbuchhaltung ist auf Antrag der haushaltsführenden Stelle für die Prüfung und die Vergabe von Benutzerrechten im Haushaltsverrechnungssystem zuständig. Die technische Ausgestaltung der Rollen und deren Zuteilung auf die Benutzer im Haushaltsverrechnungssystem erfolgt durch die A1 über Auftrag der Landesbuchhaltung.
 - **Empfehlung 3:**
Der Landesrechnungshof empfiehlt der Landesbuchhaltung, das Berechtigungskonzept für die Benutzerverwaltung im Haushaltsverrechnungssystem unter Einbindung der A1 zu adaptieren. Auf Sachverhalte wie die jährlich von den Dienststellen vorzunehmende Revision der Benutzerrechte sollte hierbei im Besonderen eingegangen werden.
- Für Anlage, Änderung, Löschung oder Vergabe von Berechtigungen ist in den haushaltsrechtlichen Bestimmungen kein Vier-Augen-Prinzip vorgesehen.
 - **Empfehlung 4:**
Analog zu den haushaltsrechtlichen Bestimmungen des Bundes empfiehlt der Landesrechnungshof, für die Vergabe und die Verwaltung von Berechtigungen im Haushaltsverrechnungssystem ein verbindliches Vier-Augen-Prinzip in die Steiermärkische Organisation und Aufgaben der Haushaltsführung – Verordnung aufzunehmen.
- Für die Vergabe von Benutzerrechten ist keine gesamthafte Risikoanalyse vorhanden.
 - **Empfehlung 5:**
Von der Landesbuchhaltung sollte eine Risikoanalyse hinsichtlich der Unvereinbarkeit von Berechtigungen für den gesamten Prozess der haushaltsrechtlichen Abwicklung vorgenommen werden. Notwendige Funktionstrennungen sind im Zuge dieser Analyse klar zu dokumentieren und Kontrollpunkte zu benennen.
- Durch die Vergabe von SAP-All-User-Berechtigungen ist ein hohes Risiko gegeben. Aktuell werden zur Nutzung dieser Rechte keine entsprechenden Kontrollen vorgenommen.
 - **Empfehlung 6:**
Der Landesrechnungshof empfiehlt der A1, für Vergabe und Einsatz von SAP-All-User-Berechtigungen eine Risikoanalyse vorzunehmen.
- Die Dienststellen haben jährlich eine Revision der Zugriffsberechtigungen ihrer Benutzer des Haushaltsverrechnungssystems durchzuführen.
 - **Empfehlung 7:**
Nach Ansicht des Landesrechnungshofes sollte die A1 die Leitung der Dienststellen im Rahmen eines jährlichen Erinnerungsschreibens darauf hinweisen, dass die Rechterevision bis zum 30. April des jeweiligen Kalenderjahres zu erfolgen hat.

- Der Landesrechnungshof stellt fest, dass die vorgesehene Revision für im Haushaltsverrechnungssystem vergebene Berechtigungen nicht durchgeführt wird.
 - **Empfehlung 8:**
Der Landesrechnungshof empfiehlt der Landesbuchhaltung unter Beiziehung der A1, den Dienststellen für die jährliche Revision der Rechte im Haushaltsverrechnungssystem Vorgaben und Anleitungen zur Verfügung zu stellen, sodass sie in der Lage sind, die Revision im Sinne des zugrunde liegenden Erlasses durchführen zu können. Als Beispiel können Best-Practice-Anleitungen oder Checklisten genannt werden.
- Aufgrund technischer Gegebenheiten ist eine Einschränkung der Erfassung und Verbuchung von Geschäftsfällen von denselben Bediensteten nicht gegeben. Dadurch ergibt sich ein hohes Risiko für Malversationen, welches dem Grunde nach durch entsprechende Kontrollmaßnahmen vermindert werden muss.
 - **Empfehlung 9:**
Die Landesbuchhaltung sollte verstärkt Kontrollmaßnahmen zum Zwecke der Verhinderung einer unrechtmäßigen Erfassung und Verbuchung von Geschäftsfällen von denselben Bediensteten in den haushaltsführenden Stellen anregen sowie die Einhaltung dieser überwachen.

VERRECHNUNG [KAPITEL 7]

Risiko-Kontroll-Matrix der Landesbuchhaltung [Kapitel 7.2]

- Der Landesrechnungshof analysierte die Risiko-Kontroll-Matrix der Landesbuchhaltung und stellt fest, dass die vom Fachteam Zahlungsverkehr und SAP-Landesrechnungswesen besorgte Aufgabe der Berechtigungsvergabe nicht gesondert identifiziert und bewertet wurde.
- Ferner werden die Risiken der Haushaltsverrechnung in der Risiko-Kontroll-Matrix unrichtig bezeichnet. Dessen ungeachtet werden Kontrollmaßnahmen angeführt, die dem Grunde nach für eine Risikosteuerung geeignet sind.
 - **Empfehlung 10:**
Der Landesrechnungshof empfiehlt der Landesbuchhaltung, die Risiko-Kontroll-Matrix auf Vollständigkeit aller wesentlichen Leistungen hin sowie auf die Genauigkeit der genannten Risiken zu überprüfen.

Kontrollmaßnahmen für die Verrechnung [Kapitel 7.3]

- In den haushaltsrechtlichen Bestimmungen des Landes ist im Gebarungsvollzug für Auszahlungsanordnungen keine vereinfachte Prüfung vorgesehen.
 - **Empfehlung 11:**
Die Landesbuchhaltung sollte eine vereinfachte Prüfung im Gebarungsvollzug in Betracht ziehen, wodurch bei gleichbleibender Prüfungssicherheit die Anzahl der Prüfungshandlungen vermindert werden könnte. Weiters könnten risikoorientierte Überlegungen miteinbezogen werden.

- Im Haushaltsverrechnungssystem des Landes werden spezifische Validierungen durchgeführt, die nach Ansicht des Landesrechnungshofes zweckmäßig, aber nicht umfassend ausgestaltet sind.
 - **Empfehlung 12:**
Die Landesbuchhaltung sollte die Kontrollfunktionen bei der Erfassung und der Verbuchung von Belegen (Validierungen) erweitern.
- Der Landesrechnungshof stellt fest, dass im Zuge der Verrechnung die Prüfung der Unbefangenheit von Bediensteten, welche mit Aufgaben im Gebarungsvollzug betraut sind, nicht nach den haushaltsrechtlichen Bestimmungen erfolgen kann.
 - **Empfehlung 13:**
Der Landesrechnungshof empfiehlt der Landesbuchhaltung die nachweisliche Unterweisung über die Unbefangenheitsvorschriften als auch die Einholung einer jährlichen Unbefangenheitserklärung der mit haushaltsrechtlichen Aufgaben betrauten Bediensteten durch die haushaltsführenden Stellen. Das Vorliegen der Voraussetzungen sollte im Zuge der Anordnung bestätigt und im Rahmen der Verrechnung geprüft werden.

Datenschnittstellen zu Fachinformationssystemen in der Haushaltsführung [Kapitel 7.4]

- Der Landesrechnungshof stellt eine Übereinstimmung der Salden zwischen dem Fachinformationssystem Darlehensverrechnung und dem Hauptbuch zum 31. Dezember 2024 fest.
- Hingegen waren die Salden der Kundenforderungen auf PSCD-Konten unvollständig und die jährlichen Kontrollen zum Rechnungsabschluss somit unzureichend.

Qualifizierung für das Landesrechnungswesen [Kapitel 7.5]

- Der Landesrechnungshof erachtet das Vorhandensein umfassender und aktueller Anleitungen sowie eine angemessene personelle Ausstattung mit entsprechend qualifiziertem Personal einer haushaltsführenden Stelle als unerlässlich.
- Für die Bediensteten in den haushaltsführenden Stellen ist ein Qualifikationserfordernis gegeben. Ein regelmäßiges und speziell für Bedienstete in den haushaltsführenden Stellen ausgerichtetes Schulungsangebot besteht nicht.
 - **Empfehlung 14:**
Die Landesbuchhaltung sollte – beispielsweise gemeinsam mit der Landesverwaltungsakademie – ein entsprechendes und regelmäßiges Schulungsangebot für Bedienstete im Sinne der Qualitätssicherung der haushaltsführenden Stellen einrichten.

ZAHLUNGSVERKEHR [KAPITEL 8]

Verwahrkonten und Mittelvormerkungen [Kapitel 8.1.2]

- Der Landesrechnungshof erachtet das Instrument der Mittelvormerkungen als Vorstufe der Erfassung von Forderungen oder Verbindlichkeiten zur Sicherstellung der Vollständigkeit der Geschäftsfälle als zweckmäßig.
 - **Empfehlung 15:**
Die Landesbuchhaltung sollte auf die Erfassung von Mittelvormerkungen vermehrt Bedacht nehmen. Aus verwaltungsökonomischen Gründen könnten auch Wertgrenzen, unter welchen die Bildung von Mittelvormerkungen unterlassen werden kann, festgelegt werden.

Bankdatenträger [Kapitel 8.1.3]

- Vereinzelt kommen im Zahlungsverkehr externe Bankdatenträger (wie beispielsweise jene des Bundes) zum Einsatz.
 - **Empfehlung 16:**
Der Landesrechnungshof empfiehlt der Landesbuchhaltung, weitergehende Maßnahmen zur Reduzierung des Einsatzes von externen Bankdatenträgern anzustreben.

Organisation von Kassentag und Zahllauf [Kapitel 8.1.4]

- Dem Grundsatz der Kollektivzeichnung wird im Zahlungsverkehr aufgrund der bestehenden Organisation (A- und B-Verfüger) entsprochen. Die Einbindung von Bediensteten der Prüfungsstelle in die operative Abwicklung des Zahlungsverkehrs ist hingegen kritisch zu sehen.
- Der Landesrechnungshof stellt fest, dass eine Zwei-Faktor-Authentifizierung in der Zahlungsfreigabe vorhanden ist, jedoch eine technische Lösung mit einem höheren Sicherheitsstandard möglich wäre.
 - **Empfehlung 17:**
Zur Erhöhung der Sicherheit im Zahlungsverkehr sollte die bestehende technische Umsetzung der Zwei-Faktor-Authentifizierung in der Zahlungsfreigabe an den aktuellen Sicherheitsstandard angepasst werden.

„Fraud Monitoring“ im Zahlungsverkehr [Kapitel 8.1.5]

- Seitens der Landesbuchhaltung werden Maßnahmen zur Verhinderung unrechtmäßiger Zahlungen gesetzt. Der Anwendungsbereich des im Haushaltsverrechnungssystem integrierten Fraud-Monitors ist allerdings nur beschränkt auf den öffentlichen Sektor anwendbar. Insgesamt ist das "Fraud Monitoring" von einer hohen manuellen Intervention geprägt.
 - **Empfehlung 18:**
Der Landesrechnungshof empfiehlt der Landesbuchhaltung, das Vorgehen der A- und B-Verfüger im "Fraud Monitoring" zu standardisieren und die Kriterien des im Haushaltsverrechnungssystem integrierten Fraud-Monitors zu evaluieren.

Geschäftspartner [Kapitel 8.1.6]

- Der Landesrechnungshof erachtet die Verwendung nicht eindeutig zugeordneter Kunden im Haushaltsverrechnungssystem als problematisch, zumal dadurch Funktionalitäten des zentralen Geschäftspartners nicht zum Einsatz kommen können.
- Aufgrund der vorliegenden komplexen Sachlage stellt der Landesrechnungshof fest, dass in Abhängigkeit des Vertragsgegenstandes insolvenzbedingte Zahlsperrn im PSCD-Bereich umzusetzen sind. Die inhaltlichen Vorgaben sind von den für die Bewirtschaftung zuständigen Dienststellen zu erteilen.
 - **Empfehlung 19:**
Unabhängig vom Vorliegen einer Delegation empfiehlt der Landesrechnungshof der Landesbuchhaltung, insolvenzbedingte Zahlsperrn im PSCD-Bereich mit den fachlich zuständigen Dienststellen zu erarbeiten sowie in Zusammenarbeit mit der A1 eine entsprechende IT-Lösung umzusetzen.

Mahnwesen und offene Posten [Kapitel 8.1.7]

- Zum Stichtag 31. Dezember 2024 waren Kundenforderungen von rund € 2,5 Mio. seit mehr als einem Jahr fällig.
 - **Empfehlung 20:**
Die Landesbuchhaltung sollte die für die Forderungsbetreibung zuständigen haushaltsführenden Stellen mit Nachdruck auf das Erfordernis einer frühzeitigen Forderungseinhebung hinweisen. Uneinbringliche offene Kundenforderungen sind abzuschreiben.
- Der Landesrechnungshof stellt fest, dass im Rechnungsabschluss 2024 zumindest Forderungen im Betrag von rund € 10,2 Mio. fehlten beziehungsweise falsch ausgewiesen waren. Eine entsprechende Erläuterung dazu wurde im Rechnungsabschluss 2024 nicht vorgenommen.
 - **Empfehlung 21:**
Der Landesrechnungshof empfiehlt, im Rechnungsabschluss 2025 eine ausführliche Erläuterung zur Nacherfassung der Kundenforderungen vorzunehmen.
- Der Landesrechnungshof kann mangels tagesaktueller Salden keine Aussage über die Vollständigkeit und die Werthaltigkeit der offenen Kundenforderungen auf PSCD-Konten im Hauptbuch treffen.
 - **Empfehlung 22:**
Die Landesbuchhaltung sollte die für den Zahlungsverkehr im PSCD-Bereich zuständigen Organisationseinheiten mit Nachdruck auf das Erfordernis einer tagesaktuellen Verbuchung von Zahlungen hinweisen und zumindest eine monatliche Abstimmung der Salden des Hauptbuchs mit den Nebenbüchern vornehmen.

Barzahlungsverkehr [Kapitel 8.2]

- Bei kleineren Organisationseinheiten mit einer geringen Anzahl an Geschäftsfällen erfolgen sämtliche Vollzugsschritte im Barzahlungsverkehr mitunter organisationsbedingt durch denselben Bediensteten.
 - **Empfehlung 23:**
Der Landesrechnungshof empfiehlt der Landesbuchhaltung, Regelungen vorzusehen, wonach auch im Barzahlungsverkehr derselbe Bedienstete nicht zugleich an der Verrechnung und an der Zahlung eines Geschäftsfalles beteiligt sein darf.
- Die aktuelle Fassung der Steiermärkischen Organisation und Aufgaben der Haushaltsführung – Verordnung sieht nur minimale Bestimmungen zum Barzahlungsverkehr vor, obwohl dies aus Gründen der Einheitlichkeit des Gebarungsvollzugs als zweckmäßig erscheint.
 - **Empfehlung 24:**
Für die Abwicklung des Barzahlungsverkehrs empfiehlt der Landesrechnungshof, einheitliche Regelungen durch eine Novellierung der Steiermärkischen Organisation und Aufgaben der Haushaltsführung – Verordnung vorzusehen.
 - **Empfehlung 25:**
Darüber hinaus empfiehlt der Landesrechnungshof, detaillierte Regelungen für den Barzahlungsverkehr in Form einer Kassenrichtlinie zu erlassen.
- Der Landesrechnungshof erachtet eine Konkretisierung der Zulässigkeit des Barzahlungsverkehrs trotz der generell rückläufigen Entwicklung von Barzahlungsgeschäften als zweckmäßig.
 - **Empfehlung 26:**
Die Landesbuchhaltung sollte weitere Beschränkungen für den Barzahlungsverkehr überdenken. Neben der Einschränkung auf bestimmte Arten von Geschäften, wie die Unzulässigkeit von Barauszahlungen für Investitionen, sollten auch Betragsgrenzen für den Auszahlungsfall festgelegt werden.

PRÜFUNGSSTELLE IN DER LANDESBUCHHALTUNG [KAPITEL 9]

Persönlicher Umfang der Revision [Kapitel 9.1]

- Gemäß Erlass der Abteilung 4 Finanzen (A4) bezieht sich die Revision des Rechnungswesens durch die Landesbuchhaltung ausschließlich auf die Haushaltsführung im Amt der Steiermärkischen Landesregierung. Nicht umfasst von der Revision sind explizit die Wirtschaftsbetriebe des Landes, das Landesverwaltungsgericht, die Landtagsdirektion sowie der Landesrechnungshof.

➤ **Empfehlung 27:**

Der Landesrechnungshof empfiehlt, den Erlass zur Revision des Rechnungswesens durch die Landesbuchhaltung abzuändern und die Revision des Rechnungswesens von Landesverwaltungsgericht, Landtagsdirektion und Landesrechnungshof in die Prüftätigkeit miteinzubeziehen.

Prüfungsplanung und risikoorientierter Prüfansatz [Kapitel 9.2]

- Der Landesrechnungshof stellt fest, dass die Vorgabe der Steiermärkischen Organisation und Aufgaben der Haushaltsführung – Verordnung sowie jene des Revisionserlasses der A4, die haushaltsführenden Stellen zumindest ein Mal innerhalb von fünf Jahren zu prüfen, vom Referat Prüfungsstelle in der Landesbuchhaltung nicht vollständig umgesetzt wurde.
- Trotz eines erhöhten Risikopotenzials und der rechtlichen Vorgabe an die Prüfungsstelle, eine risikoorientierte Prüfauswahl zu treffen, wurde ein Großteil der Bezirkshauptmannschaften von der Prüfungsstelle nicht im vorgegebenen Intervall von fünf Jahren geprüft.

➤ **Empfehlung 28:**

Die Prüfungsstelle der Landesbuchhaltung sollte zum Zwecke der Einhaltung der Vorgabe des maximal fünfjährigen Prüfintervalls ihre Prüfungen verstärkt nach risikoorientierten Überlegungen vornehmen.

Sachlicher Umfang der Revision [Kapitel 9.3]

Prüfung von Wirtschaftlichkeit, Sparsamkeit und Zweckmäßigkeit [Kapitel 9.3.1]

- Von der Prüfungsstelle werden in einem erheblichen Ausmaß auch Aussagen zur Wirtschaftlichkeit, Sparsamkeit und Zweckmäßigkeit in der Haushaltsführung der geprüften Stellen getroffen, obwohl dies in den haushaltsrechtlichen Bestimmungen nicht vorgesehen ist.

➤ **Empfehlung 29:**

Der Landesrechnungshof empfiehlt der Prüfungsstelle der Landesbuchhaltung, sich bei der Prüfung der haushaltsführenden Stellen auf die haushaltsrechtliche Abwicklung zu beschränken. Aussagen zur Wirtschaftlichkeit, Sparsamkeit und Zweckmäßigkeit sollten unterlassen werden.

Ist es dessen ungeachtet beabsichtigt, dass künftig auch eine Prüfung der Wirtschaftlichkeit, Sparsamkeit und Zweckmäßigkeit durch die Prüfungsstelle vorgenommen werden soll, so wäre eine entsprechende Novellierung des Haushaltsrechtes vorzunehmen.

Prüfung der Personalverrechnung [Kapitel 9.3.2]

- Der Landesrechnungshof stellt fest, dass die Personalverrechnung Teil der Verrechnung und somit von der Prüfungsstelle einer Revision zu unterziehen ist. Eine explizite Anführung der Personalverrechnung in § 55 Abs. 1 Steiermärkische Organisation und Aufgaben der Haushaltsführung – Verordnung ist dazu nicht erforderlich.

➤ **Empfehlung 30:**

Die Prüfungsstelle der Landesbuchhaltung sollte die Personalverrechnung in ihr Prüfblogo aufnehmen. Für den Fall, dass die Prüfungsstelle der Landesbuchhaltung bei der Revision der Personalverrechnung auf das diesbezügliche Interne Kontrollsystem der Abteilung 5 Personal zurückgreifen möchte, wäre dieses jährlich in Form einer Funktionsprüfung von der Prüfungsstelle zu beurteilen.

Prüfung der Benutzerrechte [Kapitel 9.3.3]

- Eine Überprüfung der bestehenden Benutzerberechtigungen im Haushaltsverrechnungssystem ist derzeit nicht im erforderlichen Ausmaß gegeben.

➤ **Empfehlung 31:**

Die Überprüfung der Mitarbeiterzugriffsberechtigungen sollte wieder in das Prüfblogo der Prüfungsstelle aufgenommen werden.

Organisatorische Eingliederung der Prüfungsstelle [Kapitel 9.4]

- Der Landesrechnungshof stellt fest, dass die organisatorische Eingliederung der Prüfungsstelle der Landesbuchhaltung nicht den internationalen Normen zur Wahrung von Unabhängigkeit und Objektivität einer Rechnungskontrollbehörde bzw. Internen Revision im öffentlichen Sektor entspricht.

➤ **Empfehlung 32:**

Der Landesrechnungshof empfiehlt, dafür Sorge zu tragen, dass die organisatorische Eingliederung der Prüfungsstelle innerhalb des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung den Grundsätzen internationaler Normen zur Wahrung von Objektivität und Unabhängigkeit entspricht. Alternativ könnten auch entsprechende organisatorische Maßnahmen zur Gewährleistung der Unabhängigkeit bei der Durchführung von Revisionen ergriffen werden.

Graz, am 9. Dezember 2025

Der Landesrechnungshofdirektor:

Mag. Heinz Drobesh