

Prüfbericht über die Interne Revision in Beteiligungsunternehmen des Landes

Bregenz, im April 2011

Inhaltsverzeichnis

Vorlage an den Landtag und die Landesregierung	3
Darstellung der Prüfungsergebnisse	3
Prüfungsgegenstand und Ablauf	4
Zusammenfassung der Ergebnisse	5
1 Aufgaben und Anforderungen an die Interne Revision	8
2 Vorarlberger Landes- und Hypothekenbank AG	11
2.1 Rechtliche Grundlagen und Organisation	11
2.2 Revisionsplanung und Prüfergebnis	14
2.3 Wirkung der Revision	18
3 Vorarlberger Krankenhaus-Betriebsgesellschaft m.b.H.	21
3.1 Rechtliche Grundlagen und Organisation	21
3.2 Revisionsplanung und Prüfergebnis	24
3.3 Wirkung der Revision	27
4 Interne Revision von illwerke vkw	30
4.1 Rechtliche Grundlagen und Organisation	30
4.2 Revisionsplanung und Prüfergebnis	33
4.3 Wirkung der Internen Revision	36
Abkürzungsverzeichnis	39

Vorlage an den Landtag und die Landesregierung

Der Landes-Rechnungshof hat gemäß Art. 70 der Landesverfassung dem Landtag und der Landesregierung über seine Tätigkeit und die Ergebnisse seiner Prüfungen zu berichten.

Gemäß § 5 des Gesetzes über den Landes-Rechnungshof in der geltenden Fassung hat der Landes-Rechnungshof nach einer durchgeführten Gebarungsprüfung unverzüglich einen Bericht vorzulegen.

Darstellung der Prüfungsergebnisse

Der Landes-Rechnungshof gibt dem Landtag und der Landesregierung in diesem Bericht einen detaillierten Überblick über die Prüfung der Internen Revision in den Beteiligungsunternehmen des Landes.

Er konzentriert sich dabei auf die aus seiner Sicht bedeutsam erscheinenden Sachverhaltsdarstellungen, die Bewertung von Stärken, Schwächen und Risiken sowie die daran anknüpfenden Empfehlungen.

Berichte über die Prüfungen durch den Landes-Rechnungshof scheinen auf den ersten Blick eher nur Defizite aufzuzeigen. Dies bedeutet aber nicht, dass die Arbeit der geprüften Stellen generell mangelhaft ist, selbst wenn die Darstellung von Stärken aus deren Sicht zu kurz kommt. Vielmehr soll das oft schon vorhandene Bewusstsein über Verbesserungspotenziale und die Umsetzung der gegebenen Empfehlungen dazu beitragen, das anerkannt hohe Leistungsniveau nach den Grundsätzen der Wirtschaftlichkeit, Sparsamkeit und Zweckmäßigkeit noch zu verbessern.

Bei dem Zahlenwerk wurden gegebenenfalls kaufmännische Auf- und Abrundungen vorgenommen.

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

Prüfungsgegenstand und Ablauf

Der Landes-Rechnungshof prüfte von Jänner bis März 2011 die Interne Revision in der Vorarlberger Landes- und Hypothekenbank AG, der Vorarlberger Krankenhaus-Betriebsgesellschaft m.b.H und der illwerke vkw Gruppe. Prüfungsschwerpunkte waren die rechtlichen und organisatorischen Grundlagen, der Revisionsansatz und die Revisionsplanung sowie die erzielte Wirkung in den jeweiligen Gesellschaften.

Die Prüfungsergebnisse wurden den Vorständen der Aktiengesellschaften am 9. März 2011 und der Geschäftsführung der Vorarlberger Krankenhaus-Betriebsgesellschaft m.b.H am 10. März 2011 zur Kenntnis gebracht. Der Vorstand der Vorarlberger Landes- und Hypothekenbank AG hat auf eine schriftliche Stellungnahme verzichtet. Die Umsetzung der Empfehlungen wurde zugesagt. Die Stellungnahmen der anderen Gesellschaften wurden vom Landes-Rechnungshof in den Prüfbericht eingearbeitet.

Zusammenfassung der Ergebnisse

Überwachung und Kontrolle sind wesentliche Aufgaben der Unternehmensführung. Das Aktiengesetz und das Gesetz über Gesellschaften mit beschränkter Haftung verpflichten die Vorstände und Geschäftsführer dazu, ein angemessenes internes Kontrollsystem zu installieren. In den letzten Jahren erhöhte sich der Anspruch an die Erfüllung dieser Funktionen laufend. Entsprechend der Größe eines Unternehmens sind die Organe gefordert, gesetzliche Verpflichtungen zu erfüllen und eine Interne Revision einzurichten. Die Standards des Instituts für Interne Revision Österreich enthalten eine Reihe von Anforderungen als Grundlage für die Einrichtung einer Internen Revision.

Das Gesellschaftsrecht unterteilt in kleine, mittlere und große Kapitalgesellschaften. Von den 16 Beteiligungsunternehmen im Mehrheitseigentum des Landes erfüllen nur drei Gesellschaften die Kriterien einer großen Gesellschaft. Die Vorarlberger Landes- und Hypothekbank AG, die Vorarlberger Krankenhaus-Betriebsgesellschaft m.b.H. und die illwerke vkw Gruppe sind somit gesetzlich verpflichtet, eine Interne Revision einzurichten.

Die Arbeit der Internen Revision der Vorarlberger Landes- und Hypothekbank AG (Hypo) basiert auf zahlreichen rechtlichen Vorgaben. Die wesentlichen Grundlagen für die Interne Revision sind in einem Revisionshandbuch und in Vorstandsanweisungen festgelegt. Die Interne Revision berichtet direkt an den Vorstand und ist organisatorisch einem der Vorstände unterstellt.

Die Interne Revision der Hypo agiert auf Basis eines risikoorientierten Prüfungsansatzes. Revisionsplanung und Revisionsdurchführung erfolgen nach allgemein gültigen Standards auf hohem Niveau. Durch das Benotungssystem, die Maßnahmenevidenz, das Eskalationsverfahren und die enge Zusammenarbeit mit dem Vorstand erzielt die Interne Revision der Hypo eine hohe Wirkung. Der Prüfungsausschuss kann die Wirkung des internen Revisionsystems nur teilweise beurteilen, da ihm kein Revisionsplan vorgelegt wird und die Berichte keine konkreten Revisionsergebnisse enthalten.

Der Arbeitsrahmen für die Interne Revision der Vorarlberger Krankenhaus-Betriebsgesellschaft m.b.H. (KHBG) ist in einer Geschäftsordnung festgelegt. Diese sollte weiter detailliert werden. Die Revision berichtet zwar an die Geschäftsführer, ist organisatorisch jedoch dem Personalbereich zugeordnet. Die heutige Ressourcenausstattung erlaubt es nur bedingt, eine wirksame Überwachungsfunktion auszuüben. Eine Aufstockung der Internen Revision und eine Unterstellung bei einem der Geschäftsführer werden empfohlen.

Die Revisionsplanung der KHBG basiert auf einer qualitativen Einschätzung der Geschäftsführung. Die Risikolandkarte sollte die gesamten unternehmerischen Risiken auf einem aktuellen Stand darstellen. Revisionsplanung und Revisionsprozess sind gezielt weiter zu entwickeln. Auch sollten die Berichte künftig Maßnahmen mit Terminen und Verantwortlichkeiten enthalten. Die Geschäftsführung sollte die Kompetenzen der Internen Revision erweitern und die Verbindlichkeit damit erhöhen. Die Interne Revision hat ein System zur Maßnahmen evidenz einzurichten und über die Umsetzung der Geschäftsführung regelmäßig zu berichten.

Die wesentlichen Grundlagen für die Interne Revision von illwerke vkw sind in einer Revisionsordnung und in einem Revisionshandbuch geregelt. Sie berichtet direkt an den Konzernvorstand. Die personelle Besetzung und die organisatorische Einbindung ermöglichen eine umfassende Kontroll- und Überwachungstätigkeit.

Die Konzernrevision agiert auf Basis eines risikoorientierten Prüfansatzes. Revisionsplanung und Revisionsprozess entsprechen den allgemein gültigen Standards. Der Maßnahmenplan sollte im Revisionsbericht integriert sein. Durch die enge Anbindung an den Konzernvorstand und die konsequente Maßnahmen evidenz erzielt die Konzernrevision einen hohen Wirkungsgrad. Der Prüfungsausschuss des Aufsichtsrats wird jährlich über die Revisionsplanung und die Revisionsergebnisse informiert und überwacht somit die Wirkung der Internen Revision im Konzern.

Kenndaten der Internen Revision in den Beteiligungsunternehmen

Rechtsgrundlagen:
AktG, GmbHG, BWG, URÄG 2008, UGB

Aufgaben:
Unabhängige und objektive Prüfungs- und Beratungsleistungen

Gesellschaft	Interne Revision	Externe Revisions- aufträge *	Sonder- prüfungen WP *
Vorarlberger Landes- und Hypothekbank AG	ja	nein	nein
illwerke vkw	ja	ja	ja
Vorarlberger Krankenhaus-Betriebsgesellschaft m.b.H.	ja	nein	nein
BIFO – Beratung für Bildung und Beruf	nein	nein	nein
Fachhochschule Vorarlberg GmbH	nein	ja	ja
inatura – Erlebnis Naturschau GmbH	nein	nein	ja
Landesvermögens-Verwaltungsgesellschaft m.b.H.	nein	nein	nein
Medizinisches Zentrallabor GmbH	nein	nein	ja
Sportservice Vorarlberg GmbH	nein	nein	nein
Verkehrsverbund Vorarlberg GmbH	nein	nein	ja
Vorarlberg Tourismus GmbH	nein	nein	nein
Vorarlberger gemeinnützige Wohnungsbau- und Siedlungsgesellschaft m.b.H.	nein	nein	nein
Vorarlberger Informatik- und Telekommunikationsdienstleistungsgesellschaft mbH	nein	ja	ja
Vorarlberger Kulturhäuser Betriebsgesellschaft mbH	nein	nein	ja
Vorarlberger Landeskonservatorium	nein	nein	nein
Wirtschaftsstandort Vorarlberg Betriebsansiedlungs GmbH	nein	nein	nein

Quelle: Beteiligungsgesellschaften

* Nicht im Rahmen der Prüfung des Jahresabschlusses

1 Aufgaben und Anforderungen an die Interne Revision

Überwachung und Kontrolle sind wesentliche Aufgaben der Unternehmensführung. In den letzten Jahren hat der Gesetzgeber die Anforderungen an die Erfüllung dieser Funktionen laufend erhöht. Entsprechend der Größe eines Unternehmens sind die Organe gefordert, gesetzliche Verpflichtungen zu erfüllen und eine Interne Revision einzurichten.

Gesetzliche
Regelungen

Der Gesetzgeber hat in den letzten Jahren klare Vorgaben für die Überwachungs- und Kontrollfunktion in großen Unternehmen geschaffen. Das Unternehmensrechts-Änderungsgesetz 2008 (URÄG 2008) verpflichtet den Vorstand einer Aktiengesellschaft und die Geschäftsführung einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung, ein angemessenes internes Kontrollsystem zu installieren. Werden die im § 221 Unternehmensgesetzbuch (UGB) festgelegten Größenkriterien wie Bilanzsumme, Umsatzerlöse oder Anzahl der Arbeitnehmer erfüllt, hat der Aufsichtsrat einen Prüfungsausschuss einzurichten. Große Kapitalgesellschaften sind solche, die zwei von drei Merkmalen überschreiten. Diese sind eine Bilanzsumme von mehr als € 19,25 Mio., Umsatzerlöse von mehr als € 38,5 Mio. und im Jahresdurchschnitt 250 Arbeitnehmer. Mindestens zwei dieser Kriterien müssen erfüllt sein. Der Prüfungsausschuss hat die Wirksamkeit des internen Revisionssystems zu überwachen und aufgrund der 8. EU-Richtlinie (Abschlussprüfer-Richtlinie) auch die Interne Revision in seine Überwachungsfunktion einzubinden.

Aufgaben der
Internen Revision

Entsprechend der geltenden Standards des Instituts für Interne Revision Österreich (IIA-Austria) erbringt die Interne Revision unabhängige und objektive Prüfungs- und Beratungsleistungen, welche darauf ausgerichtet sind, Mehrwerte zu schaffen und die Geschäftsprozesse zu verbessern. Die Interne Revision unterstützt die Organisation bei der Erreichung ihrer Ziele, indem sie mit einem systematischen und zielgerichteten Ansatz die Effektivität des Risikomanagements, der Kontrollen und der Führungs- und Überwachungsprozesse bewertet und diese verbessern hilft. Sie berichtet unmittelbar der Leitung der Organisation.

Prüfungsaufgaben der Internen Revision

Inhalt der Prüfung	Ziele der Tätigkeiten	Vorgehensweise
Risikomanagementsysteme	Ordnungsmäßigkeit der Prozesse	Orientierung an Auffälligkeiten
Kontrollsysteme	Gewährleistung der Zielerreichung	Prozessorientierung
Überwachungssysteme (Governance)	Effizienz und Effektivität der Prozesse	Risikoorientierung

Quelle: In Anlehnung an: Peemöller, Kriegel: Grundlagen der Internen Revision

Revisionsbereiche

In der Revisionspraxis wird zwischen Financial Auditing, Operational Auditing und Management Auditing unterschieden. Während beim Financial Audit die Ordnungsmäßigkeit und Zuverlässigkeit des Finanz- und Rechnungswesens geprüft werden, liegen die Schwerpunkte im Operational Audit in der Prüfung der Prozesse und des internen Kontrollsystems in allen Bereichen des Unternehmens. Prüfungen im Management Audit umfassen die Erfüllung von Führungsaufgaben und die Bewertung von Führungsprozessen. Ergänzend werden je nach Branche auch Technical Audits, Compliance Audits oder Risk Audits durchgeführt.

Die Interne Revision analysiert die wesentlichen Risiken des Unternehmens und stellt diese in einer Prüfungslandkarte dar. Die jährliche Revisionsplanung enthält in der Regel Funktions- und Prozessprüfungen, die Prüfung von Geschäftseinheiten und Projekten sowie die Prüfung von Beteiligungen.

- Mindestanforderungen Die geltenden IIA-Austria-Standards enthalten eine Reihe von Anforderungen, die als wesentliche Grundlage für die Einrichtung einer Internen Revision dienen. In der Praxis gelten fünf Kriterien als Mindestanforderung:
- Die Interne Revision hat eine schriftliche Geschäftsordnung zu erstellen, die von der Geschäftsführung zu genehmigen ist.
 - Die Interne Revision muss unabhängig sein und die internen Revisoren müssen bei der Durchführung ihrer Aufgabe objektiv vorgehen.
 - Es dürfen keine revisionsfreien Räume im Unternehmen bestehen und es ist ein risikoorientierter Prüfungsansatz zu wählen.
 - Weiters muss sichergestellt sein, dass die Revisionsberichte Beachtung finden und umgesetzt werden sowie die Prüfungen ordnungsgemäß dokumentiert werden.
 - Zudem ist ein Monitoring-System einzurichten, um die Kommunikation und Umsetzung der Prüfungsfeststellungen zu gewährleisten.

Der Landes-Rechnungshof orientiert sich bei der Prüfung der Internen Revisionen in Beteiligungsunternehmen an der Erfüllung dieser Mindestanforderungen. Die Interne Revision hat dafür Sorge zu tragen, dass sie mit ihren Prüfungen eine möglichst hohe Wirkung erzielt.

In großen Unternehmen wird die Kontrollfunktion der Führung an die Interne Revision delegiert. Von den 16 Unternehmen, an denen das Land Vorarlberg mehrheitlich beteiligt ist, sind nur drei Gesellschaften gesetzlich verpflichtet, eine Interne Revision einzurichten:

- Vorarlberger Landes- und Hypothekenbank AG
- Vorarlberger Krankenhaus-Betriebsgesellschaft m.b.H.
- illwerke vkw Gruppe

2 Vorarlberger Landes- und Hypothekenbank AG

2.1 Rechtliche Grundlagen und Organisation

Die Arbeit der Internen Revision basiert auf zahlreichen rechtlichen Vorgaben. Wesentliche Grundlagen sind in einem Revisionshandbuch und in Vorstandsanweisungen festgelegt. Die Interne Revision berichtet direkt an den Vorstand und ist organisatorisch einem der Vorstände unterstellt.

Situation

Die Tätigkeit der Internen Revision ist gesetzlich im Aktiengesetz (AktG), im Bankwesengesetz (BWG) und im Wertpapieraufsichtsgesetz (WAG) normiert. Zudem sind Vorgaben der Finanzmarktaufsicht, der Österreichischen Nationalbank und diverse interne Weisungen zu berücksichtigen. Die Rahmenbedingungen, Aufgaben und Kompetenzen sind detailliert in einem Revisionshandbuch geregelt.

Gesetzliche Verpflichtung

Laut § 82 Abs. 4 AktG hat der Vorstand dafür Sorge zu tragen, dass ein Rechnungswesen und ein internes Kontrollsystem eingerichtet werden, die den Anforderungen des Unternehmens entsprechen.

Im § 42 BWG ist festgelegt, dass Kreditinstitute eine Interne Revision einzurichten haben, die unmittelbar den Geschäftsleitern untersteht und ausschließlich der laufenden und umfassenden Prüfung der Gesetzmäßigkeit, Ordnungsmäßigkeit und Zweckmäßigkeit des gesamten Unternehmens dient.

Laut § 18 WAG hat der Rechtsträger angemessene Grundsätze und Verfahren festzulegen und laufend einzuhalten, die darauf ausgelegt sind, jedes Risiko einer etwaigen Missachtung der in diesem Bundesgesetz festgelegten Pflichten sowie die damit verbundenen Risiken aufzudecken. Auch ist im § 18 WAG festgelegt, dass die Interne Revision einmal jährlich die Eignung der Kontroll- und Sicherheitsvorkehrungen in Bezug auf die elektronische Datenverarbeitung sowie die Einhaltung der internen Regeln für persönliche Transaktionen ihrer Angestellten zu prüfen hat.

Neben den gesetzlichen Verpflichtungen sind seit 1. September 2005 auch die für die Revision vorgegebenen Mindeststandards der Finanzmarktaufsicht einzuhalten. Auch die Österreichische Nationalbank prüft die Arbeit der Internen Revision. In diversen Vorstandsanweisungen wird auf die Arbeit der Revision Bezug genommen.

Gemäß § 92 Abs. 4a AktG hat der Aufsichtsrat der Hypo einen Prüfungsausschuss einzurichten. Zu den Aufgaben des Prüfungsausschusses gehört es auch, die Wirksamkeit des internen Revisionssystems zu überwachen.

Eine Konkretisierung dieser Überwachungsfunktion enthält die Regel 18 des Österreichischen Corporate Governance Kodex (ÖCGK). Mindestens einmal jährlich ist dem Prüfungsausschuss über den Revisionsplan und die wesentlichen Ergebnisse der Prüfungen zu berichten.

Revisionshandbuch

Die Grundlagen für die Interne Revision der Hypo sind in einem Revisionshandbuch festgelegt. In diesem sind die organisatorischen Rahmenbedingungen, die Aufgaben und Kompetenzen sowie die Abgrenzung zu anderen Funktionsbereichen wie beispielsweise dem Risikomanagement definiert. Es ist auch festgelegt, wie die Revisionsplanung, die Revisionsdurchführung oder die Berichterstattung zu erfolgen hat. Ein Teil des Revisionshandbuchs ist als Organisationsrichtlinie in einer Lotus Notes Datenbank allen Mitarbeitern zugänglich.

Organisation

Die Interne Revision der Hypo ist als Stabstelle organisiert und in die Bereiche Interne Revision und Konzernrevision unterteilt. Sie ist dem Gesamtvorstand unterstellt und berichtet dem Vorstandsmitglied des Geschäftsbereichs Risikomanagement. Der Leiter der Internen Revision ist für beide Revisionsbereiche verantwortlich.

Der Bereich Interne Revision ist für alle Geschäftsbereiche der Bank und für die Zentralstellen zuständig. Die Konzernrevision prüft Gesellschaften, an denen die Hypo mit mehr als 50 Prozent beteiligt ist oder für deren Revision sie beauftragt wurde. Darunter fallen beispielsweise Beteiligungen wie die Hypo Leasing Bozen, die Filiale in der Schweiz, die Masterinvest Kapitalanlage GmbH oder die Hypo Süd Leasing.

Die stellvertretende Leiterin des Bereichs Konzernrevision arbeitet seit August 2006 in der Revision und ist zugleich Betriebsratsobfrau. Doppelfunktionen können die Objektivität des Revisors beeinflussen. Interne Revisoren müssen daher unabhängig sein und bei der Durchführung ihrer Aufgaben objektiv vorgehen. Der Internen Revision ist auch ein uneingeschränktes und vollständiges Informationsrecht einzuräumen.

Um diese Mindestanforderungen einzuhalten, hat der Vorstand die Interne Revision in zwei Revisionsbereiche geteilt. Aufgrund ihrer Betriebsratsfunktion wurde der Aufgabenbereich der Leiterin der Konzernrevision eingeschränkt und auch der Informationszugriff neu geregelt. Dies war notwendig, da bei der Prüfung von Bankgeschäften häufig auch personelle Themen behandelt werden.

Personal

Nach einem Ressourcenaufbau im Zeitraum von 2000 bis 2007 von fünf auf sieben Vollzeitäquivalente (VZÄ) blieben die Ressourcen der Internen Revision ab diesem Zeitpunkt konstant. Ein Großteil der Mitarbeiter der Internen Revision weist eine langjährige Zugehörigkeit auf. Sie haben im Minimum eine Handelsschule absolviert, eine HAK-Matura oder einen Universitätsabschluss sowie Berufserfahrung in der Bank oder im Finanz- und Rechnungswesen gesammelt. Die Revisoren werden universell eingesetzt, sind aber auch auf ausgewählte Themenstellungen spezialisiert.

Kapazitäts- und Kostenentwicklung

Die Interne Revision der Hypo hat für das Jahr 2011 ein Personal- und Sachkostenbudget von € 524.000 und beschäftigt acht Mitarbeiter mit einer Kapazität von sieben VZÄ.

Entwicklung der Personal- und Sachkosten sowie der Kapazität in den Jahren 2006 bis 2011

Interne Revision	2006	2007	2008	2009	2010	2011 geplant
Kosten in Tsd. €	456,4	474,6	535,5	549,1	536,3	524,6
Mitarbeiter in VZÄ	6,7	6,8	6,8	7,4	7,0	7,0
Mitarbeiter	7	7	8	8	8	8

Quelle: Hypo
Hinweis: Die Personal- und Sachkosten beinhalten keine interne Leistungsverrechnung

Bewertung

Die gesetzlichen Vorgaben, die Vorgaben durch Aufsichtsbehörden sowie diverse externe und interne Regelungen geben für die Revision einen sehr engen Arbeitsrahmen vor. Die Qualität der Arbeit der Internen Revision und deren Wirkung zur Einhaltung diverser Gesetze und Vorgaben werden auch von der Österreichischen Nationalbank oder der Finanzmarktaufsicht überprüft. Auch die Wirtschaftsprüfer befassen sich im Zuge der jährlichen Abschlussprüfung mit dem internen Kontrollsystem und beurteilen die Arbeit der Internen Revision. Die externen Prüfer attestieren der Internen Revision der Hypo eine gesetzes- und regelkonforme Arbeit.

Die Interne Revision der Hypo weist im Prüfungszeitraum eine kontinuierliche Personalausstattung auf. Sie verfügt über langjährig erfahrene Mitarbeiter und kann durch die Spezialisierung der Mitarbeiter das erforderliche Know-How zur umfassenden Bankprüfung gut abdecken. Die personelle Kapazität ist nach Ansicht des Landes-Rechnungshofs ausreichend dimensioniert, um den mit dem Vorstand abgestimmten Revisionsstandard zu erfüllen.

Die organisatorische Einordnung als Stabstelle des Vorstands und die Zuständigkeit für die Gesamtbank entsprechen den allgemein gültigen Anforderungen. Die Gliederung der Internen Revision in zwei Revisionsbereiche hat keine sachlichen, sondern personelle Gründe. Die Betriebsratsfunktion in der Bank ist nach Ansicht des Landes-Rechnungshofs nur schwer mit der Funktion eines Bankrevisors vereinbar. Der Vorstand hat daher korrekt gehandelt und die Funktionen sowie den Informationszugang getrennt.

Empfehlung

Der Landes-Rechnungshof empfiehlt, bei einer allfälligen Beendigung der Doppelfunktion die organisatorische Trennung aufzuheben.

2.2 Revisionsplanung und Prüfergebnis

Die Interne Revision agiert auf Basis eines risikoorientierten Prüfungsansatzes. Revisionsplanung und Revisionsdurchführung erfolgen nach allgemein gültigen Standards auf hohem Niveau. Die Gesamtbeurteilung des Prüfergebnisses und die Maßnahmenplanung erzeugen eine hohe Verbindlichkeit.

Situation

Die Grundlagen für die Revisionsplanung, die Revisionsdurchführung und das Berichtswesen sind im Revisionshandbuch festgelegt. Die Revision hat insbesondere zu prüfen und zu beurteilen:

- Funktionsfähigkeit, Wirksamkeit, Wirtschaftlichkeit und Angemessenheit des internen Kontrollsystems
- Anwendung und Funktionsfähigkeit, Wirksamkeit und Angemessenheit der Risikomanagement- und Risikocontrollingsysteme
- Berichtswesens und Einhaltung des 4-Augen-Prinzips
- Geltende gesetzliche und aufsichtsrechtliche Vorgaben
- Sonstige Regelungen und Wahrung betrieblicher Richtlinien
- Regelungen und Vorkehrungen zum Schutz der Vermögensgegenstände

Eine wesentliche Abgrenzung der Arbeit der Internen Revision ist vor allem zum Risikomanagement zu treffen. Die fachliche und inhaltliche Überwachung der Gesamtbankrisiken verantwortet der Bereich der Gesamtbankrisikosteuerung. Die Interne Revision hat die Aufgabe, die Funktionsfähigkeit der Risikomanagementsysteme zu bewerten und zu kontrollieren.

Revisionsplanung

Die Hypo verfügt über ein Gesamtbankrisikomanagement, welches die risikopolitischen Grundsätze, die Methodik und Instrumente zur Risikobewertung und den Risikomanagementprozess festlegt. Die grundsätzlichen Inhalte sind in einem Risikomanagementhandbuch festgelegt. Die Risikostrategie (Internal Capital Adequacy Assessment Process) wird jährlich im Detail festgelegt.

Die Prüflandkarte der Internen Revision wird auf Basis der definierten Gesamtbankrisiken neu erstellt. Berücksichtigt werden Kategorien wie Kreditrisiko, Marktrisiko oder operationelles Risiko sowie die darin enthaltenen Risikoarten wie beispielsweise Ausfallrisiko oder Länderrisiko. Aufgrund der Ausprägung in den einzelnen Risikoarten wird festgelegt, welche in welcher Periodizität zu prüfen sind. Das Ausfallrisiko für Kredite wird beispielsweise als hoch eingeschätzt und somit jährlich geprüft. Das Zinsänderungsrisiko wird als mittel eingeschätzt und alle zwei Jahre geprüft.

Die Interne Revision agiert nach einem risikoorientierten Prüfungsansatz. Dies bedeutet, dass bei der operativen jährlichen Planung nach vorgegebenen Bewertungskriterien eine Risikoeinschätzung erfolgt, die eine Priorisierung in der jeweiligen Jahresplanung ermöglicht. Bewertungskriterien sind beispielsweise der Zeitabstand zur letzten Prüfung, deren Ergebnis oder die Bilanz- und GuV-Relevanz. Jedes Bewertungskriterium wird mit einer Gewichtung versehen. Daraus resultiert ein Soll-Prüfplan, der als Basis für die Ressourcenplanung dient.

In der Prüflandkarte sind die Prüfobjekte und Sachgebiete aufgelistet sowie die Periodizität, die Prüfungsdauer und die erforderlichen Personentage festgelegt. Die Prüflandkarte 2011 enthält beispielsweise Filialprüfungen, Kreditprüfungen, Treasury, Prozesse, EDV, Beteiligungen, Zentralstellen oder Prüfungen laut BWG/WAG.

Die Prüflandkarte wird Anfang des Jahres im Vorstand besprochen und genehmigt. Zusätzlich zur Jahresplanung können der Vorstand oder der Prüfungsausschuss Sonderprüfungen beauftragen.

Die Interne Revision hat im Prüfungszeitraum jährlich zwischen 50 und 60 Prüfungen durchgeführt. Ein deutlicher Schwerpunkt lag in der Prüfung des Kreditgeschäfts, somit dem wesentlichsten Risikofeld der Bank.

Prüfungen der Internen Revision in den Jahren 2006 bis 2010

Prüfungen	2006	2007	2008	2009	2010
Anzahl geplant	66	57	61	60	54
Anzahl durchgeführt	69	60	64	65	56
- Kreditgeschäft	13	11	12	12	13
- Depot, Geldwäsche, Filialen, etc.	9	9	7	7	8
- Kontenführung etc.	6	6	6	5	2
- EDV Revision	5	2	7	5	4
- Konzernrevision	9	12	9	10	9
- Gesetzliche Prüfung / Prozessprüfung	6	6	6	4	8
- Diverse Sachgebiete	14	8	12	14	10
- Sonderprüfungen	7	6	5	8	2

Quelle: Hypo

Im Jahr 2011 sind 59 Prüfungen geplant.

Revisionsfremde Tätigkeiten

Die Interne Revision hat in den letzten Jahren keine revisionsfremden Tätigkeiten durchgeführt. Derzeit hat die stellvertretende Leiterin der Konzernrevision die Projektleitung für die Optimierung des internen Kontrollsystems übernommen. Diese Funktion bindet rund ein Drittel ihrer Kapazität.

Prüfergebnis

Prüfungen der Internen Revision erfolgen nach einem klar definierten Prüfungsprozess mit den Phasen Planung, Vorbereitung, Durchführung vor Ort, Berichtserstellung, Schlussbesprechung und Berichtsversand. Diverse Checklisten dienen dazu, die Vollständigkeit der Prüfung zu gewährleisten.

Die Revisionsberichte sind einheitlich strukturiert und in Kapitel gegliedert. Sie enthalten einleitend die Prüfungsart und den geprüften Themenbereich. Es folgen die Zusammenfassung und der Maßnahmenplan mit Terminvereinbarung und Verantwortlichkeit. In weiterer Folge sind die wesentlichen Ergebnisse der Prüfung dargestellt.

Jeder Revisionsbericht erhält eine Gesamtbenotung der Internen Revision auf der Skala 1 bis 5. Die Note 1 bedeutet kein oder kaum Mängel und bei Note 5 ist unmittelbarer Handlungsbedarf gegeben. Die Note ist eine subjektive Beurteilung des Gesamteindrucks des geprüften Bereichs. Diesem Benotungssystem ist ein Eskalationsverfahren unterlegt. Dieses stellt sicher, dass Revisionsberichte mit den Noten 3, 4 oder 5 unter Einbezug von definierten Personen im Vorstand behandelt werden müssen.

Vor Fertigstellung des Revisionsberichts werden die Prüfergebnisse und die Maßnahmen mit den geprüften Stellen besprochen. Es wird vereinbart, was bis wann von wem zu erledigen ist. Bei Dissens hat die geprüfte Stelle die Möglichkeit, dies in ihrer Stellungnahme darzulegen.

Die Prüfungen der Internen Revision erfolgen mit einem hohen Detaillierungsgrad. Für eine Filialprüfung können beispielsweise bis zu 50 Personentage eingesetzt werden. Der Revisionsbericht einer Filialprüfung kann 20 und mehr Seiten umfassen.

Bewertung

Die Interne Revision plant ihre Prüfungen auf Basis eines risikoorientierten Prüfungsansatzes mit klassischen Bewertungskriterien wie Zeitabstand zur letzten Prüfung oder Ergebnis der letzten Prüfung. Die Prüflandkarte wird jährlich neu erstellt und weist einen Soll-Prüfplan aus. Die Risikobewertung erfolgt systematisch und beruht weitgehend auf den langjährigen Erfahrungen des Leiters der Internen Revision. Im Abgleich mit der verfügbaren Revisionskapazität wird der Jahresprüfplan fixiert und vom Vorstand genehmigt.

Die Prüfungen erfolgen nach einem klar strukturierten und mit Hilfsmitteln unterstützten Prüfprozess. Die Revisionsberichte sind einheitlich strukturiert und geben einen guten Überblick über die Prüfergebnisse. Die Zusammenfassung erleichtert die Lesbarkeit für den Vorstand und andere Gremien. Die Maßnahmen sind nummeriert und referenzieren auf Feststellungen im Bericht. Das Benotungssystem erzeugt mit dem festgelegten Eskalationsverfahren eine hohe Verbindlichkeit.

Die Interne Revision erfüllt nach Ansicht des Landes-Rechnungshofs die gesetzlichen Vorgaben und die allgemein gültigen Revisionsstandards in einem sehr hohen Maß. Die personellen Ressourcen erlauben eine hohe Prüfungsintensität. Der Vorstand wird dadurch umfassend in seiner gesetzlichen Kontroll- und Überwachungsfunktion unterstützt.

2.3 Wirkung der Revision

Durch das Benotungssystem, die Maßnahmenevidenz, das Eskalationsverfahren und die enge Zusammenarbeit mit dem Vorstand erzielt die Interne Revision eine hohe Wirkung. Der Prüfungsausschuss kann die Wirkung des internen Revisionssystems nur ansatzweise beurteilen, da ihm kein Revisionsplan vorgelegt wird und die Berichte keine konkreten Revisionsergebnisse enthalten.

Situation

Die Wirkung der Internen Revision ist an den Leistungen und Ergebnissen zu messen und zu bewerten. Die Leistungen sind davon abhängig, welche Aufgaben und Kompetenzen der Revision vom Vorstand eingeräumt werden. Wesentlich sind aber auch die organisatorische Einbindung, die Maßnahmenevidenz und die Intensität, mit der sich Vorstand und Prüfungsausschuss mit Revisionsthemen befassen.

Berichterstattung

Die Revisionsberichte werden dem zuständigen Vorstandsmitglied, dem Aufsichtsratsvorsitzenden, der geprüften Stelle und fallweise auch weiteren betroffenen Personen übermittelt. Zudem werden die einzelnen Berichte im Rundlauf den anderen Vorstandsmitgliedern zur Kenntnis gebracht. Die Betroffenen werden per E-Mail darüber informiert, dass sich ein Revisionsbericht im Umlauf befindet.

Für jedes Quartal wird ein Statusbericht erstellt. Dieser enthält eine Auflistung über die durchgeführten Prüfungen mit Benotung. Enthalten ist auch die Anzahl der noch offenen Maßnahmen. Die Quartalsberichte gehen an den Gesamtvorstand und an den Prüfungsausschuss.

Zusätzlich zu den Quartalsberichten erhalten der Vorstand und der Aufsichtsratsvorsitzende einen Jahresbericht. Dieser enthält neben einer Tätigkeitsübersicht auch eine allgemeine Information über die Arbeit der Internen Revision. Angeführt sind beispielsweise personelle Veränderungen, Sonderprüfungen oder neue gesetzliche Regelungen. Dem Prüfungsausschuss wird keine Prüfungsplanung und auch kein Jahresbericht vorgelegt.

Rolle des Aufsichtsrats

Der Prüfungsausschuss ist gesetzlich verpflichtet, die Wirksamkeit des internen Revisionssystems zu überwachen. Der Prüfungsausschuss befasst sich zweimal jährlich mit der Arbeit der Internen Revision. Aus den Protokollen der Jahre 2009 und 2010 geht hervor, dass die vom Leiter der Internen Revision präsentierten Quartalsberichte zur Kenntnis genommen werden. Da der Aufsichtsratsvorsitzende jeden Revisionsbericht bekommt, hat er eine umfassendere Information über die Prüfergebnisse der Internen Revision als die übrigen Mitglieder des Prüfungsausschusses.

Maßnahmenevidenz Die Umsetzung der Maßnahmen wird in einer Datenbank verwaltet. Erinnerungsmails werden automatisch versandt. Ein Eskalationsverfahren stellt sicher, dass bei Nichteinhaltung einer genehmigten Nachfrist der Maßnahmenverantwortliche, sein Vorgesetzter und gegebenenfalls auch der Vorstand einbezogen werden muss.

Die Hypo unterscheidet zwischen Maßnahmen und Empfehlungen, macht somit eine „Muss“ und „Kann“ Differenzierung.

Umsetzung der Maßnahmen und Empfehlungen in den Jahren 2006 bis 2010

Maßnahmen/ Empfehlungen	2006	2007	2008	2009	2010
Maßnahmen vorgeschlagen	262	254	306	323	325
Maßnahmen umgesetzt	260	253	301	320	206
Empfehlungen vorgeschlagen	24	75	99	96	135
Empfehlungen umgesetzt	24	74	92	94	65

Quelle: Hypo

Die Nachverfolgung der Maßnahmen und Empfehlungen weist im Prüfungszeitraum einen sehr hohen Umsetzungsgrad auf. Bis auf wenige Ausnahmen wurden sämtliche Maßnahmen und Empfehlungen umgesetzt.

Bewertung

Nach Ansicht des Landes-Rechnungshofs erzielt die Arbeit der Internen Revision eine sehr hohe Wirkung. Die enge Zusammenarbeit mit dem Vorstand ist dafür eine wesentliche Voraussetzung. Das systemgestützte Nachverfolgen der Einzelmaßnahmen und das eingesetzte Eskalationsverfahren bewirken einen hohen Grad an Verbindlichkeit bei den betroffenen Stellen. Zudem ermöglicht die Gesamtbeurteilung der jeweiligen Revisionsberichte dem Adressatenkreis eine einfache Einschätzung über das Risikopotenzial und die Dringlichkeit des Handlungsbedarfs.

Der Prüfungsausschuss kann nach Ansicht des Landes-Rechnungshofs seiner Überwachungsfunktion des internen Revisionssystems nur eingeschränkt nachkommen, da er keine Kenntnis der Revisionsplanung hat und die ihm vorgelegten Berichte keine konkreten Revisi­onsergebnisse enthalten. Die gesetzlichen Regelungen der letzten Jahre hatten die Intention, die Aufsichtsfunktion qualitativ zu verstärken. Der Aufsichtsrat kann richtige und notwendige Schlussfolgerungen nur auf der Basis entsprechender Berichte treffen.

Der Aufsichtsratsvorsitzende ist gleichzeitig auch Mitglied des Prüfungsausschusses. Er hat – da ihm jeder Revisionsbericht vorliegt – eine gesetzliche Informationspflicht gegenüber den anderen Mitgliedern des Prüfungsausschusses. Ob diese Informationspflicht erfüllt wird, ist aus den Protokollen des Prüfungsausschusses nicht ersichtlich.

Empfehlung

Der Landes-Rechnungshof empfiehlt, dem Prüfungsausschuss auch die Revisionsplanung vorzulegen.

3 Vorarlberger Krankenhaus-Betriebsgesellschaft m.b.H.

3.1 Rechtliche Grundlagen und Organisation

Der Arbeitsrahmen für die Interne Revision ist in einer Geschäftsordnung festgelegt. Diese sollte weiter detailliert werden. Die Revision berichtet zwar an die Geschäftsführer, ist organisatorisch jedoch dem Personalbereich zugeordnet. Die heutige Ressourcenausstattung erlaubt nur bedingt, eine wirksame Überwachungsfunktion auszuüben. Eine Aufstockung der Personalkapazität und eine Unterstellung bei einem der Geschäftsführer werden empfohlen.

Situation	Wesentliche rechtliche und organisatorische Grundlagen für die Tätigkeit der Internen Revision in der KHBG sind das GmbH-Gesetz (GmbHG) und die Regelungen in der Geschäftsordnung der Internen Revision.
Gesetzliche Verpflichtung	Gemäß § 22 GmbHG haben die Geschäftsführer dafür zu sorgen, dass ein Rechnungswesen und ein internes Kontrollsystem geführt wird. Dieses hat den Anforderungen des Unternehmens zu entsprechen. Die KHBG erfüllt die Kriterien des § 29 GmbHG. Der Eigentümer hat einen Aufsichtsrat bestellt. Dieser hat gemäß § 30 Abs. 4a URÄG 2008 einen Prüfungsausschuss gebildet.
Revisionsordnung	Die Geschäftsführung hat für die Interne Revision eine Geschäftsordnung erlassen, welche in der Version 1.1. vom 30. September 2010 vorliegt. In dieser sind die Rolle und die organisatorische Zuordnung der Revision geregelt, die Aufgaben und das Vorgehen beschrieben sowie die Risikobereiche definiert. Nicht geregelt sind beispielsweise der uneingeschränkte Zugang zu Informationen oder die Definition der Unabhängigkeit. Es fehlen auch eine detaillierte Beschreibung des Revisionsansatzes und des Prozesses für die Revisionsplanung sowie die Details der Maßnahmevidenz.
Organisation	Die Zuständigkeit der Internen Revision umfasst die Betriebsgesellschaft, die Landeskrankenhäuser in Bregenz, Hohenems, Rankweil, Feldkirch und Bludenz sowie die Beteiligungsgesellschaften Clinic Service Vorarlberg GmbH und die Medizinprodukteaufbereitung Vorarlberg GmbH.

Seit ihrer Einrichtung im Jahr 2002 war die Interne Revision – wie auch in anderen Spitalsgesellschaften üblich – für sämtliche Bereiche der Gesellschaft und ihrer Beteiligungen zuständig. Im Zuge einer Reorganisation der Betriebsgesellschaft im Jahr 2008 erfolgte eine Fokussierung auf die Bereiche mit nichtklinischen Risiken. Dies sind im Wesentlichen die zentrale Verwaltung in der Betriebsgesellschaft, die dezentralen Einheiten in den Landeskrankenhäusern sowie die beiden Beteiligungsgesellschaften.

Die Überwachung der klinischen Risiken – welche beispielsweise aus der Patientenbehandlung resultieren – ist nicht Gegenstand der Prüfung durch die Interne Revision. Zuständig dafür ist die Abteilung Qualitätsmanagement, die auch Qualitätsstandards festgelegt oder klinische Prozesse definiert hat.

Die Interne Revision berichtet direkt an die Geschäftsführung der KHBG. Organisatorisch ist die Interne Revision in die Personalabteilung eingebunden.

Personal

Die Interne Revision ist mit einem Mitarbeiter besetzt, der über eine kaufmännische Ausbildung verfügt. Der Stelleninhaber übt die Revisionsfunktion zu geschätzt 50 Prozent aus. Die verbleibende Kapazität wird für revisionsfremde Aufgaben wie beispielsweise die Bearbeitung von Risikoversicherungen, Rechtsfragen oder Dienstanweisungen eingesetzt. Auch werden Einzelaufträge der Geschäftsführung zu unterschiedlichen Themen ausgeführt.

Kapazitäts- und Kostenentwicklung

Die Kapazität der Internen Revision wurde im Jahr 2008 von einer Vollzeitstelle auf eine Teilzeitstelle mit 50 Prozent halbiert.

Entwicklung der Personal- und Sachkosten sowie der Kapazität in den Jahren 2006 bis 2011

Revision	2006	2007	2008	2009	2010	2011 geplant
Kosten in Tsd. €	60,2	62,6	33,3	35,1	35,9	36,4
Mitarbeiter in VZÄ	1	1	0,5	0,5	0,5	0,5
Mitarbeiter	1	1	1	1	1	1

* = ohne DG Beiträge
Quelle: KHBG

Bewertung

Die Geschäftsordnung enthält wichtige Grundlagen für die Tätigkeit der Internen Revision. Zu ergänzen sind nach Ansicht des Landes-Rechnungshofs noch wesentliche Elemente wie Kompetenzen der Internen Revision oder Details der Maßnahmen evidenz. Die Geschäftsführung beabsichtigt, die Revisionsordnung noch weiter zu detaillieren und um fehlende Elemente zu ergänzen.

Die personelle Besetzung ist nach Ansicht des Landes-Rechnungshofs nicht ausreichend, um eine angemessene Kontroll- und Überwachungsfunktion wahrzunehmen. Die Einschränkung auf den nichtklinischen Bereich ist zwar auf den ersten Blick nachvollziehbar, führt aber in der Praxis zu einer eingeschränkten Revisionstätigkeit. Auch die Kontrollsysteme und Risikoprozesse im klinischen Bereich sind von der Internen Revision zu überwachen.

Da ein wesentlicher Teil der revisionsfremden Aufgaben für den Personalbereich geleistet wird, ist die organisatorische Einbindung der Internen Revision erklärbar. Sie widerspricht aber der allgemein gültigen Forderung, die Interne Revision als Stabstelle der Geschäftsleitung einzurichten.

Empfehlung

Der Landes-Rechnungshof empfiehlt, die Geschäftsordnung der Internen Revision zu überarbeiten und zu ergänzen.

Weiters empfiehlt der Landes-Rechnungshof, die Revisionskapazität wieder aufzustocken und die Interne Revision als Stabstelle der Geschäftsführung zu verankern.

Stellungnahme

Die Krankenhaus-Betriebsgesellschaft hat bereits erste Empfehlungen des Landes-Rechnungshofes umgesetzt und wird weitere Umsetzungen vornehmen. Die Krankenhaus-Betriebsgesellschaft beabsichtigt, die Revisionsordnung noch weiter zu detaillieren und zu ergänzen. Die Empfehlung, die Revisionskapazität aufzustocken, wird umgesetzt.

Bezüglich der Empfehlung, die Interne Revision als Stabstelle der Geschäftsführung zu verankern, ist festzuhalten, dass die Interne Revision direkt an die Geschäftsführung berichtet und ihre Unabhängigkeit der umfassende Informationszugang nunmehr auch in der Geschäftsordnung verankert werden soll.

3.2 Revisionsplanung und Prüfergebnis

Die Revisionsplanung basiert auf einer qualitativen Einschätzung der Geschäftsführung. Eine adaptierte Risikolandkarte sollte die klinischen und nichtklinischen Risiken umfassend darstellen. Revisionsplanung und Revisionsprozess sind gezielt weiter zu entwickeln. Auch sollten die Berichte künftig Maßnahmen mit Terminen und Verantwortlichkeiten enthalten.

Situation

Die Grundlagen für die Revisionsplanung, die Arbeitsweise der Revision und eine Definition der wesentlichen operativen Risikobereiche sind in der Geschäftsordnung festgelegt.

Die Interne Revision der KHBG definiert sich laut Geschäftsordnung als Dienstleistungseinrichtung für Prävention, Kontrolle und Schadensminimierung in allen Leistungsbereichen. In der Revisionspraxis ist durch die Reorganisation eine Fokussierung erfolgt.

Der Aufgabenbereich der Internen Revision umfasst die Patientenverwaltung, das Finanz- und Rechnungswesen, die Materialwirtschaft, das Personalwesen, die Informationstechnologie, die Technik- und Umweltrisiken, den Rechtsbereich und die sonstigen Erlösbereiche wie beispielsweise die Einnahmen aus Vermietung.

Die derzeit erfassten klinischen Risiken stammen weitgehend aus der medizinischen Behandlung der Patienten. Für die Verfolgung dieser Risiken wurde ein EDV-gestütztes System aufgebaut, in dem die bereits eingetretenen Patientenrisiken dokumentiert sind und verwaltet werden. Ein Behandlungsrisiko kann beispielsweise das Eintreten einer allergischen Reaktion bei der Medikamenteneinnahme sein.

Revisionsplanung

Bis zur Reorganisation im Jahr 2008 wurde ein Revisionsplan erstellt, der sämtliche Risikobereiche umfasste. Die aktuelle Revisionsplanung berücksichtigt nur mehr die nichtklinischen Risiken. Die klinischen Risiken werden im Risikomanagement erfasst. Die Interne Revision legt gemeinsam mit der Geschäftsführung jährlich die Prüft Themen fest. Die Revisionsplanung erfolgt nach Aktualität und geschätztem Handlungsbedarf. Diese Festlegung resultiert in einer Prüfungsübersicht, welche für drei Jahre die Themenstellungen und die jeweils betroffenen Organisationseinheiten bestimmt. Ein systematischer Ansatz zur Bewertung der Risiken und zur Priorisierung der Prüft Themen ist angedacht.

Jährlich werden in der KHBG bis zu sieben Prüfungen durchgeführt. Weitere Prüfungen und Sonderaufträge werden ad hoc von der Geschäftsführung beauftragt, sind jedoch nicht quantifiziert.

Entwicklung der Revisionen in den Jahren 2006 bis 2011

Prüfungen	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Geplant	7	8	3	5	6	5
Durchgeführt	7	7	3	4	7	

Quelle: KHBG

Im Jahr 2010 wurden beispielsweise Prüfungen im Bereich IKS Zahlungsverkehr, IKS Einnahmensicherung, IKS Berechtigungssystem, Finanzierungsalternativen für Investitionen, Vermietung und Verpachtung, Anlagengüterbeschaffung oder SAP-Berechtigungen durchgeführt. Aus der Prüfungsübersicht ist ersichtlich, ob die Prüfungen in allen oder nur in ausgewählten Krankenhäusern stattfinden.

Die Geschäftsführung hat im Prüfungszeitraum auch eine Prüfung an einen externen Experten vergeben. Der Wirtschaftsprüfer der KHBG wurde beauftragt, das Risikomanagementsystem zu bewerten. Er hat seinen Bericht im April 2004 vorgelegt.

Prüfergebnis

Basierend auf der Jahresplanung erstellt der Leiter der Revision die Detailplanung, die das Prüfungsobjekt, den Umfang, die Intensität und das Ziel der einzelnen Prüfung festlegt.

Nach Abschluss der Prüfung vor Ort erfolgt die Berichtserstellung. Der Bericht wird mit den betroffenen Stellen besprochen, eventuelle Stellungnahmen werden eingearbeitet. Die Berichte weisen einheitliche Strukturierungsmerkmale wie das Management Summary, die Definition von Umfang und Ziel der Prüfung oder Empfehlungen und Ausblick auf.

Die Prüfungen der Internen Revision variieren deutlich in Inhalt und Umfang. Die Interne Revision setzt beispielsweise für eine Detailprüfung etwa 20 Prüfertage ein. Kleinere Prüfungen basieren eher auf einem Ressourceneinsatz für Erhebungen vor Ort von ein bis zwei Prüfertagen. Entsprechend unterschiedlich sind die Detaillierung und der Umfang der Berichte.

Die Revisionsberichte enthalten in der Regel konkrete Empfehlungen. Die Umsetzung dieser Empfehlungen ist aber nicht durch einen Maßnahmenplan mit Terminen und Verantwortlichkeiten unterlegt.

Die geprüfte Stelle und die Geschäftsführung erhalten nach Abschluss der Prüfung einen schriftlichen Bericht.

Bewertung

Die Revisionsplanung basiert auf dem Vorschlag der Internen Revision, der mit der Geschäftsführung diskutiert und adaptiert wird. Grundlage für diesen Vorschlag sind die Erfahrungen des Revisors sowie seine Bewertung möglicher Prüfungsfelder und geschäftlicher Notwendigkeiten. Die Revisionsplanung beruht aber nach Ansicht des Landes-Rechnungshofs nicht auf einem formalisierten Bewertungssystem.

Die Prüfungen und die eingesetzten Ressourcen sind sehr unterschiedlich. Die Struktur der Prüfberichte wurde im letzten Jahr stärker vereinheitlicht. Dadurch wurde nach Ansicht des Landes-Rechnungshofs ein wichtiger Schritt für ein standardisiertes Berichtswesen gesetzt.

Die Trennung von klinischen und nichtklinischen Risiken ist nach Ansicht des Landes-Rechnungshofs eine mögliche Form der Abgrenzung von Risiken. Für den klinischen Bereich wurde ein Risikomanagement aufgebaut, in dem derzeit neun wesentliche Patientenrisiken erfasst sind. Die Abstimmung zwischen Qualitätsmanagement und Interner Revision ist erfolgt.

Für die Interne Revision muss aber sichergestellt sein, dass ein alle Bereiche umfassendes Kontroll- und Überwachungssystem ihrer Prüfung unterliegt. Auch im klinischen Bereich obliegt es der Internen Revision, die Vollständigkeit und Aktualität der Risiken und das Risikomanagement zu prüfen. Nach Ansicht des Landes-Rechnungshofs besteht bei einer Trennung die Gefahr, dass Kontroll- und Überwachungsrisiken auftreten können.

Empfehlung

Der Landes-Rechnungshof empfiehlt, als Grundlage für die Revisionsplanung eine Risikolandkarte auszuarbeiten, die alle wesentlichen unternehmerischen Risiken umfasst.

Weiters empfiehlt der Landes-Rechnungshof, einen Maßnahmenplan für die Umsetzung der Empfehlungen in den Revisionsbericht aufzunehmen.

Stellungnahme

Die Krankenhaus-Betriebsgesellschaft unterliegt umfassenden internen und externen Prüfmechanismen. Durch die Fokussierung der Internen Revision auf nicht-klinische Bereiche konnten Kapazitäten für ein umfassendes Risikomanagement geschaffen werden. Dieser 2008 implementierte Bereich bietet mit dem Fokus auf den klinischen Bereich eine umfassende risikoorientierte Überwachungsfunktion für das gesamte Unternehmen. Das Risikomanagementsystem der Krankenhaus-Betriebsgesellschaft wird jährlich einer Evaluation unterzogen, die Risikolandkarte wird laufend aktualisiert.

3.3 Wirkung der Revision

Die Interne Revision der KHGB kann derzeit ihre Wirkung nicht voll entfalten, da einzelne Anforderungen nicht erfüllt sind. Die Geschäftsführung sollte die Kompetenzen der Internen Revision erweitern und die Verbindlichkeit erhöhen. Die Interne Revision hat ein System zur Maßnahmenevidenz einzurichten und über deren Umsetzung regelmäßig der Geschäftsführung zu berichten.

Situation

Die Wirkung der Internen Revision wird an ihren Leistungen und Ergebnissen gemessen. Diese Wirkung ist davon abhängig, wie eine Interne Revision ausgestattet ist, welche Bedeutung ihr beigemessen wird und mit welchen Kompetenzen sie ausgestattet ist.

Berichterstattung

Der Jahresprüfplan wird von der Geschäftsführung genehmigt. Die Interne Revision berichtet im monatlichen Jour fixe der Geschäftsführung über den Stand der Prüfungen. Die Berichte werden mit der Geschäftsführung besprochen.

Rolle des Aufsichtsrats

Die KHGB hat nach den gesetzlichen Vorgaben des § 30 GmbHG einen Prüfungsausschuss eingerichtet. Aufgabe dieses Prüfungsausschusses ist es auch, die Wirksamkeit des internen Kontrollsystems, des internen Revisionsystems und des Risikomanagementsystems zu überwachen.

Vor der Reorganisation im Jahr 2008 wurde der Prüfungsausschuss über die Tätigkeit der Internen Revision informiert. Die Geschäftsführung hat einen Statusbericht vorgelegt. Derzeit erfolgt keine Befassung des Prüfungsausschusses mit dem Revisionsplan oder mit den wesentlichen Ergebnissen der Revision.

Maßnahmenevidenz

Die Berichte beinhalten weitgehend Ablaufanalysen in den einzelnen Krankenhäusern. Die operative Umsetzung der Maßnahmen liegt in der Regel im Verantwortungsbereich der Krankenhausleitungen oder der jeweils Verantwortlichen für die geprüften Themen. Die Kommunikation über den Status der Umsetzung erfolgt derzeit zwischen Geschäftsführung und geprüfter Stelle.

Die Berichte enthalten keinen Maßnahmenplan mit Terminen und Verantwortlichkeiten. Die Interne Revision hat derzeit keine formale Kompetenz, die Umsetzung der Maßnahmen zu überprüfen. Der Aufbau einer Maßnahmenevidenz für die Empfehlungen der Jahre 2009 und 2010 ist in Arbeit.

Im Zuge der Prüfung durch den Landes-Rechnungshof wurde eine Aufstellung über die vorgeschlagenen und noch nicht umgesetzten Empfehlungen erstellt.

Entwicklung der vorgeschlagenen und umgesetzten Empfehlungen in den Jahren 2006 bis 2010

Empfehlungen	2006	2007	2008	2009	2010
vorgeschlagen	42	43	9	48	21
umgesetzt	30	37	8	25	13

Quelle: KHGG

Die Geschäftsführung hat im Februar 2011 eine Verfahrensanweisung für die Umsetzung von Empfehlungen erlassen, die ab 1. März 2011 Gültigkeit hat. Die Verfahrensanweisung gründet auf einem Prozessmodell, das die Verantwortung und die Art der Kommunikation für die Umsetzung von Empfehlungen der Internen Revision festlegt. Dieses Prozessmodell sieht auch vor, dass die Kontrolle des Umsetzungsgrads durch die Geschäftsführung auf Basis eines Halbjahresberichts erfolgen soll.

Revisionsfremde Tätigkeiten

Der Revisor übt auch im Rahmen seiner 50-prozentigen Revisionskapazität bestimmte revisionsfremde Tätigkeiten aus. Er wird zudem durch Aufträge der Geschäftsführung laufend ins operative Tagesgeschäft einbezogen. In der Praxis geht dies vielfach zu Lasten der Revisionsfähigkeit. Der quantitative Nachweis ist derzeit nicht möglich, da keine Zeitaufzeichnungen vorliegen.

Bewertung

Die Interne Revision wurde von der Geschäftsführung nicht mit der notwendigen Kompetenz ausgestattet, um die Umsetzung der Maßnahmen zu verfolgen. Somit ist sie nur bedingt in der Lage, den Umsetzungsgrad ihrer Empfehlungen zu messen. Dadurch fehlt ihr nach Ansicht des Landes-Rechnungshofs eine wesentliche Voraussetzung, um einen hohen Grad an Verbindlichkeit zu erzeugen.

Die Maßnahmenevidenz ist in der Praxis ein üblicher Standard und zählt zu den wesentlichen Grundlagen einer Internen Revision. Dieser Mindeststandard ist nach Ansicht des Landes-Rechnungshofs in der Verfahrensanweisung umzusetzen.

Auch der Prüfungsausschuss einer GmbH ist gesetzlich verpflichtet, die Wirksamkeit des internen Revisionssystems zu überwachen. Somit ist auch für den Prüfungsausschuss des Aufsichtsrats der KHGG eine Befassung mit dem Revisionsplan und den wesentlichen Revisionsergebnissen notwendig, um die Qualität der Aufsichtsratsfunktion zu gewährleisten.

Empfehlung

Der Landes-Rechnungshof empfiehlt, die Interne Revision zu stärken, um deren Wirkung zu erhöhen.

Weiters empfiehlt der Landes-Rechnungshof, dem Prüfungsausschuss den Revisionsplan vorzulegen und über die wesentlichen Revisionsergebnisse mindestens einmal jährlich zu berichten.

Stellungnahme

Die Details zur Maßnahmenevidenz werden in der Geschäftsordnung neu geregelt.

Die Revisionsergebnisse werden dem Prüfungsausschuss des Aufsichtsrats in einem Jahresbericht vorgelegt.

4 Interne Revision von illwerke vkw

4.1 Rechtliche Grundlagen und Organisation

Die wesentlichen Grundlagen für die Interne Revision sind in einer Revisionsordnung und in einem Revisionshandbuch geregelt. Die Interne Revision berichtet direkt an den Konzernvorstand. Die personelle Besetzung und die organisatorische Einbindung ermöglichen eine umfassende Kontroll- und Überwachungstätigkeit.

Situation

Gesetzliche Grundlagen für die Tätigkeit der Internen Revision sind das Aktiengesetz (AktG) und der ÖCGK. Die Aufgaben und Kompetenzen der Internen Revision werden insbesondere in einer Revisionsordnung und die Organisation in einer Organisationsrichtlinie geregelt.

Gesetzliche Verpflichtung

Der Vorstand von illwerke vkw hat gemäß § 82 AktG dafür Sorge zu tragen, dass ein Rechnungswesen und ein internes Kontrollsystem geführt werden, die den Anforderungen des Unternehmens entsprechen. Der Regel 18 des ÖCGK folgend hat der Vorstand eine Interne Revision eingerichtet.

Gemäß § 92 Abs. 4a AktG haben die Aufsichtsräte der Vorarlberger Illwerke AG und der Vorarlberger Kraftwerke AG einen Prüfungsausschuss einzurichten. Dieser hat zumindest zwei Sitzungen im Geschäftsjahr abzuhalten. Zu den Aufgaben des Prüfungsausschusses gehört auch die Überwachung der Wirksamkeit des internen Kontrollsystems, gegebenenfalls des internen Revisionssystems und des Risikomanagementsystems der Gesellschaft.

In Einhaltung der Regel 18 des ÖCGK ist dem Prüfungsausschuss des Aufsichtsrats der beiden Gesellschaften mindestens einmal jährlich über den Revisionsplan und wesentliche Ergebnisse der Revision zu berichten.

Revisionsordnung

Mit der Organisationsrichtlinie Nr. 07/2009 hat der Vorstand am 9. Juni 2009 eine Revisionsordnung für die Interne Revision erlassen. Diese regelt neben der Stellung, dem Auftrag und dem Informationsrecht auch ihren Geltungsbereich.

Die Interne Revision ist als Konzernrevision für die Vorarlberger Illwerke AG, die Vorarlberger Kraftwerke AG, die 100 Prozent-Beteiligungen der illwerke vkw sowie jene Beteiligungen der illwerke vkw Gruppe zuständig, welche im Wege der Vollkonsolidierung im Konsolidierungskreis enthalten sind.

Revisionshandbuch	<p>Der Vorstand hat im Revisionshandbuch vom 3. Dezember 2009 die Konzernfunktion Interne Revision umfassend geregelt. Damit sind die verbindlichen Grundlagen für die Revisionstätigkeit mit den damit eingeräumten Rechten und Pflichten sowie auferlegten Handlungs- und Verhaltensweisen im Konzern festgelegt. Im Revisionshandbuch sind die Aufgaben der Internen Revision, ihre Befugnisse und Verantwortlichkeiten ebenso definiert wie die Revisionsplanung, der Revisionsprozess und die Berichterstattung.</p> <p>Die Interne Revision erbringt gemäß Punkt 4.3. ihre Leistungen auf der Grundlage des Regelwerkes der beruflichen Praxis des Instituts für Interne Revision Österreich (IIA-Austria).</p> <p>Im Revisionshandbuch sind neben Art und Umfang der Tätigkeit auch die Revisionsfelder festgelegt. Diese umfassen zusätzlich zum traditionellen Financial Audit, Operational Audit und Management Audit auch Compliance Audit, Risk Management und Technical Audit.</p>
Organisation	<p>Im Organigramm ist die Interne Revision dem Bereich Unternehmensentwicklung zugeordnet. Laut Revisionsordnung berichtet die Interne Revision direkt dem Konzernvorstand.</p> <p>In der Revisionsordnung wurde der Internen Revision ein umfassendes Informationsrecht eingeräumt. Sie ist berechtigt, alle für die Ausübung der Prüftätigkeit benötigten Auskünfte schriftlich, mündlich oder telefonisch zu verlangen. In sinngemäßer Anwendung des § 272 UGB in Verbindung mit § 255 AktG sind diese Auskünfte richtig und vollständig zu erteilen. Die Interne Revision hat auch einen umfassenden Zugang zu den Informationssystemen im Konzern.</p> <p>Die Einbeziehung externer Experten in Prüfungen der Internen Revision fand im Zeitraum der Prüfung nicht statt.</p>
Personal	<p>Mit der Konzernrichtlinie 1/2002 wurde ein Konzernrevisor bestellt. Aufgrund zahlreicher Prüfungen mit technischen Themen wurde die Interne Revision ab Oktober 2009 mit einem zweiten Revisor verstärkt.</p> <p>Beide Revisoren erfüllen die im Stellenprofil festgelegten Anforderungen bezüglich Ausbildung, Kenntnisse und Erfahrung. Die Weiterbildung erfolgt überwiegend im Kontext zu Prüfungen. Der Leiter der Internen Revision ist Mitglied der ERFA-Gruppe Energie der IIA-Austria.</p>
Kapazitäts- und Kostenentwicklung	<p>Die Personalkapazität der Internen Revision wurde ab dem Jahr 2009 sukzessive auf zwei VZÄ aufgestockt.</p>

Entwicklung der Kosten und Kapazität in den Jahren 2006 bis 2011

Interne Revision	2006	2007	2008	2009	2010	2011 geplant
Kosten in Tsd. €	123,7	127,2	131,8	182,9	223,7	245,3
Mitarbeiter in VZÄ	1,0	1,0	1,0	1,5	1,8	2,0
Mitarbeiter	1	1	1	2	2	2

Quelle: illwerke vkw

Bewertung

Die illwerke vkw erfüllen die aktienrechtlichen Regelungen in einem hohen Maß. Der Vorstand hat ein – dem Unternehmen angemessenes – internes Kontrollsystem eingeführt und eine Interne Revision eingerichtet. Der Aufsichtsrat hat einen Prüfungsausschuss bestellt, der auch die Wirkung des internen Revisionssystems in seinen Sitzungen überwacht.

Der Konzernvorstand hat mit den Regelungen in der Revisionsordnung und im Revisionshandbuch die Konzernrevision auf eine tragfähige Grundlage gestellt. Die Interne Revision ist zwar nicht – wie im ÖCGK ausgeführt – als Stabstelle dem Konzernvorstand unterstellt, berichtet aber direkt dem Konzernvorstand und erfüllt somit eine wesentliche Voraussetzung für die Unabhängigkeit.

Die Konzernrevision ist nach Ansicht des Landes-Rechnungshofs personell ausreichend und mit der notwendigen Kompetenz besetzt, um die wesentlichen Geschäfts- und Kontrollrisiken im Konzern erfassen und prüfen zu können.

4.2 Revisionsplanung und Prüfergebnis

Die Interne Revision agiert auf Basis eines risikoorientierten Prüfansatzes. Revisionsplanung und Revisionsprozess entsprechen den allgemein gültigen Standards. Der Maßnahmenplan sollte im Revisionsbericht integriert sein.

Situation

Die Grundlagen für die Revisionsplanung, der Revisionsprozess und das Berichtswesen über die Revisionsergebnisse sind im Revisionshandbuch geregelt. Die Aufgaben der Internen Revision sind klar definiert.

Die Interne Revision der Illwerke vkw erbringt im Auftrag des Vorstands unabhängige und objektive Prüfungs- und Beratungsleistungen, welche darauf ausgerichtet sind, Mehrwerte zu schaffen und die Geschäftsprozesse zu verbessern. Sie unterstützt den Konzern bei der Erreichung seiner Ziele, indem sie mit einem systematischen und zielgerichteten Ansatz Angemessenheit und Effektivität des Risikomanagements, der Kontrollen und der Führungs- und Überwachungsprozesse bewertet und diese verbessern hilft.

Die Interne Revision hilft durch ihre Empfehlungen das Kontrollsystem des Konzerns zu verbessern. Neben der Ordnungsmäßigkeit hat die Interne Revision auch die Wirtschaftlichkeit zu bewerten. Sie überprüft auch die Einhaltung von Gesetzen, Regelwerken und Verträgen und führt Kontrolltests zur Beurteilung der Angemessenheit und Effektivität des internen Kontrollsystems durch. Weiters unterstützt die Interne Revision den Prüfungsausschuss bei der Durchführung seiner Überwachungstätigkeit. Die Revisionsplanung hat diese Vorgaben zu berücksichtigen.

Revisionsplanung

Die Illwerke vkw verfügen über ein konzernweites Risikomanagement. In einem eigenen Handbuch sind beispielsweise risikopolitische Grundsätze, Methodik und Instrumente der Risikobewertung, der Risikomanagementprozess sowie das Risikoreduktionsprogramm ausgeführt. Die Betrachtung der Risiken erfolgt grundsätzlich nach Unternehmensbereichen bzw. Geschäftsfeldern. Bewertet wurden beispielsweise Risiken wie Unfälle auf Baustellen, Ereignisse auf Kraftwerke, Unregelmäßigkeiten bei Beteiligungsgesellschaften, nicht wahrgenommene erlassene Rechtsakte oder negative Berichterstattung in den Medien. Auf der Grundlage von Risikolisten wurden Szenarien definiert und die Auswirkungen beschrieben. Die Auswirkungen wurden nach Schutzgütern wie beispielsweise Ausfallrisiken der Anlagen, Gefährdung von Personen oder finanzieller Schaden bewertet. Bei Überschreitung einer definierten Risikokennzahl wurde ein Risikoreduktionsprogramm gestartet. Der Konzernvorstand hat die Interne Revision beauftragt, den Risikomanagementprozess in regelmäßigen Abständen zu prüfen. Die Prüfung umfasst die Beurteilung neuer Risiken und die Aktualität der erfassten Risiken.

Eine weitere wesentliche Grundlage für die Prüfungsplanung ist das konzernweite interne Kontrollsystem. Für die Bereiche Finanzwesen, Beschaffungswesen, Personal, Legal Compliance, Informatik, Beteiligungsmanagement, Stromhandel und Stromvertrieb liegt eine Risiko-Kontroll-Matrix vor. Für die Bereiche Erzeugung und Engineering gelten die Instandhaltungsrichtlinie und das Generatorenkonzept als Revisionsgrundlage. Wesentliche Prozesse wurden definiert und mit den erforderlichen Kontrollen dargestellt.

Die Jahresplanung der Internen Revision beruht auf der Risikobewertung definierter Prüfungsfelder in den Unternehmensbereichen wie Bau- oder Energieabrechnung, Stromhandel oder Instandhaltung. Weitere spezifische Kriterien für die Revisionsplanung sind das internes Kontroll- und Risikomanagementsystem, Verfahrensumstellungen, Schadenpotenzial oder Ergebnis der letzten Prüfung. Der Leiter der Internen Revision erstellt eine Jahresplanung und berücksichtigt dabei auch die Revisionsaufträge des Vorstands. Im Revisionsplan 2011 sind fünf Aufträge des Vorstands enthalten. Die Anzahl der Revisionen wurde mit dem Einsatz eines zweiten Revisors im Jahr 2009 deutlich erhöht.

Entwicklung Revisionen in den Jahren 2006 bis 2011

Revisionen	2006	2007	2008	2009	2010	2011 geplant
geplant	6	3	5	12	14	15
durchgeführt	3	4	6	13	12	
- Operational Audit	1	1	2	6	4	
- Managerial Audit			1	1		
- Compliance Audit		1			1	
- Technical Audit				3	3	
- Risk Management			2	2	2	
- Internal Consulting	2		1	1		
- Financial Audit		2			1	

Quelle: illwerke vkw

Die Jahresplanung wird mit dem Konzernvorstand abgestimmt und dem Prüfungsausschuss zur Kenntnis gebracht. Neben der Jahresplanung können der Vorstand und der Prüfungsausschuss Sonderprüfungsaufträge erteilen.

Der Konzernvorstand hat im Prüfungszeitraum auch zwei Prüfungsaufträge an externe Experten vergeben. Der Konzernwirtschaftsprüfer wurde beauftragt, das interne Kontroll- und Risikomanagementsystem entsprechend den neuen Anforderungen des URÄG 2008 zu bewerten. Im Bereich Informatik wird alle zwei Jahre die Sicherheit der Systeme von einem externen Spezialisten geprüft.

Der Leiter der Internen Revision führt eine rollierende Mehrjahresplanung durch, die mit der Revisionssoftware explAudit verwaltet wird. Das Revisonstool unterstützt auch die Maßnahmenevidenz sowie die Sammlung und Verwaltung von Prüfiddeen.

Prüfergebnis

Die Revision wird nach einem festgelegten Revisionsprozess durchgeführt. Dieser entspricht dem Standard der IIA-Austria und ist im Revisionshandbuch festgelegt. Er umfasst die Teilprozesse Planung, Vorbereitung, Durchführung, Berichterstattung und Follow-up. In den Prüfungen werden auch Checklisten genutzt und Risikofelder bearbeitet, die in der ERFA-Gruppe Energie der IIA-Austria entwickelt bzw. definiert wurden.

Die Revisionsberichte sind einheitlich gegliedert. Sie umfassen ein Management-Summary, den Revisionsauftrag und Prüfungsgegenstand, Details der Prüfung sowie die Feststellungen und Empfehlungen. Die Prüfungen erfolgen mit der gebotenen Detailtiefe. Die Revisionsberichte stellen die Prüfergebnisse umfassend dar und enthalten im Anhang auch die relevanten Dokumente und Richtlinien.

In der Revisionspraxis enthalten die Revisionsberichte einen Maßnahmenplan, der die Verantwortlichkeit und den Zeitplan für die Umsetzung enthält. Die vom Vorstand genehmigten Revisionsberichte der Internen Revision enthalten keine Maßnahmenpläne. Der Leiter der Internen Revision vereinbart mit dem geprüften Bereich einen Maßnahmenplan, informiert darüber den Vorstand und führt die Maßnahmenevidenz systemgestützt im explAudit. Der Vorstand wird laufend über die umgesetzten und noch offenen Maßnahmen informiert. Quartalsweise erhält der Vorstand vom Leiter der Internen Revision eine Liste über noch nicht umgesetzte Empfehlungen nach Verantwortlichen.

Bewertung

Grundlage für die Prüfungen der Internen Revision ist eine risikoorientierte Revisionsplanung. Damit werden die wesentlichen Geschäfts-, Prozess- und Kontrollrisiken einer laufenden Revision unterzogen. Zusätzlich zur Prüfung dieser Risiken werden auch das interne Kontrollsystem und der Risikomanagementprozess laufend überwacht.

Die Interne Revision von illwerke vkw erfüllt nach Ansicht des Landes-Rechnungshofs die international gültigen und von der IIA-Austria vorgegebenen Revisionsstandards in einem hohen Maß. Die Revisionsberichte sind klar gegliedert und enthalten eine detaillierte Darstellung der Prüfergebnisse mit Feststellungen und Empfehlungen.

Der Leiter der Internen Revision vereinbart mit den Verantwortlichen die Maßnahmen zur Umsetzung, fixiert einen Zeitplan und informiert darüber den Vorstand. Der Maßnahmenplan ist nicht Teil des Revisionsberichts. Somit ist nicht jeder Berichtsempfänger darüber informiert, wer welche Maßnahmen bis zu welchem Zeitpunkt zu erledigen hat. Der Konzernvorstand wird regelmäßig schriftlich über den Umsetzungsstand der Empfehlungen informiert.

Der Konzernvorstand setzt nach Ansicht des Landes-Rechnungshofs die Interne Revision gezielt ein, um seine aktienrechtlich vorgegebenen Kontroll- und Überwachungsfunktionen zu erfüllen. Dies bildet sich auch in der Revisionsplanung 2011 ab. Ein Drittel der geplanten Revisionen sind Aufträge des Konzernvorstands in unterschiedlichen Revisionsfeldern.

Empfehlung Der Landes-Rechnungshof empfiehlt, den Maßnahmenplan in den Revisionsbericht zu integrieren.

Stellungnahme *Die Empfehlung haben wir zwischenzeitlich umgesetzt.*

4.3 Wirkung der Internen Revision

Die Interne Revision erzielt durch die enge Anbindung an den Konzernvorstand und die konsequente Maßnahmen evidenz einen hohen Wirkungsgrad. Der Prüfungsausschuss wird jährlich über die Revisionsplanung und die Revisionsergebnisse informiert und überwacht somit die Wirkung der Internen Revision im Konzern.

Situation Die Wirkung der Internen Revision ist an den Leistungen und den Ergebnissen zu messen und zu bewerten. Von grundlegender Bedeutung für die Revisionstätigkeit ist die vom Vorstand zu erlassende Revisionsordnung. Wesentlich ist aber auch die Unterstützung des Vorstands, die Maßnahmen evidenz sowie die Befassung des Prüfungsausschusses mit der Revisionsplanung und den wesentlichen Ergebnissen der Revision. Wird die Interne Revision in das operative Geschäft oder in Projekte der Gesellschaften einbezogen, kann dies den Wirkungsgrad beeinflussen.

Berichterstattung Die Interne Revision berichtet direkt an den Konzernvorstand. Sie unterliegt einem zweistufigen Berichtsverfahren. Nach Abschluss der Prüfung erhält die geprüfte Stelle einen Berichtsentwurf als Grundlage für die Schlussbesprechung. Diese findet innerhalb von zwei Wochen statt. Nach erfolgter Schlussbesprechung wird dem Konzernvorstand ein Rohbericht übergeben. Falls unterschiedliche Auffassungen bestehen, hat der Bereichsverantwortliche die Möglichkeit, innerhalb von zwei Wochen eine schriftliche Stellungnahme abzugeben. Können unterschiedliche Positionen nicht geklärt werden, sind diese im Revisionsbericht dargestellt. Nach Freigabe durch den Konzernvorstand wird der Revisionsbericht ausgefertigt.

Im Revisionshandbuch ist festgelegt, dass der Konzernvorstand gemäß Regel 18 des ÖCGK zumindest einmal jährlich dem Prüfungsausschuss über Revisionsplan und wesentliche Ergebnisse der Internen Revision berichtet.

Rolle des Aufsichtsrats Zu den Überwachungsaufgaben des Prüfungsausschusses gehören insbesondere die Beurteilung der risikoorientierten Prüfungsplanung, die Würdigung der Revisionsergebnisse sowie die Beurteilung der Umsetzung der Empfehlungen. In der gemeinsamen Sitzung des Finanz- und Prüfungsausschusses der illwerke und des Arbeits- und Prüfungsausschusses der vkw am 3. Dezember 2010 wurde über die Tätigkeit der Internen Revision 2010 und den Revisionsplan 2011 informiert.

Maßnahmenevidenz Der Leiter der Internen Revision führt eine Maßnahmenevidenz. Die Maßnahmen werden systemgestützt im explAudit verwaltet. Im Prüfungszeitraum wurden die Empfehlungen der Internen Revision weitestgehend umgesetzt.

Umsetzung der Empfehlungen in den Jahren 2006 bis 2010

Empfehlungen	2006	2007	2008	2009	2010
Gesamt	6	18	43	19	18
umgesetzt	6	18	27	14	8
in Arbeit	0	0	13	5	10
offen			3		

Quelle: illwerke vkw

Revisionsfremde Tätigkeiten

Die Interne Revision hat beim Aufbau des Risikomanagements und des internen Kontrollsystems mitgewirkt. Nach Abschluss der Projekte wurde mit der Organisationsrichtlinie ein Beauftragter für das Risikomanagement der illwerke vkw bestellt. Für die Umsetzung des internen Kontrollsystems sind die Bereichsleiter verantwortlich. Die Interne Revision führt Systemprüfungen durch.

Aktuell wird die Einbeziehung der Internen Revision in die Projektkontrolle bei Investitionen diskutiert. Eine laufende Projektkontrolle kann die Unabhängigkeit der Internen Revision gefährden. Da insbesondere Bauprojekte in mehreren Phasen ablaufen, können die Grundlagen jeder Projektphase geprüft werden. Kostenüberschreitungen bei Bauprojekten resultieren erfahrungsgemäß aus unzureichenden oder fehlerhaften Planungsgrundlagen und Mängeln in der Ausschreibung.

Bewertung

Die Interne Revision hat eine sehr hohe Verbindlichkeit bei illwerke vkw. Entscheidend dafür ist nach Ansicht des Landes-Rechnungshofs vor allem die starke Unterstützung durch den Konzernvorstand. Dieser gestaltet das Prüfprogramm aktiv mit und lässt sich laufend über die Revisionsergebnisse, die Umsetzung der Maßnahmen sowie den Stand der offenen Empfehlungen berichten.

Der Leiter der Internen Revision führt eine Maßnahmenevidenz gemäß Standard der IIA-Austria durch und lässt sich von den Bereichsverantwortlichen über den Status quo der Umsetzung seiner Empfehlungen berichten. Im Prüfungszeitraum hat die Interne Revision in 36 Revisionsberichten 104 Empfehlungen abgegeben. Der überwiegende Teil ist umgesetzt oder noch in Arbeit. Damit erzielt die Interne Revision eine hohe Wirkung im Konzern. Die Befassung der Internen Revision mit revisionsfremden Tätigkeiten wie laufende Projektkontrolle sollte jedoch vermieden werden.

Der Konzernvorstand informiert die Prüfungsausschüsse der Konzerngesellschaften jährlich im vierten Quartal über die Tätigkeit der Internen Revision im laufenden Geschäftsjahr und über den Revisionsplan für das Folgejahr. Dadurch ist nach Ansicht des Landes-Rechnungshofs gewährleistet, dass der jeweilige Prüfungsausschuss die Wirksamkeit der Internen Revision bewerten und somit seine Überwachungsaufgabe erfüllen kann.

Bregenz, im April 2011

Der Direktor

Dr. Herbert Schmalhardt



Abkürzungsverzeichnis

Abs.	Absatz
AG	Aktiengesellschaft
AktG	Aktiengesetz
Art.	Artikel
BWG	Bankwesengesetz
bzw.	beziehungsweise
ERFA	Erfahrungsaustauschgruppe
EU	Europäische Union
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GmbHG	Gesetz über Gesellschaften mit beschränkter Haftung
GuV	Gewinn- und Verlustrechnung
Hypo	Vorarlberger Landes- und Hypothekenbank AG
IIA-Austria	Institut für Interne Revision Österreich
IKS	Internes Kontrollsystem
KHBG	Vorarlberger Krankenhaus-Betriebsgesellschaft m.b.H
Mio.	Million(en)
ÖCGK	Österreichische Corporate Governance Kodex
Tsd.	Tausend
UGB	Bundesgesetz über besondere zivilrechtliche Vorschriften für Unternehmen (Unternehmensgesetzbuch)
URÄG 2008	Unternehmensrechts-Änderungsgesetz 2008
VZÄ	Vollzeitäquivalent(e)
WAG	Wertpapieraufsichtsgesetz