



Abschließende Mitteilung

an das Auswärtige Amt

über die Prüfung

Interne Revision der Alexander von Humboldt-Stiftung

Diese Prüfungsmitteilung enthält das vom Bundesrechnungshof abschließend im Sinne des § 96 Absatz 4 Satz 1 BHO festgestellte Prüfungsergebnis. Sie ist auf der Internetseite des Bundesrechnungshofes veröffentlicht (www.bundesrechnungshof.de).

Gz.: II 2 - 0001439

29. November 2023

Die Mitteilung des Bundesrechnungshofes ist urheberrechtlich geschützt.

Inhaltsverzeichnis

0	Zusammenfassung	5
1	Vorbemerkung	7
1.1	Aufgaben und Finanzierung der Alexander von Humboldt-Stiftung	7
1.2	Organisation der AvH	7
1.3	Zusammenarbeit zwischen AA und AvH	8
2	Aufbau und Ausrichtung Interner Revisionen	9
2.1	Empfehlungen für Interne Revisionen in der Bundesverwaltung	9
2.2	Berufsstandards	10
2.3	Interne Revision der AvH	11
3	Unabhängigkeit der Innenrevision der AvH sicherstellen	12
3.1	Anforderungen an die Unabhängigkeit	12
3.2	Ausgestaltung der Innenrevision der AvH	12
3.3	Würdigung	13
3.4	Empfehlung	13
3.5	Stellungnahme des AA	13
3.6	Abschließende Würdigung	14
4	Innenrevision der AvH angemessen ausstatten	15
4.1	Angemessene Personalausstattung	15
4.2	Personalausstattung der Innenrevision nach Stellenplan	16
4.3	Nicht originäre Aufgaben der Innenrevision	16
4.4	Würdigung	17

4.5	Empfehlung	18
4.6	Stellungnahme des AA	18
4.7	Abschließende Würdigung	19
5	Prüfungsplanung auf Risikoanalyse stützen	21
5.1	Empfehlungen des Deutschen Instituts für Interne Revision	21
5.2	Risikoanalyse der Innenrevision der AvH	21
5.3	Würdigung	22
5.4	Empfehlung	23
5.5	Stellungnahme des AA	23
5.6	Abschließende Würdigung	23
6	Umsetzungsmonitoring für die Prüfungsempfehlungen verbessern	24
6.1	Überwachung der Zuwendung	24
6.2	Berichterstattung an das AA	24
6.3	Würdigung	25
6.4	Empfehlung	25
6.5	Stellungnahme des AA	25
6.6	Abschließende Würdigung	26

Abkürzungsverzeichnis

A

AA *Auswärtiges Amt*

AvH *Alexander von Humboldt-Stiftung*

B

BMBF *Bundesministerium für Bildung und Forschung*

BMI *Bundesministerium des Innern und für Heimat*

BMZ *Bundesministerium für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung*

D

DIIR *Deutsches Institut für Interne Revisionen*

E

EU *Europäische Union*

I

IR *Interne Revision*

N

NABF *Nebenbestimmungen für Zuwendungen auf Ausgabenbasis des Bundesministeriums für Bildung und Forschung zur Projektförderung*

P

PBE *Personalbedarfsermittlung*

S

Standards *Internationale Standards für die berufliche Praxis der Internen Revision*

V

VwV IR *Allgemeine Verwaltungsvorschrift zur Internen Revision in der Bundesverwaltung*

VZÄ *Vollzeitäquivalente*

0 Zusammenfassung

- 0.1 Der Bundesrechnungshof hat die Interne Revision (IR) der Alexander von Humboldt-Stiftung (AvH) geprüft. Im Jahr 2022 betrug das Budget der AvH 156 Mio. Euro. Das Auswärtige Amt (AA) fördert die AvH institutionell. Im Stiftungsrat und dem Finanzausschuss ist es vertreten (Tz. 1).
- 0.2 Seit Anfang 2023 gehört zu den Aufgaben der Stabsstelle Innenrevision auch die Personalbedarfsermittlung (PBE). Beide Aufgaben sind innerhalb der Stabsstelle auf Arbeitsebene getrennt, nicht aber bei der Stabsstellenleitung. Die Leiterin dieser Stabsstelle leitet zugleich auch die Stabsstelle Nachhaltigkeitsmanagement und ist Korruptionsbeauftragte. Um Interessenkonflikte zu vermeiden, werden Aufgaben der Innenrevision in diesen weiteren Bereichen durch einen extern Beauftragten abgedeckt. Nach Ansicht des Bundesrechnungshofes sollten die Aufgaben der IR nicht mit operativen Aufgaben verknüpft sein. Um eine maximale Unabhängigkeit der IR sicherzustellen, sollte die Leitung der Stabsstelle IR auch nicht in Personalunion andere Stabsstellen leiten. Das AA hat zugestimmt, dass die Bereiche IR, PBE sowie Nachhaltigkeit organisatorisch zu trennen sind. Die PBE werde die IR bis Ende 2023 zurück in die Verwaltungsabteilung verlagern. Die Entscheidung über eine Trennung der beiden Stabsstellen IR und Nachhaltigkeit werden AA und AvH von den Ergebnissen einer Wirtschaftlichkeitsuntersuchung abhängig machen. Der Bundesrechnungshof hält daran fest, dass die Leiterin der IR keine zusätzlichen Leitungsaufgaben im administrativen Bereich wahrnehmen soll (Tz. 3).
- 0.3 Die Ressourcen der Internen Revision müssen angemessen und ausreichend sein. Schon die von der AvH für die IR ausgewiesene Personalausstattung ist bei der Größe, Komplexität, Organisation und Art der Geschäftstätigkeit der AvH zu klein bemessen. Der Bundesrechnungshof hat darüber hinaus festgestellt, dass die IR für ihre originären Aufgaben tatsächlich nur über die Hälfte der ausgewiesenen Personalausstattung verfügt. Daher ist die IR durch Umschichten von Personalstellen aus dem operativen Bereich den Prüfungsnotwendigkeiten angemessen auszustatten. Zudem sind die jährlich wiederkehrenden Prüfungen der Ordnungsmäßigkeit von Verwendungsnachweisen sowie der zahlungswirksamen Kassenanordnungen durch die IR einzustellen. Die zusätzlichen Prüfkapazitäten sollte die IR auch für die selbstständige Durchführung der „Vor-Ort-Prüfungen“ bei Wissenschaftseinrichtungen nutzen, die bislang Externe erbringen.

Das AA hat zugesagt, dass die AvH die IR bis spätestens Ende März 2024 durch Umschichten von Personalstellen verstärken wird. Die AvH werde die Kassenanordnungen ab dem Jahr 2024 von den Fachreferaten prüfen lassen. Die dadurch freiwerdenden Kapazitäten wolle die AvH künftig für eine zusätzliche Schwerpunktprüfung nutzen. Die Prüfung der von der AvH für die Zuwendungsgeber zu erstellenden Verwendungsnachweise ergebe sich aus Vorgaben des BMBF zur Projektförderung. Anders sei es bei der Prüfung der Verwendung von

Zuwendungen, die die AvH an Dritte weiterleitet. Diese Aufgabe habe die AvH umgehend an die Fachabteilung abzugeben. Die Prüfungsfeststellungen zu Vor-Ort-Prüfungen bei Wissenschaftseinrichtungen und dem Rahmenvertrag mit dem Wirtschaftsprüfer werden grundsätzlich anerkannt. Zur Umsetzung haben AA und AvH vereinbart, Entscheidungen von den Ergebnissen einer Wirtschaftlichkeitsuntersuchung abhängig zu machen.

Der Bundesrechnungshof hält daran fest, dass die Tätigkeit der Internen Revision klar von anderen Instrumenten und Maßnahmen interner Verwaltungskontrollen zu trennen ist. Zwar sehen die Vorgaben des BMBF vor, dass die AvH den Verwendungsnachweis vorab zu prüfen und das Prüfergebnis zu bescheinigen hat. Dafür sollte die AvH aber eine andere interne Prüfungseinrichtung vorsehen. Die sonstigen Zusagen der AvH begrüßt der Bundesrechnungshof (Tz. 4).

0.4 Eine angemessene, risikoorientierte Prüfungsplanung bildet den Ausgangspunkt für einen effektiven und effizienten Revisionsprozess. Die IR hat in den Jahren 2016 und 2018 jeweils eine Risikoanalyse erstellt. Ihre Mehrjahresplanungen und jährliche Revisionspläne leitete sie nicht aus einer systematischen Risikoanalyse ab. Die IR der AvH sollte so bald wie möglich erneut eine Risikoanalyse erstellen und daraus ihre nächste Mehrjahresplanung sowie die Jahresplanungen den Anforderungen entsprechend systematisch ableiten. Wir empfehlen weiter, dass neben dem Generalsekretär auch das AA die jährliche Prüfungsplanung und ggf. Änderungen genehmigen muss. Das AA wird den Empfehlungen hinsichtlich der Risikoanalysen folgen. Die AvH werde diese alle drei Jahren durchführen. Bis Dezember 2023 rechne die AvH mit den Ergebnissen der nächsten Risikoanalyse; sie werde dann Grundlage der Prüfungsplanung der Jahre 2024 bis 2026. Jahresprüfpläne und deren Anpassungen solle nun der Stiftungsrat genehmigen. Das geänderte Genehmigungsverfahren wird in den internen Regelungen der IR festgeschrieben. Zudem erwäge das AA, es in Zuwendungsbescheiden und Zielvereinbarungen festzuschreiben. Der Bundesrechnungshof begrüßt beide Zusagen. Er bestärkt das AA, das Genehmigungsverfahren in Zuwendungsbescheiden und Zielvereinbarungen festzuschreiben (Tz. 5).

0.5 Das AA hat die zweckentsprechende Mittelverwendung zu überwachen und dazu Revisionsberichte der IR auszuwerten und die Umsetzung der Empfehlungen nachzuverfolgen. Das AA hat eingeräumt, dass seine Fachakte kein vollständiges Bild der Zusammenarbeit mit der IR biete. Es hat zusichert, jede Korrespondenz nunmehr zu verakten. Es werde die IR zur Risikominimierung noch aktiver begleiten. Es hat zugestimmt, dass das Umsetzungsmonitoring in der IR noch verbesserungswürdig sei. Das AA werde die AvH nun bitten, das bereits im Sommer 2021 vereinbarte Follow-Up-Tool zeitnah zu erweitern. Kern sei, die Prüfungsfeststellungen und die konkreten Empfehlungen der IR sowie Erledigungsfristen mit einem Blick erkennen zu können. Den aktuellen Stand der Umsetzung werde die AvH dem AA rechtzeitig vor den Sitzungen des Finanzausschusses vorlegen. Der Bundesrechnungshof begrüßt die Zusagen von AA und AvH. Er wird alle Zusagen zu gegebener Zeit erneut überprüfen (Tz. 6).

1 Vorbemerkung

Wir haben die Aufgabenwahrnehmung und Organisation der Internen Revision (IR) der Alexander von Humboldt-Stiftung (AvH) geprüft. Der Zeitraum erstreckt sich auf die Jahre 2019 bis 2022.

1.1 Aufgaben und Finanzierung der Alexander von Humboldt-Stiftung

Die AvH wurde am 10. Dezember 1953 von der Bundesrepublik Deutschland, vertreten durch das Auswärtige Amt (AA), errichtet. Sie ist eine rechtsfähige Stiftung bürgerlichen Rechts mit Sitz in Bonn-Bad Godesberg. Zweck der Stiftung ist die Förderung von Wissenschaft und Forschung sowie der interkulturellen Verständigung. Dabei kann sie insbesondere wissenschaftlich hoch qualifizierten ausländischen Akademikerinnen und Akademikern Forschungsstipendien und Forschungspreise gewähren. Das ermöglicht den Geförderten, ein Forschungsvorhaben in der Bundesrepublik Deutschland durchzuführen sowie wissenschaftliche Verbindungen zu knüpfen und diese zu erhalten.

Das AA fördert die AvH institutionell (Kapitel 0504; Tgr. 04, Titel 687 46). Im Haushaltsjahr 2023 beträgt der Titelantrag 56 Mio. Euro. Ferner sind in Kapitel 0504 Titel 712 41 weitere 3 Mio. Euro für eine große Baumaßnahme eingestellt.¹

Das Bundesministerium für Bildung und Forschung (BMBF) und das Bundesministerium für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (BMZ) sowie die Europäische Union (EU) fördern die satzungsgemäßen Aufgaben der AvH durch Projektzuwendungen. Darüber hinaus stehen der AvH weitere Zuwendungen von dritter Seite, Erträge des Eigenvermögens sowie von Sonder- und Treuhandvermögen zur Verfügung. Im Haushaltsjahr 2022 verfügte die AvH insgesamt über rund 156 Mio. Euro.

Die AvH hat rund 280 Beschäftigte am Hauptsitz in Bonn und im Stiftungsbüro Berlin. Zuwendungen dürfen nur solchen Empfängern bewilligt werden, bei denen eine ordnungsgemäße Geschäftsführung gesichert erscheint, Vorläufige Verwaltungsvorschriften Nummer 1.2 zu § 44 Bundeshaushaltsordnung (VV BHO). Das AA trifft überdies die Pflicht, die Verwendung seiner gewährten Förderungen zu überwachen, VV Nummer 9.1 Satz 1 zu § 44 BHO.

1.2 Organisation der AvH

Die Organe der AvH sind Stiftungsrat, Präsident und Generalsekretär.

¹ Bisher ist die Baumaßnahme noch nicht vom BMF haushaltsmäßig i. S. d. § 24 BHO anerkannt.

Der Stiftungsrat² berät und beschließt die Leitlinien für das Erreichen des Stiftungszwecks und Änderungen der Satzung. Er bestellt den Generalsekretär und dessen Stellvertreter, überwacht die Tätigkeit des Generalsekretärs und beschließt über seine Entlastung. Er nimmt den Jahresbericht der Stiftung entgegen, genehmigt die Jahresrechnung, beauftragt die Wirtschaftsprüfung und beschließt den vom Generalsekretär aufgestellten Wirtschaftsplan. Der Stiftungsrat hat einen Finanzausschuss eingerichtet, in dem AA und BMBF vertreten sind.

Den Vorsitz im Stiftungsrat führt der Präsident. Er wird nach Anhörung der anderen Mitglieder des Stiftungsrates vom AA aus dem Kreis der führenden Persönlichkeiten des wissenschaftlichen Lebens in Deutschland berufen. Seine Amtszeit beträgt fünf Jahre. Eine Wiederberufung ist möglich. Er repräsentiert die Stiftung, beruft die Sitzungen des Stiftungsrates ein und leitet sie.

Der Generalsekretär ist Bediensteter der Stiftung. Er führt die Geschäfte der Stiftung nach Maßgaben des Stiftungsrates sowie nach der vom Stiftungsrat erlassenen Geschäftsordnung und vertritt die Stiftung gerichtlich und außergerichtlich.

1.3 Zusammenarbeit zwischen AA und AvH

Die Zusammenarbeit zwischen dem AA und der AvH ist vor allem durch Zuwendungsbescheide³ sowie jährlich angepasste Zielvereinbarung mit dem AA⁴ geregelt. Die in den Zielvereinbarungen definierten Aufgaben führt die AvH in eigener Verantwortung im Rahmen der Grundsätze der deutschen Auswärtigen Wissenschafts-, Kultur- und Bildungspolitik sowie der Informations- und Steuerungsinstrumente durch, die das AA für die AvH eingeführt hat.

Die in der Zielvereinbarung genannten Rahmenbedingungen sehen u. a. vor, dass

- die AvH zum Ende des Kalenderjahres dem AA den Jahresprüfplan der Innenrevision für das Folgejahr zur Abstimmung vorlegt,
- das AA laufend über die Feststellungen und Ergebnisse in den durchgeführten Prüfungen der Innenrevision unterrichtet,
- die Feststellungen und Ergebnisse aus den Berichten umsetzt und auch hierzu das AA unterrichtet (Follow-up zu Prüfungsfeststellungen).

² Die Aufgaben des Stiftungsrates ergeben sich aus § 7 Stiftungssatzung der AvH.

³ Die Zuwendungsbescheide nehmen Bezug auf die Besonderen Nebenbestimmungen-AvH.

⁴ Die aktuelle Zielvereinbarung datiert vom 29. Juli 2022. Sie wird durch Jahresplanungsgespräche und den laufenden Austausch zwischen dem für die AvH zuständigen Fachreferat des AA und der AvH flankiert.

Hinzu kommen die Berichtspflichten im Rahmen des Verwendungsnachweises zur institutionellen Förderung.⁵

AA und AvH sowie das BMBF als Zuwendungsgeber für Projektförderungen treffen sich zweimal jährlich im Finanzausschuss. Das AA ist außerdem Mitglied im Stiftungsrat der AvH, der halbjährlich tagt.

2 Aufbau und Ausrichtung Interner Revisionen

2.1 Empfehlungen für Interne Revisionen in der Bundesverwaltung

Die VV Nummer 1.2 zu § 44 BHO gibt vor, dass bei der Verwendung von Zuwendungen durch institutionell geförderte Einrichtungen auf eine zweckmäßige Aufbau- und Ablauforganisation zu achten ist. Für die Bundesverwaltung gibt es die „*Empfehlungen für Interne Revisionen in der Bundesverwaltung*“ des Bundesministeriums des Innern und für Heimat - BMI⁶. Sie geben konkrete Hinweise zum Aufbau und Einsatz einer Internen Revision.⁷ Die Tätigkeit der IR ist grundsätzlich unvereinbar mit der Ausübung von Fachaufgaben.⁸ Die Interne Revision erstellt auf der Grundlage der behördenbezogenen Risikoanalyse oder – soweit eine solche nicht vorliegt – auf der Grundlage einer Ermittlung der möglichen Prüfobjekte der Behörde

⁵ Der Nachweis der Mittelverwendung erfolgt in Form eines Sachberichts, eines zahlenmäßigen Nachweises und einer Vermögensübersicht. Zudem erstellt die AvH über alle Bereiche hinweg eine Jahresrechnung, die von einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft geprüft wird.

⁶ Das BMI (damals: Bundesministerium des Innern) hat am 21. Dezember 2007 Hinweise für die Einrichtung von Internen Revisionen gegeben. Diese Empfehlungen wurden von Innenrevisoren der Bundesverwaltung im Austausch mit der Wissenschaft und Wirtschaft unter Federführung des BMI erarbeitet und mit allen Ressorts abgestimmt. Inzwischen hat das BMI eine Allgemeine Verwaltungsvorschrift zur Internen Revision in der Bundesverwaltung (VwV IR) erlassen. Diese wurde am 29. September 2023 veröffentlicht. Sie wird drei Monate nach der Veröffentlichung in Kraft treten, also Ende des Jahres 2023. Wir nehmen im Folgenden auch auf die VwV IR Bezug.

⁷ Danach soll die Interne Revision die Behördenleitung durch eine unabhängige Prüf- und Kontrollfunktion bei der Wahrnehmung ihrer Gesamtverantwortung unterstützen und entlasten. Die Entscheidung und Verantwortung, ob und inwieweit in den jeweiligen Ressorts eine Interne Revision erforderlich ist und wie diese Empfehlungen umgesetzt werden, insbesondere welche Modifikationen auf Grund von Ressortbesonderheiten nötig sind, bleibt den einzelnen Ressorts vorbehalten. Die Verantwortung für die Angemessenheit und Effektivität der internen Kontrollsysteme obliegt der Behördenleitung. Die Interne Revision vermittelt die Sicht einer Arbeitseinheit, die am untersuchten Prozess unbeteiligt ist. Vgl. Empfehlungen für Interne Revisionen in der Bundesverwaltung, BMI, 21. Dezember 2007, Seite 1. Die neue VwV IR stellt klar, dass ihre Regelungen sich an die internationalen Standards für die berufliche Praxis der Internen Revision sowie an die Revisionsstandards des Deutschen Instituts für Interne Revision e. V. anlehnen

⁸ So auch § 5 Abs. 2 VwV IR: „Die Beschäftigten der Internen Revision sollen nicht mit revisionsfremden Aufgaben betraut werden. Sie sollen insbesondere keine Aufgaben wahrnehmen, die nicht mit ihrer spezifischen Prüfungstätigkeit im Einklang stehen oder mögliche Prüfungsfelder der Internen Revision einengen oder verkürzen können.“

(Prüfungslandschaft) unter Berücksichtigung des Aufwand-/Nutzenverhältnisses einen Prüfungsthemenkatalog und eine darauf basierende Prüfungsplanung, die regelmäßig aktualisiert wird.⁹

Die Leitsätze des Bundesrechnungshofes zur Internen Revision ergänzen die Empfehlungen: *„Die Behördenleitung sollte die Interne Revision nach ihrem spezifischen Steuerungs- und Kontrollbedürfnis ausgestalten und sich klar zu diesem Instrument bekennen. Hierzu sollte sie u. a. die Interne Revision als Stabsstelle einrichten, deren Jahresarbeitsplan selbst genehmigen, sich über die Arbeitsergebnisse zeitnah und unmittelbar unterrichten lassen und betroffene Organisationseinheiten zur Beachtung der Revisionsfeststellungen anhalten.“*¹⁰

2.2 Berufsstandards

Die IR der AvH stützt sich bei ihren Prüfungen auf die Standards des Institute of Internal Auditors. Eine deutsche Übersetzung hat das Deutsche Institut für Interne Revisionen (DIIR) mit den „Internationale Standards für die berufliche Praxis der Internen Revision“ (Standards) vorgelegt.¹¹ Danach soll eine Interne Revision u. a.

- objektiv und frei von ungebührlichem Einfluss (unabhängig) sein,
- sich an Strategien, Zielen und Risiken der Organisation ausrichten,
- geeignet positioniert und mit angemessenen Mitteln ausgestattet sein und
- risikoorientierte Prüfungsleistungen erbringen.¹²

Die Standards verlangen, die Aufgabenstellung, Befugnisse und den Verantwortungsrahmen einer Internen Revision formell in einer Geschäftsordnung zusammenzuführen.¹³ Die Leitung

⁹ Vgl. Handreichung zu den Empfehlungen – Anlage 4a: Modell von Risikoanalysen. Nach § 2 Abs. 2 VwV IR arbeitet die Interne Revision auf der Grundlage einer für die Dienststelle erstellten Risikoanalyse zu revidierenden Zwecken. Nach § 8 Abs. 1 und 2 erstellt die Interne Revision auf der Grundlage der Risikoanalyse nach § 2 Absatz 2 einen Prüfplan. Der Prüfplan beinhaltet die sachlichen, personellen und zeitlichen Aspekte der Prüfungen. Der Prüfplan ist jährlich fortzuschreiben.

¹⁰ Leitsätze des Bundesrechnungshofes zur Internen Revision, Stand: Januar 2017, [BMI - Homepage - Leitsätze des Bundesrechnungshofes zur Internen Revision als Steuerungsinstrument der Behördenleitung](#), zuletzt abgefragt am 19. Juli 2023.

¹¹ Professionell arbeitende Interne Revisionen richten sich nach den weltweit geltenden Standards für die berufliche Praxis der Internen Revision des Institute of Internal Auditors. Die Standards sind eine Sammlung verbindlicher Anforderungen für professionell arbeitende Interne Revisionen. Die Standards werden Internen Revisoren in Deutschland zur Anwendung dringend empfohlen. Vgl. https://www.diir.de/fileadmin/fachwissen/standards/downloads/IPPF_2017_Version_7_20190311.pdf, zuletzt abgefragt am 16. November 2023.

¹² Weitere Grundprinzipien fordern, dass eine Interne Revision:

- Integrität, Sachkunde und berufsethische Sorgfalt zeigt,
- sich an Strategien, Zielen und Risiken der Organisation ausrichtet,
- Qualität und kontinuierliche Verbesserung zeigt und wirksam kommuniziert,
- aufschlussreich, proaktiv und zukunftsorientiert ist sowie
- organisatorische Verbesserungen fördert.

¹³ Standard 1000 – Aufgabenstellung, Befugnisse und Verantwortung.

der Internen Revision muss die Geschäftsordnung regelmäßig überprüfen und der Geschäftsleitung bzw. dem Überwachungsorgan zur Genehmigung vorlegen. Das Überwachungsorgan oder die Geschäftsleitung hat die Geschäftsordnung der Internen Revision zu genehmigen.¹⁴ Außerdem muss die Leitung der Internen Revision der Geschäftsleitung oder dem Überwachungsorgan mindestens jährlich die organisatorische Unabhängigkeit (der Internen Revision) bestätigen.¹⁵ Wenn die Leitung der Internen Revision Rollen oder Verantwortlichkeiten außerhalb der Internen Revision wahrnimmt oder dieses erwartet wird, müssen Vorkehrungen zur Begrenzung von Beeinträchtigungen der Unabhängigkeit und der Objektivität getroffen werden.¹⁶

2.3 Interne Revision der AvH

Die AvH hatte seit Ende des Jahres 2007 keine Interne Revision mehr. Der Bundesrechnungshof hielt eine Interne Revision anlässlich einer Prüfung im Jahr 2008 für zwingend erforderlich. Nach einer Risikoanalyse einer Beratungsgesellschaft hielt auch die AvH eine Interne Revision für erforderlich und erstellte im April 2013 eine Wirtschaftlichkeitsbetrachtung. Diese kam zu dem Ergebnis, die Aufgaben der Internen Revision zunächst befristet für zwei Jahre einem externen Prüf- und Beratungsunternehmen zu übertragen. In Abstimmung mit dem AA übernahm für die Jahre 2014 und 2015 daher eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft die Aufgaben der Internen Revision als Interim-Lösung. Anfang 2016 besetzte die AvH die Interne Revision zunächst mit einer halben und ab August 2016 mit einer vollen Stelle und unterstellte sie als Stabsstelle „Innenrevision“ direkt dem Generalsekretär.

Die AvH hat eine Geschäftsordnung für die Interne Revision (Geschäftsordnung) und ein Revisionshandbuch. Beide Dokumente wurden zuletzt unmittelbar vor unseren Erhebungen im Juni 2023 überarbeitet, das Revisionshandbuch dabei in wenigen Punkten sprachlich. Geschäftsordnung und Revisionshandbuch definieren die Aufgabenstellung, Befugnisse und Verantwortung der Internen Revision. Das Revisionshandbuch beschreibt den Standardrevisionsprozess detaillierter.

Die Geschäftsordnung sieht vor, dass die Interne Revision durch die Geschäftsleitung beauftragt wird und unabhängige Prüfungs- und Beratungsleistungen durchführt, um Risiken zu mindern und Mehrwerte für die AvH zu schaffen. Ihr Ziel ist es, die Geschäftsleitung bei der Wahrnehmung ihrer Gesamtverantwortung zu unterstützen sowie die Handlungsfähigkeit, Effizienz und Reputation der AvH durch risikoorientierte und objektive Prüfungen, Beratung und Einblicke zu erhöhen und zu schützen.

¹⁴ Erläuterungen zu Standard 1000.

¹⁵ Standard 1110 – Organisatorische Unabhängigkeit.

¹⁶ Standard 1112 – Rollen des Leiters der Internen Revision über die Interne Revision hinaus.

3 Unabhängigkeit der Innenrevision der AvH sicherstellen

3.1 Anforderungen an die Unabhängigkeit

Nach den – für die AvH als Zuwendungsempfänger unverbindlichen – Empfehlungen des BMI für die Bundesverwaltung hat die Interne Revision am untersuchten Prozess unbeteiligt zu sein.¹⁷ Die Tätigkeit der Internen Revision ist grundsätzlich unvereinbar mit der Ausübung von Fachaufgaben. Wenn die Leitung der Internen Revision Rollen oder Verantwortlichkeiten außerhalb der Internen Revision wahrnimmt oder dieses erwartet wird, müssen Vorkehrungen zur Begrenzung von Beeinträchtigungen der Unabhängigkeit und der Objektivität getroffen werden.¹⁸

3.2 Ausgestaltung der Innenrevision der AvH

In der AvH ist eine „Stabsstelle Innenrevision, Personalbedarfsermittlung“ eingerichtet. Die Personalbedarfsermittlung (PBE) gehört seit Anfang 2023 zu den Aufgaben der Stabsstelle IR. Beide Aufgaben sind innerhalb der Stabsstelle auf Arbeitsebene getrennt, nicht aber bei der Stabsstellenleitung. Die Leiterin dieser Stabsstelle leitet zugleich auch die Stabsstelle Nachhaltigkeitsmanagement und ist Korruptionsbeauftragte.

In der Geschäftsordnung der IR ist geregelt, dass „die IR-Leitung die Stabsbereiche Personalbedarfsermittlung und Nachhaltigkeitsmanagement sowie die im Rahmen ihrer Funktion als Beauftragte für Korruptionsprävention übertragenen Aufgaben nicht unabhängig prüfen [kann]. Aufgaben der Innenrevision in diesen Bereichen werden durch extern Beauftragte abgedeckt.“

Hierzu hat die AvH mit einem Wirtschaftsprüfer im Jahr 2022 einen Rahmenvertrag geschlossen. Abgerufen werden neben Leistungen, die besonderer Fachkompetenzen bedürfen, auch Leistungen, um Interessenkonflikte der Leiterin der IR zu vermeiden oder die Verwaltung von ihren Aufgaben zu entlasten. Dies führt zu zusätzlichen Kosten. So hat der Wirtschaftsprüfer die IR im Jahr 2022 bei der Prüfung zur Bewirtschaftung von Zuwendungen und zum Controlling unterstützt.

¹⁷ Empfehlungen des BMI, vgl. unter Tz 2.1.

¹⁸ Standard 1112 - Rollen des Leiters der Internen Revision über die Interne Revision hinaus.

3.3 Würdigung

Nach unserer Ansicht sollten die Aufgaben der IR nicht mit operativen Aufgaben verknüpft sein. Dazu gehört auch die Aufgabe der PBE. Denn die Aufgabenkritik, die Tätigkeitsbeschreibung der Beschäftigten und daraus abgeleitet auch die Ermittlung des Personalbedarfs ist eine Daueraufgabe der Führungskräfte in den jeweiligen Organisationseinheiten. Die (teilweise) Übernahme solcher Aufgaben durch die Leitung der Stabsstelle IR beeinträchtigt die organisatorische Unabhängigkeit der Internen Revision und die individuelle Objektivität.

Um eine maximale Unabhängigkeit der IR sicherzustellen, sollte die Leitung der Stabsstelle IR auch nicht in Personalunion andere Stabsstellen leiten. Dadurch können Interessenkonflikte vermieden werden. Die AvH hat zwar die betroffenen Fachaufgabenbereiche aus der Prüfungslandschaft ausgeklammert und lässt sie durch Externe prüfen. So bleiben diese revisionsbedroht und es gibt keine prüfungsfreien Räume. Der Nachteil ist aber, dass die Revisionsverantwortung aufgesplittet werden muss und dadurch zusätzliche Kosten entstehen können.

3.4 Empfehlung

Wir empfehlen, die Aufgaben der IR nicht mit operativen Aufgaben zu verknüpfen. Daher sollte die Aufgabe PBE aus der Stabsstelle IR ausgegliedert werden. Wir empfehlen ferner, dass die AvH möglichst auch die Leitung der Stabsstelle IR von der Leitung anderer Stabsstellen personell trennt. Sollte die AvH nicht umorganisieren wollen, hat sie durch eine Wirtschaftlichkeitsuntersuchung zu belegen, dass es wirtschaftlicher ist, die Bereiche PBE und Nachhaltigkeitsmanagement durch einen Externen prüfen zu lassen. In diesem Fall müsste sie zusätzlich sicherstellen, dass die Leitung der IR nicht an der Auswahlentscheidung für den Externen beteiligt ist.

3.5 Stellungnahme des AA

Das AA hat zugestimmt, dass die Bereiche IR, PBE sowie Nachhaltigkeitsmanagement organisatorisch zu trennen sind. Das AA sieht den Bereich **PBE** als klassische Aufgabe der Personalbewirtschaftung und verortet ihn damit in der Verwaltungsabteilung der AvH, die durch die IR geprüft wird. AA und AvH haben sich verständigt, die PBE bis Ende 2023 wieder in die Verwaltungsabteilung zurück zu verlagern.

Der Empfehlung, die Leitung der beiden Stabsstellen IR und **Nachhaltigkeit** personell zu trennen, wolle die AvH nicht folgen. Sie mache unter Verweis auf den Standard 1112 geltend, dass es weder ausgeschlossen noch unüblich sei, dass die Leitung einer IR operative Zuständigkeiten oder Leitungsfunktionen anderer Stabsbereiche wahrnimmt.¹⁹ Den Bereich

¹⁹ Standard Nr. 1112 (Rollen des Leiters der Internen Revision über die Interne Revision hinaus).

Nachhaltigkeit solle daher weiterhin ein externer Dienstleister prüfen. Die AvH werde sicherstellen, die Stabsstellenleiterin nicht an den Auswahlentscheidungen für externe Dienstleister zu beteiligen. Die Entscheidung über eine organisatorische und/oder personelle Trennung werden AA und AvH von den Ergebnissen der vom Bundesrechnungshof angeregten Wirtschaftlichkeitsuntersuchung abhängig machen. Mit einem Ergebnis rechne die AvH im Februar 2024.

3.6 Abschließende Würdigung

Wir begrüßen, dass die AvH den Bereich PBE in die Verwaltungsabteilung zurückverlagern wird.

Hinsichtlich der Absicht untersuchen zu lassen, ob es wirtschaftlich ist, den Bereich Nachhaltigkeitsmanagement extern prüfen zu lassen, geben wir Folgendes zu bedenken: Grundsätzlich ist eine Tätigkeit in der Internen Revision mit der Ausübung von Fachaufgaben unvereinbar. Wird von diesem Prinzip abgewichen, birgt das immer zusätzliche Risiken. Zwar bleiben die beiden betroffenen Fachaufgabenbereiche der AvH revisionsbedroht und es gibt keine prüfungsfreien Räume, wenn sie durch externe Dritte geprüft werden. Der Nachteil ist aber, dass die Revisionsverantwortung aufgesplittet werden muss.

Es sollte daher vermieden werden, dass die Leiterin der IR zusätzliche Leitungsaufgaben im administrativen Bereich wahrnimmt. Wenn sich die AvH dazu nicht in der Lage sieht, sollte sie zumindest dafür sorgen, dass die Revisionsverantwortung für die extern geprüften Fachbereiche hinreichend geregelt wird. Denn nach Standard 1112 müssen Vorkehrungen zur Begrenzung von Beeinträchtigungen der Unabhängigkeit und der Objektivität getroffen werden, wenn die Leitung der Internen Revision Rollen oder Verantwortlichkeiten außerhalb der Internen Revision wahrnimmt oder dieses erwartet wird. Diese Rollen und Verantwortlichkeiten können die organisatorische Unabhängigkeit der Internen Revision oder die persönliche Objektivität des Internen Revisors beeinträchtigen oder den Anschein der Beeinträchtigung erwecken. Vorkehrungen können Aktivitäten wie die regelmäßige Bewertung von Berichtslinien und Verantwortlichkeiten und das Entwickeln alternativer Prozesse umfassen, um Sicherheit bezüglich der Bereiche zusätzlicher Verantwortlichkeiten zu erlangen.²⁰ Jede Bedrohung der Objektivität ist auf Prüfer-, Prüfungs-, Funktions- und **Organisationsebene** zu steuern.²¹

²⁰ Erläuterungen zum Standard 1112.

²¹ Erläuterungen zum Standard 1110.

4 Innenrevision der AvH angemessen ausstatten

4.1 Angemessene Personalausstattung

Nach den Standards muss die Leitung der Internen Revision der Geschäftsleitung und dem Überwachungsorgan die Planung der Internen Revision, den Bedarf an Personal und Sachmitteln sowie zwischenzeitliche wesentliche Änderungen zur Genehmigung vorlegen. Außerdem muss die Leitung der Internen Revision die Folgen etwaiger Ressourcenbeschränkungen erläutern.²² Die Leitung der Internen Revision muss sicherstellen, dass die Ressourcen der Internen Revision angemessen und ausreichend sind. Angemessen bezieht sich auf die Gesamtheit von Wissen, Fähigkeiten und sonstigen Qualifikationen, die zur Erfüllung des Plans erforderlich sind.²³ Ausreichend bezieht sich auf den Umfang der Ressourcen, die zur Erfüllung des Plans erforderlich sind.²⁴

Eine Unternehmensberatung berücksichtigte in einem Gutachten zur Einführung einer Internen Revision bei der AvH im Jahr 2012 zur Einschätzung des für die IR benötigten Personals die Größe, Komplexität, Organisation und Art der Geschäftstätigkeit. Aufgrund der Internationalität, dem hohen wissenschaftlichen Niveau sowie der Vielfalt der Förderprogramme und Finanzierungsarten stuft sie die Komplexität und Art der Geschäftstätigkeit als hoch ein. Insgesamt sei die Art der Geschäftstätigkeit für die Größe der Stiftung eher überdurchschnittlich vielfältig²⁵; Vielfalt und Umfang der zu beachtenden rechtlichen Vorschriften seien im Vergleich zur Größe der Stiftung groß. Die Unternehmensberatung legte als Vergleichsbranche u. a. ausgegliederte öffentliche Unternehmen fest.²⁶ Bezogen auf die damalige Anzahl der Beschäftigten der AvH kam sie im Vergleich mit dieser Branche zu einer Soll-Größe der Vollzeitäquivalenten (VZÄ) der IR von 2,26. Vergleicht man die dem Gutachten zugrunde liegenden Rahmendaten²⁷ mit den aktuellen Rahmendaten²⁸, ist von einer Steigerung um 50 % und damit eher von einem VZÄ von mindestens 3 auszugehen.

²² Standard 2020. Beeinträchtigung der organisatorischen Unabhängigkeit oder der individuellen Objektivität kann u. a. persönliche Interessenkonflikte oder Beschränkungen des Prüfungsumfangs umfassen.“ Erläuterungen zu Standard 1130.

²³ Die Angemessenheit der Ressourcenausstattung einer Internen Revision hängt insbesondere von den zu definierenden Aufgaben der Revision ab, Fachbeitrag Nummer 1 des DIIR, Empfehlungen zur (Neu-)Einrichtung einer Internen Revision, Ziffer 2.

²⁴ Standard 2030.

²⁵ Auswahlverfahren für die Geförderten, Sicherstellung der wissenschaftlichen Exzellenz in den Vergabebereichen, Auszahlung der Fördermittel, Mittelabruf bei den Zuwendungsgebern, Erhalt des Stiftungsvermögens sowie Förderung von Netzwerken der Wissenschaftler.

²⁶ Weitere Branchen waren Pensions-/Sozialversicherungen und Non-Profit-Organisationen.

²⁷ Die Rahmendaten im Jahr 2012 waren dabei 153 Vollzeitstellen, das Finanzvolumen der Einnahmen und Ausgaben von etwa 110 Mio. Euro, ein Vermögen von 24,6 Mio. Euro, ein Netzwerk von 24 918 aktiven Wissenschaftlern, 587 Forschungsstipendien und knapp 100 Forschungspreise.

²⁸ Die Rahmendaten in den Jahren 2022 bzw. 2023 waren 234 Vollzeitstellen, ein Finanzvolumen der Einnahmen und Ausgaben von etwa 156 Mio. Euro, ein Vermögen von 28,6 Mio. Euro, ein Netzwerk von 31 413 aktiven Wissenschaftlern, 610 Forschungsstipendien sowie mehr als 100 Forschungspreise.

4.2 Personalausstattung der Innenrevision nach Stellenplan

Die AvH stellte die Personalsituation in der IR gegenüber dem AA so dar, dass sie über 2,5 Vollzeitäquivalente (VZÄ) verfüge. Zu Beginn unserer Erhebungen korrigierte die IR dies dahingehend, dass sie derzeit drei Dienstposten mit 1,5 VZÄ habe:

- Die Leiterin der Stabsstelle in Vollzeit mit 0,25 VZÄ für IR,
- eine Mitarbeiterin in Teilzeit mit 0,75 VZÄ seit 2023 und
- eine Mitarbeiterin in Teilzeit mit 0,5 VZÄ seit 2022.

Laut der Stellenbeschreibungen für diese drei Mitarbeiterinnen leitet die Leiterin der Stabsstelle „Innenrevision und Personalbedarfsermittlung“ zugleich in Personalunion seit dem Jahr 2022 die Stabsstelle Nachhaltigkeit und hat dort auch operative Aufgaben (40 % Stellenanteil). Für originäre Tätigkeiten in den Bereichen der Innenrevision und der Personalbedarfsermittlung sind je 20 % Stellenanteil vorgesehen. Als Beauftragte für Korruptionsprävention sind weitere 5 % Stellenanteil eingeplant. Die restlichen 15 % entfallen auf die Leitungsfunktion der Stabsstelle „Innenrevision und Personalbedarfsermittlung“. Daraus ergibt sich für die Leiterin der Stabsstelle ein Stellenanteil von **0,275 VZÄ** für Leitungsaufgaben der IR. Auf die Referentin mit 0,75 VZÄ entfallen 15 % des Stellenanteils auf Grundsatzaufgaben der IR. Drei der vier Aufgaben stellen keine originären IR-Tätigkeiten dar: Konzept für ESG²⁹ entwickeln, externe Prüfungen begleiten und den Internetauftritt der IR gestalten. Bei den externen Prüfungen handelt es sich um sogenannte „Vor-Ort-Prüfungen“ bei Wissenschaftseinrichtungen, die von der AvH in ihren Programmen gefördert werden (ca. 20 im Jahr, davon zwei im Ausland). Diese Aufgaben werden extern an einen Wirtschaftsprüfer vergeben und von der IR begleitet. Wir setzen daher einen Stellenanteil von **0,65 VZÄ** für Aufgaben der IR an. Auf die Hauptsachbearbeiterin mit 0,5 VZÄ entfallen 70 % des Stellenanteils auf die Koordinierung von externen Prüfungen. Somit ergibt sich für sie für originäre Aufgaben der IR ein VZÄ von **0,15**. Insgesamt stehen der IR damit **1,075 VZÄ** für ihre originären Aufgaben zur Verfügung.

4.3 Nicht originäre Aufgaben der Innenrevision

Nach Kapitel II.3 Geschäftsordnung stellen begleitende und qualitätssichernde Prüfungen in der Abteilung 3 „Förderung und Netzwerk“ sowie die Koordination von externen Vor-Ort-Prüfungen einen weiteren Aufgabenschwerpunkt der IR dar.

Bei den genannten begleitenden und qualitätssichernden Prüfungen handelt es sich um die Prüfung der Ordnungsmäßigkeit bei der Erstellung von zahlungswirksamen Kassenanordnungen im IT-Zahlungsprogramm der AvH. Nicht in der Geschäftsordnung erwähnt, von der IR aber ebenfalls wahrgenommen wird die Prüfung der Ordnungsmäßigkeit von

²⁹ Environmental, Social and Governance. Dies bedeutet, dass Rahmenbedingungen geschaffen werden, um Umwelt-, Nachhaltigkeits- und Sozialaspekte bei der Unternehmensführung zu berücksichtigen.

Verwendungsnachweisen. Hierbei hat die IR die Aufgabe, die von der AvH für die Zuwendungsgeber zu erstellenden Verwendungsnachweise zu überprüfen.

In dem von uns geprüften Zeitraum 2019 bis 2022 hat die IR ihre Arbeit an jährlich neu erstellten Prüfungsplänen ausgerichtet. Die von uns eingesehenen Prüfungspläne sahen insgesamt 21 Prüfungen vor. Teil dieser 21 Prüfungen waren auch die bereits genannten, jährlich wiederkehrenden Prüfungen zu den Verwendungsnachweisen und den zahlungswirksamen Kassenanordnungen. Diese Prüfungen machten durchschnittlich mehr als 35 % des Prüfungsplanes aus:

- 2019: 65 von 155 Arbeitstagen der IR (rund 42 %) ³⁰
- 2020: 55 von 175 Arbeitstagen der IR (rund 31 %)
- 2021: 65 von 175 Arbeitstagen der IR (rund 37 %)
- 2022: 65 von 170 Arbeitstagen der IR (rund 38 %) ³¹.

Im Jahr 2022 übernahm die IR außerdem eine operative Sonderaufgabe. Infolgedessen wurden alle originären Prüfungen der IR ausgesetzt oder verschoben. Die IR prüfte zusätzlich nur, ob die Fachabteilungen die Verwendungsnachweise ordnungsgemäß erstellt hatten.

4.4 Würdigung

Die AvH hat die IR mit nicht originären Aufgaben beauftragt, um personelle Engpässe in den Fachabteilungen aufzufangen. Für das zuverlässige Funktionieren der Geschäftsprozesse sind aber die Abteilungen und Referate der AvH zuständig, nicht die IR. ³² Die jährlich wiederkehrenden Prüfungen der zu erstellenden Verwendungsnachweise und der zahlungswirksamen Kassenanordnungen sind originäre Aufgabe der zuständigen Fachreferate. Sie binden jedoch einen erheblichen Teil der Kapazität der IR. Mit den dafür veranschlagten rund 60 Prüftagen pro Jahr könnte die IR ein bis zwei zusätzliche Prüfungen bestreiten. Die Aufgabe der Verwendungsnachweisprüfung ist nicht in der Geschäftsordnung erwähnt. Berücksichtigt man, dass durchschnittlich über 35 % der vorhandenen Kapazität der IR anderweitig gebunden werden, stehen der IR für ihre originäre Aufgaben somit tatsächlich weniger als 0,7 VZÄ zur Verfügung ³³.

Die Begleitung der „Vor-Ort-Prüfungen“ bei Wissenschaftseinrichtungen ist zeitintensiv. Durch freiwerdende Kapazitäten wäre die IR in der Lage, diese (zumindest bei den nationalen Einrichtungen) eigenhändig durchzuführen. Dadurch ließen sich Zusatzkosten vermeiden und Kompetenzen in der IR aufbauen.

³⁰ In den 155 Arbeitstagen sind 35 Tage Personalunterstützung durch einen Wirtschaftsprüfer enthalten, so dass die reine Arbeitszeit der IR nur 120 Tage betrug.

³¹ Insgesamt 250 von 675 Arbeitstagen für nicht originäre Aufgaben, entspricht 37 %.

³² Die Aufsicht in den Abteilungen und Referaten der AvH stellen die zweite Ebene des internen Kontrollsystems (IKS) dar, die IR die dritte Ebene.

³³ Insgesamt 425 von 675 Arbeitstagen für originäre Aufgaben bezogen auf 1,075 VZÄ, entspricht 0,68 VZÄ.

Die Übernahme von Aufgaben durch die Leiterin der Stabsstelle in den Bereichen Personalbedarfsermittlung, Nachhaltigkeitsmanagement und Korruptionsprävention beeinträchtigt zudem die organisatorische Unabhängigkeit der Internen Revision und die individuelle Objektivität (vgl. dazu Tz. 3.3).

4.5 Empfehlung

Zunächst ist die IR durch Umschichten von Personalstellen aus dem operativen Bereich angemessen auszustatten. Ferner sind die operativen Tätigkeiten der Prüfungen der zu erstellenden Verwendungsnachweise sowie der zahlungswirksamen Kassenanordnungen den Fachreferaten oder Abteilungen zurück zu übertragen. Die zusätzlichen Prüfkapazitäten sollte die IR auch für die selbstständige Durchführung der „Vor-Ort-Prüfungen“ bei Wissenschaftseinrichtungen nutzen und damit Zusatzkosten vermeiden. Leistungen aus dem Rahmenvertrag mit dem Wirtschaftsprüfer sollten nur für Prüfungen abgerufen werden, die besondere Fachkompetenzen erfordern, die in der IR nicht vorhanden sind, wie eventuell bei der IT.

4.6 Stellungnahme des AA

Das AA hat anerkannt, dass die IR personell nicht angemessen ausgestattet ist. Es hat die AvH gebeten, die IR zeitnah durch Umschichten von Personalstellen zu verstärken.

- Die AvH werde die Stellen für die Personalaufstockung auf 2,5 VZÄ ausschreiben. Sie werde diese Personalkapazitäten für keine IR-fremden Tätigkeiten einsetzen. Sie rechne mit einem Abschluss der Aufstockung bis spätestens Ende März 2024. Die Personalaufstockung werde sie bei Erstellung des Wirtschaftsplans entsprechend berücksichtigen.
- Die AvH werde die Prüfung der zahlungswirksamen Kassenanordnungen ab dem Jahr 2024 an die Fachreferate abgeben. Die dadurch freiwerdenden Kapazitäten wolle die AvH künftig für eine zusätzliche Schwerpunktprüfung im Jahresrevisionsplan nutzen.
- Die Testierung der von der AvH für die Zuwendungsgeber zu erstellenden Verwendungsnachweise ergebe sich aus Vorgaben des BMBF zur Projektförderung (NABF).³⁴ Das AA sehe somit darin eine originäre Prüfungstätigkeit der IR.
- Die Wahrnehmung der operativen Sonderaufgabe im Jahr 2022 sei nicht mit dem AA abgestimmt gewesen. Durch besondere Umstände hätte das Fachreferat zusätzlichen Aufwand gehabt. Für die Verwendungsnachweisprüfung seien daher keine ausreichenden Kapazitäten mehr vorhanden gewesen. Das AA hat die AvH aufgefordert, die Prüfung dieser Verwendungsnachweise umgehend wieder an die Fachabteilung abzugeben. Auch sei die Abgabe von Verwendungsnachweisprüfungen an einen externen Dienstleister zu

³⁴ Nebenbestimmungen für Zuwendungen auf Ausgabenbasis des Bundesministeriums für Bildung und Forschung zur Projektförderung (NABF), Ziffer 4.9 „Unterhält der Zuwendungsempfänger eine eigene Prüfungseinrichtung, hat diese den Verwendungsnachweis vorher zu prüfen, die Durchführung der Prüfung zu bestätigen und die Prüfungsergebnisse zu bescheinigen.“

beenden. Die AvH habe beides zugesagt. Bis Ende 2024 sei sie allerdings noch an den Vertrag mit dem externen Dienstleister gebunden.

- Die Prüfungsfeststellungen zu Vor-Ort-Prüfungen bei Wissenschaftseinrichtungen und dem Rahmenvertrag mit dem Wirtschaftsprüfer werden grundsätzlich anerkannt. Mit Blick auf die konkrete Umsetzung haben AA und AvH vereinbart, Entscheidungen von den Ergebnissen einer Wirtschaftlichkeitsuntersuchung abhängig zu machen:
 - Zu den laufenden Beauftragungen habe die AvH geltend gemacht, dass sie mit dem Rahmenvertrag für abrufbare Revisionsleistungen der beruflichen Sorgfaltspflicht der IR nachkomme³⁵. Sie habe bestätigt, dass sie davon nur bei den Prüfungen Gebrauch mache, die besondere Fachkompetenzen erfordern.
 - Sie habe ferner ausgeführt, dass die Vor-Ort-Prüfungen nicht Teil des Rahmenvertrags, sondern eines weiteren Vertrags mit einem externen Wirtschaftsprüfer seien. Dieser umfasse die Planung und Durchführung von jährlich 22 Prüfungen an mittelverwaltende Institutionen (davon vier Prüfungen im Ausland). Die Vor-Ort-Prüfungen stellten ein Kernelement des Prüfkonzeptes der AvH dar, um die zweckmäßige und sparsame Verwendung der Fördermittel sicherzustellen.³⁶ Für die Leistung setze der externe Dienstleister drei Prüfer und eine administrative Verwaltungskraft ein. Eine Wiedereingliederung dieser Aufgabe ginge für die AvH mit entsprechenden Personalmehraufwänden einher. Eine weitere Herausforderung sei außerdem, Fachpersonal für diese Aufgabe zu finden. Zudem sei dann auch der Bereich Reiseplanung und -abrechnung aufzustocken. Die AvH gehe davon aus, dass die externe Beauftragung von Vor-Ort-Prüfungen wirtschaftlicher sei. Sie werde dem AA hierzu bis Februar 2024 die Ergebnisse einer detaillierten Wirtschaftlichkeitsbetrachtung vorlegen.

4.7 Abschließende Würdigung

Bei der Testierung der für die Zuwendungsgeber zu erstellenden Verwendungsnachweise handelt sich um eine Kontrollfunktion, die nach dem vorherrschenden Modell der Kontroll- und

³⁵ IPPF Standard 1210.A1: „Der Leiter der Internen Revision muss kompetenten Rat und Unterstützung einholen, falls es Internen Revisoren an Wissen, Fähigkeiten oder sonstigen Qualifikationen mangelt, die zur teilweisen oder vollständigen Erfüllung des Auftrags erforderlich sind.“

³⁶ Das Prüfkonzept umfasse zum einen, dass die den Förderbetrag verwaltenden gastgebenden Institutionen entsprechend den Verwendungsbestimmungen der AvH verpflichtet seien, die zweckentsprechende sowie wirtschaftliche und sparsame Verwendung des Förderbetrages und die Übereinstimmung mit Buchungen und Belegen jährlich durch eine interne oder externe Prüfungseinrichtung prüfen und diese der AvH auf den Zwischen- und Gesamt-Verwendungsnachweisen bestätigen zu lassen. Ferner sehe das Prüfkonzept vor, dass die von den im Rahmen privatrechtlicher Verträge geförderten Institutionen der AvH in den o.g. Programmen eingehenden Nachweise in den zuständigen Fachreferaten der AvH kursorisch und vertieft geprüft sowie eine risikobasierte Stichprobe für eine Prüfung mit örtlicher Erhebung durch eine extern beauftragte Prüfungseinrichtung vorgesehen werden.

Überwachungssysteme³⁷ nicht der „letzten Verteidigungslinie“ zuzurechnen ist und somit **keine originäre Aufgabe der IR** ist. Der Bundesrechnungshof hält daran fest, dass die Tätigkeit der Internen Revision klar von anderen Instrumenten und Maßnahmen interner Verwaltungskontrollen, auch anderen „Verteidigungslinien“, zu trennen ist. Zwar sehen die NABF vor, dass der Verwendungsnachweis durch den Zuwendungsempfänger, hier also die AvH, vorab zu prüfen und das Prüfergebnis zu bescheinigen ist. Nach den NABF haben dies „eigene Prüfungseinrichtungen“ zu prüfen. Dieses kann somit auch eine andere Prüfungseinrichtung der AvH als die IR sein.

Wir begrüßen, dass die AvH

- ihre IR zeitnah angemessen ausstatten wird,
- die Prüfungen der zahlungswirksamen Kassenanordnungen zurück an die Fachabteilung übertragen und die Kapazitäten für eine zusätzliche Schwerpunktprüfung nutzen wird,
- in Zukunft wieder ihre Fachabteilungen die Verwendungsnachweise der von ihnen Geförderten prüfen lässt,
- von dem Rahmenvertrag für abrufbare Revisionsleistungen nur Gebrauch gemacht wird, wenn Prüfungen besondere Fachkompetenzen erfordern,
- die Wirtschaftlichkeit der Durchführung der Vor-Ort-Prüfungen untersucht wird. Dafür sollte die AvH nach Ansicht des Bundesrechnungshofes auch
 - die durch Rückübertragung der Prüfungen der zahlungswirksamen Kassenanordnungen an die Fachreferate freiwerdenden Kapazitäten,
 - die derzeitigen Stellenanteile der Referentin und der Hauptsachbearbeiterin für die Begleitung und Koordinierung der Vor-Ort-Prüfungen und
 - die beabsichtigte Personalaufstockung auf 2,5 VZÄ berücksichtigen sowie prüfen,
 - ob für die Vor-Ort-Prüfungen tatsächlich drei Prüfer benötigt werden und
 - welcher zusätzliche Aufwand durch Reiseplanung und -abrechnung tatsächlich entstehen würde.

³⁷ Das so genannte Three lines of defense Modell beschreibt ein funktionsfähiges Kontroll- und Überwachungssystem in Organisationen. Die "erste Verteidigungslinie" bilden die operativen Einheiten. Auf der "zweiten Verteidigungslinie" finden die operativen Kontrollen statt. Dies ist vor allem das Betätigungsfeld des Bereichs Risikomanagement. Die "dritte Verteidigungslinie" stellt eine weitere unabhängige Organisationseinheit dar, in der Regel die Interne Revision.

5 Prüfungsplanung auf Risikoanalyse stützen

5.1 Empfehlungen des Deutschen Instituts für Interne Revision

Die Leitung der Internen Revision muss einen risikoorientierten Prüfungsplan erstellen, um die Prioritäten der Internen Revision im Einklang mit den Organisationszielen festzulegen.³⁸ Zur Entwicklung des risikoorientierten Prüfungsplans berät sich die Leitung der Internen Revision mit Führungskräften, Geschäftsleitung und Überwachungsorgan. Dabei entwickelt sie ein Verständnis von den Strategien der Organisation, bedeutenden Geschäftszielen, damit verbundenen Risiken und den Risikomanagementprozessen. Die Leitung muss den Plan regelmäßig überprüfen und ggf. anpassen, wenn sich Änderungen des Geschäftes, der Risiken, der Abläufe, Programme, Systeme oder Kontrollen der Organisation ergeben.

Die Prüfungsplanung der Internen Revision muss auf Basis einer dokumentierten Risikobeurteilung erfolgen, die mindestens einmal pro Jahr durchzuführen ist. Der Input der leitenden Führungskräfte, der Geschäftsleitung und des Überwachungsorgans müssen dabei berücksichtigt werden.³⁹ Nach den Standards muss die Leitung der Internen Revision dem Überwachungsorgan die Planung der Internen Revision und zwischenzeitliche wesentliche Änderungen zur Genehmigung vorlegen.

Die aktuelle Zielvereinbarung zwischen dem AA und der AvH sieht vor, dass *„die AvH [...] zum Ende des Kalenderjahres dem AA den Jahresprüfplan der Innenrevision für das Folgejahr zur Abstimmung vor[legt]. Das AA wird laufend über die Feststellungen und Ergebnisse in den durchgeführten Prüfungen der Innenrevision unterrichtet. Die AvH setzt die Feststellungen und Ergebnisse aus den Berichten um und unterrichtet auch hierzu (Follow-up zu Prüfungsfeststellungen).“*

5.2 Risikoanalyse der Innenrevision der AvH

Nach Kapitel II 1 Absatz 2 Geschäftsordnung hat die IR einen jährlichen risiko- und prozessorientierten Revisionsplan aufzustellen. Nach Kapitel III.1 Geschäftsordnung hat sie auf der Grundlage einer organisationsbezogenen Risikoanalyse einen Prüfungsthemenkatalog zu erstellen und einen darauf basierenden jährlichen Prüfungsplan zu erarbeiten.

2016 befragte die IR die Geschäftsleitung und die Abteilungsleitungen der AvH u. a. zu Risiken und deren Bewertung im jeweiligen Zuständigkeitsbereich sowie zu Risiken in anderen Bereichen der AvH. Auf dieser Grundlage ermittelte sie anhand der Risiken und unter

³⁸ Standard 2010.

³⁹ Standard 2010.A1.

Berücksichtigung von Prüfungswünschen des Generalsekretärs potenzielle Prüffelder. In einer Risikomatrix priorisierte sie anschließend risikogewichtet zwölf potenzielle Prüffelder nach Eintrittsschwere und Eintrittswahrscheinlichkeit. Zu diesem Zeitpunkt befand sich die IR gerade im Aufbau, nahezu alle Organisationseinheiten waren ungeprüft und der IR aufgrund ihrer Neueinstellung kurz zuvor auch nahezu unbekannt. Wie die zwölf Prüffelder identifiziert wurden, ist aus den uns vorgelegten Unterlagen nicht erkennbar.

2018 bat die IR die Geschäftsleitung und die Abteilungsleitungen der AvH, das Risiko bei bestimmten Prüffeldern mit 1 (gering) bis 5 (sehr hoch) zu bewerten. Zudem gab die IR selbst eine Risikoeinschätzung ab. Aus diesen Einschätzungen, einer Analyse der gesammelten Informationen sowie den Themen der Geschäftsleitung erstellte die IR eine Mehrjahresplanung 2018 bis 2020 sowie einen Jahresrevisionsplan 2018.

2020 erstellte die IR eine Mehrjahresplanung 2021 bis 2023, aus Kapazitätsgründen ohne eine erneute Risikoanalyse. Zurzeit bereitet die IR eine neue Risikoanalyse vor. Dafür entwickelt sie einen Onlinefragebogen mit nachgelagertem Interview und anschließender Zusammenfassung/Beurteilung der Ergebnisse. Ab der 2. Hälfte des Jahres 2023 will die IR die Risikoanalyse durchführen und ab dann in einem Turnus von drei Jahren fortführen.

Den Prüfungsplan legte die AvH dem AA zwar vor, bat aber nicht um Zustimmung.

5.3 Würdigung

Laut Geschäftsordnung hat die IR auf der Grundlage einer organisationsbezogenen Risikoanalyse ein Audit Universe zu erstellen und einen darauf basierenden jährlichen risiko- und prozessorientierten Prüfungsplan zu erarbeiten. Für uns war nicht nachvollziehbar, wie die IR aus der Risikoanalyse die Prüffelder in den Mehrjahresplanungen identifiziert hat. Wir kritisieren, dass sie die Prüfungspläne für die Jahre 2021 bis 2023 ohne aktuelle Risikoanalyse erstellt hat. Damit beachtet sie weder die Empfehlungen des BMI noch die Anforderungen der Standards.

Wir begrüßen, dass die IR der AvH ihre Prüfungsplanung ab 2024 wieder an einer Risikoanalyse ausrichten will. Den geplanten Drei-Jahres-Rhythmus halten wir für sinnvoll.

Das AA nimmt die jährliche Prüfungsplanung bisher zur Kenntnis, wie es die Zielvereinbarung vorsieht. Wir halten darüber hinaus eine Genehmigung der Prüfungspläne durch das AA für erforderlich. Diese Genehmigung obliegt nach den Standards dem Stiftungsrat als Überwachungsorgan. Wir halten es für sinnvoll, in den Zuwendungsbescheiden und den Zielvereinbarungen festzuschreiben, dass zusätzlich auch das AA als Geber der institutionellen Zuwendung den Prüfungsplan und dessen Änderungen genehmigen muss.

5.4 Empfehlung

Die IR der AvH sollte so bald wie möglich erneut eine Risikoanalyse erstellen und daraus ihre nächste Mehrjahresplanung 2023 bis 2025 sowie die Jahresplanungen den Anforderungen entsprechend systematisch ableiten. Wir empfehlen zudem, dass neben dem Generalsekretär auch das AA die jährliche Prüfungsplanung und ggf. Änderungen genehmigen muss. Ein entsprechender Genehmigungsvorbehalt ist in den Zuwendungsbescheiden und den Zielvereinbarungen festzuschreiben.

5.5 Stellungnahme des AA

Das AA wird den Empfehlungen hinsichtlich der Risikoanalysen folgen. Die AvH werde regelmäßig im Rhythmus von drei Jahren Risikoanalysen durchführen, aus deren Ergebnissen die risikoorientierte Prüfungsplanung ableiten und für ihre Mehrjahres- und Jahresplanungen systematisch nutzen. Mit den Ergebnissen der nächsten Risikoanalyse rechne die AvH bis Dezember 2023. Sie werde dem AA dann über die Konsequenzen für die Prüfungsplanung der Jahre 2024 bis 2026 berichten.

Das AA hat anerkannt, dass das Genehmigungsverfahren für die jährliche Prüfungsplanung klarer strukturiert und dokumentiert werden muss. Die derzeitige Formulierung „Vorlage zur Kenntnisnahme“ in der Geschäftsordnung der IR sowie in deren Korrespondenz mit dem AA spiegeln nicht die bei Wiedereinführung der IR getroffene Vereinbarung wider. Diese sehe vielmehr vor, dass Jahresprüfpläne sowie unterjährige Anpassungen zunächst dem Geschäftsführer der AvH und anschließend dem AA zur Genehmigung vorgelegt werden müssen. AA und AvH haben sich nun darauf verständigt, dass Jahresprüfpläne und deren Anpassungen durch den Stiftungsrat genehmigt werden müssen. Die entspricht auch dem Wunsch des BMBF als Zuwendungsgeber der meisten Projektförderungen an die AvH. Zudem können dadurch auch AA und BMBF Prüfungen initiieren oder priorisieren. Die Anpassung des Genehmigungsverfahrens werde in den internen Regelungen der IR festgeschrieben.

Folgerichtig sei ein Genehmigungsvorbehalt in Zuwendungsbescheiden und Zielvereinbarungen dann entbehrlich. Ggf. werde das AA das beschriebenen Genehmigungsverfahren auch in Bescheiden und Zielvereinbarungen festschreiben.

5.6 Abschließende Würdigung

Wir begrüßen, dass die IR eine Risikoanalysen begonnen hat und diese alle drei Jahre als Grundlage für die Prüfungsplanung wiederholen wird. Das geplante Genehmigungsverfahren der Jahresprüfpläne durch den Stiftungsrat, dem sowohl AA als auch BMBF angehören, halten wir für klar strukturiert. Wir halten es, auch aufgrund der häufigen Mitarbeiterwechsel durch das Rotationsprinzip im AA, für sinnvoll, dieses Genehmigungsverfahren in den Zuwendungsbescheiden und den Zielvereinbarungen festzuschreiben.

6 Umsetzungsmonitoring für die Prüfungsempfehlungen verbessern

6.1 Überwachung der Zuwendung

Das AA als Bewilligungsbehörde bleibt auch nach Auszahlung seiner institutionellen Förderung an die AvH für deren zweckentsprechenden Einsatz mitverantwortlich. Es hat die Verwendung der Zuwendung zu überwachen.⁴⁰ Es hat daher die Pflicht, die bestimmungsgemäße Verwendung der Haushaltsmittel mit allen ihm zur Verfügung stehenden Mitteln zu kontrollieren, auch über seine Mitgliedschaft in den Gremien der AvH. Wenn nötig, hat es aus den Prüfungsergebnissen Konsequenzen zu ziehen.

Die Leitung der IR muss nach den entsprechenden Standards ein Follow-up-Verfahren zur Überwachung der Umsetzung der Prüfungsfeststellungen entwickeln und pflegen (Umsetzungsmonitoring).⁴¹ Damit muss überwacht und sichergestellt werden, dass vereinbarte Maßnahmen entweder wirksam umgesetzt werden oder der Generalsekretär das Risiko auf sich genommen hat, keine Maßnahmen durchzuführen.

6.2 Berichterstattung an das AA

Im Stiftungsrat wurden die Berichte der IR bis vor kurzem cursorisch unter einem Tagesordnungspunkt behandelt. Zurzeit werden sie im Bericht des Generalsekretärs dargestellt. Auch der Finanzausschuss des Stiftungsrates erhält einen kurzen Bericht der IR.

Die IR leitet ihre Prüfungsberichte dem AA zu. Das für die Förderung der AvH zuständige Referat im AA fragt ca. halbjährlich nach, wie viele der Empfehlungen umgesetzt wurden. Eine darüber hinaus gehende Beschäftigung des AA mit den Berichten ist nicht erkennbar.

Die IR der AvH bildet die Umsetzung ihrer Prüfungsfeststellungen in einer internen Excel-Tabelle ab. Soll eine Empfehlung nicht umgesetzt werden, ist in der Regel der Grund dafür angegeben. Den Status der Umsetzung veranschaulicht ein Ampelsystem (rot: nicht umgesetzt, gelb: in Umsetzung, grün: umgesetzt). Ebenfalls nachgehalten wird die Zeit zwischen Empfehlung und deren Umsetzung in Monaten. Diese Tabelle legte die AvH dem AA nicht vor. Ihre Existenz war dem AA nicht bekannt.

⁴⁰ VV Nummer 9.1 Satz 1 zu § 44 BHO.

⁴¹ Internationale Standards für die berufliche Praxis der Internen Revision, Nummer 2500: „Der Leiter der Internen Revision muss zur Überwachung der Erledigung der Feststellungen in den dem Management übergebenen Revisionsberichten ein entsprechendes System entwickeln und pflegen...Der Leiter der Internen Revision muss ein Follow-up-Verfahren einrichten, mit dem überwacht und sichergestellt wird, dass vereinbarte Maßnahmen wirksam umgesetzt werden oder die leitenden Führungskräfte das Risiko auf sich genommen haben, keine Maßnahmen durchzuführen.“

Im Jahr 2021 hat das AA begonnen, bei der IR ein Umsetzungsmonitoring anzumahnen. Dem AA war zu diesem Zeitpunkt bekannt, dass der Bundesrechnungshof die Innenrevisionen der institutionellen Zuwendungsempfänger des AA prüfen wird. Während unserer Prüfung im Jahr 2023 und auf wiederholte Nachfrage des AA hat die IR dem AA eine zusammenfassende Übersicht zum Umsetzungsmonitoring erstellt. Diese Übersicht beruht auf der o. g. Tabelle. Sie enthält Schaubilder, die rückwirkend seit 2017 die Anzahl der umgesetzten, nicht umgesetzten und nicht mehr relevanten Empfehlungen pro Berichtsjahr aufgeteilt nach den Abteilungen der AvH darstellen. Diese Schaubilder geben keine Informationen über die Inhalte der Prüfungsfeststellungen und Empfehlungen sowie den Stand der Umsetzung.

6.3 Würdigung

Der Bundesrechnungshof hält die IR für ein Kerninstrument der Risikokontrolle bei einem Zuwendungsempfänger. Wir sehen es daher kritisch, dass das AA nicht alle seine Rechte aus der Mitgliedschaft im Stiftungsrat und als Geber der institutionellen Zuwendung im Hinblick auf die IR genutzt hat. So hat das AA es jahrelang unterlassen, sich über das weitere Vorgehen der AvH hinsichtlich der Empfehlungen in den Revisionsberichten der IR zu informieren. Erst 2021 hat das AA – vermutlich mit Blick auf die bereits bekannt gewordene Planung des Bundesrechnungshofes, die IR im Bereich des AA als Prüfschwerpunkt aufzunehmen – ein Umsetzungsmonitoring angemahnt.

Die dem AA vorgelegten Schaubilder sind wenig aussagekräftig, da sie keine Informationen darüber enthalten, welche Empfehlungen wie umgesetzt wurden. Dagegen wäre die o. g. Tabelle nach kleineren Anpassungen eine passende Grundlage für eine Berichterstattung der IR an das AA über das Follow-up ihrer Berichte.

6.4 Empfehlung

Wir empfehlen, die angepasste Tabelle im Finanzausschuss unter Einbeziehung des BMBF oder hilfsweise in regelmäßigen Besprechungen zwischen AA und AvH zu nutzen. Sind sich alle Beteiligten einig, dass eine Feststellung umgesetzt ist oder dass sie nicht umgesetzt werden soll, ist sie von der Liste zu entfernen. So wäre diese Liste immer auf dem aktuellem Umsetzungsstand und böte ein gutes Instrument des Umsetzungsmonitorings.

6.5 Stellungnahme des AA

Das AA hat sich den Prüfungsfeststellungen angeschlossen. Es hat jedoch betont, es nicht jahrelang unterlassen zu haben, sich über das weitere Vorgehen der AvH hinsichtlich der Empfehlungen der IR zu informieren. Die vorgelegte Akte des Fachreferates zur IR biete leider kein vollständiges Bild der Zusammenarbeit. Es sichert zu, die Korrespondenz zur IR vollumfänglich in der E-Akte abzulegen. Diese sei Ende des Jahres 2022 eingeführt worden.

Ferner werde es die IR zur Risikominimierung noch aktiver begleiten, etwa in dem bereits etablierten, jeden zweiten Monat stattfindenden informellen Jour fixe mit der IR.

Das AA stimmt mit uns überein, dass das Umsetzungsmonitoring in der IR noch verbesserungswürdig ist. Bereits im Sommer 2021 haben AA und AvH die Entwicklung eines Follow-Up-Tools vereinbart. Das AA werde die AvH nun bitten, das Follow-Up-Tool wie von uns vorgeschlagen bis November 2023 zu erweitern. Kern sei, die Prüfungsfeststellungen und die konkreten Empfehlungen der IR sowie Erledigungsfristen mit einem Blick erkennen zu können. Den aktuellen Stand der Umsetzung werde die AvH dem AA rechtzeitig vor den Sitzungen des Finanzausschusses vorlegen. In diesen Sitzungen werden Themen der IR ausführlicher besprochen werden.

6.6 Abschließende Würdigung

Wir begrüßen die Zusagen von AA und AvH.

Wir werden diese und die weiteren Zusagen des AA zu gegebener Zeit erneut überprüfen.

Schneider

Edelmann

Beglaubigt: S. Erdmann, Tarifbeschäftigte

Wegen elektronischer Bearbeitung ohne Unterschrift und Dienstsiegelabdruck.