

stellt hatte, doch ergab eine dynamische Investitionsrechnung nach dem Kapitalwertverfahren, dass der Verkaufspreis am unteren Ende einer Bandbreite von Barwerten der Bauzinszahlungen aus dem Baurechtsvertrag lag. Solange der angebotene Kaufpreis den Barwert aus den zukünftigen Bauzinszahlungen nicht überschritt, wäre die Aufrechterhaltung des Baurechtsvertrags dem Liegenschaftsverkauf vorzuziehen gewesen.

Der RH vermisste auch aufgrund des für den Kaufinteressenten gegenüber dem Vergleichswert erhöhten Wertes der Liegenschaft (Erweiterungsmöglichkeit einer auf dem Nachbargrundstück betriebenen Privatklinik) eine komplexere Beurteilung der Angemessenheit des Kaufpreises.

Der RH empfahl der Stiftung, bei allfälligen zukünftigen Liegenschafts- und Investitionsentscheidungen im Zusammenhang mit Baurechtsvereinbarungen neben den Wertermittlungsverfahren gemäß Liegenschaftsbewertungsgesetz bzw. ÖNORM B 1802 auch dynamische Verfahren der Investitionsrechnung anzuwenden. Des Weiteren wäre bei der Kaufpreisvereinbarung die Interessenlage auf Käuferseite verstärkt auszuloten und ein für den Kaufinteressenten – über den Vergleichswert hinausgehender – erhöhter Wert der Liegenschaft (z.B. wegen einer Erweiterungsmöglichkeit des Unternehmens) zu berücksichtigen.

- 9.3** *Laut Stellungnahme der Stiftung würden deren Organe selbstverständlich auch künftig nach der bestmöglichen Veräußerung von Liegenschaften trachten. Der Verkaufspreis der Liegenschaft Alser Straße habe den errechneten Wert in dem vor der Veräußerung erstellten Gutachten überstiegen. Die Käuferin sei aufgrund des ihr bereits zuvor eingeräumten Baurechts die einzige realistische Käuferin gewesen. Dies habe den Kaufpreis tendenziell reduziert, nicht erhöht, weil die Privatklinik aufgrund des Baurechts bereits zuvor eine Erweiterungsmöglichkeit gehabt habe.*

Die Stiftung werde bei künftigen Investitionsentscheidungen dynamische Verfahren in die Beurteilung einbeziehen.

- 9.4** Der RH hielt an seiner Auffassung fest, dass die Liegenschaft Alser Straße für die Immobiliengesellschaft der benachbarten Privatklinik einen gegenüber dem Vergleichswert erhöhten Wert hatte. Die Stiftung verabsäumte es bereits beim Abschluss des Baurechtsvertrags im Jahr 2007, diesen erhöhten Wert bei der Bemessung des Bauzinses zu berücksichtigen, indem sie einen Bauzins von 90.000 EUR jährlich (rd. 4 % des Verkehrswerts der Liegenschaft) mit einer unter der durch-

Aufgabenerfüllung durch die Stiftungsorgane

schnittlichen Inflationsrate gelegenen Wertsicherung von 1,2 % jährlich vereinbarte.

Der RH verwies weiters darauf, dass die Immobiliengesellschaft der Privatklinik aufgrund des Ankaufs der Liegenschaft (Mai 2012) zusätzliche – über die bloße Erweiterungsmöglichkeit hinausgehende – Vorteile hatte. Insbesondere entfielen die im Baurechtsvertrag enthaltenen Nutzungsbeschränkungen und die Verpflichtung zur Errichtung eines Gebäudes innerhalb von sieben Jahren. Auch diese Vorteile wären bei der Bemessung des Kaufpreises zu berücksichtigen gewesen.

Der RH hielt daher an seiner Empfehlung fest, bei der Kaufpreisvereinbarung die Interessenlage auf Käuferseite verstärkt auszuloten und einen für den Kaufinteressenten – über den Vergleichswert hinausgehenden – erhöhten Wert der Liegenschaft zu berücksichtigen.

Graz VI., Hafnerriegel

- 10.1** Die Stiftung war seit 1974 Eigentümerin des Objekts Graz VI., Hafnerriegel 53. Die Liegenschaft befindet sich im Stadtteil Jakomini in guter Wohnlage. Auf der Liegenschaft befindet sich ein 20-stöckiges Hochhaus, das die Stiftung als Studentenheim nutzte.

Aufgrund eines Kuratoriumsbeschlusses vom November 2009 veräußerte die Stiftung dieses Objekt im Juli 2010 um 4,60 Mio. EUR, nachdem sie eine (zuvor beabsichtigte) Sanierung als unwirtschaftlich verworfen hatte. Im Kaufvertrag ließ sich die Stiftung das Recht einräumen, das Objekt ab dem Übergabestichtag weitere zwei Jahre (bis zur Inbetriebnahme eines Ersatzstandorts) unentgeltlich als Studentenheim zu nützen. Die Käuferin verpflichtete sich (für sich selbst und ihre Rechtsnachfolger), in dem Objekt kein Studentenheim zu betreiben.

Die Geschäftsführung der Stiftung fragte vor der Veräußerung zwar bei einzelnen potenziellen Kaufinteressenten an, führte jedoch kein Bietverfahren durch. Die der Auswahl potenzieller Kaufinteressenten zugrunde liegenden Kriterien waren nicht dokumentiert.

Der Veräußerung lag eine Marktwertermittlung zugrunde, die aufgrund des Ertragswertverfahrens einen Marktwert von 4,56 Mio. EUR feststellte. Dabei ging die Stiftung von einer fortdauernden Nutzung des unveränderten Objekts als Studentenheim aus.



Aufgabenerfüllung durch die
Stiftungsorgane

Österreichische Studentenförderung

Die Erwerberin errichtete in dem Objekt nach Schließung des Studentenheims geförderte Mietwohnungen (voraussichtliche Fertigstellung Februar 2015).

- 10.2** Der RH kritisierte, dass die Stiftungsorgane (Geschäftsführung und Kuratorium) kein Bietverfahren durchführten und der Veräußerung eine Marktwertermittlung zugrunde legten, die von einer weiteren Nutzung als Studentenheim ausging, obwohl der Kaufvertrag eine solche Nutzung ausdrücklich ausschloss. Hingegen blieben die Erträge aus einer – nach Durchführung von Adaptierungen – möglichen Vermietung von Wohnungen unberücksichtigt, obwohl sich das Objekt in einer guten Wohnlage befand. Nach Ansicht des RH wäre zur Maximierung des Verkaufserlöses die Durchführung eines Bietverfahrens geboten gewesen.

Der RH empfahl der Stiftung, beim Verkauf von Liegenschaften die Grundsätze des Bietverfahrens anzuwenden, um alle am Markt befindlichen Interessenten anzusprechen und das Erlöspotenzial bestmöglich ausschöpfen zu können.

- 10.3** *Laut Stellungnahme der Stiftung werde sie künftig beim Verkauf von Liegenschaften Bietverfahren als Möglichkeit, das Erlöspotenzial auszuschöpfen, in Betracht ziehen.*

Wirtschaftliche Lage

Vermögens- und
Kapitallage der
Stiftung

- 11.1** (1) Vor dem Hintergrund der Derivatgeschäfte (siehe TZ 7 und 8) sowie der Liegenschaftstransaktionen (siehe TZ 2, 9 und 10) stellte sich die Vermögens- und Kapitallage der Stiftung gemäß den Rechnungsabschlüssen seit 2010 wie folgt dar:

Wirtschaftliche Lage

Tabelle 4: Bilanzen 2007 bis 2013							
	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
	in Mio. EUR (gerundet)						
Anlagevermögen	52,05	49,87	51,27	42,76	44,73	46,59	46,87
Umlaufvermögen	6,75	4,61	3,05	14,55	9,28	10,57	7,95
Rechnungs- abgrenzungsposten	0,10	0,08	0,10	0,09	0,11	0,10	0,10
Summe Aktiva	58,90	54,56	54,41	57,40	54,11	57,26	54,93
Eigenkapital	2,55	2,48	3,05	4,67	4,60	4,28	5,66
Investitionszuschüsse	19,84	18,60	17,18	12,36	13,18	13,63	13,18
Rückstellungen	2,33	0,36	0,26	5,57	4,94	8,13	4,60
Verbindlichkeiten	33,62	32,71	33,69	34,48	31,13	30,96	31,15
Rechnungs- abgrenzungsposten	0,56	0,41	0,24	0,32	0,27	0,25	0,34
Summe Passiva	58,90	54,56	54,41	57,40	54,11	57,26	54,93

Quellen: Stiftung; Darstellung RH

Das in der Bilanz der Stiftung dargestellte Anlagevermögen waren hauptsächlich Grundstücke und Bauten (Studentenheime), Anlagen in Bau sowie die Einrichtung der Studentenheime. Das Umlaufvermögen der Stiftung bestand neben Forderungen größtenteils aus Guthaben bei Kreditinstituten und Wertpapieren.

Die in den Jahresabschlüssen dargestellte Position des Eigenkapitals hatte sich hauptsächlich aufgrund der Dotierung von Gewinnrücklagen im überprüften Zeitraum auf 5,66 Mio. EUR erhöht (siehe TZ 12).

Neben Investitionszuschüssen (siehe TZ 12) und Rückstellungen stellten Verbindlichkeiten, insbesondere solche gegenüber Kreditinstituten aus dem Erwerb von Liegenschaften und Gebäuden bzw. zu deren Errichtung den größten Teil der passivseitigen Bilanzpositionen dar.

(2) Die Bilanzen der Jahre 2008 bis 2011 enthielten keine Darstellung der Derivatgeschäfte, obwohl die Bank die Stiftung jährlich über deren negativen Barwert informierte (siehe TZ 8).²⁸ Die bilanzielle Darstellung erfolgte erst in der Bilanz des Jahres 2012 durch die Bildung einer Rückstellung für Derivatgeschäfte in der Höhe des negativen Barwerts (- 3,97 Mio. EUR) zum 31. Dezember 2012. Durch diese erstmalige Dotierung einer Rückstellung für Derivatge-

²⁸ Die Lageberichte zu den Jahresabschlüssen für 2010 und 2011 führen die Derivatgeschäfte als Methoden zur Absicherung im Sinne von § 243 Abs. 3 Z 5 UGB an, ohne jedoch deren Risiken darzustellen.



Wirtschaftliche Lage

Österreichische Studentenförderungsstiftung

schäfte im Jahr 2012 stiegen die gesamten Rückstellungen auf über 8 Mio. EUR (davon 3,97 Mio. EUR für Derivatgeschäfte). Infolge der Beendigung eines Großteils der Zinnsicherungsgeschäfte durch Vereinbarung mit der Bank (siehe TZ 7 und 8) verringerten sich die Rückstellungen im Jahr 2013 auf 4,60 Mio. EUR (davon 1,54 Mio. EUR für Derivatgeschäfte).

- 11.2** Der RH kritisierte, dass die Geschäftsführung der Stiftung in die Rechnungsabschlüsse (Bilanzen) der Jahre 2008 bis 2011 keine Rückstellungen für die voraussichtlichen Verbindlichkeiten aus den Derivatgeschäften aufnahm, obwohl Auflistungen und Bewertungen der negativen Barwerte vorlagen. Im Hinblick auf diese fehlenden Rückstellungen gaben die Bilanzen im Zeitraum 2008 bis 2011 keinen vollständigen Überblick über die Vermögenslage der Stiftung.

Um ein getreues Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage zu gewährleisten, empfahl der RH – dem Vollständigkeitsgrundsatz der ordnungsgemäßen Buchführung folgend – die bilanzielle Darstellung aller buchungspflichtigen Geschäftsfälle sowie deren Risiken.

- 11.3** *Die Stiftung teilte in ihrer Stellungnahme mit, dass alle erkennbaren Risiken bilanziert würden.*

Eigenkapitaldarstellung in der Bilanz

- 12.1** (1) Die Organe der Stiftung waren gemäß § 14 Bundes-Stiftungs- und Fondsgesetz verpflichtet, jährlich einen – vom Abschlussprüfer geprüften – Rechnungsabschluss vorzulegen. Dieser hatte mindestens die Einnahmen und Ausgaben der Stiftung während des abgelaufenen Kalenderjahres sowie den Vermögensstand der Stiftung, aufgegliedert in Stammvermögen und sonstiges Vermögen zum 31. Dezember des abgelaufenen Kalenderjahres zu enthalten. Das Bundes-Stiftungs- und Fondsgesetz sah in § 14 Abs. 1 für das der Stiftung gewidmete Vermögen – sofern der Stifter nichts anderes bestimmt hatte – eine Veranlagung nach Mündelgeld gemäßer Art vor (siehe auch §§ 215 ff. ABGB).

Die Geschäftsführung der Stiftung erstellte unter sinngemäßer Anwendung der §§ 224 ff. Unternehmensgesetzbuch (UGB) – vom Abschlussprüfer geprüfte – Rechnungsabschlüsse, die aus einer Bilanz sowie einer Gewinn- und Verlustrechnung bestanden. Dabei stellte sie das Eigenkapital²⁹ samt einer als Stiftungsvermögen bezeichneten Unterposition in den Bilanzen von 2007 bis 2013 folgendermaßen dar:

²⁹ Das UGB sah in § 224 Abs. 3 eine Gliederung des Postens Eigenkapital in Nennkapital, Kapitalrücklagen, Gewinnrücklagen und Bilanzgewinn/-verlust (und davon Gewinn-/Verlustvortrag) vor.

Wirtschaftliche Lage

Tabelle 5: Eigenkapital 2007 bis 2013							
	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
	in Mio. EUR (gerundet)						
Stiftungsvermögen	2,65	2,55	2,48	2,25	2,25	2,27	2,03
Gewinnrücklagen	0,00	0,00	0,80	2,43	2,33	2,25	3,63
Jahresgewinn(+)/ -verlust(-)	- 0,10	- 0,07	- 0,23	0,00	0,02	- 0,24	0,00
Eigenkapital (Summe)	2,55	2,48	3,05	4,67	4,60	4,28	5,66

Quellen: Stiftung – Jahresabschlüsse 2007 bis 2013

Die Stiftung untergliederte das Eigenkapital in Stiftungsvermögen, Gewinnrücklagen und den aus der Gewinn- und Verlustrechnung resultierenden Jahresgewinn/-verlust. Dabei bildete die Position Stiftungsvermögen einen sich ständig verändernden Ausgleichsposten für den ausgewiesenen Jahresgewinn/-verlust. Durch die Dotierung von freien Rücklagen veränderte sich der ausgewiesene Jahresgewinn/-verlust (Ergebnis der Gewinn- und Verlustrechnung). Dieser vergrößerte bzw. verringerte im Folgejahr die Position des Stiftungsvermögens.

Das solcherart als variabler Bestandteil des Eigenkapitals dargestellte Stiftungsvermögen war nicht mit dem von der Stifterin gewidmeten Stammvermögen der Stiftung im Sinne von § 14 des Bundes-Stiftungs- und Fondsgesetzes identisch. Die Rechnungsabschlüsse enthielten keine Darstellung dieses Stammvermögens der Stiftung im Sinne des Bundes-Stiftungs- und Fondsgesetzes, das sich nach der Veräußerung eines von der ÖH gestifteten Baurechts (siehe TZ 2) aus dem – für die Stiftungszwecke zu verwendenden – Verkaufserlös von 10,70 Mio. EUR und dem (noch verbliebenen) zweiten von der Stifterin gewidmeten Baurecht zusammensetzte.

(2) Die Gliederung des Eigenkapitals entsprach nicht § 224 Abs. 3 UGB. Diese Bestimmung sah eine Gliederung in das Nennkapital (entspricht sinngemäß dem Stammvermögen der Stiftung), Kapitalrücklagen, Gewinnrücklagen und den Bilanzgewinn (und davon Gewinnvortrag/Verlustvortrag) vor.

(3) Die Investitionszuschüsse³⁰ (13,18 Mio. EUR laut Bilanz 2013, siehe TZ 11) waren auf der Passivseite der Bilanz getrennt vom Eigenkapital als gesonderte Position dargestellt; sie waren jedoch gemäß den Controlling-Richtlinien des Bundes³¹ zu den Eigenmitteln zu zählen. Das BMFWF verpflichtete die Stiftung bei Gewährung dieser Zuschüsse, den Betrieb der geförderten Studentenheime für 40 Jahre bei Neuerrichtung bzw. für 30 Jahre im Fall der Sanierung aufrechtzuerhalten und stellte diese Betriebspflicht und eine allfällige Rückzahlungsverpflichtung (nur für Verstöße gegen Förderungsbedingungen) im Grundbuch sicher. Da das BMFWF ab Mai 2010 (für Neuerrichtungen) bzw. Ende 2011 (für Sanierungen) generell keine Investitionsförderung für Studentenheime zusagte, war mittelfristig mit einer Verringerung dieser Bilanzposition zu rechnen.³²

- 12.2 Der RH wies kritisch darauf hin, dass das von der Stifterin gewidmete Stammvermögen der Stiftung gemäß § 14 des Bundes-Stiftungs- und Fondsgesetzes in den Bilanzen der Jahresabschlüsse nicht gesondert ausgewiesen war. Deshalb konnte aufgrund der Jahresabschlüsse nicht nachvollzogen werden, ob dieses Vermögen entsprechend den Bestimmungen des Bundes-Stiftungs- und Fondsgesetzes nach mündelsicherer Art veranlagt worden war. Überdies entsprach die in den Bilanzen vorgenommene Gliederung des Eigenkapitals nicht den von der Stiftung sinngemäß angewandten Bestimmungen des UGB (§ 224 Abs. 3 UGB).

Der RH empfahl der Stiftung, das von der Stifterin gewidmete Stammvermögen der Stiftung gemäß § 14 Bundes-Stiftungs- und Fondsgesetz (Baurecht an einer Liegenschaft und Erlös von 10,70 Mio. EUR aus dem Verkauf des weiteren gestifteten Baurechts) in den Jahresabschlüssen gesondert darzustellen und bei einer allfälligen Neuveranlagung von Stiftungsvermögen sicherzustellen, dass die ins Auge gefasste Veranlagungsform jedenfalls dem gesetzlichen Gebot der Sicherheit entspricht.

Der RH empfahl der Stiftung weiters, das Eigenkapital unter sinngemäßer Anwendung des UGB (§ 224 Abs. 3 UGB) in das von der Stifterin eingebrachte Stammvermögen der Stiftung, die Kapitalrücklagen,

³⁰ Das BMFWF zahlte im Zeitraum 2007 bis 2013 (aufgrund von Förderungszusagen aus 2007 bis 2011) an die Stiftung insgesamt rd. 7,72 Mio. EUR an Investitionsförderung für die Neuerrichtung und die Sanierung von Studentenheimen aus. Die Auszahlungen erfolgten nach Vorlage von Verwendungsnachweisen (Abrechnungsbögen), die vom BMFWF gekennzeichnet („entwertet“) wurden.

³¹ BGBl. II Nr. 319/2002 i.d.g.F.

³² Die Stiftung erlangte wegen der generell nicht mehr gewährten Förderungszusagen für die bei Abschluss der Gebarungsüberprüfung laufende Sanierung eines Standorts und für den Erwerb eines neuen zusätzlichen Standorts keine Investitionszuschüsse.

Wirtschaftliche Lage

die Gewinnrücklagen und den Bilanzgewinn/-verlust (= Ergebnisvortrag) zu gliedern.

12.3 *Zur Vermögensdarstellung teilte die Stiftung in ihrer Stellungnahme mit, dass eine verbale Beschreibung des Stammvermögens bereits im Anhang zum Jahresabschluss 2014 enthalten sei. Die Stiftung habe den Erlös aus der Veräußerung des Baurechts Führichgasse im Jahr 2009 für die Neuerrichtung und Sanierung von Studentenheimen verwendet und somit in Liegenschaften mündelsicher und satzungskonform eingesetzt. Die Stiftung werde künftig bei der Darstellung des Eigenkapitals den Gewinn oder Verlust jeweils gesondert ausweisen und nicht mit der Position Stiftungsvermögen saldieren.*

12.4 Der RH entgegnete der Stiftung, dass § 14 Bundes-Stiftungs- und Fondsgesetz die Darstellung des von der Stifterin eingebrachten Stammvermögens zwingend vorsieht. Eine bloß verbale Darstellung des Stammvermögens wäre insbesondere deshalb nicht ausreichend, weil die Stiftung aus der Veräußerung eines von der Stifterin zugewendeten Baurechts einen wiederum für Stiftungszwecke zu verwendenden Geldbetrag (10,70 Mio. EUR) erlöste. Es wäre im Jahresabschluss im Einzelnen darzustellen, wofür die Stiftung diesen – einen Teil des Stammvermögens bildenden – Veräußerungserlös verwendete (z.B. für die Anschaffung einer Liegenschaft, die Errichtung eines Studentenheims etc.).

Der RH hielt daher an seiner Empfehlung fest, das von der Stifterin gewidmete Stammvermögen der Stiftung gemäß § 14 Bundes-Stiftungs- und Fondsgesetz (Baurecht an einer Liegenschaft und Erlös von 10,70 Mio. EUR aus dem Verkauf des weiteren gestifteten Baurechts) in den Jahresabschlüssen gesondert darzustellen und bei einer allfälligen Neuveranlagung von Stiftungsvermögen sicherzustellen, dass die ins Auge gefasste Veranlagungsform jedenfalls dem gesetzlichen Gebot der Sicherheit entspricht.

Liquide Mittel

13.1 Der Kassabestand und die Guthaben bei Kreditinstituten der Stiftung (liquide Mittel) stellten sich seit 2007 wie folgt dar:

Tabelle 6: Kassabestand, Guthaben bei Kreditinstituten 2007 bis 2013

	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
	in Mio. EUR (gerundet)						
Kassabestand, Guthaben bei Kredit- instituten	1,44	0,98	0,65	7,89	6,24	7,77	5,21

Quellen: Stiftung – Jahresabschlüsse 2007 bis 2013

Der Kassabestand und die Guthaben bei Kreditinstituten der Stiftung (liquide Mittel) stiegen von 2009 bis 2010 – hauptsächlich aufgrund der Veräußerung eines Baurechts um 10,70 Mio. EUR (siehe TZ 2) und einer Liegenschaft in Graz um 4,60 Mio. EUR (siehe TZ 10) – um mehr als das Zwölfwache auf rd. 14 % der Bilanzsumme und waren höher als die gesamten Umsatzerlöse für das Jahr 2010 (6,14 Mio. EUR, siehe TZ 14). In den folgenden Jahren veränderte sich die Höhe der liquiden Mittel kaum und blieb zwischen rd. 9,50 % bis rd. 13,50 % der Bilanzsumme bzw. in der Größenordnung des Jahreswerts der Umsatzerlöse.

Die Stiftung verfügte bis 2014 über kein Liquiditätskonzept. Die liquiden Mittel waren zum Großteil auf Bankkonten mit kurzfristiger Bindung (sogenannte Festgeldkonten) veranlagt. Die Verzinsung dieser Kontoguthaben betrug zur Zeit der Gebarungsüberprüfung zwischen 0,40 % und 1 %. Die Geschäftsführung der Stiftung beabsichtigte, den überwiegenden Teil der liquiden Mittel für Sanierungen von Objekten und den künftigen Ankauf eines weiteren Heimstandorts zu verwenden.

Im Jahr 2014 erstellte die Geschäftsführung ein Liquiditätskonzept, nachdem die Stiftung eine Vereinbarung über den Ankauf eines weiteren Heimstandorts getroffen hatte. Dieses Liquiditätskonzept sah unter anderem die Verringerung der liquiden Mittel auf 1,59 Mio. EUR bis 2016 vor.

- 13.2 Der RH kritisierte, dass die Stiftung bis 2014 über kein Liquiditätskonzept verfügte. Überlegungen der Geschäftsführung, die liquiden Mittel durch künftige, nicht terminisierte Sanierungsmaßnahmen und den Ankauf eines weiteren Heimstandorts zu reduzieren, machte ein Liquiditätskonzept nicht entbehrlich. Ein Liquiditätskonzept wäre insbesondere erforderlich gewesen, um die bestmögliche Veranlagung der finanziellen Mittel bis zur Durchführung der geplanten Maßnahmen (Sanierung, Erwerb eines weiteren Heimstandorts) sicherzustellen.

Der RH nahm zur Kenntnis, dass die Stiftung im Jahr 2014 ein langfristiges Liquiditätskonzept erstellt hatte.

Wirtschaftliche Lage

13.3 *Laut Stellungnahme der Stiftung sei die Feststellung des RH, dass die Stiftung bis 2014 über kein Liquiditätskonzept verfügt habe, nicht richtig. Die Stiftung habe die dem RH vorgelegte Darstellung seit dem 2. Quartal 2013 angewandt. Bereits im März 2012 habe z.B. auch der Ständige Ausschuss die Veranlagung der liquiden Mittel in Abstimmung mit geplanten Projekten behandelt. Die bestmögliche Veranlagung sei das erklärte Ziel der Stiftung. Diese sei angesichts der aktuellen Marktlage jedoch nicht ertragreich.*

13.4 Der RH entgegnete der Stiftung, dass die dem RH vorgelegten kurz- bzw. langfristigen Liquiditätskonzepte mit August bzw. November 2014 datiert waren. Für das Jahr 2013 lag dem RH hingegen kein schriftliches und vom zuständigen Organ beschlossenes Liquiditätskonzept vor. Im März 2012 erörterte der Ständige Ausschuss, ob im Einzelnen bezeichnete Sanierungs- bzw. Ausbauprojekte mit Eigenmitteln der Stiftung erfolgen sollten. Derartige Überlegungen zur Finanzierung einzelner Sanierungs- bzw. Ausbauprojekte machten jedoch ein umfassendes, auf sämtliche liquide Mittel der Stiftung bezogenes Konzept nicht entbehrlich.

Der RH wies deshalb den Vorwurf der Stiftung, Unrichtiges festgestellt zu haben, entschieden zurück und hielt daher an seiner Beurteilung fest, dass bis 2014 kein Liquiditätskonzept vorlag, welches die bestmögliche Veranlagung der finanziellen Mittel bis zur Durchführung der geplanten Maßnahmen (Sanierung, Erwerb eines weiteren Heimstandorts) sichergestellt hätte.

Ertragslage der Stiftung

14.1 Die Ertragslage der Stiftung stellte sich seit 2010 gemäß den Jahresabschlüssen (Gewinn- und Verlustrechnung) wie folgt dar:

Tabelle 7: Ertragslage der Stiftung 2010 bis 2013

	2010	2011	2012	2013
	in Mio. EUR (gerundet)			
Umsatzerlöse	6,14	6,46	7,22	7,84
sonstige Erträge	17,78 ¹	2,37	5,49 ¹	1,66
Materialaufwand	- 5,85	- 2,22	- 2,67	- 4,22
Personalaufwand	- 3,57	- 2,58	- 2,55	- 2,51
Abschreibungen	- 11,38 ²	- 2,10	- 2,26	- 2,28
sonstige betriebliche Aufwendungen	- 1,82	- 1,03	- 0,71	- 0,73
Betriebserfolg (Zwischensumme)	1,29	0,91	4,52	- 0,23³
Finanzerfolg	- 0,88	- 0,87	- 4,73 ⁴	1,62 ⁵
Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit (Zwischensumme)	0,40	0,04	- 0,21	1,38
Steuern vom Einkommen und Ertrag	-	- 0,02	- 0,02	-
Dotierung Gewinnrücklagen	- 0,40	-	-	- 1,38
Jahresgewinn/-verlust (Summe)	0,00	0,02	- 0,24	0,00

¹ überwiegend Erträge aus dem Abgang von Anlagevermögen

² überwiegend aus einer Sonderabschreibung wegen Änderung der Nutzungsdauer bei Gebäuden

³ negativer Betriebserfolg infolge erhöhter Materialaufwendungen für die Sanierung eines Studentenheims

⁴ negativer Finanzerfolg von 4,73 Mio. EUR wegen erstmaliger Bildung einer Rückstellung für Derivatgeschäfte (TZ 11)

⁵ positiver Finanzerfolg wegen teilweiser Auflösung der Rückstellung für Derivatgeschäfte nach Gattstellung (Abschluss einer Vereinbarung mit der Bank)

Quellen: Stiftung – Jahresabschlüsse 2010 bis 2013

Die Stiftung generierte ihre Umsatzerlöse hauptsächlich durch Studentenheimbeiträge³³. Weiters erzielte sie Erträge durch den Abgang von Anlagevermögen (in den Jahren 2010 und 2012) sowie aus der Auflösung von Investitionszuschüssen.

Aufwandsseitig waren Abschreibungen auf das Anlagevermögen, der Materialaufwand und der Personalaufwand die größten Positionen.

Die Stiftung erzielte mit Ausnahme des Jahres 2013 (negativer Betriebserfolg wegen erhöhtem Materialaufwand durch Sanierung von zwei Studentenheimen) jährlich positive Betriebserfolge.

Dem entgegengesetzt ergab sich aufgrund laufender Zinsaufwendungen für Darlehen und Derivatgeschäfte (siehe TZ 8) in jedem Geschäftsjahr mit Ausnahme von 2013 (einmaliges positives Finanzergebnis wegen Gattstellung von Derivatgeschäften) ein negativer Finanzerfolg. Im

³³ Anteil Studentenheimbeiträge an gesamten Umsatzerlösen 2013: 86,2 %

Wirtschaftliche Lage

Jahr 2012 betrug dieser 4,73 Mio. EUR, weil in diesem Jahr die Stiftung erstmalig eine Rückstellung für die Derivatgeschäfte bildete.

- 14.2** Der RH wies darauf hin, dass durch die vorhandene Erlös- und Aufwandsstruktur der Hauptzweck der Stiftung – die Bereitstellung und Verwaltung von Wohnraum – stets gesichert war und positive Betriebserfolge erzielt wurden. Der RH hielt jedoch fest, dass sich ein negativer Betriebserfolg bereits bei zwei umfangreicheren Sanierungen – wie beispielsweise im Jahr 2013 – mit rd. 0,23 Mio. EUR ergab.

Kritisch wies der RH auf die negativen Finanzerfolge – verursacht durch Zinsaufwendungen für Darlehen und Derivatgeschäfte – der vergangenen Jahre hin. Sollten diese in den Folgejahren – in der Größenordnung positiver Betriebserfolge oder noch höher – bestehen, könnte dies für die Stiftung nach dem Aufbrauchen vorhandener Rücklagen zur Aufgabe strategischer Ziele, zur verzögerten Durchführung von Sanierungen bis hin zur Aufgabe einzelner Standorte führen.

Der RH empfahl der Stiftung – vor allem auch im Hinblick auf die laufenden Aufwendungen aus den Derivatgeschäften (siehe TZ 8) –, ein Risikomonitoring hinsichtlich des Finanzerfolgs sicherzustellen.

Internes Kontrollsystem

Allgemeines

- 15.1** Ein Internes Kontrollsystem, das die zeitgerechte Information des Kuratoriums und des Ständigen Ausschusses über die von der Geschäftsführung beabsichtigten zustimmungspflichtigen Geschäftsabschlüsse sicherstellte, war nicht vorhanden (siehe TZ 7).

Die Geschäftsführung implementierte und dokumentierte lediglich unter anderem zur Sicherstellung ordnungsgemäßer, wirtschaftlicher, effizienter und wirksamer Arbeits- und Betriebsabläufe 67 Prozesse des laufenden Geschäftsbetriebs für Führungskräfte und Mitarbeiter. Diese betrafen z.B. Beschaffungsvorgänge, den Zahllauf (siehe TZ 16), die Kassenverwaltung, das Beschwerdemanagement, die Mitarbeiter-schulung und Betreuung sowie die Einrichtung, Betreuung und Rückstellung von IT-Arbeitsplätzen. Diese Prozessbeschreibungen sowie Funktionsbeschreibungen bildeten den Kern des Internen Kontrollsystems (IKS) zur Steuerung und Überwachung der Stiftung. Den Prozess- und Funktionsbeschreibungen lag keine systematische Analyse der für die Stiftung bestehenden Risiken zugrunde.

Sämtliche Prozessbeschreibungen der Stiftung enthielten die Aussagen und Definitionen zu

- Ziel und Zweck,
- Zuständigkeit,
- Geltungsbereich sowie
- Ablauf und Beschreibung.

Die Geschäftsführung hatte keine Übersicht, welche der teilweise bereits mehrere Jahre alten Prozessbeschreibungen noch aktuell waren. In Teilbereichen (z.B. hinsichtlich der IT-Arbeitsplätze) bestanden mehrere detaillierte Prozessbeschreibungen. Kontrollinstrumente für den grundlegenden Prozess der Befassung des Kuratoriums vor dem Abschluss zustimmungspflichtiger Rechtsgeschäfte fehlten.

Hinsichtlich der – für die Erzielung von Umsätzen wesentlichen – Heimplatzvergabe bestand keine verbindliche Prozessbeschreibung (siehe TZ 3). Die Regelung des Zahlwegs wies Mängel auf (siehe TZ 16).

- 15.2** Der RH beurteilte kritisch, dass den Prozessbeschreibungen keine Analyse der für die Stiftung bestehenden Risiken zugrunde lag und dass diese teilweise nicht auf dem aktuellen Stand waren. Weiters waren die Anzahl und Detaillierung der in den Prozessbeschreibungen geregelten Abläufe des laufenden Geschäftsverkehrs (z.B. drei Prozesse für IT-Arbeitsplätze) in Relation zu den Bedürfnissen der Stiftung zu hoch. Hingegen fehlten Kontrollinstrumente, welche einen für die Stiftung grundlegenden Prozess, und zwar die Befassung des Kuratoriums vor dem Abschluss zustimmungspflichtiger Rechtsgeschäfte, wirksam sicherstellten. Überdies war die für die Erzielung von Umsätzen bedeutsame Heimplatzvergabe nicht verbindlich geregelt.

Der RH empfahl der Stiftung, eine Analyse der für die Stiftung bestehenden Risiken durchzuführen und auf Grundlage der Ergebnisse die Prozessbeschreibungen auf die für die Stiftung risikorelevanten Kernprozesse zu konzentrieren und laufend zu aktualisieren.

- 15.3** *Die Stiftung schloss sich in ihrer Stellungnahme der Kritik des RH an, wonach zu viele Prozesse dokumentiert worden seien. Aufgrund des Umfangs der Dokumentation habe die Stiftung nur wenige dieser Prozesse jemals tatsächlich implementiert. Diese seien deshalb nicht aktuell. Die Stiftung werde den wichtigen Kernprozess der Heimplatzvergabe im Sinne der Empfehlungen des RH ergänzen. In einem laufenden*

Internes Kontrollsystem

Projekt durchforste die Stiftung die alten Prozessbeschreibungen und konzentrierte diese auf wenige wichtige Prozesse.

Zahllauf

- 16.1** Ein Kernprozess für die Stiftung ist die Durchführung eines regelmäßigen (meist wöchentlichen) Zahllaufs sowohl im Lieferanten- als auch Kundenzahlungsverkehr.

Die vom Kuratorium beschlossene Geschäftsordnung regelte unter anderem die Vertretung der Stiftung im Geldverkehr nach außen. Bis zu einem Betrag von 10.000 EUR zeichnete ein Geschäftsführer alleine und bis zu einem Betrag von 70.000 EUR zeichneten die beiden Geschäftsführer gemeinsam. Darüber hinaus hatten der Vorsitzende des Kuratoriums oder sein Stellvertreter und zumindest ein Geschäftsführer gemeinsam zu zeichnen.

Der Zahllauf begann damit, dass die Buchhaltungsabteilung der Stiftung einen Zahlungsvorschlag erstellte und die Daten zur Verarbeitung in IT-Systemen (Buchhaltung und Bank) erfasste. Nach einer Vier-Augen-Kontrolle im Vorprozess (durch den bestellenden Mitarbeiter und den freigebenden Mitarbeiter) erfolgte die Genehmigung durch die Geschäftsführung. Diese nahmen in der Regel beide Geschäftsführer, in Ausnahmefällen (etwa bei urlaubsbedingter Abwesenheit) jedoch nur ein Geschäftsführer vor. Nach positiver Prüfung gab die Geschäftsführung eine für Online-Banking benötigte Transaktionsnummer (TAN) schriftlich zur Durchführung des Zahllaufs an die Buchhaltungsabteilung weiter. Die Buchhaltungsabteilung führte die Zahlung danach durch.

Im Zahlungsverkehr nach außen (gegenüber der kontoführenden Bank) trat oftmals nur ein Mitglied der Geschäftsführung auf. Zahlungen über 70.000 EUR führte die Stiftung in zumindest einem Fall ohne Zeichnung des Vorsitzenden des Kuratoriums durch.

- 16.2** Der RH kritisierte die schriftliche Weitergabe der TAN von der Geschäftsführung an die Buchhaltungsabteilung, weil das Risiko der missbräuchlichen Verwendung der TAN durch Abänderung der Zahlungsempfänger und der Zahlungsbeträge bestand. Das Vier-Augen-Prinzip war bei der Durchführung der Zahlungen deshalb nicht wirksam sichergestellt. Aufgrund der hohen Liquidität (siehe TZ 13) sah der RH darin ein großes Risikopotenzial für die Stiftung.

Der RH empfahl der Geschäftsführung der Stiftung, beim Online-Banking die schriftliche Weitergabe der TAN an die Buchhaltungsabteilung zu unterlassen und die Anwendung des Vier-Augen-Prinzips bei der Durchführung von Zahlungen wirksam sicherzustellen.

Der RH wies kritisch darauf hin, dass die Organe der Stiftung die Vorgaben der Geschäftsordnung betreffend die Vertretung im Zahlungsverkehr nach außen nicht einhielten. Der RH kritisierte, dass

- die Genehmigung der Zahlungen teilweise nur durch einen Geschäftsführer erfolgte, obwohl nach der Geschäftsordnung eine Vertretung durch beide Geschäftsführer vorgesehen war, und
- der Vorsitzende des Kuratoriums bei Zahlungen über 70.000 EUR in zumindest einem Fall nicht mitunterzeichnete.

Er empfahl der Geschäftsführung und dem Kuratorium der Stiftung, beim Zahlungsverkehr nach außen die Bestimmungen der Geschäftsordnung einzuhalten.

16.3 *Laut Stellungnahme der Stiftung habe die Geschäftsführung den Zahllauf unmittelbar nach dem Hinweis des RH dahingehend umgestellt, dass das Vier-Augen-Prinzip auch bei der Eingabe der TAN gewährleistet war. Mittlerweile würden die TAN überhaupt nicht mehr schriftlich weitergegeben, jegliches Missbrauchsrisiko sei nunmehr ausgeschlossen.*

Die Geschäftsführung habe die Einbindung des Kuratoriumsvorsitzenden im Zahlungsverkehr nach außen bei Rechnungen über 70.000 EUR durch Anweisung an die betreffenden Mitarbeiter sichergestellt. Es sei eine Anpassung der Geschäftsordnung angedacht, um die Bestimmungen über Vertretung nach außen auch z.B. in Urlaubsfällen uneingeschränkt einhalten zu können.

Vergabe von Leistungen

17.1 Seit April 2013 (Beginn der Projektvorbereitung) führte die Stiftung aufgrund eines verbindlichen Projekthandbuchs eine bauliche Sanierung des Studentenheims in Wien IX, Boltzmanngasse 10 mit geschätzten Gesamtausgaben von rd. 1,87 Mio. EUR durch.³⁴ Der Projektabschluss (Übergabe an den Nutzer) war für Mitte Februar 2015 vorgesehen. Die Projektleitung und die Projektsteuerung nahm ein Mitarbeiter der Stiftung wahr.³⁵

³⁴ Der Sanierung lag eine Wirtschaftlichkeitsberechnung zugrunde.

³⁵ Die Projektsteuerung hatte bis Juni 2014 ein externer Konsulent durchgeführt. Ab Juli 2014 (Baubeginn) übernahm die Stiftung diese selbst.

Vergabe von Leistungen

Die Stiftung nahm die Vergabe der Leistungen auf Grundlage des Bundesvergabegesetzes 2006, BGBl. I Nr. 17/2006, zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 128/2013 (BVergG 2006) vor. Die Stiftung hatte keine die gesetzlichen Bestimmungen ergänzenden internen Vergaberichtlinien erlassen.

Die Stiftung erteilte die Bauaufträge im Unterschwellenbereich nach Verhandlungsverfahren mit vorheriger Bekanntmachung (Baumeisterarbeiten, Heizung-Klima-Lüftung-Sanitär) oder nach Verhandlungsverfahren ohne vorherige Bekanntmachung (sonstige Gewerke).¹⁶

Die Auftragsvergabe an die Planer und sonstigen Konsulenten (Auftragswert jeweils unter 100.000 EUR) erfolgte hingegen durch Direktvergaben, und zwar vorwiegend an Unternehmer, die bereits länger für die Stiftung tätig waren oder nach deren Beurteilung über eine entsprechende einschlägige Qualifikation verfügten. Die Prüfung der Preisangemessenheit erfolgte auf Grundlage von Gebührenordnungen oder Stundensätzen. Es war hingegen nicht dokumentiert, dass die Stiftung Vergleichsangebote eingeholt hatte.

- 17.2** Der RH beurteilte kritisch, dass die Stiftung vor den Direktvergaben an Planer und Konsulenten keine Vergleichsangebote einholte und dadurch mögliche Preisvorteile (z.B. mögliche höhere Preisnachlässe auf das in den Gebührenordnungen vorgesehene Honorar) nicht nutzen konnte. Der RH bemängelte weiters das Fehlen von internen Vergaberichtlinien, die insbesondere Regelungen zur Vorgangsweise bei Direktvergaben zu enthalten hätten.

Der RH empfahl, im Falle von Direktvergaben zumindest Vergleichsangebote einzuholen und die eingeholten Preisankünfte schriftlich zu dokumentieren. Weiters wären interne Vergaberichtlinien zu erlassen, die insbesondere die Vorgangsweise bei Direktvergaben zu regeln hätten.

- 17.3** *Laut Stellungnahme der Stiftung sei eine interne Vergaberichtlinie insbesondere für Direktvergaben an Planer und Konsulenten für Bauprojekte in Vorbereitung.*

¹⁶ § 37 BVergG 2006

Schlussempfehlungen

18 Zusammenfassend hob der RH folgende Empfehlungen an die Geschäftsführung und das Kuratorium der Österreichischen Studentenförderungsstiftung hervor:

(1) Es wäre sicherzustellen, dass das in der Satzung vorgesehene Kriterium der Bedürftigkeit bei der Vergabe von Studentenheimplätzen tatsächlich Berücksichtigung findet, und zwar durch die Festlegung von Einkommensgrenzen, das regelmäßige Einfordern von Nachweisen für deren Einhaltung und eine verbindliche Prozessbeschreibung für die Heimplatzvergabe. (TZ 3)

(2) Die Satzung wäre betreffend das Kriterium österreichische Staatsbürgerschaft an die gesetzlichen Vorgaben anzupassen. (TZ 4)

(3) Es wäre eine Änderung der Satzung im Sinne der ursprünglichen Intention der Stifterin dahingehend vorzunehmen, dass die Bundesvertretung der ÖH entsprechend den jeweils aktuellen Mandatsverhältnissen im Kuratorium vertreten ist. (TZ 5)

(4) Künftig wäre die in der Geschäftsordnung vorgesehene Vertretungsregelung einzuhalten, die eine Vertretung von Kuratoriumsmitgliedern nur durch andere Kuratoriumsmitglieder ermöglicht. (TZ 6)

(5) Das Bestehen von Ersatzansprüchen gegen die frühere Geschäftsführung aus dem Abschluss der Derivatengeschäfte (2006 und 2008) ohne vorangegangene umfassende Information und Zustimmung des Kuratoriums wäre zu überprüfen. Allenfalls bestehende Ersatzansprüche wären zeitgerecht geltend zu machen. (TZ 7)

(6) Ein Internes Kontrollsystem wäre einzurichten, um sicherzustellen, dass die Geschäftsführung das Kuratorium und den Ständigen Ausschuss vor dem Abschluss zustimmungspflichtiger Geschäfte zeitgerecht informiert und in den Entscheidungsprozess einbindet. (TZ 7)

(7) Allfällige zukünftige Derivatengeschäfte wären hinsichtlich Nominalbetrag und Laufzeit an bestehende Grundgeschäfte zu binden. Derivatengeschäfte sollten ausschließlich Absicherungszwecken dienen und für diese angestrebten Zwecke geeignet sein. Vor ihrem Abschluss wäre eine fundierte Risikostrategie zu entwickeln. (TZ 8)

Schlussempfehlungen

(8) Maßnahmen zur Risikoidentifikation bei Vertragsabschlüssen wären auszuarbeiten und deren Umsetzung durch die Organe zu gewährleisten. (TZ 8)

(9) Bei allfälligen zukünftigen Liegenschafts- und Investitionsentscheidungen im Zusammenhang mit Baurechtsvereinbarungen wären neben den Wertermittlungsverfahren gemäß Liegenschaftsbewertungsgesetz bzw. der ÖNORM B 1802 auch dynamische Verfahren der Investitionsrechnung anzuwenden. (TZ 9)

(10) Bei Kaufpreisvereinbarungen über Liegenschaften wäre die Interessenlage auf Käuferseite verstärkt auszuloten und ein für den Kaufinteressenten – über den Vergleichswert hinausgehender – erhöhter Wert der Liegenschaft (z.B. wegen einer Erweiterungsmöglichkeit des Unternehmens) zu berücksichtigen. (TZ 9)

(11) Beim Verkauf von Liegenschaften wären die Grundsätze des Bietverfahrens anzuwenden, um alle am Markt befindlichen Interessenten anzusprechen und das Erlöspotenzial bestmöglich ausschöpfen zu können. (TZ 10)

(12) Um ein getreues Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage zu gewährleisten, wären – dem Vollständigkeitsgrundsatz der ordnungsgemäßen Buchführung folgend – alle buchungspflichtigen Geschäftsfälle sowie deren Risiken bilanziell darzustellen. (TZ 11)

(13) Das Stammvermögen der Stiftung wäre in den Jahresabschlüssen gesondert darzustellen. Bei einer allfälligen Neuveranlagung von Stiftungsvermögen wäre sicherzustellen, dass die ins Auge gefasste Veranlagungsform jedenfalls dem gesetzlichen Gebot der Sicherheit entspricht. (TZ 12)

(14) Das Eigenkapital wäre unter sinngemäßer Anwendung des UGB (§ 224 Abs. 3 UGB) in das von der Stifterin eingebrachte Stammvermögen der Stiftung, die Kapitalrücklagen, die Gewinnrücklagen und den Bilanzgewinn/-verlust (= Ergebnisvortrag) zu gliedern. (TZ 12)

(15) Insbesondere im Hinblick auf die laufenden Aufwendungen aus den Derivatgeschäften wäre ein Risikomonitoring hinsichtlich des Finanzerfolgs sicherzustellen. (TZ 14)

(16) Eine Analyse der für die Stiftung bestehenden Risiken wäre durchzuführen. Auf Grundlage der Ergebnisse dieser Analyse wären die Prozessbeschreibungen auf die für die Stiftung risikorelevanten Kernprozesse zu konzentrieren und laufend zu aktualisieren. (TZ 15)



Schlussempfehlungen

BMWFW

Österreichische Studentenförderungstiftung

(17) Beim Online-Banking wäre die schriftliche Weitergabe der Transaktionsnummern (TAN) an die Buchhaltungsabteilung zu unterlassen und die Anwendung des Vier-Augen-Prinzips bei der Durchführung von Zahlungen wirksam sicherzustellen. (TZ 16)

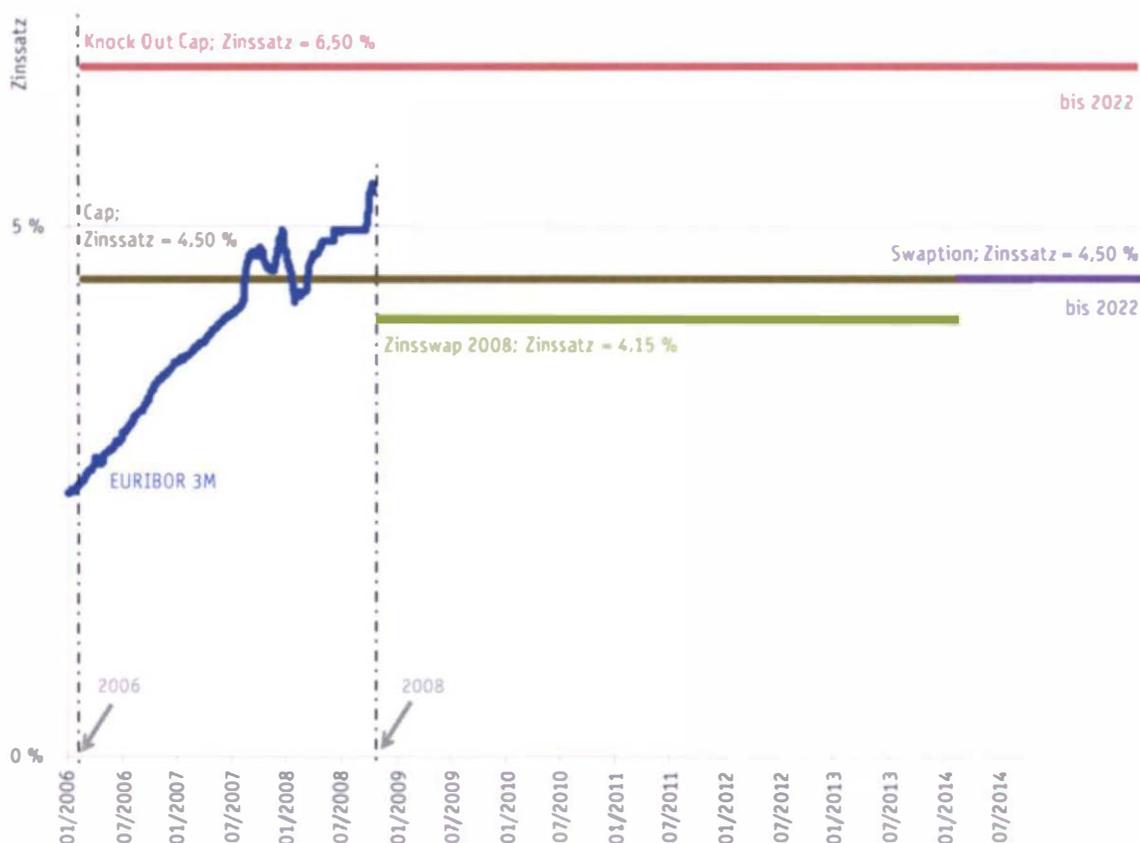
(18) Beim Zahlungsverkehr nach außen wären die Bestimmungen der Geschäftsordnung einzuhalten. (TZ 16)

(19) Im Falle von Direktvergaben wären zumindest Vergleichsangebote einzuholen. Die eingeholten Preisauskünfte wären schriftlich zu dokumentieren. Weiters wären interne Vergaberichtlinien zu erlassen, die insbesondere die Vorgangsweise bei Direktvergaben zu regeln hätten. (TZ 17)

ANHANG

Die folgende Abbildung 2 zeigt die Zinssätze und Laufzeiten der von der Stiftung im Februar 2006 (Cap und Knock Out Cap sowie Swaption) und im Oktober 2008 (Zinsswap) angeschlossenen Derivatgeschäfte. Des Weiteren ist die Entwicklung des Referenzzinssatzes (3-Monats-EURIBOR) bis zum Abschluss des Zinsswap im Oktober 2008 ersichtlich.

Abbildung 2: Derivatgeschäfte 2006 und 2008 - Zinssätze und Laufzeiten

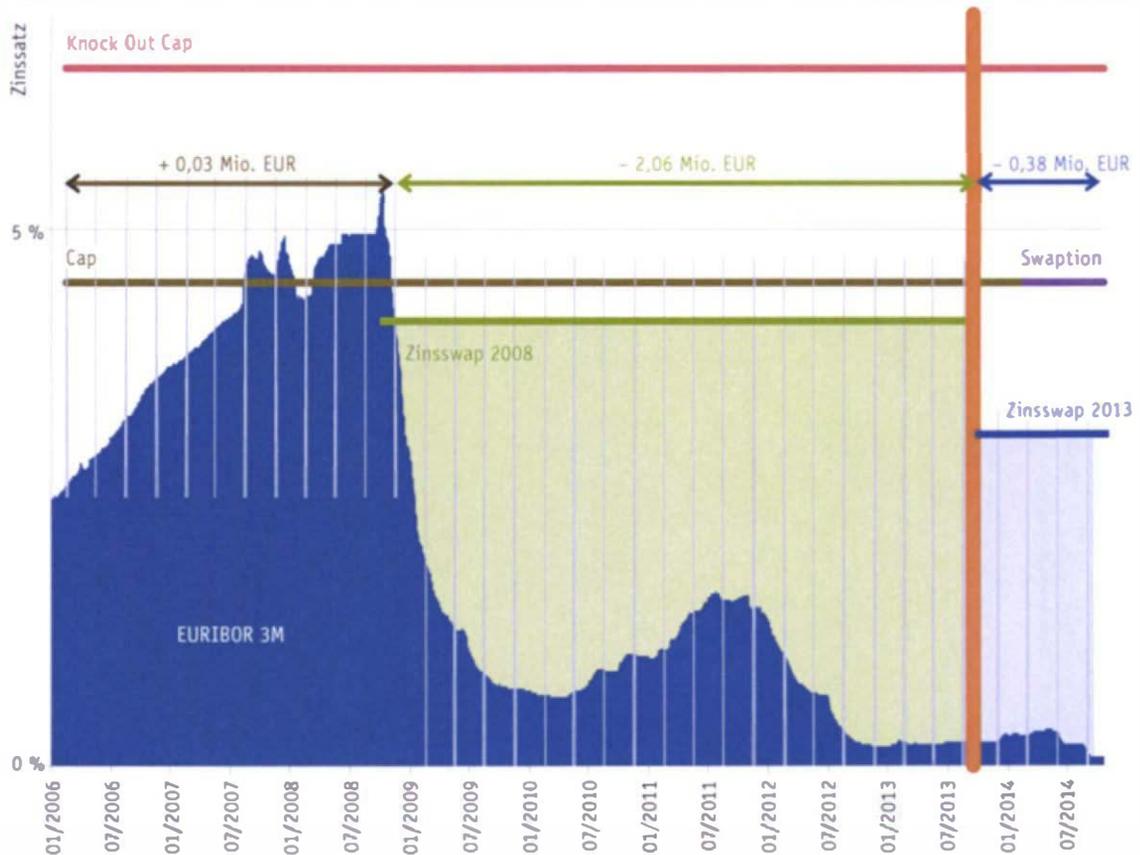


Quellen: Stiftung; Darstellung RH

ANHANG

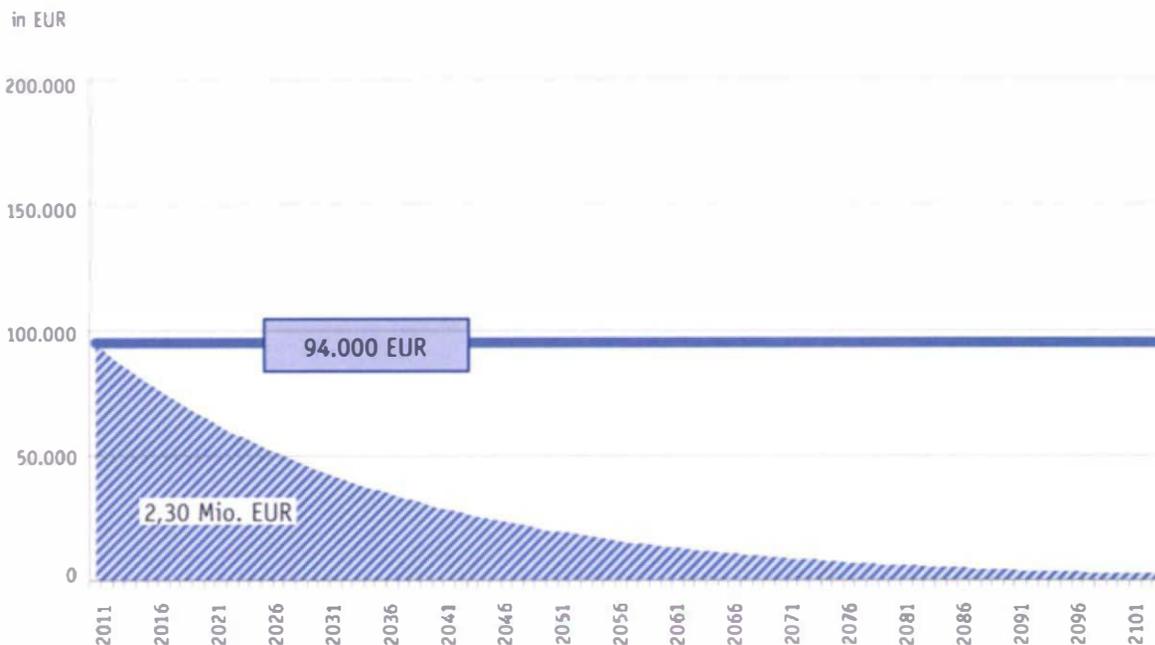
Die folgende Abbildung 3 zeigt die Differenz zwischen den in den Derivatgeschäften vereinbarten Zinssätzen und dem Referenzzinssatz (3-Monats-EURIBOR). Diese Differenz ist bezogen auf einen Nominalbetrag von 14 Mio. EUR von den Vertragsparteien quartalsweise auszugleichen. Dabei entstand aus dem Cap vom Februar 2006 ein für die Stiftung positiver Saldo von rd. 33.000 EUR. Hingegen entstand aus dem Zinsswap vom Oktober 2008 bis zu dessen Glättstellung im September 2013 ein negativer Saldo für die Stiftung von 2,06 Mio. EUR. Infolge der Vereinbarung mit der Bank vom September 2013 verringerten sich die von der Stiftung an die Bank zu leistenden Zahlungen (TZ 8).

Abbildung 3: Zahlungen aus den 2006, 2008 und 2013 abgeschlossenen Derivatgeschäften



Quellen: Stiftung; EURIBOR; Darstellung RH

Abbildung 4: Barwert des Baurechts auf der Liegenschaft Alser Straße laut Berechnung im Bewertungsgutachten

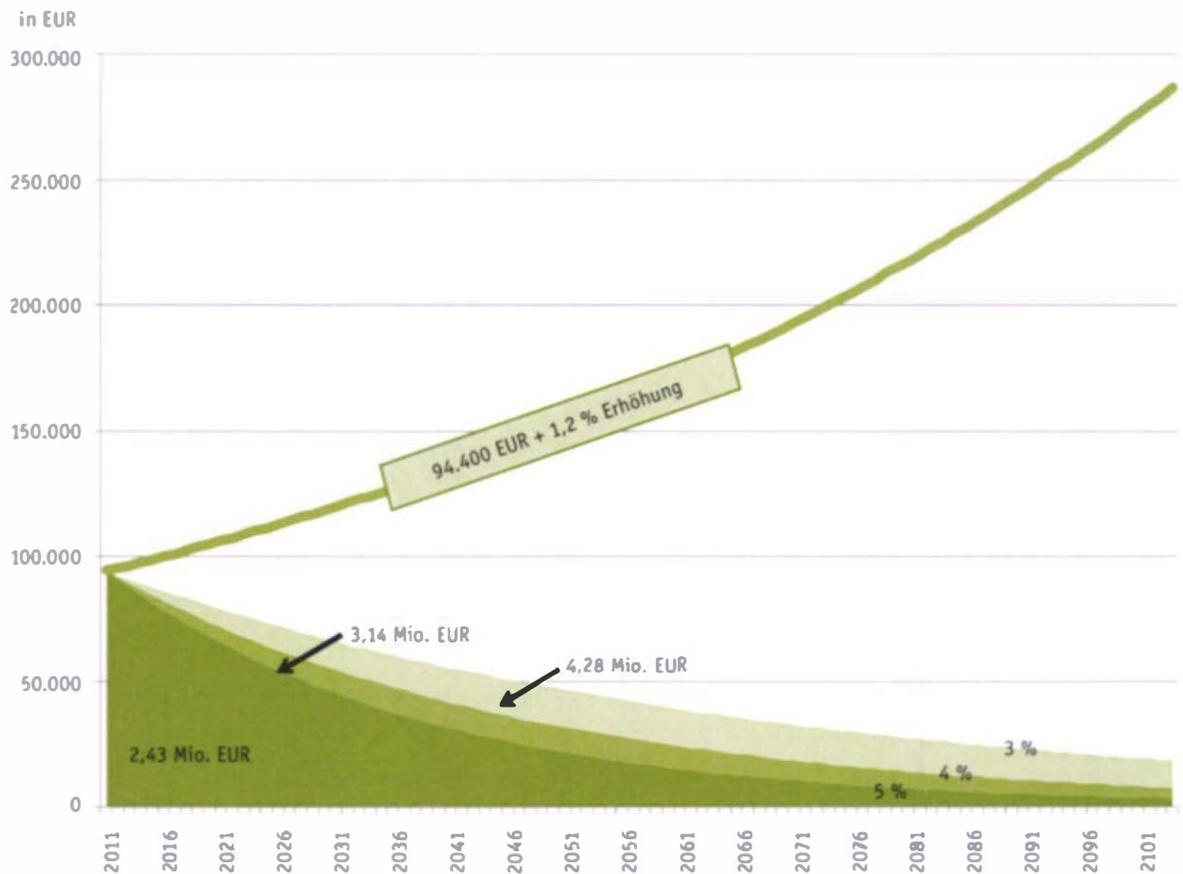


Anmerkung: Das Bewertungsgutachten gelangte aufgrund eines Kapitalisierungszinssatzes von 4 % und eines während der restlichen Nutzungsdauer (94 Jahre) unterstellten unveränderten jährlichen Reinertrags von 94.400 EUR zu einem Kapitalwert des Baurechts von 2,30 Mio. EUR.

Quellen: Gutachten; Darstellung RH

ANHANG

Abbildung 5: Barwert des Baurechts auf der Liegenschaft Alser Straße 33 laut Verfahren zur dynamischen Investitionsrechnung



Anmerkung: Der RH gelangte ausgehend von einer Bandbreite der Kalkulationszinssätze (3 % bis 5 %) in einem Verfahren zur dynamischen Investitionsrechnung zu Kapitalwerten in einer Bandbreite zwischen 2,43 Mio. EUR und 4,28 Mio. EUR.

Quelle: Berechnung und Darstellung RH



Bericht des Rechnungshofes

Internes Kontrollsystem in der Haushaltsverrechnung des Bundes; Follow-up-Überprüfung



Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis _____ 324

Wirkungsbereich des Bundesministeriums für
FinanzenInternes Kontrollsystem in der Haushaltsverrechnung des Bundes;
Follow-up-Überprüfung

KURZFASSUNG _____ 327

Prüfungsablauf und -gegenstand _____ 331

Weiterentwicklung der ELAK/SAP-Koppelung _____ 332

Kreditoren- und Debitorenmanagement _____ 333

Anlage und Verwaltung von Kreditoren- und
Debitorenstammdaten _____ 333

Überwachung von Zahlungsverboten _____ 336

Aufrechnung _____ 337

Budgeteinhaltung – Mittelvormerkungen _____ 339

Kennzeichnung von Inventargegenständen _____ 341

Zeichnungsberechtigungen für den Zahlungsverkehr mit
Kreditinstituten _____ 342

Risikoanalyse, IT-Sicherheit und IT-Entwicklung _____ 343

Prinzip der minimalen Rechte _____ 343

Firefighter _____ 345

Rollen- und Berechtigungsverwaltung _____ 348

Programmentwicklung _____ 349

Periodengerechte Verbuchung _____ 350

Schlussempfehlungen _____ 352

Abkürzungen



Abkürzungsverzeichnis

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
BAWAG P.S.K.	Bank für Arbeit und Wirtschaft und Österreichische Postsparkasse AG
BGBI.	Bundesgesetzblatt
BHAG	Buchhaltungsagentur des Bundes
BHG	Bundeshaushaltsgesetz
BHV	Bundeshaushaltsverordnung
BKA	Bundeskanzleramt
BMBF	Bundesministerium für Bildung und Frauen
BMEIA	Bundesministerium für Europa, Integration und Äußeres
BMF	Bundesministerium für Finanzen
BMFJ	Bundesministerium für Familien und Jugend
BMG	Bundesministerium für Gesundheit
BMJ	Bundesministerium für Justiz
BMLFUW	Bundesministerium für Land- und Forstwirtschaft, Umwelt und Wasserwirtschaft
BMVIT	Bundesministerium für Verkehr, Innovation und Technologie
BMWFW	Bundesministerium für Wissenschaft, Forschung und Wirtschaft
BRZ	Bundesrechenzentrum
B-VG	Bundes-Verfassungsgesetz
BVV	Bundesvermögensverwaltungsverordnung
bzw.	beziehungsweise
d.h.	das heißt
ELAK	Elektronischer Akt
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GRC	Governance, Risk and Compliance
HV	Haushaltsverrechnung
i.d.g.F.	in der geltenden Fassung
IKS	Internes Kontrollsystem
IKT	Informations- und Kommunikationstechnik
IT	Informationstechnologie
i.V.m.	in Verbindung mit

Abkürzungen

Mio.	Million(en)
Mrd.	Milliarde(n)
Nr.	Nummer
PM	Personalmanagement
rd.	rund
RFID	Radio Frequency Identification
RH	Rechnungshof
RHG	Rechnungshofgesetz
RLV	Rechnungslegungsverordnung
S.	Seite
SAP	„Systeme, Anwendungen, Produkte“
SCI	SAP Code Inspector
TZ	Textzahl(en)
UID	Umsatzsteuer-Identifikationsnummer
z.B.	zum Beispiel





Wirkungsbereich des Bundesministeriums für Finanzen

Internes Kontrollsystem in der Haushaltsverrechnung des Bundes; Follow-up-Überprüfung

Das BMF setzte die Empfehlungen des RH, die dieser im Jahr 2012 zum Internen Kontrollsystem in der Haushaltsverrechnung des Bundes abgegeben hatte, teilweise um. Es entwickelte den Datenaustausch zwischen Elektronischem Akt und dem Haushaltsverrechnungssystem des Bundes zur Vermeidung der Doppelerfassung von Daten (ELAK/SAP-Koppelung) weiter und nahm notwendige Änderungen bzw. Verbesserungen in der Haushaltsverrechnung im Zusammenhang mit der Erfassung des Obligos vor. Es erfolgten auch organisatorische Verbesserungen bei der Verwaltung der Personenstammdaten.

Nicht umgesetzt war die Verankerung des Prinzips der minimalen Rechte in den haushaltsrechtlichen Bestimmungen des Bundes, das heißt die Beschränkung von Berechtigungen der Mitarbeiter auf das zur Erfüllung ihrer Aufgaben erforderliche Maß. Auch das System des Geschäftspartners für das Kreditoren- und Debitorenmanagement hatte das BMF noch nicht eingeführt, wenngleich hierfür Mitte 2014 ein Umsetzungsprojekt gestartet wurde. Nur teilweise umgesetzt wurden Maßnahmen hinsichtlich einer Verbesserung der Risikoanalyse, IT-Sicherheit und IT-Entwicklung.

KURZFASSUNG

Prüfungsziel

Ziel der Follow-up-Überprüfung zum Internen Kontrollsystem (IKS) in der Haushaltsverrechnung des Bundes war es, die Umsetzung von Empfehlungen zu beurteilen, die der RH bei einer vorangegangenen Gebarungsüberprüfung gegenüber dem BMF abgegeben hatte. (TZ 1)

Weiterentwicklung der ELAK/SAP-Koppelung

Das BMF setzte die Empfehlung des RH, die ELAK/SAP-Koppelung unter Beachtung der Kosten-Nutzen-Aspekte weiterzuentwickeln, im Zusammenhang mit der Einführung der e-Rechnungen (1. Jänner 2014) im Bund um. Einlangende e-Rechnungen sowie im HV-System erfasste Belege konnten nunmehr vollständig work-

Kurzfassung

Kreditoren- und
Debitorenmanage-
ment

flow-unterstützt bearbeitet werden, indem Prüfungs- und Genehmigungsvermerke sowie Zahlungsinformationen (Statusmeldungen) automatisch zwischen dem ELAK und dem HV-System übertragen wurden. Die ELAK/SAP-Koppelung kam aber nicht flächendeckend in allen Bundesministerien zum Einsatz. (TZ 2)

Die Empfehlung des RH, auf das System des Geschäftspartners umzustellen, um die Mängel im Kreditoren- und Debitorenmanagement (insbesondere Doppel- und Mehrfacherfassungen) nachhaltig zu beseitigen, setzte das BMF nicht um. Allerdings lief zur Zeit der Gebärungsüberprüfung ein diesbezügliches Projekt mit geplanter Umstellung auf das neue Geschäftspartnersystem bis Mitte 2016. (TZ 3)

Das BMF setzte in Zusammenarbeit mit der Buchhaltungsagentur des Bundes (BHAG) organisatorische Maßnahmen zur Verbesserung der Verwaltung der Personenstammdaten; insbesondere richtete die BHAG eine eigene Abteilung für das Stammdatenmanagement ein und führte Datenbereinigungsaktionen durch. Damit war die Empfehlung des RH teilweise umgesetzt. Weiterhin offen waren programmtechnische Maßnahmen, wie die Einführung von Mussfeldern (z.B. für Firmenbuchnummer, Vereinsregisternummer oder UID-Nummer) zur programmtechnischen Prüfung der Eindeutigkeit. Solche Maßnahmen wären im Zuge der Einführung des Geschäftspartnersystems zwingend erforderlich. Es bestanden nach wie vor Mängel im Kreditoren- und Debitorenmanagement aufgrund von Mehrfacherfassungen – z.B. die von der BHAG im September 2014 festgestellten 20.000 Duplikate auf Basis der UID-Nummer. (TZ 4)

Die Empfehlung des RH, dafür zu sorgen, dass die BHAG gemeinsam mit den Personenstammdaten auch Zahlungsverbote zentral verwaltet, setzte das BMF nicht um. Zahlungsverbote wurden weiterhin nicht zentral, sondern von den anordnenden Organen in Kooperation mit der BHAG verwaltet. Dadurch konnte nach wie vor nicht gewährleistet werden, dass Zahlsperrungen bei allen relevanten Konten eines Kreditors gesetzt bzw. auch für künftige Geschäftsbeziehungen berücksichtigt wurden. (TZ 5)

Ebenfalls nicht umgesetzt hatte das BMF die Empfehlung des RH, das Geschäftspartnersystem auch im Hinblick auf die Aufrechnung von Verbindlichkeiten und Forderungen des Bundes einzuführen. Nach wie vor war eine generelle Aufrechnung zwischen Debitoren- und Kreditorentransaktionen aufgrund der unterbliebenen Einführung des Geschäftspartnersystems nicht möglich und fehlte eine elektronische Abfragemöglichkeit von Abgabenrückständen. (TZ 6)



Kurzfassung

Internes Kontrollsystem in der Haushaltsverrechnung des Bundes; Follow-up-Überprüfung

Budgeteinhaltung – Mittelvormerkungen

In Umsetzung der Empfehlung des RH waren nunmehr pauschale Vormerkungen (sogenannte Mittelreservierungen) im Zusammenhang mit Auszahlungsanordnungen nicht mehr möglich, weil die Phase „Verpflichtung“ („Obligo“) nur bei Erfassung eines konkreten Kreditors im Zuge einer Mittelbindung/Bestellung angesprochen werden konnte. (TZ 7)

Auch die Empfehlung des RH, die Phase „Verpflichtung“ der voranschlagswirksamen Verrechnung im Hinblick auf eine klare Trennung von Budgetplanung, Budgetsteuerung (Mittelreservierung) und operativer Verrechnung (Mittelbindung) zu bereinigen, setzte das BMF durch die klare Definition von Obligos um. Am Jahresende offengebliebene Verpflichtungen konnten nunmehr identifiziert und automatisch auf das Folgejahr vorgetragen werden. (TZ 8)

Kennzeichnung von Inventargegen- ständen

Indem das BMF die Barcode-Methode anbot und technisch entsprechend unterstützte, setzte es die Empfehlung des RH um, eine moderne, bundesweit einheitliche Methode zur Inventarisierung von Anlagegegenständen einzuführen. (TZ 9)

Zeichnungsberechtigungen für den Zahlungsverkehr mit Kreditinstituten

Die Anzahl der Einzel-Zeichnungsberechtigungen war von Juli 2011 bis Dezember 2014 von 6.502 auf 5.647 gesunken, die Anzahl der zeichnungsberechtigten Personen hingegen im selben Zeitraum von 54 Personen für 980 Bundeskonten auf 60 Personen für 903 Bundeskonten gestiegen. Jeder Zeichnungsberechtigte war für die Zeichnung eines beschränkten Kreises von Bundeskonten berechtigt, woraus eine große Zahl von Einzel-Zeichnungsberechtigungen resultierte. Die Empfehlung des RH war daher nur teilweise umgesetzt; die Anzahl der Zeichnungsberechtigten war immer noch zu hoch, um dem Prinzip der minimalen Rechte zu entsprechen. (TZ 10)

Risikoanalyse, IT-Sicherheit und IT-Entwicklung

Die Empfehlung des RH, die haushaltsrechtlichen Bestimmungen um das Prinzip der minimalen Rechte zu ergänzen, um alle Prinzipien des IKS im Haushaltsrecht zu verankern, setzte das BMF nicht um. Entsprechende Novellen im Haushaltsrecht waren nicht erfolgt. (TZ 11)

Unter Einbeziehung externer Experten führte das BMF eine Risikoanalyse der Prozesse der Haushaltsverrechnung durch und überarbeitete die Rollenbeschreibungen, auch ergänzte es teilweise die HV-Rollenbeschreibungen um zulässige Transaktionen. Allerdings erstellte das BMF kein rollenbasiertes Berechtigungskonzept. Die

Kurzfassung

diesbezügliche Empfehlung des RH war daher nur teilweise umgesetzt. (TZ 12)

Die Empfehlung des RH, die Dokumentation des Firefighter-Einsatzes zu vereinheitlichen, setzte das BMF um, indem es die Einsätze mit dem GRC-Tool¹ von SAP standardisiert protokollierte. (TZ 13)

Nur teilweise setzte das BMF die Empfehlung des RH um, eine Risikoanalyse der Transaktionen durchzuführen und darauf aufbauend Firefighter-Protokolle nach spezifischen Aufgabenstellungen auszuwerten. Das BMF wertete die Firefighter-Einsätze zwar grundsätzlich aus, aber nicht nach spezifischen Aufgabenstellungen basierend auf einer Risikoanalyse. Eine eigene Firefighter-Benutzergruppe für risikolose Transaktionen richtete das BMF nicht ein, weil die Auswertung risikobehafteter Transaktionen mit dem GRC-Tool nunmehr möglich war. (TZ 14)

Weiterhin offen war die Empfehlung des RH, die Anlage und Verwaltung von Rollen durch den Einsatz geeigneter Rollenverwaltungstools zu vereinfachen. Zwar entwickelte das BMF für die Rollenverwaltung einen Bericht, der die Arbeit der BHAG erleichterte. Der Bericht verhinderte aber nicht die mehrfache Zuordnung gleichartiger Rollen an einen Benutzer; auch kamen bei der Rollenverwaltung keine Rollenverwaltungstools zum Einsatz. (TZ 15)

Entgegen der Empfehlung des RH, dass vor der Produktivsetzung eines Programms Mitarbeiter der Bundesrechenzentrum GmbH (BRZ GmbH) alle Änderungen im Sourcecode (Programmcode) inhaltlich kontrollieren sollten, unterblieb diese Kontrolle. In diesem Zusammenhang war jedoch der Einsatz der SAP Code Inspector-Software zur Überprüfung des Sourcecodes hinsichtlich ausgewählter Befehle anzuerkennen. (TZ 16)

Periodengerechte Verbuchung

Ebenfalls offen geblieben war die Empfehlung des RH, bei jeder Zahlungsanordnung für eine taggenaue zeitliche Zuordnung auch das Valutadatum der Banküberweisung zu speichern. Dies sollte – im Hinblick auf die Umsetzung der zweiten Etappe der Haushaltsrechtsreform – ein korrektes Zusammenspiel der Haushaltsrechnungen des Bundes (Finanzierungs-, Ergebnis- und Vermögensrechnung) gewährleisten. Die Vorgangsweise zur Zeit der Gebarungsüberprüfung konnte hingegen – mangels Erfassung des Valutadatums in der Finanzierungsrechnung – nicht gewährleisten, dass alle Zahlungen

¹ GRC steht für Governance, Risk and Compliance.



Kurzfassung

BMF

Internes Kontrollsystem in der Haushaltsverrechnung des Bundes; Follow-up-Überprüfung

der korrekten Periode zugeordnet wurden. Daher waren nach wie vor Unterschiede zwischen der Finanzierungs- und Vermögensrechnung des Bundes hinsichtlich der Veränderung der liquiden Mittel möglich bzw. wahrscheinlich. Eine periodengerechte Verbuchung war aber für die Umsetzung des im Zuge der Haushaltsrechtsreform verankerten Grundsatzes einer möglichst getreuen Darstellung der finanziellen Lage des Bundes essenziell. (TZ 17)

Kenndaten zum IKS in der Haushaltsverrechnung des Bundes

wichtigste Rechtsgrundlagen	Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) BGBl. Nr. 1/1930 i.d.F. BGBl. I Nr. 1/2008			
	Art. 13 Abs. 2 und 3 B-VG: Ziele der Haushaltsführung Art. 51 und 51b B-VG: Erstellung des Bundesvoranschlags, über- und außerplanmäßige Ausgaben			
	Haushaltsrechtliche Vorschriften			
	Bundshaushaltsgesetz 2013 (BHG 2013), BGBl. Nr. 139/2009 i.d.g.F. Bundshaushaltsverordnung 2013 (BHV 2013), BGBl. II Nr. 266/2010 Rechnungshofgesetz 1948 (RHG), BGBl. Nr. 144/1948 i.d.g.F. Rechnungslegungsverordnung 2013 (RLV 2013), BGBl. Nr. 148/2013			
Vermögensrechnung 2014	Stand	Stand	Veränderung	
	31.12.2013	31.12.2014	2013 : 2014	
	in Mrd. EUR			in %
Aktiva	90,182	87,415	- 2,767	- 3,1
Langfristiges Vermögen	73,667	72,071	- 1,596	- 2,2
Kurzfristiges Vermögen	16,515	15,344	- 1,171	- 7,1
Passiva	90,182	87,415	- 2,767	- 3,1
Nettovermögen	- 140,591	- 148,327	- 7,736	+ 5,5
Langfristige Fremdmittel	188,051	198,770	+ 10,719	+ 5,7
Kurzfristige Fremdmittel	42,722	36,972	- 5,750	- 13,5

Voranschlagsvergleichsrechnungen 2014

Finanzierungshaushalt	in Mrd. EUR	Ergebnishaushalt	in Mrd. EUR
Einzahlungen	71,463	Erträge	69,882
Auszahlungen	74,653	Aufwendungen	78,932
<i>Nettofinanzierungssaldo</i>	- 3,189	<i>Nettoergebnis</i>	- 9,050

Quelle: Bundesrechnungsabschluss 2014

Prüfungsablauf und -gegenstand

- (1) Der RH überprüfte im November 2014 beim BMF und der Buchhaltungsagentur des Bundes (BHAG) die Umsetzung von Empfehlungen, die er bei einer vorangegangenen Gebarungsprüfung zum Thema „Internes Kontrollsystem in der Haushaltsverrechnung des Bundes“ abgegeben hatte. Der in der Reihe Bund 2012/10 veröffentlichte Bericht wird in der Folge als Vorbericht bezeichnet.

Prüfungsablauf und –gegenstand

Weiters hatte der RH zur Verstärkung der Wirkung seiner Empfehlungen deren Umsetzungsstand bei den überprüften Stellen nachgefragt. Das Ergebnis dieses Nachfrageverfahrens hatte er in seinem Bericht Reihe Bund 2013/13 veröffentlicht.

(2) Zu dem im Mai 2015 übermittelten Prüfungsergebnis nahmen die BHAG im Juni 2015 und das BMF im August 2015 Stellung. Die Bundesrechenzentrum GmbH (BRZ GmbH) teilte dem RH im August 2015 mit, dass ihre Stellungnahme in jener des BMF enthalten sei. Der RH erstattete seine Gegenäußerungen im September 2015.

Weiterentwicklung der ELAK/SAP-Koppelung

2.1 (1) Der RH hatte dem BMF in seinem Vorbericht (TZ 5) empfohlen, den Datenaustausch zwischen Elektronischem Akt (ELAK) und dem Haushaltsverrechnungssystem (HV-System) des Bundes zur Vermeidung der Doppelerfassung von Daten (ELAK/SAP-Koppelung²) unter Beachtung der Kosten-Nutzen-Aspekte weiterzuentwickeln, so dass jeder Bearbeitungsschritt nur in einem System (ELAK oder HV-System) erfolgen muss und automatisch auch im jeweils anderen System durch Datenaustausch ersichtlich ist. Die ELAK/SAP-Koppelung ermöglicht eine Verlinkung aus dem HV-System zu ELAK-Belegen sowie einen Austausch von Statusmeldungen zwischen den Systemen.

(2) Das BMF hatte im Nachfrageverfahren mitgeteilt, dass die geforderte ELAK/SAP-Koppelung im BKA umgesetzt sei. Seitens der übrigen Ressorts seien keine Initiativen hinsichtlich einer Anbindung des ELAK an das HV-System bekannt. Ein Großteil der nachgeordneten Dienststellen verfüge über keinen ELAK.

(3) Wie der RH nunmehr feststellte, erfolgte durch Einführung der e-Rechnung am 1. Jänner 2014 im Zuge der Vereinheitlichung von IKT-Lösungen und IT-Verfahren³ auch eine Weiterentwicklung der ELAK/SAP-Koppelung. Einlangende e-Rechnungen sowie im HV-System erfasste Belege konnten vollständig workflow-unterstützt bearbeitet werden, indem Prüfungs- und Genehmigungsvermerke sowie Zahlungsinformationen (Statusmeldungen) automatisch zwischen dem ELAK und dem HV-System übertragen wurden.

Die ELAK/SAP-Koppelung kam nunmehr neben dem BKA auch im BMG, BMVIT und teilweise im BMLFUW zum Einsatz. Zur Zeit der Gebarungüberprüfung war darüber hinaus eine Implementierung im BMEIA, BMFJ, BMJ und im BMWFW (Bereich Wirtschaft) in Diskus-

² auch: ELAK/HV-Koppelung

³ im Zuge der Umsetzung des Bundesgesetzes, mit dem IKT-Lösungen und IT-Verfahren bundesweit konsolidiert werden (IKT-Konsolidierungsgesetz), BGBl. I Nr. 35/2012

Internes Kontrollsystem in der Haushaltsverrechnung des Bundes; Follow-up-Überprüfung

sion. Für eine flächendeckende Nutzung der Koppelung wäre ein ebenso flächendeckender ELAK-Einsatz erforderlich.

- 2.2 Das BMF setzte die Empfehlung des RH um, indem es die ELAK/SAP-Koppelung im Zusammenhang mit der Einführung der e-Rechnungen im Bund weiterentwickelte. Allerdings wies der RH darauf hin, dass die ELAK/SAP-Koppelung nicht flächendeckend in allen Bundesministerien zum Einsatz kam.

Kreditoren- und Debitorenmanagement

Anlage und Verwaltung von Kreditoren- und Debitorenstammdaten

- 3.1 (1) Der RH hatte dem BMF zur Beseitigung der Schwachstellen im Kreditoren- und Debitorenmanagement (insbesondere Doppel- und Mehrfacherfassungen) in seinem Vorbericht (TZ 11) empfohlen, auf das System des Geschäftspartners umzustellen. Dieser kann mehrere Eigenschaften, insbesondere die des Kreditors und Debitors, gleichzeitig annehmen. Der Geschäftspartner sollte eindeutige Identifikationsmerkmale aufweisen. Bei der Überleitung der bestehenden Personstammdaten auf das Geschäftspartner-System wäre darauf zu achten, dass alle bisher verwendeten Kreditoren- und Debitorenkonten einer Person nur einem Geschäftspartner zugewiesen werden.

(2) Das BMF bestätigte im Nachfrageverfahren seine zum Vorbericht abgegebene Stellungnahme, wonach die beabsichtigten Umsetzungsmaßnahmen für eine Neuorganisation des Kreditoren- und Debitorenmanagements für 2014 nach Abschluss der Haushaltsrechtsreform geplant seien.

(3) Der RH stellte nunmehr fest, dass seit Mitte 2014 im BMF ein Projekt zur Einführung des Geschäftspartnersystems lief, mit dem die im Nachfrageverfahren angekündigte Neuorganisation des Kreditoren- und Debitorenmanagements erfolgen sollte. Laut Angaben des BMF sollte aus dem bereits vorliegenden Grobkonzept und Lastenheft bis zum Ende des ersten Quartals 2015 ein Pflichtenheft bzw. ein Angebot durch die BRZ GmbH erstellt werden. Das BMF legte dem RH das Lastenheft in der Version von Juni 2014 vor, nicht jedoch das ursprünglich bis Ende 2014 geplante Pflichtenheft. Die Umstellung auf das neue System sei nicht – wie im Nachfrageverfahren mitgeteilt – im Jahr 2014 erfolgt, sondern nunmehr bis Mitte 2016 geplant. Im Zuge dessen sei auch eine Anbindung an öffentliche Register (darunter insbesondere das Unternehmensregister und das Personenstandsregister) vorgesehen.

Kreditoren- und Debitorenmanagement

- 3.2 Das BMF setzte die Empfehlung des RH nicht um, weil das Kreditoren- und Debitorenmanagement nicht durch das Geschäftspartnersystem abgelöst war.

Der RH empfahl daher dem BMF, das Projekt zur Umsetzung eines Geschäftspartnersystems zügig voranzutreiben bzw. umzusetzen, um die Mängel im Kreditoren- und Debitorenmanagement (insbesondere Doppel- und Mehrfacherfassungen) nachhaltig zu beseitigen bzw. die für eine möglichst genaue Darstellung der finanziellen Lage des Bundes erforderliche Datenqualität sicherzustellen.

- 3.3 *In seiner Stellungnahme erläuterte das BMF, dass es an der Erstellung eines Pflichtenhefts bzw. Angebots seitens der BRZ GmbH zur Umsetzung der Einführung des neuen Objekts „Geschäftspartner“ arbeite. Aufgrund der Komplexität der technischen Umsetzung und der starken Auswirkung auf die implementierten Geschäftsprozesse im HV-System sowie der budgetären Situation rechne das BMF mit einer Produktivsetzung nicht vor Mitte 2016.*

- 3.4 Angesichts der Tatsache, dass sich das BMF nach wie vor in der Planungs-, aber noch nicht in der Umsetzungsphase des Projekts zur Einführung des Geschäftspartnersystems befindet, bekräftigte der RH seine Empfehlung, das Projekt zügig voranzutreiben.

- 4.1 (1) Der RH hatte dem BMF im Vorbericht (TZ 11) weiters empfohlen, bei der Verwaltung der Personenstammdaten sowohl programmtechnische als auch organisatorische Verbesserungen vorzunehmen. Darunter fielen die Verwendung von Mussfeldern (z.B. für Firmenbuchnummer, Vereinsregisternummer oder UID-Nummer) zur programmtechnischen Prüfung der Eindeutigkeit, die Bereinigung von Doppel- und Mehrfacherfassungen sowie die zentrale Anlage der Kreditoren- und Debitorenkonten. Hiefür sollte in der BHAG eine eigene Stelle für ein Kreditoren- und Debitorenmanagement mit eigens dafür abgestellten Mitarbeitern unter Nutzung der vorhandenen Personalressourcen geschaffen werden.

(2) Das BMF hatte dazu im Nachfrageverfahren mitgeteilt, dass die zentrale Pflege der Personenkonten durch die BHAG im Zuge der Haushaltsrechtsreform umgesetzt worden sei.

(3) a) In Bezug auf organisatorische Verbesserungen stellte der RH nunmehr fest, dass die BHAG im Juli 2014 eine eigene Abteilung für das Stammdatenmanagement (Kreditoren- und Debitorenmanagement) mit 13 Mitarbeitern eingerichtet hatte. Diese Abteilung war sowohl für

die Freigabe von Neuanlagen und Änderungen der Kreditoren- und Debitorenstammdaten als auch für die Benutzerverwaltung im HV-System verantwortlich.

Im Rahmen der Umsetzung der zweiten Etappe der Haushaltsrechtsreform⁴ nahm die BHAG Datenbereinigungsaktionen in Zusammenarbeit mit der BRZ GmbH vor. Von Juli 2011 bis September 2012 ermittelte die BHAG Duplikate insbesondere anhand der UID-Nummer bzw. pflegte diese Nummer nach. Außerdem schrieb die BHAG Firmen gezielt an, um die Kreditorenstammdaten zu prüfen bzw. bestätigen zu lassen. Von damals rd. 110.000 Kreditorenstammsätzen versah sie 10.855 mit einem Löschkennzeichen. Bei einer neuerlichen Analyse der Stammsätze im September 2014 ermittelte die BHAG weitere 20.000 Duplikate auf Basis der UID-Nummer. Davon sollen laut BHAG ca. 8.600 bis Ende Juni 2015 gelöscht werden.

b) Programmtechnische Verbesserungen hatte das BMF nicht vorgenommen.

- 4.2 Das BMF setzte in Zusammenarbeit mit der BHAG die Empfehlung des RH teilweise um, indem sie organisatorische Maßnahmen zur Verbesserung der Qualität der Personenstammdaten setzte (z.B. eine eigene Abteilung für Stammdatenmanagement in der BHAG schuf, Datenbereinigungsaktionen durchführte).

Programmtechnische Maßnahmen, wie die Einführung von Mussfeldern, fehlten allerdings nach wie vor. Diese wären aber im Zuge der Einführung des Geschäftspartnersystems zwingend erforderlich (siehe TZ 3).

Der RH wies neuerlich kritisch auf die Mängel im Kreditoren- und Debitorenmanagement aufgrund von Mehrfacherfassungen hin – z.B. die von der BHAG im September 2014 festgestellten 20.000 Duplikate auf Basis der UID-Nummer.

Er empfahl daher der BHAG, weitere organisatorische Maßnahmen zu setzen, beispielsweise die Definition bzw. Erfassung von eindeutigen Kriterien (z.B. Firmenbuchnummer, Gewerberegisternummer, Vereinsregisternummer, Sozialversicherungsnummer), damit Doppel- und Mehrfacherfassungen vermieden werden können, und die Bereinigungen – insbesondere im Hinblick auf die notwendige Datenmigration in das geplante Geschäftspartnersystem (siehe TZ 3) – fortzusetzen.

⁴ Umstellung auf ein neues HV-System „P2H“

Kreditoren- und Debitorenmanagement

Dem BMF gegenüber wiederholte der RH die Empfehlung, programmtechnische Maßnahmen zu setzen, wie die Einführung von Mussfeldern, anhand derer die Eindeutigkeit der Daten überprüft werden kann.

- 4.3** Die BHAG teilte in ihrer Stellungnahme mit, dass die mit Juli 2014 neu gegründete Abteilung Stammdatenmanagement im ersten Halbjahr 2015 eine weitere schwerpunktmäßige Aktion zur Bereinigung von vorhandenen Kreditoren- und Debitorenduplikaten gesetzt habe. Dabei seien Duplikate mit einer Buchungssperre versehen und zur Löschung vorgemerkt worden. Die Sperre der Kreditoren solle mit Ende Juni 2015, jene der Debitoren mit Ende September 2015 abgeschlossen werden.

Überwachung von Zahlungsverboten

- 5.1** (1) Der RH hatte dem BMF in seinem Vorbericht (TZ 12) empfohlen, dafür zu sorgen, dass die BHAG gemeinsam mit den Personenstammdaten auch Zahlungsverbote⁵ zentral verwaltet, weil das parallele Führen von Evidenzlisten über Zahlungsverbote in den Bundesministerien ineffizient war. Die zentrale Verwaltung auch der Zahlungsverbote sollte die Sicherheit erhöhen, dass Zahlungsverbote berücksichtigt werden, und die Gefahr reduzieren, dass der Bund an Kreditoren, die sich in einem Insolvenzverfahren befinden, weitere Zahlungen leistet.

(2) Das BMF hatte im Nachfrageverfahren auf seine Stellungnahme zum Vorbericht verwiesen, wonach mangels einer technischen Lösungsmöglichkeit (eindeutige Regeln lassen sich nicht definieren) die Aktualisierung von Zahlungsverboten nur den jeweiligen anweisenden Organen⁶ zugeordnet oder der BHAG als zentrale Aufgabe übertragen werden könne.

(3) Wie der RH nunmehr feststellte, hatte die BHAG eine eigene Abteilung für das Stammdatenmanagement eingerichtet (siehe TZ 4), in der sie die Personenstammdaten zentral verwaltete. Die bisherige Vorgangsweise in Bezug auf Zahlungsverbote hatte die BHAG beibehalten: Sie informierte die haushaltsleitenden Organe über Zahlungsverbote und setzte Buchungssperren beim Kreditor. Die haushaltsleitenden Organe hielten die Zahlungsverbote in Evidenz.

- 5.2** Das BMF setzte die Empfehlung des RH nicht um: Zahlungsverbote wurden weiterhin nicht zentral, sondern von den anordnenden Organen in Kooperation mit der BHAG verwaltet. Dadurch konnte nach wie vor nicht gewährleistet werden, dass Zahlsperrungen bei allen relevanten

⁵ Zahlungsverbote gingen beispielsweise aus Insolvenzfällen, abgetretenen oder verpfändeten Forderungen sowie Aufrechnungen hervor.

⁶ § 5 Abs. 1 BHG 2013: anordnende Organe

Konten eines Kreditors gesetzt bzw. auch für künftige Geschäftsbeziehungen berücksichtigt wurden.

Der RH empfahl daher dem BMF neuerlich, für eine zentrale Verwaltung der Zahlungsverbote in der BHAG zu sorgen, um insbesondere die Gefahr zu reduzieren, dass der Bund an Kreditoren, die sich in einem Insolvenzverfahren befinden, weitere Zahlungen leistet.

Aufrechnung

- 6.1 (1) Der RH hatte dem BMF in seinem Vorbericht (TZ 13) empfohlen, das Geschäftspartnersystem nicht nur zur Vermeidung von Doppel- und Mehrfacherfassungen einzuführen, sondern auch, um die gemäß § 71 Abs. 5 BHG 1986 (nunmehr § 111 Abs. 5 BHG 2013) bzw. § 39 BHV 2009 (nunmehr § 100 BHV 2013) vorgesehene Aufrechnung vornehmen zu können.

Außerdem hatte der RH im Hinblick auf mögliche Aufrechnungen von Abgabenschulden und den damit erforderlichen Eilmachrichtenverfahren zur Prüfung eines Abgabenerückstands durch die BHAG empfohlen, zur Verwaltungsvereinfachung und Beschleunigung des Verfahrens eine elektronische Abfragemöglichkeit im Rahmen des HV-Systems einzurichten (TZ 13). Die elektronische Abfragemöglichkeit sollte nur die Existenz eines Abgabenerückstands, nicht dessen Höhe, prüfen. Auf dieser Information aufbauend könnte die BHAG dann nach Ermittlung der Höhe der Abgabenschuld die Aufrechnung vornehmen. Andernfalls könnte die Zahlung ohne Eilmachrichtenverfahren und ohne Setzen einer Zahlsperrung sofort erfolgen, was den Zahlungsprozess beschleunigen würde.

(2) Das BMF hatte im Nachfrageverfahren auf seine Stellungnahme zum Vorbericht verwiesen, wonach die automatisationsunterstützte Einrichtung eines Eilmachrichtenverfahrens mit einer Zugriffsberechtigung eines Buchhalters auf das Verfahren der Abgabeneinhebung zwar versucht, aber von den Steuerexperten des BMF als nicht machbar eingestuft worden sei.

(3) a) Der RH stellte nunmehr fest, dass Aufrechnungen laut BMF nach Mitteilung des jeweiligen anordnenden Organs und innerhalb der Detailbudgets erfolgten. Dies geschah jedoch nicht im Rahmen der Nutzung des Geschäftspartnersystems, das sich zur Zeit der Geburgsüberprüfung erst in der Planungsphase befand (siehe TZ 3). Erst die Einführung des Geschäftspartnersystems würde eine automationsunterstützte Aufrechnung ermöglichen.

Kreditoren- und Debitorenmanagement

b) Die BHAG initiierte von Anfang Jänner bis Ende November 2014 30.945 Eilnachrichtenverfahren zur Abklärung, ob eine Aufrechnung gegen Abgabenschulden möglich wäre. Daraus resultierten 677 Aufrechnungen mit einem Gesamtvolumen von rd. 4,5 Mio. EUR. Im Rahmen seiner jährlichen Überprüfung gemäß § 9 RHG stellte der RH regelmäßig fest, dass Eilnachrichtenverfahren teilweise nicht vorgenommen bzw. nicht dokumentiert wurden.⁷

Laut Angaben des BMF befindet sich im Zusammenhang mit dem Eilnachrichtenverfahren ein durchgängiger elektronischer Prozess in Planung. Damit würden Abgabenrückstände bei den Finanzämtern abgefragt und innerhalb kürzester Zeit (eine Stunde) von einem Mitarbeiter des betroffenen Finanzamts beantwortet. Eine Umsetzung sei im ersten Quartal 2015 geplant.

- 6.2** Das BMF setzte die Empfehlungen des RH nicht um, weil sowohl eine generelle Aufrechnung zwischen Debitoren- und Kreditorentransaktionen aufgrund der unterbliebenen Einführung des Geschäftspartner-systems nach wie vor nicht möglich war als auch eine elektronische Abfragemöglichkeit von Abgabenrückständen fehlte.

Der RH empfahl daher dem BMF neuerlich, das Geschäftspartnersystem auch deshalb einzuführen, um die im BHG 2013 und der BHV 2013 vorgesehenen Aufrechnungen vornehmen zu können und einen dazu erforderlichen Geschäftsprozess festzulegen. Weiters empfahl er dem BMF, den geplanten elektronischen Prozess zur Abfrage von Abgabenrückständen rasch umzusetzen und dabei sicherzustellen, dass Eilnachrichtenverfahren gemäß den haushaltsrechtlichen Vorschriften vorgenommen und dokumentiert werden sowie das Verfahren beschleunigt wird.

- 6.3** *Laut Stellungnahme des BMF arbeite es an der Optimierung des Eilnachrichtenverfahrens und dessen IT-Unterstützung. Es sei ein durchgängiger elektronischer Prozess geplant, bei dem die BHAG eine Anfrage an das zuständige Finanzamt richte und das IT-Verfahren Abgabeneinhebung eine Rückmeldung gebe. Mit der Einführung des Objekts „Geschäftspartner“ würden neben den Aufrechnungen mit offenen Steuerschulden auch alle übrigen Aufrechnungen IT-unterstützt durchgeführt. Eine Aufrechnung über Untergliederungsgrenzen hinweg sei aber nicht möglich, da die Dienststellen gegenüber dem Geschäftspartner einzeln und nicht als Organisationseinheit Bund auftreten würden.*

⁷ siehe z.B. Bundesrechnungsabschluss für das Jahr 2013; Textteil Band 2 TZ 33, S. 188

Internes Kontrollsystem in der Haushaltsverrechnung des Bundes; Follow-up-Überprüfung

6.4 Nachdem in der Planung des BMF bezüglich eines durchgängigen elektronischen Prozesses zur Aufrechnung von Forderungen und Verbindlichkeiten die Aufrechnung über Untergliederungsgrenzen hinweg nicht enthalten ist, verwies der RH auf § 100 BHV 2013, der eine Aufrechnung innerhalb des Bundes auch außerhalb eines Detailbudgets vorsieht.

Budgeteinhaltung – Mittelvormerkungen

7.1 (1) Der RH hatte dem BMF in seinem Vorbericht (TZ 16) empfohlen, das System der Haushaltsverrechnung so umzustellen, dass sich bei einer erforderlichen Mittelvormerkung eine Auszahlungsanordnung ausschließlich auf eine Mittelbindung und nicht auf eine Mittelreservierung beziehen darf. Nach § 64 BHV 2009 (nunmehr § 65 BHV 2013) gab es mehrere Stufen der Mittelvormerkung: Mittelreservierung, Mittelverbindung, Mittelbindung⁸. Mittelvormerkungen dienten dazu, für erwartete bzw. bekannte Ausgaben⁹ Budgetmittel zu binden. Damit sollten Budgetüberschreitungen verhindert werden. Die Mittelvormerkungen bildeten in der Haushaltsverrechnung die sogenannte Phase „Verpflichtung“ (nunmehr „Obligo“)¹⁰, die an einen Bestellvorgang anschloss und in weiterer Folge eine Zahlungsverpflichtung für den Bund auslöste.¹¹

(2) Laut Mitteilung des BMF im Nachfrageverfahren seien die Geschäftsprozesse (Auszahlungen, Einzahlungen) im Zuge der Haushaltsrechtsreform so eingerichtet worden, dass ein Bezug zu einer vorhandenen Mittelbindung/Bestellung möglich sei. Die Anordnung einer Aus- bzw. Einzahlung ohne Bezug auf eine Mittelbindung/Bestellung sei nur in Ausnahmefällen gemäß BHG 2013 bzw. BHV 2013 zulässig. Eine technische Überprüfung sei nicht vorgesehen.

Weiters seien im HV-System nach Umsetzung der zweiten Etappe der Haushaltsrechtsreform ausschließlich Mittelbindungen als Obligo vorgesehen, womit den Anforderungen des RH entsprochen würde.

⁸ Mit diesen drei Formen der Mittelvormerkung konnte ein Reservierungsprozess abgebildet werden. Mit Mittelreservierungen konnten Anweisungreferenten Teile des Budgets frühzeitig reservieren, ohne sie einem konkreten Verwendungszweck zuzuordnen. Die Mittelverbindung war vorgesehen, sobald der Verwendungszweck bekannt war, ohne dass eine vertragliche Vereinbarung vorlag. Bei der dritten Stufe, der Mittelbindung, musste nicht nur der Verwendungszweck bekannt sein, sondern auch eine konkrete vertragliche Verpflichtung bestehen (z.B. Bestellung, Förderungszusage).

⁹ seit 1. Jänner 2013: „Auszahlungen“

¹⁰ seit 1. Jänner 2013: „Obligo“ (§ 90 BHG 2013 i.V.m. § 65 BHV 2013)

¹¹ Gemäß § 90 Abs. 1 BHG 2013 erfolgte die Verrechnung in drei Stufen: „1. Verrechnung von Obligos, 2. Verrechnung von Forderungen und Verbindlichkeiten sowie 3. Verrechnung von Zahlungen (Ein- und Auszahlungen)“.

Budgeteinhaltung – Mittelvormerkungen

(3) Der RH stellte nunmehr fest, dass die Phase „Verpflichtung“ („Obligo“) nur bei Erfassung eines konkreten Kreditors angesprochen werden konnte (durch Anlegen einer Mittelbindung, nicht jedoch einer Mittelreservierung). Dadurch waren pauschale Vormerkungen im Zusammenhang mit Auszahlungsanordnungen nicht mehr möglich.

7.2 Das BMF setzte die Empfehlung des RH um, indem sich nunmehr bei einer erforderlichen Mittelvormerkung eine Auszahlungsanordnung ausschließlich auf eine Mittelbindung/Bestellung bezog und nicht mehr auf eine Mittelreservierung. Pauschale Vormerkungen im Zusammenhang mit Auszahlungsanordnungen ohne Erfassung eines konkreten Kreditors waren nicht mehr möglich.

8.1 (1) Der RH hatte dem BMF in seinem Vorbericht (TZ 17) empfohlen, die Phase „Verpflichtung“ der voranschlagswirksamen Verrechnung im Hinblick auf eine klare Trennung von Budgetplanung, Budgetsteuerung (Mittelreservierung) und operativer Verrechnung (Mittelbindung) zu bereinigen. Dies würde die Möglichkeit schaffen, am Jahresende die offengebliebenen Verpflichtungen – in Form von Mittelbindungen für konkrete Rechtsgeschäfte – zu identifizieren und entsprechend auf das Folgejahr vorzutragen, während jene Mittelreservierungen, die bloß zu Planungszwecken vorgenommen wurden, durch das System automatisch gelöscht werden könnten. Die Höhe der offengebliebenen Verpflichtungen würde somit Auskunft über zukünftige Verbindlichkeiten geben.

(2) Das BMF hatte im Nachfrageverfahren seine Mitteilung zu dieser Empfehlung wiederholt (siehe TZ 7), wonach die Geschäftsprozesse (Auszahlungen, Einzahlungen) im Zuge der Haushaltsrechtsreform so eingerichtet worden seien, dass ein Bezug zu einer vorhandenen Mittelbindung/Bestellung möglich sei. Die Anordnung einer Aus- bzw. Einzahlung ohne Bezug auf eine Mittelbindung/Bestellung sei nur in Ausnahmefällen gemäß BHG 2013 bzw. BHV 2013 zulässig. Eine technische Überprüfung sei nicht vorgesehen.

Weiters seien im HV-System nach Umsetzung der zweiten Etappe der Haushaltsrechtsreform ausschließlich Mittelbindungen als Obligo vorgesehen, womit den Anforderungen des RH entsprochen würde.

(3) Der RH stellte nunmehr fest, dass das BMF die Phase „Verpflichtung“ bereinigt hatte: Mittelreservierungen erfolgten nur noch für bestimmte Vorgänge (z.B. für Daueranordnungen und die Hochrechnung der Personalauszahlungen) systematisch. Diese Mittelreservierungen wurden zwar als Obligo verrechnet, aber nicht auf das Fol-

gejahr vorgetragen. Dagegen wurden die Obligos im HV-System, die aus der Erfassung von Mittelbindungen (z.B. für Förderungen) und Bestellungen resultierten, automatisch auf das Folgejahr vorgetragen. Die Möglichkeit einer Mittelvorbindung entfiel nunmehr vollständig.

- 8.2 Das BMF setzte die Empfehlung des RH um, indem es durch die klare Definition von Obligos nunmehr die Phase „Verpflichtung“ der voranschlagswirksamen Verrechnung im Hinblick auf eine Trennung von Budgetplanung, Budgetsteuerung (Mittelreservierung) und operativer Verrechnung (Mittelbindung) bereinigte. Dadurch konnten am Jahresende die offengebliebenen Verpflichtungen identifiziert und automatisch auf das Folgejahr vorgetragen werden.

Kennzeichnung von Inventargegenständen

- 9.1 (1) Der RH hatte dem BMF in seinem Vorbericht (TZ 23) die Einführung einer modernen, bundesweit einheitlichen Methode zur Inventarisierung von Anlagegegenständen, wie es eine Barcode- oder RFID-Erfassung¹² boten, empfohlen. Bei der Erfassung mittels Barcode würden alle Gegenstände mit einem Strichcode, bei Erfassung mittels RFID mit einem Chip gekennzeichnet. Während das Lesegerät zur Erfassung von Gegenständen, die mit Barcode-Aufklebern versehen waren, direkt über diese gehalten werden musste, konnte das Lesegerät zur Erfassung von Gegenständen, die mit RFID-Etiketten versehen waren, diese über kurze Distanzen (z.B. einen halben Meter) einlesen. Die RFID-Lösung würde gegenüber der Barcode-Lösung eine Erleichterung der Anlageninventur bewirken und eine Zeitersparnis mit sich bringen, weil nicht bei jedem Gegenstand der Inventuraufkleber gesucht werden müsste. Allerdings wären, so die Empfehlung des RH, vor einer allfälligen Umsetzung die Kosten einer Einführung von RFID dem damit erzielbaren Nutzen einer Verwaltungsvereinfachung gegenüberzustellen.

(2) Das BMF hatte im Nachfrageverfahren mitgeteilt, dass im Zuge der Implementierung der integrierten Anlagenbuchführung im HV-System und dem bundesweiten Rollout nach erfolgter Kosten-Nutzen-Überlegung die Barcode-Methode eingeführt worden sei.

(3) Der RH stellte nunmehr fest, dass das BMF basierend auf der Bundesvermögensverwaltungsverordnung (BVV 2013)¹³ eine Inventursoftware sowie die damit verbundene Hardware für die Barcode-Methode anbot. Details zur Inventur stellte das BMF auch in der Anwenderdokumentation im IT-Dokumentations- und Lernportal des Bundesintranet zur Verfügung. Die Barcode-Methode war laut BMF der von den

¹² RFID steht für Radio Frequency Identification.

¹³ BGBl. II Nr. 51/2012

Dienststellen genutzte Standard. Die RFID-Methode war zur Zeit der Gebarungsüberprüfung für einen flächendeckenden Einsatz zu teuer¹⁴ und wurde daher vom BMF technisch nicht unterstützt.

9.2 Das BMF setzte die Empfehlung des RH um, indem es zur Inventarisierung die Barcode-Methode anbot und technisch entsprechend unterstützte.

Zeichnungsberechtigungen für den Zahlungsverkehr mit Kreditinstituten

10.1 (1) Der RH hatte dem BMF in seinem Vorbericht (TZ 29) empfohlen, die Anzahl der Zeichnungsberechtigungen für den Zahlungsverkehr mit Kreditinstituten weiter einzuschränken, um dem Prinzip der minimalen Rechte (siehe TZ 11) zu entsprechen.

(2) Das BMF hatte im Nachfrageverfahren auf seine Stellungnahme zum Vorbericht verwiesen, wonach die Vergabe von Zeichnungsberechtigungen in den Zuständigkeitsbereich des Geschäftsführers der BHAG falle. Nach dem Wissensstand des BMF sei bereits eine erhebliche Reduzierung der Anzahl der Zeichnungsberechtigungen erfolgt.

(3) Der RH stellte nunmehr fest, dass die Anzahl der Zeichnungsberechtigten von 54 Personen für 980 Bundeskonten im Juli 2011 auf 60 Personen für 903 Bundeskonten bei der BAWAG P.S.K. im Dezember 2014 angestiegen war. Jeder Zeichnungsberechtigte war zur Zeichnung eines beschränkten Kreises von Bundeskonten befugt. Daraus resultierte eine große Zahl von Einzel-Zeichnungsberechtigungen. Die Anzahl der Einzel-Zeichnungsberechtigungen ging im selben Zeitraum von 6.502 auf 5.647 zurück.

10.2 Das BMF setzte die Empfehlung des RH in Zusammenarbeit mit der BHAG teilweise um, weil die Anzahl der Einzel-Zeichnungsberechtigungen zwar gesunken, die Anzahl der zeichnungsberechtigten Personen hingegen gestiegen war.

Der RH wies neuerlich kritisch darauf hin, dass die Anzahl der Zeichnungsberechtigten immer noch zu hoch war, um dem Prinzip der minimalen Rechte zu entsprechen. Er empfahl daher dem BMF und der BHAG, die Zeichnungsberechtigungen für den Zahlungsverkehr mit Kreditinstituten regelmäßig zu überprüfen und die Anzahl möglichst gering zu halten.

¹⁴ laut BMF etwa 70 Cent pro RFID-Etikett

10.3 (1) Laut Stellungnahme der BHAG habe sie die Zusammenführung der sieben operativen Bereiche zu vier Verrechnungsbereichen und einem Nachprüfungsbereich zum Anlass genommen, die Anzahl der Zeichnungsberechtigten und die daraus resultierenden Einzel-Zeichnungsberechtigungen auf den Bundeskonten zu reduzieren. Per Ende Mai 2015 seien auf 874 Bundeskonten 32 Personen zeichnungsberechtigt gewesen. Eine weitere Reduktion der Zeichnungsberechtigten sei aus Sicht der BHAG nicht zweckmäßig, weil an allen sieben Standorten der BHAG Zeichnungsberechtigte für die Beauftragung von Abbuchungsaufträgen und die händische Zeichnung dringender Zahlungen benötigt würden.

(2) Ergänzend führte das BMF in seiner Stellungnahme aus, dass eine hohe Anzahl von Zeichnungsberechtigungen von Einzelpersonen (Lehrern) im Zusammenhang mit Konten für Schulveranstaltungen stünde. Das BMF habe in bilateralen Gesprächen mit dem BMBF bereits darauf hingewiesen, dass auch andere Zahlungsformen im Zusammenhang mit Schulveranstaltungen möglich seien. Besonders habe es das BMBF – im Hinblick auf Gebarungssicherheit und Nachvollziehbarkeit – auf die Standardfunktionen und Geschäftsprozesse des HV-Systems verwiesen.

10.4 Der RH bekräftigte im Hinblick auf das Prinzip der minimalen Rechte die Empfehlung, die Zeichnungsberechtigungen für den Zahlungsverkehr mit Kreditinstituten regelmäßig zu überprüfen und die Anzahl möglichst gering zu halten.

Risikoanalyse, IT-Sicherheit und IT-Entwicklung

Prinzip der minimalen Rechte

11.1 (1) Der RH hatte dem BMF in seinem Vorbericht (TZ 3) empfohlen, die haushaltsrechtlichen Bestimmungen um das Prinzip der minimalen Rechte zu ergänzen, um alle Prinzipien des IKS im Haushaltsrecht zu verankern. Das Prinzip besagt, dass die Zugangsberechtigungen zu IT-Systemen weitestgehend beschränkt sein und Mitarbeiter nur die zur Erfüllung ihrer Aufgaben unbedingt erforderlichen Berechtigungen erhalten sollen.

(2) Das BMF hatte im Nachfrageverfahren mitgeteilt, dass die Anforderung des RH im Hinblick auf geplante Novellierungsmaßnahmen im Haushaltsrecht berücksichtigt würde. Im Zuge der technischen Umsetzung der Implementierung eines IKS-Systems und der Anpassungen aufgrund der Haushaltsrechtsreform seien die einzelnen Rollen im HV-System überarbeitet, Rollenkombinationen eliminiert, das Prinzip der minimalen Rechte berücksichtigt und Rollenkonflikte durch Rollentrennungen aufgehoben worden.

Risikoanalyse, IT-Sicherheit und IT-Entwicklung

(3) Der RH stellte nunmehr fest, dass entsprechende Novellen im Haushaltsrecht nicht erfolgt und vom BMF auch nicht geplant waren.

- 11.2** Das BMF setzte die Empfehlung des RH nicht um, weil eine Ergänzung der haushaltsrechtlichen Bestimmungen um das Prinzip der minimalen Rechte unterblieben war.

Der RH wiederholte daher seine Empfehlung an das BMF, die haushaltsrechtlichen Bestimmungen um das Prinzip der minimalen Rechte zu ergänzen, damit auch dieses wesentliche Prinzip des IKS im Haushaltsrecht verankert ist.

- 11.3** *Das BMF verwies in seiner Stellungnahme auf seine Ausführungen im Nachfrageverfahren.*

- 12.1** (1) Der RH hatte dem BMF in seinem Vorbericht (TZ 37) empfohlen, eine Risikoanalyse aller Prozesse der Haushaltsverrechnung vorzunehmen, um darauf aufbauend ein rollenbasiertes Berechtigungskonzept zu erstellen. Mit einer Risikoanalyse sollen Risiken erkannt und bewertet werden, um ein Gesamtrisiko zu ermitteln und darauf adäquat zu reagieren, um das verbleibende Restrisiko quantifizierbar und akzeptierbar zu machen. Das Berechtigungskonzept sollte die Berechtigungen auf Transaktions- und Objektebene¹⁵ festlegen und dabei dem Prinzip der minimalen Rechte folgen.

(2) Laut Mitteilung des BMF im Nachfrageverfahren habe es im Zuge der Umsetzung des Projekts „IKS im HV-Verfahren“ für alle Anwender, Rollenkombinationen und Transaktionsberechtigungen unter Einbeziehung externer Revisionsexperten eine umfassende Risikoanalyse durchgeführt und eine Risikomatrix einschließlich kompensierender Maßnahmen erstellt. Mit der Umsetzung der zweiten Etappe der Haushaltsrechtsreform habe das BMF das bestehende Rollenkonzept überarbeitet und ergänzt. Das Prinzip der minimalen Rechte sei dabei berücksichtigt und die Rollendefinitionen um die enthaltenen Transaktionsberechtigungen erweitert worden. In einem nächsten Schritt sollte die empfohlene Erweiterung des Rollenkonzepts des HV-Verfahrens um die Berechtigungsobjekte erfolgen.

(3) Der RH stellte nunmehr fest, dass das BMF im Mai 2011 eine Risikoanalyse ausgehend von HV-Prozessen unter Einbeziehung externer Experten vorgenommen hatte, woraus die im Nachfrageverfah-

¹⁵ Transaktionsebene: Berechtigung zur Ausführung einer bestimmten Transaktion; Objektebene: erlaubte Datenmanipulation in einer Transaktion (z.B. Daten anlegen, ändern, anzeigen, löschen)

ren erwähnte Risikomatrix entstanden war. Die dabei identifizierten Risiken waren bereits durch automatisierte Kontrollen abgedeckt. Die Analyse, ob die identifizierten Risiken weiterhin durch automatisierte Kontrollen kompensiert werden, beabsichtigte das BMF jährlich zu wiederholen.

Die Risikoanalyse diente der Vorbereitung des Einsatzes des GRC¹⁶-Tools von SAP. Mit dem GRC-Tool konnten auch im laufenden Betrieb Informationen gesammelt werden, die eine fortwährende Überprüfung des Risikos und der Compliance sicherstellen sollten. Diese Informationen nutzte das BMF aber mangels verfügbarer Personalkapazitäten nur im Bereich der Firefighter-Funktionalität systematisch zur Auswertung (siehe TZ 13). Das Tool entsprach grundsätzlich den Anforderungen des BMF an eine derartige Software, jedoch waren laut BMF der Betrieb sowie die Kosten bzw. der Aufwand für die Auswertung der gewonnenen Daten unverhältnismäßig hoch, weshalb das Tool in Zukunft nicht weiterverwendet werden soll. Nach Angaben des BMF würde derzeit die BRZ GmbH eine kostengünstigere Software testen.

Ein rollenbasiertes Berechtigungskonzept erstellte das BMF nicht. Jedoch fand eine Überarbeitung bzw. teilweise Ergänzung der HV-Rollenbeschreibungen um zulässige Transaktionen statt. Auf Objektebene wurden mit Ausnahme des Bereichs der Bundeskosten- und -leistungsrechnung keine Angaben gemacht. Entsprechende Angaben waren laut BMF aufgrund der hohen Komplexität auch nicht geplant.

- 12.2** Das BMF setzte die Empfehlungen des RH teilweise um, indem es zwar eine Risikoanalyse durchführte und die Rollenbeschreibungen überarbeitete; es erstellte jedoch kein rollenbasiertes Berechtigungskonzept.

Der RH bekräftigte daher gegenüber dem BMF seine Empfehlung, aufbauend auf der Risikoanalyse ein rollenbasiertes Berechtigungskonzept zu erstellen. Dafür wären im Hinblick auf eine laufende Weiterentwicklung und Überwachung des Berechtigungskonzepts standardisierte Risikoanalysen als Grundlage erforderlich. Darüber hinaus empfahl der RH dem BMF, die Rollenbeschreibungen fortwährend zu pflegen und die Angaben der zulässigen Transaktionen zu vervollständigen.

Firefighter

- 13.1 (1)** Mit der Rolle des sogenannten Firefighters konnten einzelne Benutzer im HV-System aufgrund einer Supportanforderung für einen begrenzten Zeitraum mit umfassenden Berechtigungen ausgestattet werden. Dem Firefighter war es möglich, Mängel und Probleme zu

¹⁶ GRC steht für Governance, Risk and Compliance.

Risikoanalyse, IT-Sicherheit und IT-Entwicklung

beheben, die Benutzer mit „normalen“ Berechtigungen nicht beseitigen konnten. Der RH hatte dem BMF in seinem Vorbericht (TZ 39) empfohlen, die Dokumentation des Firefighter-Einsatzes zu vereinheitlichen.

(2) Das BMF hatte im Nachfrageverfahren mitgeteilt, dass die Rolle des sogenannten Firefighters für die Durchführung betriebsnotwendiger Maßnahmen am Produktivsystem seit Februar 2012 eingesetzt werde. Dies stelle sicher, dass alle BMF-Applikationsmitarbeiter und BRZ-Betriebsmitarbeiter lediglich über Anzeigeberechtigungen am Produktivsystem verfügten. Ein Prozess zur Nutzung des Firefighters sei festgelegt worden und die Protokollierung der gesetzten Aktivitäten sei erfolgt.

Die bereits implementierten IKS-Prozesse im Rahmen der Betriebsführung des HV-Verfahrens seien dokumentiert und im HV-Betriebshandbuch enthalten. Zur weiteren Verbesserung der Nachvollziehbarkeit der Nutzung des Firefighters habe das BMF die Funktionalität der Personalisierung eingerichtet.

(3) Der RH stellte nunmehr fest, dass das BMF die Firefighter-Einsätze mittels standardisierter Protokolle, die es mithilfe des GRC-Tools (siehe TZ 12) erstellte, dokumentierte und regelmäßig stichprobenweise auswertete. Aufgrund der Einsparungen im BMF und in der BRZ GmbH konnte das BMF jedoch zur Zeit der Gebarungsüberprüfung seit mehreren Wochen nicht mehr auf die Firefighter-Protokollberichte am Produktivsystem der HV zugreifen. Das BMF kontrollierte daher die Firefighter-Einsätze anhand der versendeten E-Mail-Supportmeldungen.

Mit der geplanten Ablöse des GRC-Tools (siehe TZ 12) müsste auch der Firefighter-Einsatz neu eingerichtet werden. Bis dahin soll die Firefighter-Dokumentation nach Auskunft des BMF unverändert fortgeführt werden.

- 13.2** Das BMF setzte die Empfehlung des RH zur einheitlichen Dokumentation der Firefighter-Einsätze um, indem es die Einsätze mit dem GRC-Tool standardisiert protokollierte.

Nachdem das GRC-Tool abgelöst werden soll, empfahl der RH dem BMF, bei der Ablöse darauf zu achten, dass eine systematische Auswertung der in den Firefighter-Protokollen gelieferten Daten nach spezifischen Aufgabenstellungen weiterhin möglich ist.

13.3 *Laut Stellungnahme des BMF sei eine Risikoanalyse auf Transaktions-ebene durchgeführt worden, auf deren Basis kompensierende Kontrollen auf technischer, organisatorischer und rechtlicher Ebene definiert worden seien. Diese Maßnahmen würden eine technische Lösung, d.h. den Einsatz eines GRC-Tools, kompensieren. Aufgrund der budgetären Situation sei der IT-Betrieb GRC stark reduziert. Das BMF würde aber die Möglichkeiten zur Implementierung anderer kostengünstigerer IT-Instrumente im GRC-Bereich prüfen.*

14.1 (1) Der RH hatte dem BMF in seinem Vorbericht (TZ 40) empfohlen, eine Risikoanalyse der Transaktionen durchzuführen und darauf aufbauend Firefighter-Protokolle nach spezifischen Aufgabenstellungen auszuwerten. Für risikolose Transaktionen sollte eine eigene Firefighter-Benutzergruppe eingerichtet werden, um dem Prinzip der minimalen Rechte zu entsprechen.

(2) Das BMF hatte im Nachfrageverfahren mitgeteilt, dass im Zuge der Umsetzung des Projekts „IKS im HV-Verfahren“ für alle Anwender, Rollenkombinationen und Transaktionsberechtigungen unter Einbeziehung externer Revisionsexperten eine umfassende Risikoanalyse durchgeführt und eine Risikomatrix einschließlich kompensierender Maßnahmen erstellt worden sei. Die Firefighter-Rolle würde eine Betriebsrolle darstellen. Das Risiko eines Fehlers oder einer Malversation durch Betriebsmitarbeiter sei technisch durch die Protokollierung und die Prüfung der Firefighter-Aktivitäten durch das HV-Betriebsmanagement begrenzt. Die Firefighter-Protokolle seien standardisierte Protokolle, die nur mit hohem Aufwand geändert werden könnten.

(3) Der RH stellte nunmehr fest, dass das BMF eine Risikoanalyse ausgehend von HV-Prozessen unter Einbeziehung externer Experten vorgenommen hatte, auf deren Basis das GRC-Tool eingeführt worden war (siehe TZ 12). Die zur Zeit der Gebarungsüberprüfung im Einsatz befindliche Version des GRC-Tools ließ eine spezifische Auswahl von Firefighter-Protokollen prinzipiell zu, weshalb die ursprünglich geplante Auswertung nach spezifischen Aufgabenstellungen mit einem eigens dafür angeschafften Softwaretool nicht mehr zwingend erforderlich war.

Eine eigene Firefighter-Benutzergruppe für risikolose Transaktionen richtete das BMF nicht ein, nachdem die Protokolle mit der zur Zeit der Gebarungsüberprüfung aktuellen Version des GRC-Tools auf bestimmte Transaktionen eingeschränkt werden konnten, wodurch eine effiziente Kontrolle risikobehafteter Transaktionen im Rahmen des Firefighter-Einsatzes möglich war.

Risikoanalyse, IT-Sicherheit und IT-Entwicklung

14.2 Das BMF setzte die Empfehlung zur Durchführung einer Risikoanalyse der Transaktionen mit darauf aufbauender Auswertung der Firefighter-Protokolle teilweise um, indem es die Firefighter-Einsätze zwar grundsätzlich auswertete, nicht jedoch nach spezifischen Aufgabenstellungen basierend auf einer Risikoanalyse. Eine entsprechende Auswertung wäre mit dem GRC-Tool prinzipiell möglich. Eine zusätzliche Benutzergruppe für risikolose Transaktionen richtete das BMF nicht ein, weil die Auswertung risikobehafteter Transaktionen mit dem GRC-Tool nunmehr möglich war. Daher verwies der RH auf seine Empfehlung in TZ 13, bei der Ablöse des GRC-Tools darauf zu achten, dass eine systematische Auswertung der in den Firefighter-Protokollen gelieferten Daten nach spezifischen Aufgabenstellungen weiterhin möglich ist.

14.3 *Das BMF teilte in seiner Stellungnahme mit, dass die Auswertung der Firefighter-Protokolle stichprobenartig nach manueller Auswahl erfolge. Eine automationsunterstützte Auswertung der Protokolle sei weiterhin geplant, wobei die konkrete Umsetzung von der Auswahl des neuen Softwareprodukts (GRC-Tool) abhängig sei.*

14.4 Im Hinblick auf die geplante automationsunterstützte Auswertung der Firefighter-Protokolle wies der RH neuerlich auf das Erfordernis einer systematischen Vorgangsweise hin.

Rollen- und Berechtigungsverwaltung

15.1 (1) Der RH hatte dem BMF in seinem Vorbericht (TZ 38) empfohlen, die Anlage und Verwaltung von Rollen durch den Einsatz geeigneter Rollenverwaltungstools zu vereinfachen.

(2) Das BMF hatte im Nachfrageverfahren mitgeteilt, dass es im Zuge der zweiten Etappe der Haushaltsrechtsreform das bestehende Rollenkonzept überarbeitet habe. Die empfohlene Verwendung eines spezifischen IT-Tools zur Unterstützung der Rollenverwaltung habe es im Rahmen des Projekts „IKS für das HV-Verfahren“ geprüft. Aufgrund des sehr unterschiedlichen organisatorischen Aufbaus der haushaltsleitenden Organe und der Abwicklung der Geschäftsprozesse sei der Einsatz der geprüften Standardsoftware nicht möglich gewesen.

(3) Der RH stellte nunmehr fest, dass bei der Anlage und Verwaltung von Rollen durch Mitarbeiter der BfIAG keine Rollenverwaltungstools zum Einsatz kamen.

Eine Normierung der Rollenbezeichnungen wurde vom BMF versucht, war aber aufgrund der vielfach komplexen Berechtigungskombinationen nicht durchgängig möglich. Das BMF entwickelte für die Rol-



Risikoanalyse, IT-Sicherheit und
IT-Entwicklung

Internes Kontrollsystem in der Haushaltsver-
rechnung des Bundes; Follow-up-Überprüfung

lenverwaltung einen Bericht, der die einem Benutzer des HV-Systems zugeordneten Rollen übersichtlich darstellte und damit die Arbeit der BHAG erleichterte. Trotz des neuen Berichts bestand weiterhin das Risiko, dass bei der Erweiterung von Berechtigungen bereits zuvor zugeordnete Rollen nicht gelöscht, sondern zusätzliche Rollen zugewiesen wurden. Dies führt dazu, dass letztlich ein Benutzer mehrere gleichartige Rollen innehaben konnte.

- 15.2 Das BMF setzte die Empfehlung des RH zur Vereinfachung der Anlage und Verwaltung von Rollen durch den Einsatz geeigneter Rollenverwaltungstools nicht um. Zwar würdigte der RH die Entwicklung des Berichts zur Rollenverwaltung, der die Arbeit der BHAG erleichterte. Der Bericht verhinderte aber nicht die mehrfache Zuordnung gleichartiger Rollen an einen Benutzer. Auch kamen keine Rollenverwaltungstools zum Einsatz.

Der RH empfahl daher dem BMF, unter Berücksichtigung von Kosten-Nutzen-Aspekten geeignete Rollenverwaltungstools einzusetzen.

- 15.3 *Laut Stellungnahme des BMF dienen die Risikoanalyse auf Transaktionsebene und die auf den Ergebnissen der Risikoanalyse aufbauenden technischen, organisatorischen und rechtlichen Kontrollen dazu, das Fehlen eines standardisierten Rollenverwaltungstools zu kompensieren.*

- 15.4 Da das BMF nach wie vor kein standardisiertes Rollenverwaltungstool zur Verhinderung einer mehrfachen Zuordnung gleichartiger Rollen zu einem Benutzer nutzte, bekräftigte der RH seine Empfehlung, geeignete Rollenverwaltungstools unter Berücksichtigung von Kosten-Nutzen-Aspekten einzusetzen.

Programm-
entwicklung

- 16.1 (1) Der RH hatte dem BMF in seinem Vorbericht (TZ 36) empfohlen, dass Mitarbeiter der BRZ GmbH Programme vor der Produktivsetzung nicht nur auf deren Funktionen überprüfen, sondern – im Sinne der Umsetzung des Vier-Augen-Prinzips – zumindest stichprobenweise nach einem Zufallsprinzip alle Änderungen im Sourcecode (Programmcode) inhaltlich kontrollieren sollten.

(2) Das BMF hatte im Nachfrageverfahren auf seine Stellungnahme zum Vorbericht verwiesen, wonach die technische Möglichkeit der Entwicklung, Qualitätssicherung und Produktivsetzung durch einen einzigen Mitarbeiter durch Rollen- und Berechtigungsanpassungen eliminiert worden sei. Weiters überlege das BMF die Durchführung einer Stichprobenprüfung des zur Produktivsetzung vorgesehenen Programmcodes im Rahmen des IKS für das HV-Verfahren.

Risikoanalyse, IT-Sicherheit und IT-Entwicklung

(3) Der RH stellte nunmehr fest, dass die BRZ GmbH im Jahr 2014 für das HV-System den SAP Code Inspector (SCI) getestet hatte, um den Sourcecode vor dem Transport vom Entwicklungs- auf das Qualitätssicherungssystem systematisch zu überprüfen. Darüber hinaus teilte das BMF mit, dass es bei Programmänderungen die Funktionsfähigkeit der Hauptgeschäftsfälle testete, wobei es aber nicht speziell auf die Entdeckung möglicher Manipulationen bzw. risikobehafteter Aktivitäten abzielte. Eine visuelle, inhaltliche Kontrolle des Sourcecodes erfolgte nicht. Dazu wären nach Einschätzung des BMF zwei bis drei zusätzliche Mitarbeiter erforderlich.

16.2 Das BMF setzte die Empfehlung des RH nicht um, weil der Sourcecode weiterhin nicht inhaltlich überprüft wurde. Der RH anerkannte den Einsatz der SCI-Software zur Überprüfung des Sourcecodes hinsichtlich ausgewählter Befehle, wiederholte aber gegenüber dem BMF die Empfehlung, zusätzlich stichprobenweise visuelle, inhaltliche Kontrollen der Änderungen im Sourcecode durchzuführen, um die Gefahr von Manipulationen weitestgehend auszuschließen.

16.3 *Laut Stellungnahme des BMF evaluiere die BRZ GmbH die Automatisierung der Sourcecodeprüfung (Code Inspector) mit dem Ziel, die Einhaltung der Programmierrichtlinien sicherzustellen und Malversationen zu verhindern. Das BMF verwies weiters auf die ISO 27001-Zertifizierung des BMF und der BRZ GmbH, in deren Rahmen jährlich eine Informationssicherheits- und Risikoanalyse durchgeführt würde. Penetrationstests seien eine weitere Maßnahme zur Verbesserung der Sicherheitsstandards.*

16.4 Der RH erwiderte, dass die angeführten Maßnahmen visuelle, inhaltliche Kontrollen nicht gänzlich ersetzen können und bekräftigte deshalb seine Empfehlung.

Periodengerechte Verbuchung

17.1 (1) Der RH hatte dem BMF in seinem Vorbericht (TZ 44) empfohlen, bei jeder Zahlungsanordnung auch das Valutadatum der Banküberweisung zu speichern, damit eine taggenaue zeitliche Zuordnung möglich wird. Dadurch sollte – im Hinblick auf die Umsetzung der zweiten Etappe der Haushaltsrechtsreform – ein korrektes Zusammenspiel der Haushaltsrechnungen des Bundes (Finanzierungs-, Ergebnis- und Vermögensrechnung) gewährleistet werden.

(2) Laut Mitteilung des BMF im Nachfrageverfahren sehe das HV-Verfahren als System des einheitlichen Haushalts- und Rechnungswesens des Bundes vor, dass Auszahlungen grundsätzlich zu ihrer Fälligkeit durch die BHAG an den Zahlungsempfänger angewiesen würden. Bei

Internes Kontrollsystem in der Haushaltsverrechnung des Bundes; Follow-up-Überprüfung

der Erfassung der entsprechenden Anordnung könne das Valutadatum nicht erfasst werden. Bei der Durchführung des Zahlens und der Verbuchung des Kontoauszugs sei das Valutadatum relevant und würde bei der Erfassung der Belege berücksichtigt. Um den tatsächlichen Geldfluss nachzuvollziehen, stünden entsprechende Berichte zur Verfügung.

(3) Der RH stellte nunmehr fest, dass die Zuordnung einer Zahlung in der Finanzierungsrechnung nach dem Fälligkeitsdatum erfolgte. Die Zuordnung eines Aufwands bzw. eines Ertrags erfolgte in der Ergebnisrechnung nach dem Buchungsdatum. Das Fälligkeitsdatum wurde entweder manuell erfasst oder aufgrund von Buchungsdatum und Zahlungsbedingungen berechnet. Der Zahlens – d.h. die Erstellung und Übergabe des Zahlungsdatenträgers an die BAWAG P.S.K. – wurde einen Tag vor dem Fälligkeitsdatum gestartet, so dass der Tag der Zahlung laut BMF in der Regel mit dem Fälligkeitsdatum übereinstimmte. Das Valutadatum der Banküberweisung wurde nach wie vor nicht bei der Zahlungsanordnung gespeichert, weshalb es zu Differenzen zwischen Fälligkeitsdatum und Valutadatum laut Kontoauszug kommen konnte.

- 17.2** Das BMF setzte die Empfehlung des RH nicht um: Die Vorgangsweise zur Zeit der Gebarungüberprüfung konnte mangels Erfassung des Valutadatum in der Finanzierungsrechnung nicht gewährleisten, dass alle Zahlungen der korrekten Periode zugeordnet wurden; daher waren nach wie vor Unterschiede zwischen der Finanzierungs- und Vermögensrechnung des Bundes hinsichtlich der Veränderung der liquiden Mittel möglich bzw. wahrscheinlich. In diesem Zusammenhang merkte der RH kritisch an, dass eine periodengerechte Verbuchung für die Umsetzung des im Zuge der Haushaltsrechtsreform verankerten Grundsatzes einer möglichst getreuen Darstellung der finanziellen Lage des Bundes¹⁷ essenziell war.

Daher empfahl der RH dem BMF, eine detaillierte Kosten- bzw. Aufwandsabschätzung im Hinblick auf die technische Realisierung eines in allen Fällen korrekten Zusammenspiels der Haushaltsrechnungen des Bundes durchzuführen, einen Bericht im HV-System zu entwickeln, der die Unterschiede zwischen dem Fälligkeits- und Valutadatum aufzeigt, um die Größenordnung der Abweichungen einschätzen

¹⁷ Diesem verfassungsgesetzlich normierten Grundsatz folgend soll durch die Einführung einer integrierten Finanzierungs-, Ergebnis- und Vermögensrechnung – entsprechend den internationalen Standards (International Public Sector Accounting Standards - IPSAS) – in der Finanzierungsrechnung die Liquiditätslage durch die Darstellung von Einzahlungen und Auszahlungen sowie in der Ergebnisrechnung der Zufluss und Verbrauch von Ressourcen unabhängig vom konkreten Zeitpunkt der Zahlung abgebildet sowie in der Vermögensrechnung das Vermögen den Schulden gegenübergestellt werden.

Periodengerechte Verbuchung

zu können, und weitere Maßnahmen zu ergreifen, um die Genauigkeit der Verrechnungsaufzeichnungen zu verbessern.

17.3 *Aufgrund der umfangreichen und komplexen Änderungen des bestehenden IT-Verfahrens, so das BMF in seiner Stellungnahme, werde es die Berücksichtigung des Valutadatums im IT-Verfahren HV nicht weiterverfolgen. Gründe für diese Entscheidung seien eine Erhöhung der Buchungszeilen um einige tausend pro Tag sowie ein hoher Anpassungsbedarf im IT-Verfahren Zahlungsverkehr. Eine Online-Zahlungsumsetzung sei nicht mehr möglich, statt dessen müsse eine provisorische Zahlung eingeführt werden. Weiters könne eine einwandfreie Fortschreibung der Zahlung nicht garantiert werden, nachdem SAP kein entsprechendes Fortschreibungsprofil zur Verfügung stelle. Für die BHAG sei aus der Fortschreibung des Valutadatums kein Mehrwert zu erkennen, weil die großen Auszahlungsbereiche (Bezüge, Pensionen, Überweisungen an Sozialversicherungsträger) explizit und taggenau bekannt gegeben würden. Ein entsprechendes Umstellungsprojekt würde zudem 250 bis 500 Personentage (325.000 EUR bis 650.000 EUR) beanspruchen.*

17.4 Der RH verwies abermals auf die Wichtigkeit der richtigen Periodenzuordnung zur korrekten Darstellung der Veränderung der liquiden Mittel in der Finanzierungsrechnung nicht nur bei betraglich hohen Geschäftsfällen. Er bekräftigte daher seine Empfehlung, eine detaillierte Kosten- bzw. Aufwandsschätzung im Hinblick auf die technische Realisierung eines in allen Fällen korrekten Zusammenspiels der Haushaltsrechnungen des Bundes durchzuführen und dementsprechend weitere Maßnahmen zur Verbesserung der Genauigkeit der Verrechnungsaufzeichnungen zu ergreifen.

Schlussempfehlungen

18 Der RH stellte zusammenfassend fest, dass von 18 überprüften Empfehlungen acht nicht, fünf teilweise und fünf vollständig umgesetzt wurden.

Umsetzungsgrad der Empfehlungen des Vorberichts Reihe Bund 2012/10					
Vorbericht			Follow-up-Überprüfung		
TZ	Empfehlungsinhalt	TZ	umgesetzt	teilweise umgesetzt	nicht umgesetzt
BMF					
3	Ergänzung der haushaltsrechtlichen Bestimmungen um das Prinzip der minimalen Rechte	11			x
5	Weiterentwicklung der ELAK/SAP-Koppelung	2	x		
11	Umstellung auf das System des Geschäftspartners zur Vermeidung von Doppel- und Mehrfacherfassungen	3			x
11	organisatorische und programmtechnische Verbesserungen bei der Verwaltung der Personenstammdaten	4		x	
12	Zentrale Verwaltung der Personenstammdaten sowie der Zahlungsverbote durch die BHAG	5			x
13	Einführung des Geschäftspartnersystems zur Vornahme der Aufrechnung nach BHG und BHV	6			x
13	Einrichtung einer elektronischen Abfragemöglichkeit zur Prüfung eines Abgabenrückstands	6			x
16	Umstellung der Haushaltsverrechnung mit dem Ziel der Auszahlungsanordnung ausschließlich auf Basis einer Mittelbindung	7	x		
17	Bereinigung der Phase „Verpflichtung“ der voranschlagswirksamen Verrechnung	8	x		
23	Einführung einer modernen, bundesweit einheitlichen Methode zur Inventarisierung von Anlagegegenständen	9	x		
29	weitere Einschränkung der Anzahl der Zeichnungsberechtigungen für den Zahlungsverkehr mit Kreditinstituten	10		x	
36	Überprüfung aller Programme vor der Produktivsetzung und stichprobenweise Kontrolle aller Änderungen im Sourcecode	16			x
37	Erstellung eines rollenbasierten Berechtigungskonzepts aufbauend auf einer Risikoanalyse aller Haushaltsverrechnungsprozesse	12		x	
37	Festlegung der Berechtigungen auf Transaktions- und Objektebene unter Beachtung des Prinzips der minimalen Rechte	12		x	
38	Vereinfachung der Anlage und Verwaltung von Rollen	15			x
39	Vereinheitlichung der Dokumentation des Firefighter-Einsatzes	13	x		
40	Auswertung von Firefighter-Protokollen aufbauend auf einer Risikoanalyse der Transaktionen	14		x	
44	Speicherung des Valutadatums der Banküberweisung bei jeder Zahlungsanordnung	17			x

Schlussbemerkungen

Anknüpfend an den Vorbericht hob der RH folgende Empfehlungen hervor:

BMF

(1) Das Projekt zur Umsetzung eines Geschäftspartnersystems wäre zügig voranzutreiben bzw. umzusetzen, um die Mängel im Kreditoren- und Debitorenmanagement (insbesondere Doppel- und Mehrfacherfassungen) nachhaltig zu beseitigen bzw. die für eine möglichst genaue Darstellung der finanziellen Lage des Bundes erforderliche Datenqualität sicherzustellen. (TZ 3)

(2) Im Zusammenhang mit der geplanten Einführung des Geschäftspartnersystems wären programmtechnische Maßnahmen, wie die Einführung von Mussfeldern, zu setzen, anhand derer die Eindeutigkeit der Daten überprüft werden kann. (TZ 4)

(3) Es wäre für eine zentrale Verwaltung der Zahlungsverbote in der Buchhaltungsagentur des Bundes (BHAG) zu sorgen, um insbesondere die Gefahr zu reduzieren, dass der Bund an Kreditoren, die sich in einem Insolvenzverfahren befinden, weitere Zahlungen leistet. (TZ 5)

(4) Das Geschäftspartnersystem wäre auch deshalb einzuführen, um die im Bundeshaushaltsgesetz 2013 und der Bundeshaushaltsverordnung 2013 vorgesehenen Aufrechnungen vornehmen zu können und einen dazu erforderlichen Geschäftsprozess festzulegen. (TZ 6)

(5) Der geplante elektronische Prozess zur Abfrage von Abgabenrückständen wäre rasch umzusetzen und dabei sicherzustellen, dass Eilmachrichtenverfahren gemäß den haushaltsrechtlichen Vorschriften vorgenommen und dokumentiert werden sowie das Verfahren beschleunigt wird. (TZ 6)

(6) Die haushaltsrechtlichen Bestimmungen wären um das Prinzip der minimalen Rechte zu ergänzen, damit auch dieses wesentliche Prinzip des Internen Kontrollsystems (IKS) im Haushaltsrecht verankert ist. (TZ 11)

(7) Aufbauend auf der Risikoanalyse wäre ein rollenbasiertes Berechtigungskonzept zu erstellen. Dafür wären im Hinblick auf eine laufende Weiterentwicklung und Überwachung des Berechtigungskonzepts standardisierte Risikoanalysen als Grundlage erforderlich. (TZ 12)



Schlussbemerkungen

BMF

Internes Kontrollsystem in der Haushaltsverrechnung des Bundes; Follow-up-Überprüfung

(8) Die Rollenbeschreibungen im rollenbasierten Berechtigungskonzept sollten fortwährend gepflegt und die Angaben der zulässigen Transaktionen vervollständigt werden. (TZ 12)

(9) Bei der Ablöse des GRC-Tools wäre darauf zu achten, dass eine systematische Auswertung der in den Firefighter-Protokollen gelieferten Daten nach spezifischen Aufgabenstellungen weiterhin möglich ist. (TZ 13, 14)

(10) Unter Berücksichtigung von Kosten-Nutzen-Aspekten wären geeignete Rollenverwaltungstools einzusetzen. (TZ 15)

(11) Zusätzlich zum Einsatz der SAP Code Inspector-Software sollten stichprobenweise visuelle, inhaltliche Kontrollen der Änderungen im Sourcecode durchgeführt werden, um die Gefahr von Manipulationen weitestgehend auszuschließen. (TZ 16)

(12) Im Zusammenhang mit der taggenauen Zuordnung einer Zahlung wäre eine detaillierte Kosten- bzw. Aufwandsabschätzung im Hinblick auf die technische Realisierung eines in allen Fällen korrekten Zusammenspiels der Haushaltsrechnungen des Bundes durchzuführen, ein Bericht im HV-System zu entwickeln, der die Unterschiede zwischen dem Fälligkeits- und Valutadatum aufzeigt, um die Größenordnung der Abweichungen einschätzen zu können, und es wären weitere Maßnahmen zu ergreifen, um die Genauigkeit der Verrechnungsaufzeichnungen zu verbessern. (TZ 17)

**Buchhaltungs-
agentur des Bundes
(BHAG)**

(13) Im Zusammenhang mit den Mängeln im Kreditoren- und Debitorenmanagement aufgrund von Mehrfacherfassungen wären weitere organisatorische Maßnahmen zu setzen, beispielsweise die Definition bzw. Erfassung von eindeutigen Kriterien (z.B. Firmenbuchnummer, Gewerberegisternummer, Vereinsregisternummer, Sozialversicherungsnummer), damit Doppel- und Mehrfacherfassungen vermieden werden können, und die Bereinigungen – insbesondere im Hinblick auf die notwendige Datenmigration in das geplante Geschäftspartnersystem – fortzusetzen. (TZ 4)



Schlussbemerkungen

BMF und BHAG

(14) Die Zeichnungsberechtigungen für den Zahlungsverkehr mit Kreditinstituten wären regelmäßig zu überprüfen und die Anzahl wäre möglichst gering zu halten. (TZ 10)

Wien, im Oktober 2015

Der Präsident:

Dr. Josef Moser

**Bisher erschienen:**

- Reihe Bund 2015/1 Bericht des Rechnungshofes
- EU-Finanzbericht 2012
 - Liegenschaftsverkauf Schloss Reifnitz
 - Schulversuche
 - Unterstützungsinstitut der Bundespolizei
- Reihe Bund 2015/2 Bericht des Rechnungshofes
- Wirkungen rechtlicher und personalwirtschaftlicher Maßnahmen auf das Pensionsantrittsalter in ausgewählten Ressorts
 - Umbau des Palais Kaunitz für die Anti-Korruptionsakademie (IACA) in Laxenburg
 - Steuerung und Qualitätssicherung in gerichtlichen Strafverfahren am Beispiel ausgewählter Gerichte
- Reihe Bund 2015/3 Bericht des Rechnungshofes
- Oesterreichische Nationalbank – Gold- und Pensionsreserven, Jubiläumsfonds sowie Sozialleistungen
 - Liegenschaftstransaktionen der Landwirtschaftlichen Bundesversuchswirtschaften GmbH mit der Republik Österreich, der Stadt Wien und der Wirtschaftsagentur Wien
 - Gemeinsame Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben (GPLA); Follow-up-Überprüfung
 - Standortentwicklung der Zentralleitung des Bundesministeriums für Finanzen und Generalsanierung des Standorts Himmelpfortgasse 6 – 8; Follow-up-Überprüfung
 - Gendergesundheit in Österreich
 - Versorgung von Schlaganfallpatienten in der Steiermark; Follow-up-Überprüfung
 - Fonds zur Finanzierung der In-vitro-Fertilisation
 - Medientransparenz im MuseumsQuartier
- Reihe Bund 2015/4 Bericht des Rechnungshofes
- Pensionsrecht der Bediensteten der ÖBB
 - Bundesimmobiliengesellschaft m.b.H.; Follow-up-Überprüfung
 - Landesstudios des Österreichischen Rundfunks
- Reihe Bund 2015/5 Bericht des Rechnungshofes
- HYPO ALPE-ADRIA-BANK INTERNATIONAL AG; Verstaatlichung

- Reihe Bund 2015/6 Bericht des Rechnungshofes
- Internes Kontrollsystem bei Direktvergaben in ausgewählten Ressorts BMVIT und BMWF
 - Technische Universität Wien – Finanzsituation
 - Österreichisches Patentamt; Follow-up-Überprüfung
 - Akademisches StartUp Netzwerk Oberösterreich (akostart öö)
- Reihe Bund 2015/7 Bericht des Rechnungshofes
- Haftungsobergrenzen im Bereich der Länder und Gemeinden
 - FFG und FWF – Interne Kontrollsysteme
- Reihe Bund 2015/8 Bericht des Rechnungshofes
- Prüfung von Wohnsitz und gewöhnlichem Aufenthalt in der Sozialversicherung als Anspruchsvoraussetzung
 - Österreichischer Integrationsfonds – Fonds zur Integration von Flüchtlingen und MigrantInnen
 - Beschaffung des Truppenfunksystems CONRAD
 - Bankenpaket; Follow-up-Überprüfung
 - Medientransparenz in der BIG
- Reihe Bund 2015/9 Bericht des Rechnungshofes
- Ärzteausbildung
 - Gewährung von Ausgleichszulagen in der Pensionsversicherung
 - Ausgewählte Stiftungen bei der Österreichischen Akademie der Wissenschaften
- Reihe Bund 2015/10 Bericht des Rechnungshofes
- Sonderaufgaben des RH nach:
Parteiengesetz 2012
Medientransparenzgesetzen
Unvereinbarkeits- und Transparenz-Gesetzen
- Reihe Bund 2015/11 Bericht des Rechnungshofes
- HYPO ALPE-ADRIA-BANK INTERNATIONAL AG – Verkaufsaktivitäten in der Umstrukturierungsphase
 - Österreichischer Verkehrssicherheitsfonds
 - Niederösterreichische Grenzlandförderungsgesellschaft m.b.H.
 - Research Center Pharmaceutical Engineering GmbH
 - Eurofisc



- Reihe Bund 2015/12 Bericht des Rechnungshofes
- Landeslehrerpensionen
 - Finanzierung der Landeslehrer; Follow-up-Überprüfung
 - Gleichstellungsziel, Gleichstellungsmaßnahmen und Indikatoren im BMJ
 - Umsetzung der Wasserrahmenrichtlinie im Bereich Grundwasser im Weinviertel
 - Nachhaltiger Güterverkehr – Intermodale Vernetzung; Follow-up-Überprüfung
 - Medientransparenz in der AUVA
- Reihe Bund 2015/13 Bericht des Rechnungshofes
- Schulbehörden in Oberösterreich und Tirol: Lehrpersonalverwaltung
 - Schulbehörden in Oberösterreich und Tirol: Landesschulräte
 - Insolvenz-Entgelt-Fonds und IEF-Service GmbH
 - Truppenübungsplatz Allentsteig



