



Der
Rechnungshof

Unabhängig. Objektiv. Wirksam.

III-199 der Beilagen zu den Stenographischen Protokollen des Nationalrates XXV. GP

Bundesrechnungsabschluss für das Jahr 2014

Textteil Band 3:
Ergebnisse der § 9 Prüfungen

Auskünfte

Rechnungshof

1031 Wien, Dampfschiffstraße 2

Telefon (00 43 1) 711 71 - 8915

Fax (00 43 1) 712 49 17

E-Mail presse@rechnungshof.gv.at**Impressum**

Herausgeber:

Rechnungshof

1031 Wien, Dampfschiffstraße 2

<http://www.rechnungshof.gv.at>

Redaktion und Grafik:

Rechnungshof

Druck:

Druckerei des BMF

Herausgegeben:

Wien, im September 2015



gedruckt nach der Richtlinie „Druckerzeugnisse“ des Österreichischen Umweltzeichens
Druckerei des Bundesministeriums für Finanzen, UW-Nr. 836



Bericht des Rechnungshofes

**Überprüfung des Prozesses Abgabeneinhebung
gemäß § 9 RHG 1948**

**Ordnungsmäßigkeits- und Belegprüfung der
Haushaltsverrechnung des Bundes für das Jahr 2014
gemäß § 9 RHG 1948**

Inhaltsverzeichnis

BMF	Wirkungsbereich des Bundesministeriums für Finanzen	
	Überprüfung des Prozesses Abgabeneinhebung gemäß § 9 RHG 1948 _____	5
alle Ressorts und Oberste Organe	Wirkungsbereich aller Ressorts und Obersten Organe	
	Ordnungsmäßigkeits- und Belegprüfung der Haushaltsverrechnung des Bundes für das Jahr 2014 gemäß § 9 RHG 1948 _____	51



Bericht des Rechnungshofes

**Überprüfung des Prozesses Abgabeneinhebung
gemäß § 9 RHG 1948**



Inhaltsverzeichnis

Tabellen- und Abbildungsverzeichnis _____	9
Abkürzungsverzeichnis _____	10

BMF**Wirkungsbereich des Bundesministeriums für Finanzen****Überprüfung des Prozesses Abgabeneinhebung
gemäß § 9 RHG 1948**

Kurzfassung _____	12
Prüfungsablauf und -gegenstand _____	18
Relevante Vorprüfungen des RH betreffend den Bereich Abgabeneinhebung _____	19
Aufbauorganisation der Abgabenerhebung in der Finanzverwaltung__	21
Zentralleitung BMF _____	21
Abgabenbehörden – Finanz- und Zollämter _____	22
Internes Kontrollsystem und Risikomanagement _____	25
Erlässe betreffend IKS im Abgabenverfahren _____	33
Vorgaben und Maßnahmen zu externen Risiken _____	34
Technische Sperren und implementierte IT-Maßnahmen zur Abdeckung von Risiken und zur Einhaltung des Vier-Augen-Prinzips _____	36
Ablauforganisation der Abgabeneinhebung in den Finanz- und Zollämtern – „Standardprozess“ _____	37
Neuaufnahme von Steuerpflichtigen in Finanzämtern _____	37
Erklärungsverfahren _____	37
Innenprüfung _____	38

Inhalt



Vorbescheidkontrolle – Nachbescheidkontrolle	40
Außenprüfung	42
Ablauforganisation bei der Erhebung der Verbrauchsteuern durch die Zollämter	43
Abgabensicherung	44
Überprüfung der Umsetzung der IKS-Maßnahmen in den ausgewählten Abgabenverfahren – Walk-Through-Tests	46
Schlussempfehlungen	49

Tabellen Abbildungen

Tabellen- und Abbildungsverzeichnis

Tabelle 1:	Voranschlag Einzahlungen 2014 Untergliederung 16 Öffentliche Abgaben - Bruttosteuern ausgewählte Budgetpositionen _____	19
Abbildung 1:	39 Finanzämter mit allgemeinem und erweitertem Aufgabenkreis _____	23
Abbildung 2:	Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel ab 1. Jänner 2011 _____	23
Abbildung 3:	Neun Zollämter _____	24
Abbildung 4:	Verfahrensablauf Vorbescheidkontrolle _____	40
Abbildung 5:	Verfahrensablauf Nachbescheidkontrolle _____	41

Abkürzungen



Abkürzungsverzeichnis

BAO	Bundesabgabenordnung
BGBL	Bundesgesetzblatt
BMF	Bundesministerium für Finanzen
bspw.	beispielsweise
bzw.	beziehungsweise
DB	Detailbudget
EDV	elektronische Datenverarbeitung
EMCS	Excise Movement and Control System
etc.	et cetera
EU	Europäische Union
EUR	Euro
EVA	Elektronische Verbrauchsteueranmeldung
ff.	fortfolgende
GPLA	Gemeinsame Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben
GZ	Geschäftszahl(en)
HV-SAP	Haushaltsverrechnung-SAP, Buchhaltungssoftware des Bundes
i.d.(g.)F.	in der (geltenden) Fassung
IKS	Internes Kontrollsystem
inkl.	inklusive
IT	Informationstechnologie
Mio.	Million(en)
Mrd.	Milliarde(n)
Nr.	Nummer
rd.	rund
RH	Rechnungshof
RHG	Rechnungshofgesetz
RIA	Risiko-Informations- und Analysezentrum
TZ	Textzahl(en)
u.a.	unter anderem
usw.	und so weiter
vgl.	vergleiche
z.B.	zum Beispiel
ZITAT	Zoll-Informationstechnologie-Austria

Wirkungsbereich des Bundesministeriums für Finanzen

Überprüfung des Prozesses Abgabeneinhebung gemäß § 9 RHG 1948

Die Einzahlungen des Bundes aus Bruttosteuern betragen im Jahr 2014 rd. 78,503 Mrd. EUR. Auf die neun betraglich bedeutendsten Abgaben, die Gegenstand der Überprüfung des RH waren, entfielen hierbei rd. 72,549 Mrd. EUR (92,42 %).

Risikomanagement und IKS waren untrennbar miteinander verbunden, die Kenntnis der internen und externen Risiken sowie der zu analysierenden Prozesse der Abgabeneinhebung war unabdingbar für die Erarbeitung eines wirkungsvollen IKS. Für den Bereich der Abgabeneinhebung fehlte im BMF aber eine gesamthafte Risikoanalyse, welche insbesondere auch die externen Risiken umfasste. Damit baute die IKS-Strategie des BMF auf einer unvollständigen Basis auf, wodurch die Entwicklung und Implementierung eines umfänglichen IKS-Konzepts nicht möglich war. Ferner fehlte eine Zusammenstellung aller Prozesse im Abgabenverfahren.

Das BMF hatte bis zur Überprüfung durch den RH die IKS-Strategie nicht evaluiert. Das BMF gab zwar einen Soll-Prozess in Grundzügen vor, überwachte die Umsetzung bei den Ämtern aber nicht; dies war auch nicht vorgesehen.

Das BMF verfolgte einen zweistufigen Risikomanagementansatz: Koordination durch eine Stabstelle „zentrales Risikomanagement“ und Koordination der dezentralen Risikomanager in ihren Bereichen (Sektionen). Die Umsetzung dieses Ansatzes erfolgte aber nur teilweise und in unterschiedlicher Intensität. So fehlte u.a. ein dokumentierter Nachweis der Umsetzung der in den einzelnen IKS-Vorschriften des BMF vorgesehenen Kontrollmechanismen in den IT-Anwendungen.

Die vom RH durchgeführten Walk-Through-Tests zeigten, dass in den insgesamt 30 überprüften Stichproben die vorgesehenen IKS-Maßnahmen effektiv umgesetzt waren.

KURZFASSUNG**Prüfungsziel**

Ziel der Überprüfung war die Beurteilung des Internen Kontrollsystems (IKS) betreffend der bei der Erhebung von öffentlichen Abgaben durch die Finanz- und Zollämter festgelegten Vorgangsweisen (Abläufe) und der als Vorsystem zur Haushaltsverrechnung eingesetzten IT-Anwendungen. Ferner überprüfte der RH, ob die vorgesehenen Maßnahmen des IKS sowie die definierten Abläufe im Verfahren wirkungsvoll implementiert waren (Walk-Through-Tests). (TZ 1)

Relevante Vorprüfungen des RH betreffend den Bereich Abgabeneinhebung

Der RH hatte zum Bereich der Abgabeneinhebung im BMF regelmäßig Feststellungen zu den bestehenden externen und internen Risiken getroffen und dazu auch verschiedentlich Empfehlungen abgegeben (zuletzt: Risikomanagement in der Finanzverwaltung, Reihe Bund 2014/14). Das BMF hatte bis zur Überprüfung durch den RH von sechs offenen IKS-relevanten RH-Empfehlungen vier umgesetzt. Zwei IKS-relevante Empfehlungen des RH setzte das BMF hingegen nicht um. (TZ 2)

Aufbauorganisation der Abgabenerhebung in der Finanzverwaltung

Für die Erhebung der Abgaben waren 40 Finanzämter sowie neun Zollämter als dem BMF nachgeordnete Abgabenbehörden zuständig. Das BMF als Zentralleitung bestand aus insgesamt sechs Sektionen sowie einem unmittelbar dem Bundesminister nachgeordneten Generalsekretär (inkl. Abteilung Interne Revision). Im Zusammenhang mit der Abgabeneinhebung kamen den Sektionen IV „Steuer- und Zollverwaltung“ und V „Informations- und Kommunikationstechnologie, E-Government“ sowie den Sektionen VI „Steuerpolitik und Steuerrecht“ und I „Präsidialsektion“ erhöhte Bedeutung zu. (TZ 3)

Die Hierarchie der nachgeordneten Dienststellen des BMF war in zwei Ebenen gegliedert. Die operativen Einheiten waren alle in derselben Hierarchiestufe angesiedelt. Die organisatorische Trennung von Abgabefestsetzung und Abgabeneinhebung war ein grundlegendes Element der Funktionstrennung im Sinne des IKS. Die flache Hierarchie der nachgeordneten Dienststellen im Bereich der Abgabeneinhebung begünstigte die Umsetzung eines effizienten IKS, weil die Umsetzung von IKS-Maßnahmen in allen Hierarchiestufen zu erfolgen hat und eine flache Struktur die Implementierung und Evaluierung erleichtert. (TZ 4)

**Internes Kontroll-
system und Risiko-
management**

Das BMF verfolgte einen zweistufigen Risikomanagementansatz zur Implementierung von IKS-Maßnahmen. (TZ 5)

Die Umsetzung des zweistufigen Ansatzes erfolgte nur teilweise, eine umfassende Risikoanalyse fehlte, das Risikomanagementverständnis in den Sektionen war unterschiedlich ausgeprägt. (TZ 5)

Das BMF hatte 2010 eine Strategie für das IKS erlassen. Das Strategiepapier diente als strategische Grundlage zum Ausbau des IKS und bei notwendigen Überprüfungen von IKS-Maßnahmen. Im Strategiepapier waren Bereiche der internen Kontrolle vorgesehen, die geeignet waren, Manipulationen bzw. ungewollte Fehler in den betroffenen Verfahrensabläufen zu minimieren. (TZ 6)

Das Strategiepapier des BMF fokussierte ausschließlich auf die internen Risiken der Verfahrensabläufe und stellte damit kein gesamthafes IKS-Konzept dar, das auch externe Risiken umfasste. Eine umfassende Risikoanalyse fehlte darin. (TZ 6)

Das BMF sah eine Überprüfung des IKS in den nachgeordneten Dienststellen insbesondere bei mangelndem Sicherheitsbewusstsein, Umstrukturierungen der Organisation, neuen Arbeitsprozessen sowie bei Malversationsfällen vor. Überprüfungen fanden jedoch nicht rolierend statt. (TZ 7)

Eine Evaluierung der IKS-Strategie hatte bis zur Überprüfung durch den RH nicht stattgefunden. (TZ 7)

Eine Gesamtübersicht aller Prozesse für die Abgabeneinhebung fehlte. Durch das BMF war ein Soll-Prozess vorgegeben, eine Überwachung der Umsetzung bei den Ämtern wurde aber nicht durchgeführt und war auch nicht vorgesehen. (TZ 7)

Die Sektion IV des BMF hatte im Jahr 2007 begonnen, eine Risikolandkarte für den Bereich Abgabeneinhebung zu erstellen, die nach Empfehlungen der Internen Revision des BMF sowie des RH hätte aktualisiert werden sollen, was bis zur Überprüfung aber nicht stattgefunden hatte. (TZ 8)

In der Sektion V des BMF gab es weder eine gesamthafte Risikoanalyse noch war ein einheitlicher Gesamtprozess bezüglich des IKS in den IT-Anwendungen definiert. Das historisch gewachsene IT-System gliederte sich in unterschiedliche Module; die Modulverantwortlichen trugen jeweils die Verantwortung zur Implementierung von IKS-Maßnahmen und setzten folglich unterschiedliche Maßnah-

Kurzfassung

men der internen Kontrolle. Dadurch war ein gesamthafes System der internen Kontrolle nicht gewährleistet. Die für die Abgabefestsetzung und die Abgabeneinhebung eingesetzten IT-Applikationen des BMF waren nur für die Abdeckung der internen Risiken ausgestaltet. (TZ 9)

Erlässe betreffend IKS im Abgabeverfahren

Der Genehmigungserlass regelte die Durchführung von Genehmigungen im eigenverantwortlichen Bereich der Mitarbeiter ebenso wie die Anwendung des Vier-Augen-Prinzips zweckmäßig. Die im Abgabeverfahren verankerten Abläufe und Kontrollerfordernisse waren geeignet, die Einhaltung der vorgesehenen Kontrollmaßnahmen sicherzustellen. (TZ 10)

Die im Revisionserlass vorgesehenen Stichprobenkontrollen durch den jeweils Vorgesetzten im Bereich der selbständigen Erledigungen der Sachbearbeiter waren ein geeignetes Instrument zur nachgängigen Kontrolle im Massenverfahren. (TZ 11)

Die Kombination aus internen Kontrollschritten und Vor-Ort-Kontrollen im Zuständigkeitsbereich der Zolldienststellen war geeignet, um Malversationen zu vermeiden und Fehler zu minimieren. (TZ 12)

Vorgaben und Maßnahmen zu externen Risiken

Zu den externen Risiken bestanden lediglich generelle oder auf die angewandten Verfahren abgestimmte Regelungen und Vorgaben für Kontrollen und Prüfmaßnahmen. Diese waren aus dem Strategiepapier des BMF bzw. dem Organisationshandbuch und den darauf basierenden Erlässen und Vorschriften abzuleiten. Das BMF reagierte nur punktuell auf externe Risiken; entsprechende Kontrollmaßnahmen waren nur unzureichend implementiert. Eine gesamthafte Analyse der externen Risiken fehlte im Bereich der operativen Umsetzung; es gab auch kein darauf basierendes IKS-Konzept. (TZ 13)

Technische Sperren und implementierte IT-Maßnahmen zur Abdeckung von Risiken und zur Einhaltung des Vier-Augen-Prinzips

In den jeweiligen IT-Applikationen bestanden zu den identifizierten internen Risiken und auch zu einzelnen externen Risiken EDV-technische Absicherungen oder Abgleiche. Es gab aber keinen gesamthafenden Überblick, der dokumentiert hätte, bei welchen Anwendungen und Verfahrensschritten jeweils das Vier-Augen-Prinzip vorgesehen war. Ebenso konnte das BMF nicht nachweisen, dass sämtliche technisch mögliche IKS-Maßnahmen auch in der IT-Applikation wirksam umgesetzt wurden. (TZ 14)

Ablauforganisation der Abgabenein- hebung in den Finanz- und Zollämtern – „Standardprozess“

Neuaufnahme von Steuerpflichtigen in Finanzämtern

Der Prozess der Abgabeneinhebung begann mit der Neuaufnahme von Steuerpflichtigen in der zentral geführten Grunddatenverwaltung. Anknüpfungsmerkmal im Abgabeverfahren war die Steuernummer. Die Anlage bzw. Veränderung der Informationen in der Grunddatenverwaltung war funktional getrennt (Infocenter und Abgabenteams) und damit einem Vier-Augen-Prinzip unterworfen. Das IKS im Bereich der Stammdaten war wirksam implementiert. (TZ 15)

Erklärungsverfahren

Das Verfahren zur Überwachung der Erklärungsabgabe war voll automatisiert und somit besonders ressourcenschonend. Der hohe Grad an Automatisierung begünstigte das wirkungsvolle Implementieren von IKS-Maßnahmen. Ein manuelles Erklärungsverfahren war vom BMF nur in Ausnahmefällen vorgesehen, für das wiederum ausführliche Regelungen in Bezug auf Kontrollmaßnahmen im Organisationshandbuch bestanden. (TZ 16)

Innenprüfung

Beim Veranlagungsverfahren handelte es sich um ein Massenverfahren, weswegen eine Vollprüfung faktisch nicht möglich war. Die Innenprüfung von Veranlagungsakten in Form von Vorbescheid- und Nachbescheidkontrollen nach im System einheitlich hinterlegten Auswahlkriterien war geeignet, das Risiko fehlerhafter Abgabebescheide zu reduzieren. Die Auswahlkriterien wurden regelmäßig angepasst und waren den Mitarbeitern an den nachgeordneten Dienststellen nicht zugänglich bzw. bekannt. (TZ 17, 18)

Außenprüfung

Die Prüfungen im Innendienst wurden um Vor-Ort-Prüfungen ergänzt. Die Kombination von zentraler Fallauswahl durch das RIA¹ und die Auswahl durch facheinschlägige Experten, wie Teamleiter und Mitarbeiter der Finanzpolizei, war geeignet, eine Fallauswahl im Sinne eines risikoorientierten Prüfungsansatzes im Bereich der Außenprüfung zu gewährleisten. (TZ 19)

¹ RIA: Risiko-Informations- und Analysezentrum

Kurzfassung

Ablauforganisation bei der Erhebung der Verbrauchsteuern durch die Zollämter

Die Neuanlage und Veränderung der Daten für die Erteilung einer Verbrauchsteuernummer war ausschließlich im Vier-Augen-Prinzip möglich, wodurch ein wesentliches Element eines effizienten IKS erfüllt war. (TZ 20)

Das Verfahren zur Festsetzung und Abfuhr der Verbrauchsteuern wurde fast ausschließlich auf elektronischem Weg abgewickelt, weshalb auch die IKS-Maßnahmen in der IT-Anwendung zentral implementiert waren. (TZ 21)

Die Umsetzung von IKS-Maßnahmen im elektronischen Verfahren zur Einhebung der Verbrauchsteuern war zweckmäßig, um das IKS effektiv zu implementieren. (TZ 21)

Abgabensicherung

Die funktionale und organisatorische Trennung der Abgabensicherung von der Veranlagung stellte eine wirkungsvolle Umsetzung des IKS-Prinzips der Funktionstrennung dar. (TZ 22)

Das Vier-Augen-Prinzip war in den wesentlichen Bereichen der Abgabensicherung implementiert. Die Einhaltung dieses Prinzips wurde durch technische Sperren in der IT sichergestellt. (TZ 22)

Überprüfung der Umsetzung der IKS-Maßnahmen in den ausgewählten Abgabungsverfahren – Walk-Through-Tests

Die Überprüfung der Stichproben zu den Abgabenarten Einkommensteuer, Lohnsteuer, Kapitalertragsteuern, Körperschaftsteuer, Umsatzsteuer, Versicherungssteuer und Motorbezogene Versicherungssteuer zeigte, dass die in der IKS-Strategie sowie die im Organisationshandbuch und den geltenden Erlässen vorgesehenen IKS-Maßnahmen umgesetzt waren. (TZ 23)

Das Verfahren, das die Finanzämter abwickelten, war, begründet durch die historisch gewachsene Struktur der IT-Applikationen, durch die Schnittstellen zwischen den eingesetzten Anwendungen zur Abgabefestsetzung (AF), Abgabeneinhebung (AE) und zu HV-SAP² gekennzeichnet. Durch den notwendigen Datenaustausch an den Schnittstellen zwischen den Systemen stellte die Datenübergabe ein Risiko im Sinne des IKS dar. Die Übergabe der Daten aus

² HV-SAP: Haushaltsverrechnung-SAP, Buchhaltungssoftware des Bundes

**Überprüfung des Prozesses
Abgabeneinhebung gemäß § 9 RHG 1948**

der Anwendung Abgabeneinhebung an HV-SAP erfolgte täglich in saldierter Form. Es waren Prüfroutinen zur Sicherstellung der korrekten Datenübergabe implementiert. Die Übergabedateien wurden nach zehn Tagen automatisch gelöscht, ein Nachvollziehen der Saldogrößen aus HV-SAP hin zur Anwendung Abgabeneinhebung und somit auf die einzelnen Steuerkonten war so nur unter erheblichem Aufwand möglich. (TZ 23)

Die Überprüfung der Stichproben zu den Abgabenarten Tabaksteuer und Mineralölsteuer zeigte, dass die in der IKS-Strategie sowie die im Organisationshandbuch und den geltenden Erlässen vorgesehenen IKS-Maßnahmen umgesetzt waren. Kernstücke des Verfahrens waren die Anwendung zur Elektronischen Verbrauchsteueranmeldung (EVA) sowie die Anwendung zur Kassengebarung Zoll (ZITAT: Zoll-Informationstechnologie-Austria). Beide Systeme waren miteinander direkt vernetzt, wodurch eine Schnittstelle zum Datenaustausch zwischen den Systemen nicht erforderlich war. Die Übergabe der Daten aus der Anwendung ZITAT an HV-SAP erfolgte täglich in saldierter Form. Der Datentransfer war so gestaltet, dass die übergebenen Salden problemlos auf die Einzelfälle rückverfolgt werden konnten. (TZ 24)

Prüfungsablauf und -gegenstand

1 (1) Der RH führte im Rahmen seiner Prüfung der Abschlussrechnungen des Bundes gemäß § 9 RHG 1948 von Oktober 2014 bis Juli 2015 – mit Unterbrechungen – eine Funktionsprüfung beim BMF zum System der Erhebung der Abgaben bei Finanzämtern und Zollämtern durch. Prüfungshandlungen fanden in der Zentralstelle selbst, bei der zuständigen Organisationsabteilung IV/2 und bei den für die Abgabenapplikationen der Finanz- und Zollämter zuständigen Abteilungen V/2 und V/5 des BMF sowie durch Prüfung von Abgabeakten der Finanzämter für die Bezirke 1, 3, 6, 7, 11, 15 und 23 in Wien, für Schwechat und Gerasdorf, sowie des Finanzamts für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel und des Zollamts Wien statt.

Ziel der Überprüfung war die Beurteilung des Internen Kontrollsystems (IKS) betreffend der bei der Erhebung von öffentlichen Abgaben durch die Finanz- und Zollämter festgelegten Vorgangsweisen (Abläufe) und der als Vorsystem zur Haushaltsverrechnung eingesetzten IT-Anwendungen. Weiters überprüfte der RH, ob die vorgesehenen Maßnahmen des IKS sowie die definierten Abläufe im Verfahren wirkungsvoll implementiert waren (Walk-Through-Tests).

(2) Zur Überprüfung der praktischen Umsetzung der in den einzelnen Verfahrensvorschriften vorgesehenen IKS-Maßnahmen in den ausgewählten Abgabeverfahren führte der RH neben der Analyse der eingesetzten IT-Verfahren auch Stichprobenüberprüfungen durch. Im Zuge dieser sogenannten Walk-Through-Tests wählte der RH für jede der geprüften Abgabenarten mindestens zwei Fälle aus einer definierten Grundgesamtheit³ aus. Insgesamt überprüfte der RH 30 Stichproben. Für die ausgewählten Fälle bereitete das BMF die Daten zu den relevanten Verfahrensschritten auf, der RH überprüfte sodann den gesamten Verfahrensablauf und die Schnittstellen zwischen den Applikationen auf Einhaltung der vorgesehenen IKS-Maßnahmen.

Die Überprüfung erfolgte auf der Basis eines risikoorientierten Prüfungsansatzes. Der RH wählte als Grundlage für seine Prüfung daher die in der nachfolgenden Tabelle 1 angeführten, betragsmäßig bedeutendsten Einzahlungspositionen des Finanzierungshaushaltes des Detailbudgets „Bruttoabgaben“ aus.

³ Auswahlkriterien: Buchungsjahr 2014, Betragsgrenzen nach Abgabenart definiert, Finanzämter auf Wien eingeschränkt

Tabelle 1: Voranschlag Einzahlungen 2014 Untergliederung 16 Öffentliche Abgaben – Bruttosteuern ausgewählte Budgetpositionen

Detailbudget Nr./ Budgetposition	Bezeichnung	Voranschlag 2014 in EUR	Einzahlungen 2014 in EUR
Detailbudget 16.01.01.00	Bruttosteuern	78.380.000.000,00	78.502.778.383,51
16.01.01.00–2/8300.000	Veranlagte Einkommensteuer	3.500.000.000,00	3.383.927.347,36
16.01.01.00–2/8301.000	Lohnsteuer	26.000.000.000,00	25.942.261.699,26
16.01.01.00–2/8302.900	Kapitalertragsteuern	2.650.000.000,00	2.769.467.283,45
16.01.01.00–2/8303.000	Körperschaftsteuer	6.200.000.000,00	5.906.083.205,56
16.01.01.00–2/8403.000	Umsatzsteuer	25.600.000.000,00	25.471.523.337,74
16.01.01.00–2/8420.000	Tabaksteuer	1.730.000.000,00	1.713.172.191,78
16.01.01.00–2/8423.000	Mineralölsteuer	4.150.000.000,00	4.134.977.035,99
16.01.01.00–2/8435.000	Versicherungssteuer	1.070.000.000,00	1.101.132.940,54
16.01.01.00–2/8435.100	Motorbezogene Versicherungssteuer	2.050.000.000,00	2.126.396.296,98
Summe	ausgewählte Budget- positionen	72.950.000.000,00	72.548.941.338,66
Anteil am Detailbudget		93,07 %	92,42 %

Quelle: Voranschlagsvergleichsrechnung – Finanzierungsvoranschlag, Bundesrechnungsabschluss 2014

(3) Zu dem im August 2015 übermittelten Prüfungsergebnis nahm das BMF im September 2015 Stellung. Der RH erstattete seine Gegenüberung im September 2015.

Relevante Vorprüfungen des RH betreffend den Bereich Abgaben- einhebung

2.1 Der RH hatte zum Bereich der Abgabeneinhebung im BMF im Rahmen von Gebarungsüberprüfungen regelmäßig Feststellungen zu den bestehenden externen und internen Risiken getroffen und dazu auch verschiedentlich Empfehlungen zur Verbesserung des IKS abgegeben.

Dazu verweist der RH insbesondere auf die getroffenen Feststellungen seiner nachstehenden Berichte:

- Risikomanagement in der Finanzverwaltung, Reihe Bund 2014/14
- Transparenz von Begünstigungen in der Körperschaftsteuer, Reihe Bund 2013/6

Relevante Vorprüfungen des RH betreffend den Bereich Abgabeneinhebung

- Transparenz von Begünstigungen in der Einkommensteuer, Reihe Bund 2013/2
- Umsatzbesteuerung ausländischer Unternehmer Follow-up-Überprüfung, Reihe Bund 2012/11

Der RH übermittelte im Rahmen der gegenständlichen Funktionsprüfung einen Fragenkatalog zu den in den angeführten Berichten ausgesprochenen Empfehlungen an die zuständige Abteilung des BMF.

Das BMF hatte von sechs offenen IKS-relevanten RH-Empfehlungen, wenn auch mit Verzögerungen, vier umgesetzt. Im Wesentlichen betrafen die Umsetzungsmaßnahmen des BMF:

- die IT-Überwachung von Höchstbeträgen (z.B.: Auftragsforschungsprämie),
- Risikokriterien für den risikoadäquaten Anteil der Vorbescheidkontrolle bei Veranlagungsfällen ausländischer Unternehmer,
- die Sicherstellung von Ressourcen für die verzögerungsfreie IT-Unterstützung (z.B.: temporärer Ausfall MIAS⁴-Abgleiche),
- eine Verlustdatenbank für ausländische Gruppenmitglieder im Zuge der Gruppenbesteuerung.

Zwei der offenen IKS-relevanten Empfehlungen des RH setzte das BMF hingegen nicht um. Im Wesentlichen waren dies:

- die Einbindung von Prämien (steuerlichen Anreizmodellen) in das System Vor- und Nachbescheidkontrollen,
- die Einbindung der Versicherungssteuer in die geplante Maßnahme zur elektronischen Unterstützung der Gebührenprüfung.

2.2 Der RH stellte kritisch fest, dass das BMF IKS-relevante Empfehlungen aus vorangegangenen Gebarungüberprüfungen nur teilweise umgesetzt hatte. Der RH empfahl dem BMF, die Einbindung von Prämien in das System Vor- und Nachbescheidkontrollen sowie die Einbindung der Versicherungssteuer in die geplante Maßnahme zur elektronischen Unterstützung der Gebührenprüfung weiterzuverfolgen.

⁴ MIAS: Mehrwertsteuer Informations- und Austauschsystem auf Ebene der Europäischen Gemeinschaft

Aufbauorganisation der Abgabenerhebung in der Finanzverwaltung

Zentralleitung BMF

3 Für die Erhebung der Abgaben waren gemäß dem Abgabenverwaltungsorganisationsgesetz 2010 (AVOG⁵) 40 Finanzämter (39 Finanzämter mit allgemeinem bzw. erweitertem Aufgabenkreis und das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel mit bundesweitem besonderem Aufgabenkreis) sowie neun Zollämter als dem BMF nachgeordnete Abgabenbehörden zuständig.

Das BMF als Zentralleitung bestand aus insgesamt sechs Sektionen sowie einem unmittelbar dem Bundesminister nachgeordneten Generalsekretär (gleichzeitig Leiter der Sektion IV des BMF) samt der diesem zugeordneten Abteilung Interne Revision. Im Zusammenhang mit der Abgabeneinhebung kam folgenden Organisationseinheiten erhöhte Bedeutung zu:

– Sektion IV „Steuer- und Zollverwaltung“:

Gruppe IV/A (Verwaltungsmanagement, Organisation und Betrugsbekämpfung) für den Vollzug der Ziel- und Leistungsvereinbarungen, Controlling, Audits, Produktmanagement, Vorschriftenwesen (Organisationshandbuch), Betrugsbekämpfung und Risikomanagement der Sektion IV.

Abteilung IV/4 (Finanzstrafrecht und Abgabeneinhebung (Verfahren)).

– Sektion V „Informations- und Kommunikationstechnologie, E-Government“:

Abteilung V/2 (IT und Rechnungswesen der Finanzämter und der Großbetriebsprüfung) Applikationen Abgabefestsetzung AF und Abgabeneinhebung AE,

Abteilung V/3 (IT und Organisation des Rechnungswesens und Zahlungsverkehrs),

Abteilung V/5 (IT-Recht und Datenschutz, IT und Rechnungswesen der Zollämter, Prüf-, Kontroll- und Informationssysteme) Applikationen ZO Zoll (Anwendungen für Verbrauchsteuern und Abgabensicherung Zoll) und Zoll Europa (ZE).

⁵ Bundesgesetz über den Aufbau und die Zuständigkeitsregelung der Abgabenverwaltung des Bundes – Abgabenverwaltungsorganisationsgesetz 2010 – AVOG 2010; BGBl. I Nr. 9/2010 i.d.g.F.

Aufbauorganisation der Abgabenerhebung in der Finanzverwaltung

– Sektion VI „Steuerpolitik und Steuerrecht“:

Gruppe VI/A (Steuerpolitik) insbesondere Abteilung VI/2 Steuer-schätzung (Budgetierung der öffentlichen Abgaben Untergliederung 16, Berichtsdienst und Steuerstatistik).

Gruppe VI/B (materielles Steuerrecht).

– Sektion I Präsidialsektion:

Zentrales Risikomanagement des BMF,

Experte für strategisches Controlling und

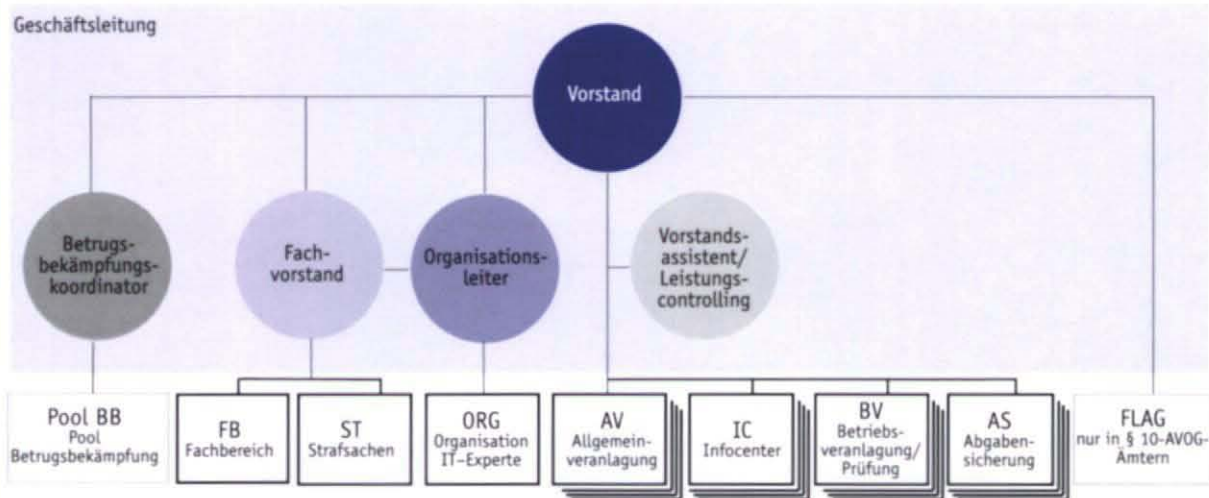
Abteilung I/7 Controlling und Ressortbudget (Haushaltsreferent des BMF).

Abgabenbehörden – Finanz- und Zollämter

4.1 Für die Erhebung der Verbrauchsteuern (Mineralölsteuer, Tabaksteuer) waren die Zollämter sachlich zuständig. Die Erhebung der Versicherungssteuer und der Motorbezogenen Versicherungssteuer oblag bundesweit dem Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel. Für alle anderen ausgewählten Abgabenarten waren die 39 Finanzämter mit allgemeinem und erweitertem Aufgabenkreis zuständig.

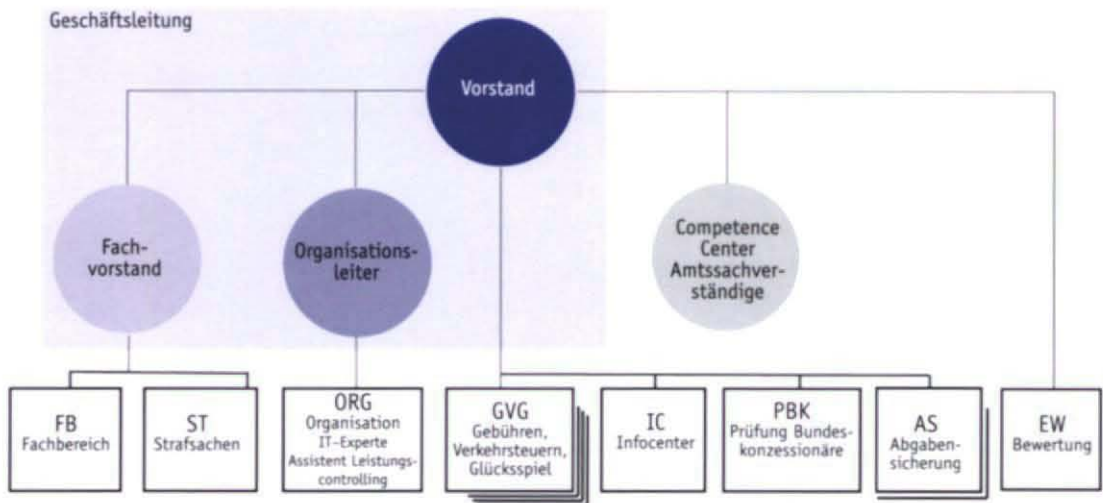
Die Aufbauorganisation der Finanz- und Zollämter entsprach grundsätzlich den im Folgenden abgebildeten Organigrammen. Jene Bereiche, bei denen mehrere Einheiten hinterlegt waren, weisen mehrere Teams auf, welche dieselben Aufgaben erfüllten. Die Aufteilung der Akten erfolgte zwischen den Teams in der Regel nach einer festgelegten Buchstabenzuteilung.

Abbildung 1: 39 Finanzämter mit allgemeinem und erweitertem Aufgabenkreis



Quelle: BMF

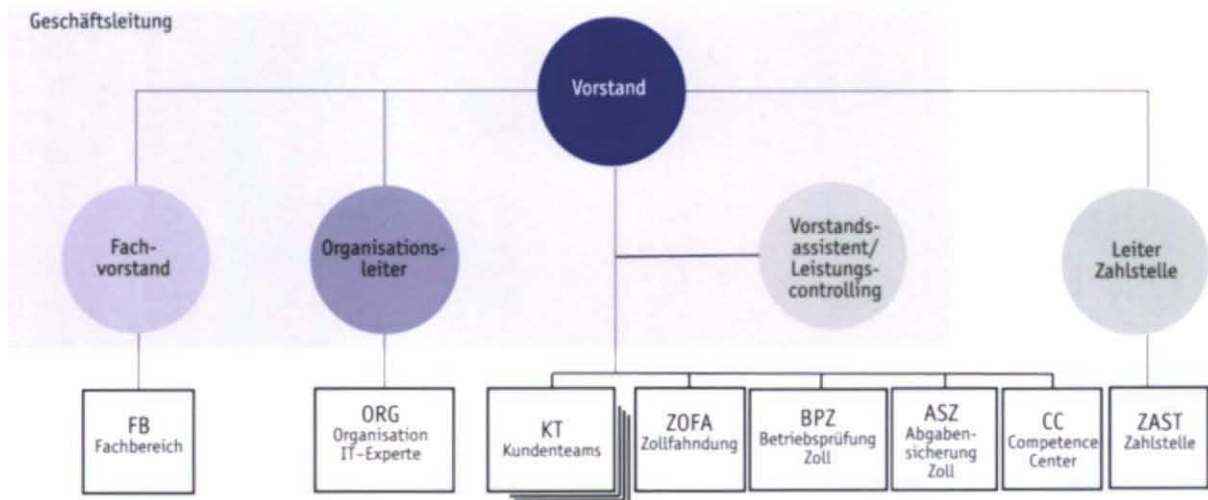
Abbildung 2: Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel ab 1. Jänner 2011



Quelle: BMF

Aufbauorganisation der Abgabenerhebung in der Finanzverwaltung

Abbildung 3: Neun Zollämter



Quelle: BMF

Die Hierarchie der nachgeordneten Dienststellen des BMF war in zwei Ebenen gegliedert. Die operativen Einheiten, also u.a. die Kundenteams, die Infocenterteams und die Abgabensicherungsteams, waren alle in derselben Hierarchiestufe angesiedelt. In den Abgabenbehörden waren für die Bearbeitung der Abgabenerklärungen und Steueranmeldungen überwiegend spezialisierte Teams zuständig: Betriebliche bzw. Allgemeinveranlagung, Gebühren-, Verkehrssteuern- und Glücksspielteams sowie Kundenteams der Zollämter. Die Aufgaben der Abgabeneinhebung und -verrechnung sowie die Einbringung oblagen den jeweiligen Abgabensicherungsteams. Die organisatorische Trennung von Abgabensicherung und Abgabeneinhebung war ein grundlegendes Element der Funktionstrennung im Sinne des IKS. Flache hierarchische Gliederungen waren darüber hinaus besonders geeignet, um IKS-Maßnahmen wirkungsvoll zu implementieren.

- 4.2 Der RH stellte fest, dass die flache Hierarchie der nachgeordneten Dienststellen im Bereich der Abgabeneinhebung die Umsetzung eines effizienten IKS begünstigte, weil die Umsetzung von IKS-Maßnahmen in allen Hierarchiestufen zu erfolgen hat und eine flache Struktur die Implementierung und Evaluierung erleichtert.

Überprüfung des Prozesses Abgabeneinhebung gemäß § 9 RHG 1948

Internes Kontrollsystem und Risikomanagement

5.1 (1) Die interne Kontrolle sollte ein in die Betriebsabläufe einer Organisation eingebetteter Prozess sein, der von Führungskräften und Mitarbeitern eingehalten wird, um

- bestehende Risiken zu erfassen,
- zu steuern und
- mit ausreichender Gewähr sicherstellen zu können, dass die betreffende Organisation im Rahmen der Erfüllung ihrer Aufgabenstellung ihre Ziele erreicht.

Risikomanagement und IKS waren damit untrennbar miteinander verbunden: Ein IKS sollte sicherstellen, dass das Erreichen der Organisationsziele nicht durch interne und externe Risiken gefährdet wird⁶. Zur Beurteilung der Qualität des IKS war daher die Kenntnis der Risiken der betreffenden Organisation sowie der zu analysierenden Prozesse unabdingbar.

(2) Wie der RH bereits im Bericht „Risikomanagement in der Finanzverwaltung“⁷ festgestellt hatte, verfolgte das BMF einen zweistufigen Risikomanagementansatz: Zum einen Koordination durch eine Stabstelle „zentrales Risikomanagement“ und zum anderen Koordination der dezentralen Risikomanager in ihren Bereichen (Sektionen). Die Umsetzung dieses Ansatzes erfolgte aber nur teilweise, eine umfassende Risikoanalyse für den gesamten Wirkungsbereich des BMF fehlte. Das Risikomanagementverständnis in den Sektionen des BMF war unterschiedlich ausgeprägt.

Für die im Rahmen der Abgabeneinhebung maßgeblichen Risikogruppen⁸ waren die Sektionen IV „Steuer- und Zollverwaltung“ (vgl. TZ 8) und die Sektion V „Informations- und Kommunikationstechnologie, E-Government – Querschnitt“ (vgl. TZ 9) verantwortlich.

5.2 Der RH stellte fest, dass das BMF einen zweistufigen Zugang zur Implementierung von IKS-Maßnahmen verfolgte.

Er empfahl dem BMF, die Kompetenz für die Entwicklung eines wirkungsvollen und umfassenden IKS-Konzepts an einer Stelle zu konzentrieren. Diese Konzentration ermöglicht aus Sicht des RH auch die Durchführung einer, für das IKS unerlässlichen, umfassenden Risi-

⁶ vgl. IKS-Leitfaden (RH-GZ 104.791/003-1A3/13)

⁷ „Risikomanagement in der Finanzverwaltung“ Reihe Bund 2014/14

⁸ siehe TZ 15 „Risikomanagement in der Finanzverwaltung“ Reihe Bund 2014/14

Internes Kontrollsystem und Risikomanagement

koanalyse und eine Beurteilung der identifizierten Risiken für alle Bereiche nach identen Grundsätzen. Ferner wäre das IKS-Konzept nach einem einheitlichen Prozess und nach einheitlichen Grundlagen zu implementieren.

5.3 *Das BMF teilte in seiner Stellungnahme mit, die Empfehlung des RH zur Kenntnis zu nehmen, verwies aber gleichzeitig auf die Stellungnahme zum RH-Bericht „Risikomanagement in der Finanzverwaltung“ (Reihe Bund 2014/14), wonach ein zentrales Risikomanagement erst nach Vorlage einer Risikostrategie diskutiert und beschlossen werden könne.*

5.4 Der RH betonte bezüglich der Vorlage der neuen Risikostrategie die Notwendigkeit einer zeitnahen Durchführung der geplanten Maßnahmen, um das IKS möglichst rasch nach einheitlichen Grundlagen neu zu strukturieren.

6.1 (1) Das BMF hatte 2010 eine Strategie für das Interne Kontrollsystem erlassen⁹. Das Strategiepapier definierte den Begriff „Internes Kontrollsystem“ (IKS) für den Bereich der Finanzverwaltung, beschrieb die für die Umsetzung zu beachtenden Parameter und legte grundsätzliche Zuständigkeiten fest. Es diente als strategische Grundlage zum Ausbau des IKS und bei notwendigen Überprüfungen von IKS-Maßnahmen. Es richtete sich in erster Linie an die für die Organisation der Finanzverwaltung zuständige Abteilung IV/2 des BMF.

(2) Die IKS-Strategie des BMF stellte darauf ab, internen Risiken zu begegnen, eine Risikoanalyse, die auch externe Risiken miteinbezogen hätte, fehlte (vgl. TZ 13). Das IKS sollte, dem Strategiepapier folgend, aus einem Internen Steuerungssystem (Controlling zur Steuerung und Überwachung der Zielerreichung, Risikomanagement, usw.) und einem Internen Überwachungssystem (IKS im engeren Sinn) bestehen.

Das Interne Überwachungssystem wiederum sollte aus einem prozessunabhängigen (Interne Revision, gesetzlich Beauftragte) und einem prozessabhängigen Bereich bestehen, der im Rahmen des operativen Managements bzw. durch die Prozessverantwortlichen umzusetzen war.

Die Überwachung und Kontrolle sollte durch organisatorische Maßnahmen im Rahmen der Aufbau- und Ablauforganisation im jeweiligen Arbeitsprozess mittels Sicherungs- und Kontrollmaßnahmen erfolgen.

⁹ Strategiepapier Internes Kontrollsystem BMF-GZ 080300/0001-VI/2/2010 vom 6. April 2010

Als wesentliche Sicherungsmaßnahmen waren im Strategiepapier festgelegt:

- Klar definierte Prozessabläufe und Zuständigkeiten (Organisationshandbuch, Genehmigungserlass).
- Funktionstrennung (Prinzip der minimalen Rechte), Vermeidung von Doppelfunktionen, klare Vertretungsregelung, Genehmigungsregelungen und Rollenkataloge (Anspruchsbegründung, Zahlung und Überprüfung grundsätzlich getrennt).
- Zwingendes Vier-Augen-Prinzip, primär bei hohem Risiko; es war angestrebt, das Vier-Augen-Prinzip in den IT-Verfahren abzubilden.
- Dokumentationspflichten zur Nachvollziehbarkeit und Überprüfung. Nach Möglichkeit elektronisch, im Arbeitsprozess eingebunden und fallbezogen abrufbar. Die Kontrolle der Dokumentationspflichten war Gegenstand von IKS und Qualitätssicherung.
- Die Kontrolltätigkeit unterlag im IKS selbst der Dokumentationspflicht. Bei automatisationsunterstützter Auswahl sollte im Arbeitsprozess eine nachvollziehbare Dokumentation der Prüfungshandlungen erstellt werden.
- Technische Sicherung, bspw. Kontrollautomatik, Protokollierung von Verursachern, Bearbeitern und Vollständigkeitskontrollen bzw. Bearbeitungssperren.
- Bewusstseinsbildung bei Mitarbeitern: Jeder Prozess war auch unter dem Fokus Malversationsvermeidung zu betrachten.
- Prüfung von jedem (neuen) Verfahren auf mögliche Malversationsrisiken.

Kontrollmaßnahmen waren durch Vorgesetzte oder andere Personen (mit und ohne automationsunterstützte Vorauswahl) oder durch IT-Maßnahmen (z.B. Bearbeitungssperren) vorgesehen.

Durch die im Strategiepapier des BMF angeführten Maßnahmen der Funktionstrennung kam es in den Prozessen im Zusammenhang mit der Abgabeneinhebung zwangsläufig zu einer gegenseitigen Kontrolle. Fehlte eine Funktionstrennung, war ein Stichprobenverfahren

Internes Kontrollsystem und Risikomanagement

zur begleitenden oder nachprüfenden Kontrolle (auch risikoorientiertes Stichprobenverfahren) vorgesehen¹⁰.

6.2 (1) Der RH anerkannte die Bemühungen des BMF, ein IKS für den Bereich der Abgabefestsetzung und –einhebung (Sektion IV) zu installieren. Die durch das Strategiepapier vorgesehenen Bereiche der internen Kontrolle waren aus Sicht des RH geeignet, Manipulationen bzw. ungewollte Fehler in den betroffenen Verfahrensabläufen zu minimieren.

(2) Der RH kritisierte, dass die IKS–Strategie des BMF ausschließlich auf die internen Risiken der Verfahrensabläufe fokussierte. Eine umfassende Risikoanalyse und damit ein umfängliches IKS–Konzept, welches auch die externen Risiken umfasste, fehlte. Der RH empfahl dem BMF, eine umfassende Risikoanalyse durchzuführen, welche auch die externen Risiken mitumfasste und darauf aufbauend eine neue IKS–Strategie zu entwickeln, welche in einem gesamthaften Prozess auch auf externe Risiken eingeht.

6.3 *Das BMF hielt in seiner Stellungnahme fest, dass bereits Risikoanalysen durchgeführt würden, welche interne und externe Risiken umfassen würden. Die Ergebnisse dieser Risikoanalysen würden in Prüfungshandlungen im Innen- und Außendienst einfließen, wodurch auch die externen Risiken einer Kontrolle und einem Monitoring unterliegen würden (Mehrergebnisse, VK/NK–Nachforderungen, Rückstandscontrolling für den Bereich Einhebung, etc.). Es werde deshalb keine Veranlassung gesehen, eine neue IKS–Strategie zu entwickeln.*

6.4 Der RH entgegnete dem BMF, dass die für externe Risiken getroffenen Maßnahmen nicht auf einer einheitlichen bzw. umfassenden Risikoanalyse basierten, sondern nur für Einzelbereiche durchgeführt wurden. Damit verfolgte das IKS im Bereich der Abgabeneinhebung keinen gesamthaften Zugang in Bezug auf die externen Risiken. Der RH verblieb deshalb bei seiner Empfehlung, die IKS–Strategie basierend auf einer systematischen Analyse der internen und externen Risiken neu zu überarbeiten.

7.1 (1) Das IKS sollte, dem Strategiepapier des BMF entsprechend, folgenden Zielen dienen:

- Aufdeckung und Verhinderung von Fehlern, Unregelmäßigkeiten und Malversationen

¹⁰ vgl. Revisionserlass des BMF

- Transparenz der Arbeitsabläufe zur Sicherheit der Prozessbeteiligten
- Einhaltung der rechtlichen Rahmenbedingungen
- Dokumentation und Information
- Effektivität und Wirtschaftlichkeit der Arbeitsabläufe
- Zielerreichung und -einhaltung
- Ordnungsmäßigkeit und Verlässlichkeit der Gebarung
- Schutz von Informationen, die der gesetzlichen Geheimhaltung unterliegen

Nach der Strategie des BMF war die Umsetzung des IKS eine Maßnahme zur Verringerung des internen Risikos und unter dem Blickwinkel der Malversationsvermeidung zu sehen. Daher stellten mögliche unrichtige Festsetzungen von Abgaben aufgrund unrichtiger bzw. bewusst falscher Angaben Abgabepflichtiger ein Risiko im Sinne des IKS nur bei aktiver bzw. passiver Beteiligung von Mitarbeitern dar. Das Strategiepapier des BMF stellte aber kein gesamthafes IKS-Konzept dar, das auch die externen Risiken umfasste.

(2) Das BMF sah eine Überprüfung des IKS in den nachgeordneten Dienststellen insbesondere bei mangelndem Sicherheitsbewusstsein, Umstrukturierungen der Organisation, neuen Arbeitsprozessen sowie bei Malversationsfällen vor. Die Überprüfungs kompetenz hatten die jeweiligen Vorstände der Finanz- und Zollämter wahrzunehmen. Die Umsetzung konnte auch durch generelle konkretisierte Regelungen (z.B. Amtsverfügungen) erfolgen. Eine rollierende Überprüfung des IKS durch das BMF fand nicht statt.

Die zentrale Regelungskompetenz für die Abgabeneinhebung lag grundsätzlich bei der Abteilung IV/2 des BMF. Dienstbehörden, die von Standards im Organisationshandbuch oder anderen Organisationsvorschriften abweichen wollten, waren angehalten, eine entsprechende Analyse vorzunehmen und der Abteilung IV/2 des BMF zur Genehmigung vorzulegen. Die Prozesse der Finanz- und Zollämter bildete das BMF in Grundsätzen in einem Organisationshandbuch ab¹¹. Der Aufbau des Organisationshandbuches folgte prozessorientiert den Arbeitsabläufen. Eine gesamthafte Darstellung aller in der Praxis eta-

¹¹ in Teilen nur intern

Internes Kontrollsystem und Risikomanagement

blierten Prozessabläufe war im Organisationshandbuch jedoch nicht enthalten (vgl. TZ 8).

(3) Bei einem Ausbau des IKS sollten entsprechend der IKS-Strategie des BMF Risiken möglichst durch organisatorische und IT-Maßnahmen verhindert und damit der Aufwand für Kontrollfälle minimiert werden (z.B. keine Zusatzfunktion, technische Sperre von Approbation selbst erledigter Fälle). Die im Regelfall kostengünstigere IT-Implementierung der Maßnahmen hatte grundsätzlich Vorrang vor rein organisatorischen Maßnahmen.

Das BMF wies die Dienstbehörden an, bei aufgedeckten Malversationsfällen jedenfalls eine IKS-Überprüfung und -analyse durchzuführen und diese mit der Beschreibung des Falles dem BMF, Abteilung IV/2, zu übermitteln.

(4) Eine Evaluierung der IKS-Strategie hatte bis zur Überprüfung durch den RH nicht stattgefunden. Nach Angaben des BMF wäre eine solche Evaluierung aus Ressourcengründen kein Ziel der Abteilung IV/2. Das BMF verwies aber auf die regelmäßige Evaluierung und Anpassung des Genehmigungserlasses (vgl. TZ 10) sowie auf die Einführung von Stichprobenprüfungen bei den Finanz- und Zollämtern.

(5) Eine Zusammenstellung aller Prozesse im Abgabungsverfahren (Katalog) gab es nicht. Durch das BMF war ein Soll-Prozess vorgegeben, eine Überwachung der Umsetzung bei den Ämtern wurde aber nicht durchgeführt und war auch nicht vorgesehen. Bei allen neu einzuführenden Verfahren waren aber Prozessanalysen bei der Erstellung der Fachkonzepte mitzuplanen.

- 7.2** (1) Das IKS ist der Literatur folgend als rollierender Prozess zu sehen. Die Implementierung eines wirkungsvollen IKS ist damit keine einmalige Maßnahme. Vielmehr ist es erforderlich, die Maßnahmen regelmäßig zu evaluieren und bei Mängeln oder neu hinzukommenden Risiken anzupassen und zu erweitern.

Der RH kritisierte, dass eine Evaluierung der Umsetzung der IKS-Strategie durch das BMF nicht stattfand. Der RH empfahl daher dem BMF, die Umsetzung der IKS-Strategie zu evaluieren, um allfällige Unzulänglichkeiten in der organisatorischen Umsetzung des IKS proaktiv aufzudecken und zu beheben. Eine rein anlassbezogene und punktuelle Evaluierung, wie sie die IKS-Strategie vorsah, war nach der Beurteilung des RH kein Instrument zur Evaluierung des IKS.

(2) Der RH stellte kritisch fest, dass eine Gesamtübersicht aller Prozesse für die Abgabeneinhebung fehlte. Gerade durch die vom BMF vorgebrachte Flexibilität in der Umsetzung der organisatorischen Vorgaben in den jeweiligen Dienststellen war es aus Sicht des RH unumgänglich, zum Nachvollziehen der Umsetzung des IKS einen vollständigen Überblick über die implementierten Prozesse zu haben.

Der RH empfahl dem BMF, eine Gesamtübersicht über alle in den nachgeordneten Dienststellen vorgesehenen Prozesse zur Abgabeneinhebung zu erstellen, um so wenigstens dem Grunde nach überprüfen zu können, ob die durch die IKS-Strategie vorgegebenen Ziele und Maßnahmen umgesetzt wurden.

7.3 *Das BMF sagte in seiner Stellungnahme zu, die vom RH ausgesprochene Empfehlung bezüglich der Evaluierung der Umsetzung der IKS-Strategie aufzunehmen. Aus Sicht des BMF sei eine Gesamtübersicht über alle in den nachgeordneten Dienststellen vorgesehenen Prozesse bereits im Organisationshandbuch ausreichend abgebildet. Es läge in der gesetzlichen Verantwortung der Vorstände, dass die Standards und Weisungen im Wirkungsbereich der Ämter eingehalten würden.*

7.4 Der RH entgegnete dem BMF, dass die im Organisationshandbuch vorgesehenen Standardprozesse lediglich die Grundlage für die etablierten Abläufe in den Ämtern vorsahen. Die in den Ämtern tatsächlich implementierten Prozesse wichen aber von den Standardprozessen ab, weshalb ein alleiniges Abstellen auf diese aus Sicht eines wirkungsvollen IKS nicht ausreichend ist. Auch der Verweis auf gesetzliche Verantwortungen ist in Belangen des IKS nicht ausreichend, um die notwendige Kontrolle in allen praktisch durchgeführten Prozessen zu erlangen. Der RH verblieb bei seiner Empfehlung, eine Gesamtübersicht aller implementierten Prozesse als Grundlage für ein wirkungsvolles IKS zusammenzustellen.

8.1 Die Sektion IV des BMF hatte bereits im Jahr 2007 begonnen, eine Risikolandkarte für den Bereich Abgabeneinhebung zu erstellen, die nach einer Empfehlung der Internen Revision des BMF aus dem Jahr 2012 sowie des RH aus dem Jahr 2014¹² hätte aktualisiert werden sollen. Das BMF hatte nach eigenen Angaben die Aktualisierung bis zur Zeit der Prüfung nicht vorgenommen.

8.2 Der RH bewertete die Erstellung einer Risikolandkarte durch die Sektion IV des BMF als zweckmäßig, kritisierte aber, dass eine Aktualisierung

¹² vgl. „Risikomanagement in der Finanzverwaltung“, Reihe Bund 2014/14

Internes Kontrollsystem und Risikomanagement

sierung der bestehenden Risikolandkarte trotz wiederholter Empfehlungen (Interne Revision des BMF, RH) bisher nicht stattgefunden hatte und empfahl erneut, die Risikolandkarte zu aktualisieren.

- 9.1** In der Sektion V des BMF gab es weder eine gesamthafte Risikoanalyse noch war ein einheitlicher Gesamtprozess bezüglich des IKS in den IT-Anwendungen definiert. Das historisch gewachsene IT-System gliederte sich in unterschiedliche Module; die Modulverantwortlichen trugen jeweils auch die Verantwortung zur Implementierung von IKS-Maßnahmen und setzten folglich unterschiedliche Maßnahmen der internen Kontrolle.

Die für die Abgabefestsetzung und die Abgabeneinhebung eingesetzten IT-Applikationen des BMF waren jeweils nur für die Abdeckung der internen Risiken im jeweiligen Bereich der Finanzverwaltung ausgestaltet. Vor der Übergabe von Daten zwischen den IT-Applikationen wurden diese verprobt. In einem weiteren Schritt erfolgte, mit eigens zwischengeschalteten Prüfmodulen, eine Kontrolle auf korrekte Übernahme der Daten.

- 9.2** Der RH kritisierte, dass es in der Sektion V des BMF keine die externen und internen Risiken umfassende Risikoanalyse und keine einheitliche, gesamthafte Definition der IT-Prozesse gab. Durch die historisch gewachsene IT-Applikation und die nur in Einzelbereichen umgesetzten IKS-Maßnahmen war ein gesamthafte System der internen Kontrolle nicht gewährleistet. Selbes galt für die Schnittstellen zwischen den Applikationen.

Der RH wiederholte seine Empfehlung zur Konzentration der Kompetenz für die Entwicklung eines umfassenden IKS-Konzepts (siehe TZ 5).

- 9.3** *Das BMF wies in seiner Stellungnahme darauf hin, dass die Formulierung der Empfehlung des RH die tatsächliche Problemstellung nicht erkennen ließe. Datenbereitstellungen würden über „gesicherte“ Schnittstellen (Services oder Datenkapseln) durchgeführt.*

- 9.4** Der RH entgegnete, dass die tatsächliche Problemstellung darin bestand, dass aufgrund der historisch gewachsenen IT-Systeme ein umfassendes und systematisches IKS im Bereich der IT-Anwendungen nicht existierte, sondern nur Einzelmaßnahmen getroffen wurden. In Bezug auf die Problematik der Schnittstellen entgegnete der RH, dass das BMF weder im Rahmen der Prüfung noch in der Stellungnahme offenlegte, in welcher Form wirkungsvolle IKS-Maßnahmen zur Sicherung der Schnittstellen getroffen wurden. Der RH wies darauf hin, dass jede

Form der Datenübergabe mittels Schnittstelle das Risiko der Datenveränderung oder des Datenverlustes in sich birgt und verblieb deshalb bei seiner Kritik bzw. seiner Empfehlung.

Erlässe
betreffend IKS im
Abgabenverfahren

Genehmigungserlass¹³

10.1 (1) An einem Arbeitsplatz auszuführende Agenden in den Finanz- und Zollämtern sollten, soweit nicht anders geregelt, abschließend genehmigt werden können. Den Vorgesetzten oblag die stichprobenweise und nicht vorhersehbare Kontrolle der eigenverantwortlich getroffenen Erledigungen. Für abgabenrechtlich bedeutsame oder komplexere Fälle sowie Aufgaben, bei denen es der Unterstützung durch Vorgesetzte bedurfte, war ein Vorbehalt der Genehmigung festzulegen. Die Vorstände konnten nach den Vorgaben des Genehmigungserlasses für ihren Aufgabenbereich (Amt) Regelungen treffen und Informationspflichten festlegen. Im elektronischen Verfahren wurde automatisch dokumentiert, wer Daten erfasst, verändert oder genehmigt¹⁴ hatte.

(2) Die Genehmigung eigener Erledigungen bei Übernahme der Agenden einer höheren Approbationsstufe war nicht zulässig. Auch bei team- oder ämterübergreifenden Bearbeitungen und Genehmigungen durfte das Vier-Augen-Prinzip nicht umgangen werden und war durch entsprechende Maßnahmen (z.B. Genehmigungsvorbehalt) sicherzustellen.

Die Berechtigung zur Genehmigung bzw. das Vorliegen eines generellen Genehmigungsvorbehaltes (laut Anlagen des Genehmigungserlasses) war im IT-Verfahren automatisch vorgesehen. Der Genehmigungserlass enthielt in den Anlagen die jeweils den Funktionen zugeordneten Genehmigungsstufen und Betragsgrenzen. Vorgesetzte konnten sich Genehmigungen in Einzelfällen vorbehalten. Die Vergabe ständiger Vertretungsrechte war durch Amtsverfügung zu regeln. Zur praktischen Umsetzung des Genehmigungserlasses im Abgabenverfahren im Zuge der Walk-Through-Tests siehe TZ 23 ff.

10.2 Der RH anerkannte, dass der Genehmigungserlass die Durchführung von Genehmigungen im eigenverantwortlichen Bereich der Mitarbeiter ebenso wie die Anwendung des Vier-Augen-Prinzips zweckmäßig regelte. Die im Verfahren verankerten Abläufe und Kontrollerfordernisse waren aus Sicht des RH geeignet, die Einhaltung der vorgesehenen Kontrollmaßnahmen sicherzustellen.

¹³ BMF-GZ 280000/0235-IV/2/2013 (Stand ab 1. Jänner 2014)

¹⁴ Bearbeitungsstationen, Log-Files

Internes Kontrollsystem und Risikomanagement

Revisionserlass

- 11.1** Das BMF traf weitere Vorgaben zur begleitenden und nachgängigen Kontrolle der von den Mitarbeitern eigenverantwortlich erledigten Fälle durch Vorgesetzte für die Finanzämter mit dem Erlass „Begleitende Kontrollen im Veranlagungsbereich“, kurz Revisionserlass.

Teamleiter bzw. (Fach-)Vorstände hatten in den Massenverfahren nach bestimmten Kriterien von der EDV ausgewählte Fälle, die auf Revisionslisten angezeigt wurden, zu kontrollieren und elektronisch zu dokumentieren. Zur praktischen Umsetzung des Revisionserlasses im Abgabungsverfahren im Zuge der Walk-Through-Tests siehe TZ 23 ff.

- 11.2** Der RH beurteilte die Durchführung von Stichprobenkontrollen durch den jeweiligen Vorgesetzten im Bereich der selbständigen Erledigungen der Sachbearbeiter als geeignetes Instrument zur nachgängigen Kontrolle im Massenverfahren.

Arbeitsrichtlinie Zolldienststellen

- 12.1** Für die Zollämter galt die Arbeitsrichtlinie für die Erfassung von Tätigkeiten der Zolldienststellen im Rahmen der Internen Kontrolle¹⁵.

Das IKS war bei den Zollämtern unter Einbindung der Amtsfachbereiche zu etablieren. Hinsichtlich des IKS wurden, neben der Qualitätssicherung (inhaltliche Kontrollen), bei ausgewählten Geschäftsfällen auch Überprüfungen von Abläufen vor Ort durchgeführt, um interne Risikobereiche zur Vermeidung von Malversationen zu erkennen.

- 12.2** Der RH anerkannte die IKS-Maßnahmen im Bereich der Zolldienststellen. Insbesondere die Kombination interner Kontrollschritte mit der Durchführung von Vor-Ort-Kontrollen war geeignet, um Malversationen zu vermeiden und Fehler zu minimieren.

Vorgaben und Maßnahmen zu externen Risiken

- 13.1** Zu den externen Risiken bestanden in den Finanz- und Zollämtern lediglich generelle oder auf die angewandten Verfahren abgestimmte Regelungen und Vorgaben für Kontrollen und Prüfmaßnahmen. Diese waren in der Regel aus dem Strategiepapier des BMF bzw. dem Organisationshandbuch und den darauf basierenden Erlässen und Vorschriften abzuleiten und umfassten:

¹⁵ Arbeitsrichtlinie Interne Kontrolle BMF-GZ 010309/0008-IV/2/2007 i.d.F. BMF-GZ 280000/0234-IV/2/2013 vom 20. Dezember 2013

- IT-Fehlerprüfungen in der Direktbearbeitung des Abgabensinformationssystems und in Finanz-Online
- Vorbescheidkontrollen/Nachbescheidkontrollen im Zuge der Bearbeitung der jährlichen Veranlagungen/Bescheiderstellung
- Vorgaben zu Außenprüfungen auf der Basis von Risikoanalysen samt zu IKS-Zwecken ausgewählten Gegenprüfungen (nach Angaben des BMF rd. 700 pro Jahr)
- Durch die bundesweit eingerichtete Großbetriebsprüfung und Steuerfahndung und Genehmigung der Erledigungen durch den Amtsfachbereich des beauftragenden Finanzamtes sollte sichergestellt werden, dass bedeutende Abgabefälle jedenfalls einer Funktionstrennung unterlagen
- Vorgaben zu Neuaufnahmeprozessen insbesondere bei Vergabe einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer
- Audits durch Experten des Produktmanagements und der bundesweiten Fachbereiche
- Qualitätsmanagement durch Abteilung IV/1 des BMF
- Qualitätssicherung durch die bundesweiten Fachbereiche
- Qualitätssicherung durch die jeweiligen Teamleiter und die Amtsfachbereiche der Finanz- und Zollämter
- Auswertung von Kennzahlen und Messgrößen im Rahmen der Steuerung gemäß den Ziel- und Leistungsvereinbarungen (Fallauswahl etc.)
- Controlling
- Laufendes Monitoring der Zahlungen und Gebarungsergebnisse durch die Abteilung VI/2 für die Zwecke der Budgetierung und Steuerschätzung
- Kontrollen im Bereich der Abgabensicherungen der Finanz- und Zollämter (Einhebung/Einbringung) durch den bundesweiten Fachbereich

Internes Kontrollsystem und Risikomanagement

Die vorgesehenen Kontrollschritte und Abläufe resultierten häufig aus Maßnahmen im Zusammenhang mit der Abgabensicherung bzw. der Vermeidung interner Risiken. Eine gesamthafte Analyse der externen Risiken fehlte im Bereich der operativen Umsetzung.

13.2 Der RH kritisierte, dass das BMF nur punktuell auf externe Risiken reagierte und entsprechende Kontrollmaßnahmen nur unzureichend implementiert waren. Der RH wiederholte seine Kritik, dass es für den Bereich der externen Risiken weder eine umfassende Risikoanalyse noch ein darauf basierendes IKS-Konzept gab (siehe TZ 7). Er empfahl dem BMF wiederholt, eine gesamthafte Risikoanalyse durchzuführen, welche auch die externen Risiken beinhaltet und darauf aufbauend ein ganzheitliches IKS-Konzept zu entwickeln.

13.3 *Das BMF sicherte in seiner Stellungnahme zu, die Empfehlungen des RH bei der beginnenden Neuentwicklung der Finanzverfahren zu berücksichtigen.*

Technische Sperren und implementierte IT-Maßnahmen zur Abdeckung von Risiken und zur Einhaltung des Vier-Augen-Prinzips

14.1 In den jeweiligen IT-Applikationen bestanden zu den identifizierten internen Risiken und zu einzelnen externen Risiken EDV-technische Absicherungen oder Abgleiche. In den in Verwendung stehenden IT-Anwendungen waren zur Umsetzung des Genehmigungserlasses bspw. Rollen- und Berechtigungskonzepte hinterlegt. Es gab aber keinen gesamthaften Überblick, der dokumentiert hätte, bei welchen Anwendungen und Verfahrensschritten jeweils das Vier-Augen-Prinzip vorgesehen war. Ebenso konnte das BMF nicht dokumentiert nachweisen, dass sämtliche IKS-Maßnahmen, welche technisch möglich waren, auch in der IT-Applikation wirksam umgesetzt wurden. Bei der Planung und Umsetzung von neuen IT-Anwendungen würden nach Angaben des BMF aber entsprechend der IKS-Strategie bei der Abbildung der Prozesse die notwendigen IKS-Schritte berücksichtigt.

14.2 Der RH kritisierte, dass das BMF nicht dokumentiert nachweisen konnte, ob alle in der IKS-Strategie vorgesehenen Maßnahmen in den IT-Anwendungen tatsächlich implementiert waren. Ferner stellte der RH kritisch fest, dass das BMF keinen gesamthaften Überblick über die Sicherstellung des Vier-Augen-Prinzips durch die in den IT-Anwendungen umgesetzten Maßnahmen zur Erfüllung des IKS-Konzepts gewährleisten konnte. Der RH empfahl daher dem BMF, Auswertungsroutinen und Dokumentationen zu entwickeln, um die Umsetzung der in den IKS-Dokumenten vorgesehenen Maßnahmen umfänglich sicherzustellen und entsprechend dokumentiert nachweisen zu können.

Überprüfung des Prozesses Abgabeneinhebung gemäß § 9 RHG 1948

- 14.3 *Das BMF sicherte in seiner Stellungnahme zu, die Empfehlungen des RH bei der beginnenden Neuentwicklung der Finanzverfahren zu berücksichtigen.*

Ablauforganisation der Abgabeneinhebung in den Finanz- und Zollämtern – „Standardprozess“

Neuaufnahme von
Steuerpflichtigen in
Finanzämtern

- 15.1 Der Prozess der Abgabeneinhebung begann mit der Neuaufnahme von Steuerpflichtigen (natürlichen Personen oder Unternehmen)¹⁶ in der zentral geführten Grunddatenverwaltung¹⁷.

Das Verfahren war im Organisationshandbuch (TZ 4.10 bzw. 104.10) beschrieben und reichte von der Risikoauswahl für Erhebungsdienst und Antrittsbesuch¹⁸ über Maßnahmen der Unterstützung im Rahmen des ersten Unternehmerjahres bis zur „Present Observation“ (laufende Begleitung und Kontrolle des Steuerpflichtigen). Anknüpfungsmerkmal im Abgabeverfahren war die Steuernummer. Die erfassten Abgabepflichtigen wurden nach einer fixen Geschäftseinteilung einem Team der betrieblichen Veranlagung (BV) zur Bearbeitung zugewiesen. Die Anlage bzw. Veränderung der Informationen in der Grunddatenverwaltung war funktional getrennt (Infocenter, Abgabenteams) und damit dem Vier-Augen-Prinzip unterworfen.

- 15.2 Der RH stellte fest, dass durch die zentrale Verwaltung der Stammdaten der Abgabepflichtigen und die im System verankerte Kontrolle der Eingaben des Sachbearbeiters durch den Teamleiter eine Änderung der Stammdaten nur unter Einhaltung des Vier-Augen-Prinzips möglich war. Damit war aus Sicht des RH ausreichend sichergestellt, dass im Bereich der Stammdaten das IKS wirksam implementiert war.

Erklärungsverfahren

- 16.1 Die Veranlagung der in die Zuständigkeit der Finanzämter fallenden Abgaben war in der Regel¹⁹ an die Übermittlung einer Abgabenerklärung durch den Abgabepflichtigen gebunden. Im Zuständigkeitsbereich der Finanzämter langten im Jahr 2014 rd. 5,81 Mio. Erklärungen ein²⁰.

Im EDV-System war für diesen Verfahrensschritt ein automatisierter Erklärungsversand an den Abgabepflichtigen (Aufforderung zur Ein-

¹⁶ siehe Bericht „Neuaufnahmen, Vergabe und Löschung von Steuernummern und Umsatzsteuer-Identifikationsnummern“ Bund 2014_1_2

¹⁷ neu ab 2014, vormals Grunddaten

¹⁸ grundsätzlich zuständig waren die Infocenterteams (IC)

¹⁹ Ausnahmen z.B. Schätzung oder Festsetzung von Amts wegen

²⁰ Quelle: BMF, Zahlen betreffen die in der gegenständlichen Gebarungsüberprüfung umfassten Massenverfahren

Ablauforganisation der Abgabeneinhebung in den Finanz- und Zollämtern – „Standardprozess“

reichung der Abgabenerklärung) sowie eine Routine zur automatisierten Überwachung des Eingangs der Abgabenerklärung vorgesehen.

Die Fristen und Termine, zu denen die Jahresabgabenerklärungen beim zuständigen Finanzamt einzubringen waren, waren gesetzlich geregelt. Die Fristen für die Einbringung in Papierform waren kürzer als jene für die elektronische Einreichung (Finanz-Online)²¹.

Die Auslösung der Fristüberwachung erfolgte durch die IT-Anwendung, worauf automatisiert Erinnerungen an die säumigen Abgabepflichtigen versendet wurden. Neben dem automatisierten Verfahren war für Einzelfälle auch ein manuelles Verfahren mit Überwachung durch das jeweilige Team möglich²² (Organisationshandbuch TZ 4.4.).

- 16.2** Der RH stellte fest, dass das Verfahren zur Überwachung der Erklärungsabgabe voll automatisiert war und somit besonders ressourcenschonend ablief. Ferner begünstigte der hohe Grad an Automatisierung das wirkungsvolle Implementieren von IKS-Maßnahmen. Der RH anerkannte, dass ein manuelles Erklärungsverfahren durch das BMF nur für Ausnahmefälle vorgesehen war und für diese Verfahren im Organisationshandbuch ausführliche Regelungen auch in Bezug auf Kontrollmaßnahmen vorgesehen waren.

Innenprüfung

- 17.1** (1) Nach dem Erklärungseingang (vom Abgabepflichtigen über Finanz-Online eingebracht bzw. durch das zuständige Veranlagungsteam manuell erfasst²³) und der Behebung von Bearbeitungshindernissen und Fehlercodes (welche durch automatisierte Prüfroutinen festgestellt wurden) erfolgte die Verarbeitung durch die IT-Anwendung. Nach einer zentralen, automatisierten Fallauswahl erfolgte durch die zuständigen Teams eine Innenkontrolle in Form einer Vorbescheidkontrolle (VK) oder einer Nachbescheidkontrolle (NK). Mit Stand 2013 waren in der IT-Anwendung rd. 750 Auswahlkriterien für die automatisierte Fallauswahl vorgesehen.

Über die automatisiert ausgewählten Fälle der Vor- und Nachbescheidkontrolle hinaus bestand für die Bearbeiter die Möglichkeit, im Zuge der Erfassung der Besteuerungsgrundlagen eine gezielte, manuelle Fall-

²¹ Eine weitere Ausnahme bestand im Rahmen der Quotenregelung: Bis spätestens 31. März (bzw. 30. April) des auf das Veranlagungsjahr zweitfolgenden Kalenderjahres für Quotenvertreter (insbesondere Steuerberater).

²² Um die Abgabe nach Ablauf der Frist zu erzwingen, war das Verhängen von Zwangsstrafen bzw. die Festsetzung oder Schätzung von Amts wegen möglich.

²³ Scan oder Eingabe

auswahl durch Setzung eines „individuellen Kontrolljahres“ (IKJ) auszulösen.

(2) Die Innenprüfung umfasste alle Maßnahmen zur Feststellung der formellen und materiellen Richtigkeit von Erklärungs- und Antragsdaten, die nicht im Zuge einer Außenprüfung festgestellt wurden. Damit beschränkte sich die Überprüfung der ausgewählten Fälle nicht allein auf die durch die IT-Anwendung gekennzeichneten und zu überprüfenden Erklärungsdaten. Nach eigenverantwortlicher Risikobeurteilung des Bearbeiters konnten folglich sämtliche Erklärungsdaten des gegenständlichen Veranlagungsjahres sowie unter Beachtung der Bestimmungen des Verfahrensrechts²⁴ auch die der Vorjahre bis zum letzten überprüften Jahr in die Kontrolle miteinbezogen werden. Die Intensität der Prüfung hatte sich nach den Grundsätzen der Verfahrensökonomie und nach den zu erwartenden steuerlichen Auswirkungen zu richten.

- 17.2 Der RH stellte fest, dass aufgrund der Tatsache, dass es sich beim Veranlagungsverfahren um Massenverfahren²⁵ handelte (siehe TZ 16), eine Vollprüfung der Abgabenerklärungen faktisch nicht möglich war. Die Innenprüfung von Veranlagungsakten in Form von Vorbescheid- und Nachbescheidkontrollen nach im System einheitlich hinterlegten Auswahlkriterien war aus Sicht des RH dazu geeignet, das Risiko fehlerhafter Abgabenbescheide zu reduzieren.

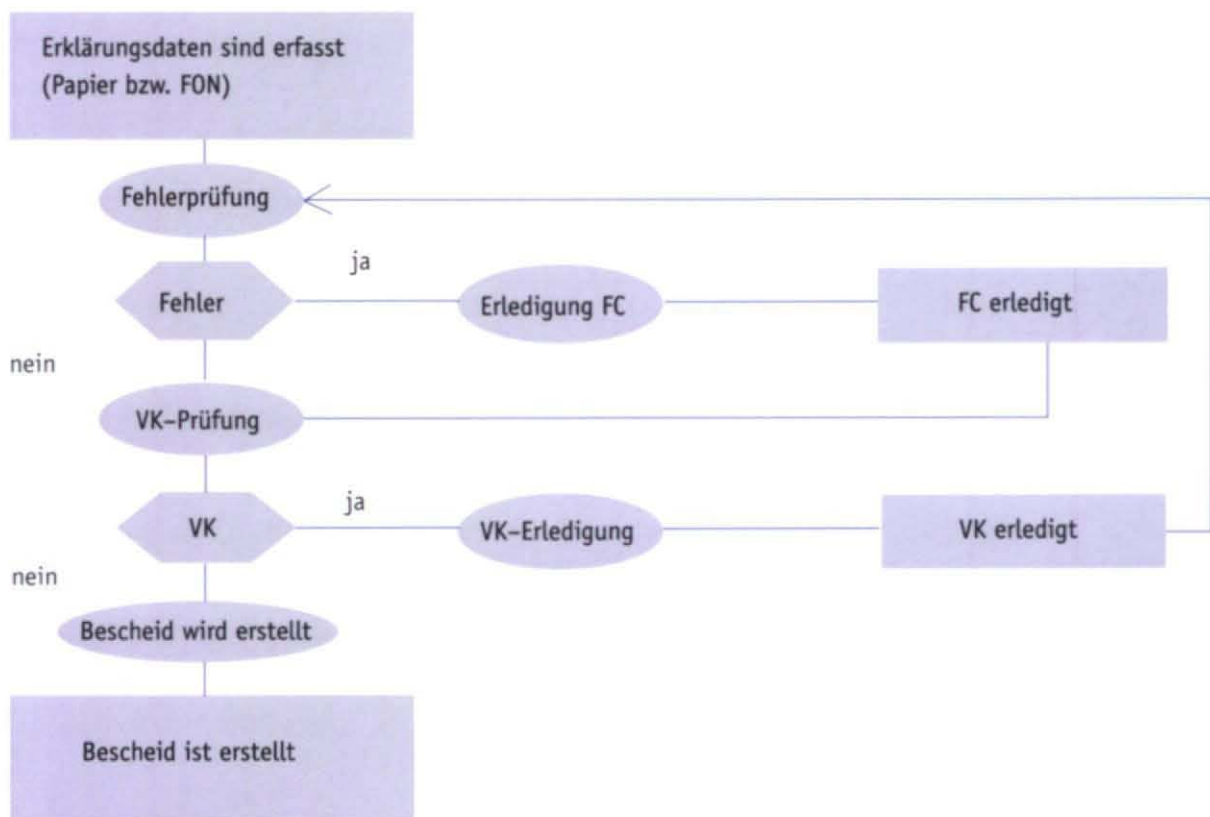
²⁴ Organisationshandbuch Arbeitsbehelf nachprüfende Kontrolle – siehe Abschnitt 105.4.0.10.

²⁵ 5,81 Mio. Erklärungen im Jahr 2014

Ablauforganisation der Abgabeneinhebung in den Finanz- und Zollämtern – „Standardprozess“

Vorbescheidkontrolle – 18.1 (1) Die nachfolgende Abbildung zeigt das Verfahren zur Vorbescheid-
Nachbescheidkontrolle kontrolle im Überblick:

Abbildung 4: Verfahrensablauf Vorbescheidkontrolle



FON: Finanz-Online
FC: Fehlercode
VK: Vorbescheidkontrolle

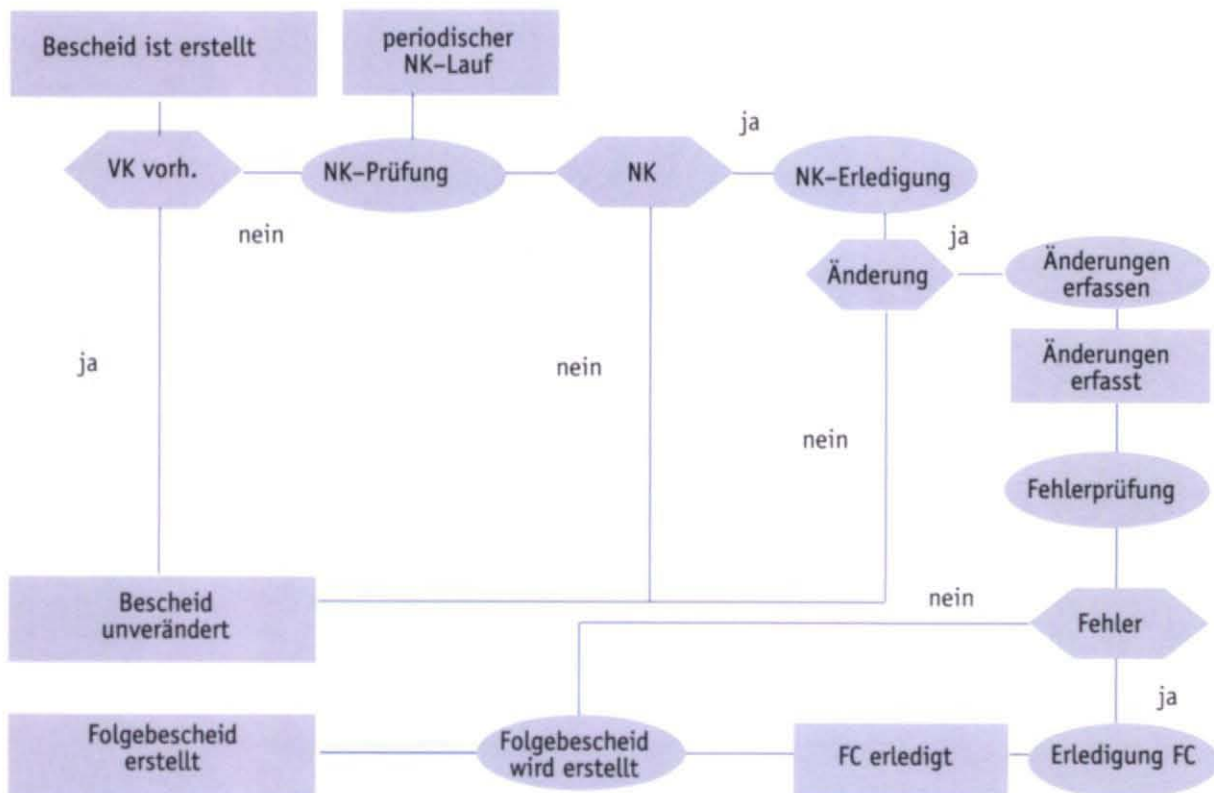
Quelle: BMF

Nach Eingang der Erklärung erfolgte, wie bereits in TZ 17 ausgeführt, eine automatisierte Fehlerprüfung, welche bei negativer Prüfung zur Ausgabe eines Fehlercodes (FC) führt, den der Bearbeiter zu beheben hat, bevor die Verarbeitung fortgesetzt werden kann. Sobald die Erklärungsdaten eine automatisierte Verarbeitung ermöglichten, erfolgte die Auswahl der Veranlagungsfälle zur Vorbescheidkontrolle (VK). Die im Zuge der Vorbescheidkontrolle zu prüfenden Fälle erhielt der Bearbeiter in den Arbeitsvorrat zur Erledigung. Nach Erledigung der Vorbescheidkontrolle durch den Bearbeiter erfolgte wiederum eine automatisierte

Fehlerprüfung. Am Ende des Prozesses wurden die Abgabenbescheide automatisiert erstellt und versendet.

(2) Die nachfolgende Abbildung zeigt das Verfahren zur Nachbescheidkontrolle im Überblick:

Abbildung 5: Verfahrensablauf Nachbescheidkontrolle



NK: Nachbescheidkontrolle
VK: Vorbescheidkontrolle
FC: Fehlercode

Quelle: BMF

Die Nachbescheidkontrolle erfolgte erst, nachdem der Abgabenbescheid bereits erlassen und dem Abgabepflichtigen zugestellt war. Grundsätzlich waren von der Nachbescheidkontrolle all jene Abgabenbescheide betroffen, welche nicht in der Vorbescheidkontrolle überprüft wurden bzw. bei denen die Vorbescheidkontrolle zu keiner Änderung der Erklärungsdaten geführt hatte. Die Auswahl der Fälle zur Nachbescheidkontrolle erfolgte periodisch. Die

Ablauforganisation der Abgabeneinhebung in den Finanz- und Zollämtern – „Standardprozess“

nach den hinterlegten Kriterien ausgewählten Fälle zur Prüfung wurden dem Bearbeiter zugewiesen. Im Falle der Änderung von Daten, die dem Abgabenbescheid zugrunde lagen, wurde durch das System eine neuerliche Prüfung der Erklärungsdaten durchgeführt und in weiterer Folge ein entsprechender Folgebescheid automatisiert ausgestellt.

Die Fallauswahlkriterien wurden vom BMF (Abteilung IV/2) und Praktikern der IT-Sektion und der Finanzämter optimiert und jährlich evaluiert sowie an gesetzliche Neuerungen angepasst. Die Auswahlkriterien unterlagen insbesondere den nachgeordneten Dienststellen gegenüber einer strengen Geheimhaltung.

- 18.2** Der RH anerkannte, dass die Auswahlkriterien regelmäßig angepasst wurden und dass diese den Mitarbeitern an den nachgeordneten Dienststellen nicht zugänglich bzw. bekannt waren.

Außenprüfung

- 19.1** Über die Innenprüfungen hinaus erfolgten im Bereich der betrieblichen Veranlagung Außenprüfungen durch die Finanzämter, die Steuerfahndung und die Großbetriebsprüfungen.

Ziel dieser Prüfungsmaßnahmen war es, die für die Erhebung von Abgaben maßgeblichen tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse vor Ort zu prüfen und damit für die Gleichmäßigkeit der Besteuerung zu sorgen sowie die Verkürzung von Abgaben zu verhindern²⁶. Die Auswahl der Fälle setzte sich laut dem jährlichen Prüferlass des BMF aus zentral ausgewählten Fällen des Risiko- Informations- und Analyse-zentrums (RIA) und einem hohen Anteil aus lokal (überwiegend von den Teamleitern) selektierten Fällen zusammen. Die Finanzämter verfügten dazu auch über elektronische Instrumente zur Fallauswahl, die Erkenntnisse der Innenkontrolle und sonstiges Kontrollmaterial (z.B. von der GPLA oder Finanzpolizei).

- 19.2** Der RH anerkannte die Ergänzung der technisch vorgesehenen Prüfungen von Abgabenfällen im Innendienst durch die Durchführung von Vor-Ort-Prüfungen. Die Kombination von zentraler Fallauswahl durch das RIA und die Auswahl durch facheinschlägige Experten, wie Teamleiter und Mitarbeiter der Finanzpolizei, war aus Sicht des RH geeignet, eine Fallauswahl im Sinne eines risikoorientierten Prüfungsansatzes im Bereich der Außenprüfung zu gewährleisten.

²⁶ Im Rahmen der gemeinsamen Prüfung lohnabhängiger Abgaben (GPLA) war auch die Sicherstellung der Einhaltung der sozialversicherungsrechtlichen Bestimmungen umfasst.

Ablauforganisation
bei der Erhebung der
Verbrauchssteuern
durch die Zollämter

20.1 (1) Grundsätzlich war im Bereich der Verbrauchsteuern zwischen dem Steueraussetzungsverfahren (Steuerschuld entstand erst bei Überführung der Waren in den steuerrechtlich freien Verkehr) und dem Verfahren im steuerrechtlich freien Verkehr zu unterscheiden. Im Wesentlichen unterlag jede gewerbliche Herstellung sowie Be- oder Verarbeitung von verbrauchsteuerpflichtigen Waren dem Steueraussetzungsverfahren und hatte, ebenso wie die unversteuerte Lagerung solcher Waren, in Steuerlagern zu erfolgen.

(2) Bearbeiter der Kundenteams der Zollämter erfassten bei der Bewilligungserteilung die Grunddaten eines Steuerlagerinhabers als Herstellungs- bzw. Lagerbetrieb und vergaben jeweils die Verbrauchsteuernummer (samt Bewilligungstyp, Warenart und zugehörige Sicherheiten) in der SEED-Datenbank (System for Exchange of Excise Data der EU-Mitgliedstaaten). Die Freigabe dieser Datensätze erfolgte unter Einhaltung des Vier-Augen-Prinzips durch Mitarbeiter der jeweiligen Amtsfachbereiche.

Verbrauchsteuernummern dienten Bewilligungsinhabern als Legitimation für die Teilnahme am gemeinschaftsweiten Verfahren unter Steueraussetzung. Die Daten in der Verbrauchsteuerdatenbank bildeten die Grundlage zur Teilnahme am EMCS.

20.2 Der RH stellte fest, dass die Neuanlage und Veränderung der Daten für die Erteilung einer Verbrauchsteuernummer ausschließlich im Vier-Augen-Prinzip möglich war. Dadurch war aus Sicht des RH ein wesentliches Element eines effizienten IKS erfüllt.

21.1 (1) Steuerrechtlich freier Verkehr bedeutete, dass die Verbrauchsteuer für eine Ware bereits entstanden und eventuell auch entrichtet war. Es war zu unterscheiden, in welchem Mitgliedstaat sich die Ware im steuerrechtlich freien Verkehr befand. Im Verfahren für den steuerrechtlich freien Verkehr konnte entweder das Bestimmungslandprinzip (bei gewerblicher Verbringung) oder das Ursprungslandprinzip (bei privater Verbringung) zur Anwendung kommen.

Da Verbrauchsteuern Selbstbemessungsabgaben waren, hatten die Steuerschuldner die Steuer selbst zu berechnen, anzumelden und zu entrichten.

(2) Für die Tabaksteuer und die Mineralölsteuer hatte der Steuerschuldner die Steueranmeldung bis zum 25. eines jeden Monats für die im vorangegangenen Monat aus dem Steuerlager verbrachten Waren

Ablauforganisation der Abgabeneinhebung in den Finanz- und Zollämtern – „Standardprozess“

schriftlich abzugeben²⁷ und die Steuer bis zum Ablauf der Anmeldefrist beim Zollamt zu entrichten²⁸.

Grundsätzlich hatten die Wirtschaftsbeteiligten alle für die Steueranmeldung erforderlichen Daten dem zuständigen Zollamt im Wege der Elektronischen Verbrauchsteueranmeldung (EVA) zu übermitteln. In der IT-Anwendung waren IKS-Maßnahmen implementiert. Durch die Elektronische Verbrauchsteueranmeldung erhielten die Zollämter auch Hinweise für Kontrollen im Rahmen der amtlichen Aufsicht und für Zwecke der lokalen Risikoanalysen.

21.2 *Der RH stellte fest, dass das Verfahren zur Festsetzung und Abfuhr der Verbrauchsteuern fast ausschließlich auf elektronischem Wege abgewickelt wurde, weshalb auch die IKS-Maßnahmen in der IT-Anwendung zentral implementiert waren. Der RH erachtete die Umsetzung von IKS-Maßnahmen im elektronischen Verfahren zur Einhebung der Verbrauchsteuern als zweckmäßig, um das IKS effektiv zu implementieren.*

Abgabensicherung

22.1 (1) Die Abgabensicherung war, wie bereits in der Abbildung 3 (TZ 4) ersichtlich, eine eigenständige Organisationseinheit, welche von den Kundenteams der Veranlagung bzw. Zoll und Verbrauchsteuern organisatorisch getrennt, aber in derselben Hierarchieebene geführt wurde. Die organisatorischen Rahmenbedingungen waren für die Abgabensicherung im Abgabenverfahren sowie für die Einbringung der Verbrauchsteuern gleich, betrafen somit beide geprüften Arten von nachgeordneten Dienststellen. Die Aufgaben der Abgabensicherung umfassten:

- Abgabeneinhebung und -verrechnung
- Einbringung
- Kontrolle und Gewährleistung des ordnungsgemäßen Vollzuges der Geld- und Sachengebarung
- Ausfertigung von Auszahlungsanweisungen
- Verwaltung von Bargeldbeständen und Wertgegenständen

²⁷ Eine Festsetzung mit Bescheid gemäß § 201 BAO war vom Zollamt nicht zu erlassen, wenn der Steuerschuldner bis zum Ende des drittfolgenden Monats eine Korrektursteueranmeldung beim Zollamt abgab.

²⁸ § 12 Abs. 1 und 4 Tabaksteuergesetz (TabStG) bzw. § 23 Abs. 1 und 5 Mineralölsteuergesetz (MinStG)

- Buchung von Bareinnahmen und Barausgaben
- Verwaltung verrechnungspflichtiger Drucksorten und sicherungsbedürftiger Verwahrnisse
- Erledigung von Nachsichtsansuchen und Bescheidbeschwerden
- Kontenauskünfte an Kunden und Behörden

(2) Die Vorschrift Abgabensicherung (VAS) bestimmte die Aufgaben, welche von zwei Bediensteten (Rechnungslegern) nach dem Vier-Augen-Prinzip wahrzunehmen waren.

Die Rechnungsleger waren durch den Vorstand zu nominieren und in einer Amtsverfügung zu dokumentieren. Die Rechnungsleger hatten gemeinsam (Vier-Augen-Prinzip) die Verantwortung für den ordnungsgemäßen Vollzug und die Verrechnung der Geld- und Sachengebarung sowie für die Einhaltung der Bestimmungen betreffend die Sicherung der Gebarung.

Für die Abgabensicherungen fanden sich auch Regelungen in einem eigenen Abschnitt des Genehmigungserlasses des BMF. Für sachlich oder betraglich bedeutende Fälle bestand ein genereller Genehmigungsvorbehalt, der in der IT-Anwendung abgebildet war und automatisiert überwacht wurde. Daneben konnten Führungskräfte bestimmte Fälle auch einzeln unter einen Genehmigungsvorbehalt stellen. Für die Genehmigung von Rückzahlungen galt stets ein Vier-Augen-Prinzip, welches über eine technische Sperre in der IT-Anwendung sichergestellt war.

22.2 (1) Der RH anerkannte, dass die Abgabensicherung funktional und organisatorisch von der Veranlagung getrennt war. Dies stellte eine wirkungsvolle Umsetzung des IKS-Prinzips der Funktionstrennung dar.

(2) Der RH anerkannte die Implementierung des Vier-Augen-Prinzips in den wesentlichen Bereichen der Abgabensicherung. Die Sicherstellung der Einhaltung dieses Prinzips durch technische Sperren in der IT stellte aus Sicht des RH eine wirkungsvolle Umsetzung dieses IKS-Prinzips dar.

**Überprüfung der
Umsetzung der
IKS-Maßnahmen in
den ausgewählten
Abgabenverfahren –
Walk-Through-Tests**

23.1 (1) Im Zuständigkeitsbereich der Finanzämter war die Abteilung V/2 des BMF für das IT-Verfahren verantwortlich, weshalb die Stichproben zu den Abgabenarten

- Einkommensteuer
- Lohnsteuer
- Kapitalertragsteuern
- Körperschaftsteuer
- Umsatzsteuer
- Versicherungssteuer
- Motorbezogene Versicherungssteuer

im Zusammenwirken mit dieser Abteilung überprüft wurden.

Die Überprüfung der Stichproben für diese Abgabenarten zeigte, dass die in der IKS-Strategie sowie die im Organisationshandbuch und den geltenden Erlässen vorgesehenen IKS-Maßnahmen umgesetzt waren.

(2) Das Verfahren war, begründet durch die historisch gewachsene Struktur der IT-Applikationen, insbesondere durch die Schnittstellen zwischen den eingesetzten Anwendungen zur Abgabefestsetzung (AF), Abgabeneinhebung (AE) und zu HV-SAP²⁹ gekennzeichnet. Durch den notwendigen Datenaustausch an den Schnittstellen zwischen den Systemen stellte die Datenübergabe ein Risiko im Sinne des IKS dar.

Die Anwendungen zur Abgabefestsetzung bildeten das Verfahren bis zur Erstellung des Abgabenbescheides ab. Die aus dem Bescheid resultierenden verrechnungsrelevanten Daten wurden sodann an die Anwendung Abgabeneinhebung übergeben. Die Schnittstellen waren durch Kontroll- und Abgleichroutinen mehrfach abgesichert. Vereinzelt kam es im Prüfungszeitraum zu Differenzen, welche händisch bearbeitet werden mussten.

In der Anwendung Abgabeneinhebung führten die Finanzämter für jeden einzelnen Steuerpflichtigen ein Abgabenkonto, das alle Verrechnungsdaten beinhaltete. Das BMF bewahrte die Daten in der Anwen-

²⁹ HV-SAP: Haushaltsverrechnung-SAP, Buchhaltungssoftware des Bundes

dung Abgabeneinhebung ohne zeitliche Beschränkung auf. Die Übergabe der Daten aus der Anwendung Abgabeneinhebung an HV-SAP erfolgte täglich in saldierter Form. Die Verbuchung erfolgte nach Abgabentyp und zuständigem Finanzamt getrennt. Das BMF löschte die Übergabedateien nach zehn Tagen automatisch, ein Nachvollziehen der Saldogrößen aus HV-SAP hin zur Anwendung Abgabeneinhebung und somit auf die einzelnen Steuerkonten war so nur unter erheblichem Aufwand möglich.

- 23.2 Der RH stellte fest, dass im gesamten Verfahren der Abgaben, welche die Finanzämter abwickelten, Schnittstellen zwischen den Anwendungen Abgabefestsetzung und Abgabeneinhebung existierten und dass die Übergabe der Daten aus der Anwendung zur Abgabeneinhebung tageweise saldiert an das HV-System erfolgte. Der RH anerkannte die Implementierung von Prüfroutinen zur Sicherstellung der korrekten Datenübergabe, kritisierte aber die Vielzahl an Schnittstellen im Verfahren, weil jede Schnittstelle ein Risiko im Sinne des IKS darstellte. Er empfahl im Zuge einer allfälligen Erneuerung der IT-Anwendungen die Zahl der Schnittstellen zu reduzieren, um den Aufwand und die Risiken der Datenübergabe zu reduzieren.

Der RH merkte kritisch an, dass die in HV-SAP übertragenen Saldo-größen nur mit erheblichem Aufwand mit den Daten in der Anwendung Abgabeneinhebung abgeglichen werden konnten. Er empfahl in Analogie zu § 132 BAO, unter Berücksichtigung des Kosten-Nutzen-Aspekts, die Übergabedateien an HV-SAP zumindest sieben Jahre aufzubewahren.

- 23.3 *Das BMF wies in seiner Stellungnahme darauf hin, dass grundsätzlich nur jene Schnittstellen betrieben werden würden, die für den Systemablauf erforderlich seien. Die Zahl der Schnittstellen sei von der Architektur der Anwendungen abhängig; bei modernen Architekturen würde sich die Zahl der Schnittstellen erhöhen, weil neue Komponenten entstünden, die von allen Verfahren künftig genutzt werden müssten. Es sei aber nicht erkennbar, warum Schnittstellen per se ein Risiko darstellen sollten.*

Die Empfehlung zur Aufbewahrung der Übergabedateien würde das BMF zur Kenntnis nehmen.

- 23.4 Der RH nahm die Ausführungen des BMF zur Kenntnis, verblieb aber bei seiner Empfehlung, die Zahl der Schnittstellen auf das notwendige Minimum zu beschränken. Wie bereits in TZ 9.4 ausgeführt, liegt jeder Schnittstelle zumindest das Risiko der Datenveränderung bzw. des Datenverlustes inne, weshalb diese per se einen Risikobereich im Ver-

Überprüfung der Umsetzung der IKS-Maßnahmen in den ausgewählten Abgabenverfahren

fahrensablauf darstellen. Deshalb ist es auch wichtig, sämtliche vorgesehene Schnittstellen im Sinne eines umfassenden IKS wirkungsvoll abzusichern. Diesbezüglich verwies der RH nochmals auf die Kritik in TZ 9.2, dass für den Bereich der IT-Anwendungen keine umfassende IKS-Strategie existierte sowie auf die Kritik in TZ 14.2, wonach das BMF die Umsetzung der für die IT vorgesehenen IKS-Maßnahmen nicht dokumentiert nachweisen konnte. Daraus ergab sich aus Sicht des RH eine, im Sinne eines wirkungsvollen IKS unzureichende Absicherung der etablierten Schnittstellen.

24.1 (1) Im Zuständigkeitsbereich der Zollämter war die Abteilung V/5 des BMF für das IT-Verfahren verantwortlich, weshalb der RH die Stichproben zu den Abgabenarten Tabaksteuer und Mineralölsteuer im Zusammenwirken mit dieser Abteilung überprüfte. Die Überprüfung der Stichproben für diese Abgabenarten zeigte, dass die in der IKS-Strategie sowie die im Organisationshandbuch und den geltenden Erlässen vorgesehenen IKS-Maßnahmen umgesetzt waren.

(2) Kernstücke des Verfahrens für die Einhebung der Verbrauchsteuern waren die Anwendung zur Elektronischen Verbrauchsteueranmeldung (EVA) sowie die Anwendung zur Kassengebarung Zoll (ZITAT: Zoll-Informationstechnologie-Austria). Beide Systeme waren miteinander direkt vernetzt, wodurch eine Schnittstelle zum Datenaustausch zwischen den Systemen nicht erforderlich war.

(3) Die Anwendung EVA bildete das Verfahren der Verbrauchsteuer-einhebung bis zur Erstellung des Abgabenbescheides ab. Die aus dem Bescheid resultierenden verrechnungsrelevanten Daten wurden sodann automatisiert in die Anwendung ZITAT übernommen.

In der Anwendung ZITAT wurde für jeden einzelnen Steuerpflichtigen, getrennt nach den jeweils einschlägigen Verbrauchsteuerarten, ein Abgabekonto geführt, das alle Verrechnungsdaten beinhaltete. Die Daten wurden ohne zeitliche Beschränkung aufbewahrt. Die Übergabe der Daten aus der Anwendung ZITAT an HV-SAP erfolgte täglich in saldierter Form. Die Daten wurden nach Verbrauchsteuerart getrennt verbucht. Der Datentransfer war so gestaltet, dass die übergebenen Salden problemlos auf die Einzelfälle rückverfolgt werden konnten.

24.2 Der RH anerkannte, dass im Verfahren zur Einhebung der Tabak- und Mineralölsteuer alle in den entsprechenden Richtlinien des BMF vorgesehenen IKS-Maßnahmen umgesetzt waren. Positiv beurteilte der RH das direkte Zusammenspiel der eingesetzten IT-Applikationen, welches Schnittstellen im Verfahren selbst überflüssig machte, so dass nur die

**Überprüfung des Prozesses
Abgabeneinhebung gemäß § 9 RHG 1948**

Schnittstelle zu HV-SAP notwendig war. Darüber hinaus waren die an HV-SAP übergebenen Salden ohne großen Aufwand auf Einzel-fallebene nachvollziehbar.

Schlussempfehlungen

25 Zusammenfassend hob der RH folgende Empfehlungen an das BMF hervor:

(1) Die Einbindung von Prämien in das System Vor- und Nachbescheidkontrollen sowie die Einbindung der Versicherungssteuer in die geplante Maßnahme zur elektronischen Unterstützung der Gebührenprüfung wären weiterzuverfolgen. (TZ 2)

(2) Die Kompetenz für die Entwicklung eines wirkungsvollen und umfassenden IKS-Konzepts wäre an einer Stelle zu konzentrieren. Dies würde die Durchführung einer gesamthaften und umfassenden Risikoanalyse und eine Beurteilung der identifizierten internen und externen Risiken für alle Bereiche nach identen Grundsätzen ermöglichen. Ferner wäre das IKS-Konzept nach einem einheitlichen Prozess und nach einheitlichen Grundlagen zu implementieren. (TZ 5)

(3) Es wäre eine umfassende Risikoanalyse durchzuführen, welche auch die externen Risiken mitumfasst. Darauf aufbauend wäre eine neue IKS-Strategie zu entwickeln, welche in einem gesamthaften Prozess auch auf externe Risiken eingeht. (TZ 6)

(4) Die Umsetzung der IKS-Strategie wäre zu evaluieren, um allfällige Unzulänglichkeiten in der organisatorischen Umsetzung des IKS proaktiv aufzudecken und zu beheben. (TZ 7)

(5) Es wäre eine Gesamtübersicht über alle in den nachgeordneten Dienststellen vorgesehenen Prozesse zur Abgabeneinhebung zu erstellen, um so überprüfen zu können, ob die durch die IKS-Strategie vorgegebenen Ziele und Maßnahmen umgesetzt wurden. (TZ 7)

(6) Die durch die Sektion IV des BMF entwickelte Risikolandkarte wäre zu aktualisieren. (TZ 8)

(7) Für den Bereich der IT-Applikationen (Sektion V des BMF) wäre eine umfassende Risikoanalyse durchzuführen sowie darauf aufbauend eine kohärente IKS-Strategie zu entwickeln, die auch den Bereich der IT-Anwendung systematisch erfasst. (TZ 9)

Schlussempfehlungen

(8) Es wäre eine gesamthafte Risikoanalyse durchzuführen, welche auch die externen Risiken beinhaltet und darauf aufbauend wäre ein ganzheitliches IKS-Konzept zu entwickeln. (TZ 13)

(9) Es wären Auswertungsroutinen und Dokumentationen zu entwickeln, um die Umsetzung der in den IKS-Dokumenten vorgesehenen Maßnahmen in den IT-Anwendungen umfänglich sicherzustellen und entsprechend dokumentiert nachweisen zu können. (TZ 14)

(10) Im Zuge einer allfälligen Erneuerung der IT-Anwendungen wäre die Zahl der Schnittstellen zu reduzieren, um den Aufwand und die Risiken der Datenübergabe zu reduzieren. (TZ 23)

(11) Die Übergabedateien an HV-SAP wären in Analogie zu § 132 BAO, unter Berücksichtigung des Kosten-Nutzen-Aspekts, zumindest sieben Jahre aufzubewahren. (TZ 23)



Bericht des Rechnungshofes

**Ordnungsmäßigkeits- und Belegprüfung der
Haushaltsverrechnung des Bundes für das Jahr 2014
gemäß § 9 RHG 1948**



Inhaltsverzeichnis

Tabellen- und Abbildungsverzeichnis _____	57
Abkürzungsverzeichnis _____	59

**alle Ressorts und
Oberste Organe****Wirkungsbereich aller Bundesministerien und Obersten Organe****Ordnungsmäßigkeits- und Belegprüfung der
Haushaltsverrechnung des Bundes für das Jahr 2014
gemäß § 9 RHG 1948**

Kurzfassung _____	62
-------------------	----

Prüfungsablauf und -gegenstand _____	72
--------------------------------------	----

Abschnitt I: Allgemeine Feststellungen

Vermögensrechnung – Aktiva _____	75
----------------------------------	----

Finanzierungsleasing – Güter im wirtschaftlichen Eigentum _____	75
-----------------------------------------------------------------	----

Kontenabstimmung – Banksalden _____	76
-------------------------------------	----

Barwert langfristiger Forderungen und Verbindlichkeiten _____	76
---------------------------------------------------------------	----

Debitoren- und Kreditorenmanagement _____	77
-------------------------------------------	----

Erfassung von Forderungen _____	79
---------------------------------	----

Vermögensrechnung – Passiva _____	80
-----------------------------------	----

Nettovermögen _____	80
---------------------	----

Abzinsung langfristiger Rückstellungen (Barwertberechnung) _____	84
------------------------------------------------------------------	----

Möglichkeit zur Überprüfung der Grunddaten Personalrückstellungen _____	86
----------------------------------------------------------------------------	----

Bilanzverlängerung aus Personalrückstellungen im Zuge von Organisationsveränderungen _____	87
-----------------------------------------------------------------------------------------------	----

Inhalt



Buchungslogik Jubiläumsgeldrückstellungen – monatliche Dotierung _____	88
Rückstellung für Prozesskosten _____	88
Ergebnisrechnung _____	92
Verwendung von abgrenzungsfähigen Mittelbindungen bzw. Rückstellungen für ausstehende Eingangsrechnungen _____	92
Verspätete Erfassung von Belegen im Haushaltsverrechnungssystem _____	93
Feststellungen zum System der Verbuchung _____	93
Konsolidierung _____	93
Kontenzuordnung _____	95
Verrechnung von Obligos _____	96
Belegarten _____	97
Zahlungsbedingungen _____	98
Belege – Verrechnungsgrund _____	99
Abschnitt II: UG-spezifische Feststellungen	
Schwerpunktprüfungen _____	100
Übersicht _____	100
UG 14 Militärische Angelegenheiten und Sport _____	101
Ordnungsmäßigkeit allgemein _____	101
Spezifische Feststellungen _____	102
UG 21 Soziales und Konsumentenschutz _____	109

UG 22 Pensionsversicherung	111
Ordnungsmäßigkeit allgemein	111
Spezifische Feststellungen – Endabrechnungen der Pensionsversicherungsträger	112
UG 23 Pensionen – Beamte und Beamtinnen	113
UG 24 Gesundheit	114
UG 30 Bildung und Frauen	115
Ordnungsmäßigkeit allgemein	115
Spezifische Feststellungen	118
UG 31 Wissenschaft und Forschung	123
UG 40 Wirtschaft	125
UG 41 Verkehr, Innovation und Technologie	126
Ordnungsmäßigkeit allgemein	126
Spezifische Feststellungen – Zuschussvertrag mit der ÖBB-Infrastruktur AG gemäß § 42 BBG	128
UG 42 Land-, Forst- und Wasserwirtschaft	131
UG 44 Finanzausgleich	132
UG 45 Bundesvermögen	133
UG 46 Finanzmarktstabilität	135
Stichprobenprüfung	
Übersicht	137
UG 01 bis UG 06 Oberste Organe	137
UG 10 Bundeskanzleramt	139
UG 11 Inneres	140

Inhalt



UG 12 Äußeres	141
UG 13 Justiz	142
UG 15 Finanzverwaltung	142
UG 20 Arbeit	142
Ordnungsmäßigkeit allgemein	142
Spezifische Feststellungen – Schnittstellenproblem bei Ersatzforderungen AMS	144
UG 25 Familien und Jugend	146
Ordnungsmäßigkeit allgemein	146
Spezifische Feststellungen	146
UG 32 Kunst und Kultur	153
Ordnungsmäßigkeit allgemein	153
Spezifische Feststellungen – Kulturgüter	153
UG 33 Wirtschaft (Forschung)	154
UG 34 Verkehr, Innovation und Technologie (Forschung)	155
UG 43 Umwelt	155
UG 51 – Kassenverwaltung	156
Buchhaltungsagentur des Bundes	157
Schlussempfehlungen	160

Tabellen Abbildungen

Tabellen- und Abbildungsverzeichnis

Tabelle 1:	Nettovermögen in der Vermögensrechnung 2014 _____	81
Tabelle 2:	Rückstellungen für Prozesskosten – Stichprobe _____	89
Tabelle 3:	UG 14 – MVAG Auszahlungen aus betrieblichem Sachaufwand _____	101
Tabelle 4:	UG 21 – MVAG Auszahlungen aus Transfers _____	109
Tabelle 5:	UG 22 – MVAG Auszahlungen aus Transfers _____	111
Tabelle 6:	UG 23 – MVAG Auszahlungen aus Transfers _____	113
Tabelle 7:	UG 24 – MVAG Auszahlungen aus Transfers _____	114
Tabelle 8:	UG 30 – MVAG Auszahlungen aus betrieblichem Sachaufwand _____	116
Tabelle 9:	UG 30 – MVAG Auszahlungen aus Transfers _____	117
Tabelle 10:	UG 31 – MVAG Auszahlungen aus Transfers _____	123
Tabelle 11:	UG 40 – MVAG Auszahlungen aus der Investitionstätigkeit _____	125
Tabelle 12:	UG 41 – MVAG Auszahlungen aus betrieblichem Sachaufwand _____	126
Tabelle 13:	UG 41 – MVAG Auszahlungen aus Transfers _____	127
Abbildung 1:	Annuitäten des Bundes ab 2015 für Infrastrukturinvestitionen _____	129
Tabelle 14:	UG 42 – MVAG Auszahlungen aus Transfers _____	131
Tabelle 15:	UG 44 – MVAG Auszahlungen aus Transfers _____	132
Tabelle 16:	UG 45 – MVAG Auszahlungen aus betrieblichem Sachaufwand _____	133
Tabelle 17:	UG 45 – MVAG Auszahlungen aus der Investitionstätigkeit _____	134

Tabellen Abbildungen



Tabelle 18:	UG 45 – MVAG Auszahlungen aus der Gewährung von Darlehen sowie gewährten Vorschüssen_____	134
Tabelle 19:	UG 46 – MVAG Auszahlungen aus Transfers _____	135
Tabelle 20:	UG 46 – MVAG Auszahlungen aus der Gewährung von Darlehen sowie gewährten Vorschüssen_____	136
Abbildung 2:	Zahlungsflüsse des FLAF _____	147

Abkürzungen

Abkürzungsverzeichnis

Abs.	Absatz
AG	Aktiengesellschaft
AMS	Arbeitsmarktservice Österreich
BAWAG P.S.K.	Bank für Arbeit und Wirtschaft und Österreichische Postsparkasse Aktiengesellschaft
BBG	Bundesbahngesetz, Bundesbeschaffungs GmbH
BGBL.	Bundesgesetzblatt
BHG 2013	Bundesgesetz über die Führung des Bundeshaushaltes (Bundeshaushaltsgesetz 2013)
BHV 2013	Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Durchführung des Bundeshaushaltsgesetzes (Bundeshaushaltsverordnung 2013)
BIG	Bundesimmobiliengesellschaft m.b.H.
BKA	Bundeskanzleramt
BMASK	Bundesministerium für Arbeit, Soziales und Konsumentenschutz
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
BMI	Bundesministerium für Inneres
BMJ	Bundesministerium für Justiz
BMLFUW	Bundesministerium für Land- und Forstwirtschaft, Umwelt und Wasserwirtschaft
BMLVS	Bundesministerium für Landesverteidigung und Sport
BMUKK	Bundesministerium für Unterricht, Kunst und Kultur
BMVIT	Bundesministerium für Verkehr, Innovation und Technologie
BMWFW	Bundesministerium für Wissenschaft, Forschung und Wirtschaft
BRA	Bundesrechnungsabschluss
B-VG	Bundes-Verfassungsgesetz
bzw.	beziehungsweise
d.h.	das heißt
ELAK	Elektronischer Akt
ESrRL	Einkommensteuerrichtlinien 2000
EUR	Euro
EZB	Europäische Zentralbank
FAG 2008	Finanzausgleichsgesetz 2008
FLAF	Familienlastenausgleichsfonds
FLAG	Familienlastenausgleichsgesetz
GB	Globalbudget

Abkürzungen



HIS	Haushaltsinformationssystem
i.d.F.	in der Fassung
i.d.R.	in der Regel
IKS	Internes Kontrollsystem
ISA	International Standards on Auditing (= International anerkannte Grundsätze zur Abschlussprüfung)
ISSAI	International Standards for Supreme Audit Institutions (= Internationale Normen und Richtlinien für die staatliche Finanzkontrolle)
IT	Informationstechnologie
i.V.m.	in Verbindung mit
KAKuG	Bundesgesetz über Krankenanstalten und Kuranstalten
KPV 2013	Kontenplanverordnung 2013
lfd.	laufend
lt.	laut
MIAS	Mehrwertsteuer-Informationsaustauschsystem
Mio.	Million(en)
Mrd.	Milliarde(n)
MVAG	Mittelverwendungs- und Mittelaufbringungsgruppen
Nr.	Nummer
OeBFA	Oesterreichische Bundesfinanzierungsagentur
OeNB	Oesterreichische Nationalbank
rd.	rund
RH	Rechnungshof
RHG	Bundesgesetz über den Rechnungshof (Rechnungshofgesetz 1948)
RLV	Rechnungslegungsverordnung
RMS	Records-Management-System
SAP	Systeme, Anwendungen, Produkte in der Datenverarbeitung
SIVBEG	Strategische Immobilien Verwertungs-, Beratungs- und EntwicklungsgesmbH
TZ	Textzahl(en)
UG	Untergliederung(en)
UID	Umsatzsteuer-Identifikationsnummer
UStG	Umsatzsteuergesetz
UV-System	Vorsystem Unterhaltsvorschüsse
vgl.	vergleiche
Z	Ziffer
z.B.	zum Beispiel
z.T.	zum Teil

Wirkungsbereich aller Bundesministerien und Obersten Organe

Ordnungsmäßigkeits- und Belegprüfung der Haushaltsverrechnung des Bundes für das Jahr 2014 gemäß § 9 RHG 1948

Die Stichproben- und Schwerpunktprüfungen der Abschlussrechnungen 2014 durch den RH zeigten verschiedene Mängel bei den Abschlussrechnungen auf.

Leasinggüter, die sich im wirtschaftlichen Eigentum des Bundes befanden, waren teilweise nicht im Anlagevermögen ausgewiesen.

Die Möglichkeit der Erfassung einer abgrenzungsfähigen Mittelbindung nahmen die haushaltsleitenden Organe großteils nicht in Anspruch, wodurch der Aufwand in diesen Fällen nicht periodengerecht zugeordnet wurde.

Eingangsrechnungen wurden oftmals erst nach einer beträchtlichen Zeit nach Einlangen der Rechnung im Haushaltsverrechnungssystem erfasst. Auch das führte zu einer falschen Periodenzurechnung von Aufwendungen in der Ergebnisrechnung.

Entgegen der Verpflichtung zur Erfassung von Obligos führten die meisten haushaltsleitenden Organe diese nicht durchgängig durch.

Trotz begründeten Ansprüchen waren in der Abschlussrechnung teilweise keine Forderungen erfasst, wodurch der Ausweis der Forderungen in der Vermögensrechnung nicht vollständig war.

Prozesskostenrückstellungen waren wiederholt nicht oder in falscher Höhe gebildet worden.

Kreditoren und Debitoren waren immer noch doppelt bzw. mehrfach erfasst. Trotz der bereits durch die Buchhaltungsagentur durchgeführten Bereinigung von Stammdaten hatte der Bund nur mit erhöhtem Aufwand einen Überblick über seine Forderungen und Verbindlichkeiten gegenüber den einzelnen Unternehmen und Institutionen. Auch die verpflichtend vorgesehene Aufrechnung zwischen Debitoren- und Kreditorentransaktionen war mit dem derzeitigen System der Kreditoren- und Debitorenverwaltung nicht möglich.

Der RH beauftragte im Zuge der Prüfung der Abschlussrechnungen Mängelbehebungen, wodurch die Darstellung mehrerer wesentlicher Gebarungsfälle in der Ergebnis- und der Vermögensrechnung korrigiert wurde.

KURZFASSUNG

Prüfungsziel

Ziel der Überprüfung war die Beurteilung der Ordnungsmäßigkeit und ziffernmäßigen Richtigkeit der Verrechnungsaufschreibungen und Belege für die Finanzierungs-, Ergebnis- und Vermögensrechnung 2014.

Vermögensrechnung – Aktiva

Abschnitt I: Allgemeine Feststellungen

Finanzierungsleasing – Güter im wirtschaftlichen Eigentum

Wirtschaftsgüter, die im wirtschaftlichen Eigentum des Bundes stehen (z.B. geleaste Kopiergeräte), wurden teilweise nicht als Anlagevermögen ausgewiesen. Insoweit war dadurch die Vermögensrechnung des Bundes unvollständig. (TZ 2)

Kontenabstimmung – Banksalden

Die Kontostände zum Jahresende stimmten mit den durch die Oesterreichische Bundesfinanzierungsagentur (OeBFA) bzw. Buchhaltungsagentur erfassten Stände überein. Von den 50 an Geschäftspartner der Republik Österreich versendeten Bankbriefen, um die Stände der Verbindlichkeiten und Guthaben abzustimmen, wurden 22 Bankbestätigungen rückübermittelt, davon acht Leermeldungen. Die in den 14 retournierten Bankbestätigungen genannten Stände der Verbindlichkeiten aus Anleihen und Darlehen sowie aus sonstigen derivativen Finanzinstrumenten stimmten mit den Daten der OeBFA bzw. der Buchhaltungsagentur überein. (TZ 3)

Barwert langfristiger Forderungen und Verbindlichkeiten

Langfristige, unverzinsten Forderungen sind mit dem Barwert zu verrechnen. Dies trifft insbesondere auf Bezugsvorschüsse zu. Im Bundesrechnungsabschluss (BRA) sind zudem alle langfristigen Forderungen und Verbindlichkeiten mit dem Barwert auszuweisen. Eine technische Unterstützung seitens des BMF zur Berechnung des Bar-

werts war nicht vorgesehen, die händische Berechnung und Verbuchung des Barwerts war aufwändig und fehleranfällig. Die Berechnung von Barwerten unterblieb i.d.R. für Forderungen mit einer Laufzeit von mehr als fünf Jahren. (TZ 4)

Debitoren- und Kreditorenmanagement

Wie der RH bereits in seinem Bericht zum „Internen Kontrollsystem in der Haushaltsverrechnung des Bundes“ (Reihe Bund 2012/10) bzw. im Rahmen der Prüfung der Abschlussrechnungen 2013 (BRA 2013: Textteil, Band 2) aufgezeigt hatte, waren Kreditoren und Debitoren doppelt bzw. mehrfach erfasst. Trotz der bereits laut Angaben der Buchhaltungsagentur durchgeführten Bereinigung von Stammdaten hatte der Bund ohne größeren Aufwand keinen Überblick über seine Forderungen und Verbindlichkeiten gegenüber den einzelnen Unternehmen und Institutionen. Nur in einem Viertel (Kreditoren) bzw. Fünftel (Debitoren) der Fälle war dem RH eine Saldenabstimmung möglich. Auch die verpflichtend vorgesehene Aufrechnung zwischen Debitoren- und Kreditorentransaktionen war mit dem derzeitigen System der Kreditoren- und Debitorenverwaltung nicht möglich. (TZ 5)

Erfassung von Forderungen

Gebarungsfälle, die finanzielle Ansprüche des Bundes auf den Empfang von Geldleistungen unmittelbar begründen, sind als Forderung zu jenem Zeitpunkt zu verrechnen, an dem der Bund einen vertraglichen oder gesetzlichen Anspruch erlangt hat. Trotz begründetem Anspruch wurde in einzelnen Fällen in der Abschlussrechnung keine Forderung erfasst. Durch die Nicht-Erfassung von Forderungen zum Entstehungszeitpunkt war die Darstellung der Vermögensrechnung in den überprüften Fällen nicht vollständig. Guthaben auf dem Steuerkonto sind ebenso als Forderung auszuweisen. Im Falle des Nichtausweises konnte keine Abstimmung zwischen Forderungen und Zahlungseingängen erfolgen. Dadurch bestand die theoretische Möglichkeit, Auszahlungen unbemerkt auf andere Bankkonten zu übertragen. (TZ 6)

Vermögensrechnung – Passiva

Das Nettovermögen gleicht die Differenz zwischen dem Vermögen (Aktiva) und den Fremdmitteln (Passiva) in der Vermögensrechnung

Kurzfassung

aus. Die Darstellung der Bundesfinanzierung war bundesweit nicht ausgeglichen und somit fehlerhaft. Die Überwachung der Bankkonten sowie der Kapitalausgleichskonten war Aufgabe der Buchhaltungsagentur. Bis Ende Juni 2015 konnte die Buchhaltungsagentur die Gründe für die unzulässigen Salden nicht abklären und die Salden nicht bereinigen. Insbesondere die mangelhafte Abstimmung der ausgewiesenen Salden zu den abgestimmten Bankkonten war kritisch. (TZ 7)

Die langfristigen Rückstellungen wurden teilweise nicht abgezinst, obwohl dies in den haushaltsrechtlichen Vorschriften vorgesehen war, wodurch die Fremdmittel in der Vermögensrechnung als zu hoch ausgewiesen waren. Bei der Abzinsung langfristiger Rückstellungen war der Zinseffekt z.T. nicht berücksichtigt bzw. z.T. nicht gesondert ausgewiesen. Dadurch war die Nachvollziehbarkeit und Transparenz nicht mehr gegeben. (TZ 8)

Eine vollständige Überprüfung der Grunddaten für Personalrückstellungen war dem RH nicht möglich. (TZ 9)

Durch die Berechnung der Personalrückstellungen auf Ebene der einzelnen Kostenstellen kam es insbesondere bei Umorganisationen zu einer Bilanzverlängerung, wodurch für Detailbudgets, Globalbudgets und Untergliederungen ungerechtfertigte Aufwendungen bzw. Erträge erfasst wurden. (TZ 10)

Die monatliche Dotierung der Jubiläumsgeldrückstellung war nicht notwendig, weil zum Jahresende ohnehin eine erneute Berechnung sowie eine Korrektur auf den tatsächlichen Wert durchzuführen war. (TZ 11)

In 19 von insgesamt 33 Untergliederungen waren keine Rückstellungen für Prozesskosten gebildet worden, obwohl die Stichprobenüberprüfung ergab, dass derartige Rückstellungen zu bilden gewesen wären. Bei einigen vom RH überprüften Prozesskostenrückstellungen war die Höhe nicht angemessen; sie lag deutlich unter dem von der Finanzprokurator als zu erwartenden Aufwand ausgewiesenen Betrag. (TZ 12)

Ergebnisrechnung

Den Verrechnungsgrundsätzen gemäß BHG 2013 entsprechend sind Aufwendungen bzw. Erträge jeweils den Finanzjahren zuzuordnen, in denen die Lieferung bzw. die Leistung stattfand. Die zeitliche

Zuordnung zur Ergebnisrechnung erfolgte in nahezu jeder Untergliederung nicht korrekt, obwohl das Haushaltsverrechnungssystem zwei Möglichkeiten bietet, Aufwendungen der korrekten Periode zuzuordnen. Die Möglichkeit der Erfassung einer abgrenzungsfähigen Mittelbindung wurde von den haushaltsleitenden Organen großteils nicht in Anspruch genommen. Nur in seltenen Fällen bildeten sie für ausstehende Eingangsrechnungen Rückstellungen. (TZ 13, 23, 29, 30, 33, 34, 38, 39, 47, 49, 52, 53, 62 und 63)

Eingangsrechnungen wurden von den Bundesministerien und Obersten Organen vielfach verspätet im System vorerfasst und verspätet an die Buchhaltungsagentur übermittelt, wodurch die Aufwendungen nicht mehr den korrekten Finanzjahren zugeordnet werden konnten und somit ein verzerrtes Bild der Ergebnisrechnung entstand. (TZ 14, 23, 29, 30, 33, 34, 38, 39, 47, 49, 50, 53, 62 und 63)

Feststellungen zum System der Verbuchung

Konsolidierung

Konsolidierung bedeutet, dass Verrechnungen aus Geschäftsfällen zwischen den im Rechnungsabschluss des Bundes erfassten Einheiten gegeneinander ausgeglichen werden und somit im konsolidierten Abschluss nicht mehr aufscheinen. Die Konsolidierung durch das BMF erfolgte automationsunterstützt durch den Abgleich der dafür vorgesehenen Konten. Bei Erstellung der Abschlussrechnungen versuchte das BMF, die falsch verbuchten Konsolidierungsfälle auf die korrekten Konten umzubuchen, um eine vollständige und richtige Konsolidierung zu gewährleisten. Trotz der durchgeführten Umbuchungen konnten wegen der Vielzahl der Fälle und der knappen Zeit im endgültigen BRA einige Geschäftsfälle nicht korrigiert und somit auch nicht konsolidiert werden. (TZ 15)

Kontenzuordnung

Die sachliche Zuordnung und somit die kontengerechte Verrechnung gemäß der Kontenplanverordnung 2013 (KPV 2013) des Bundes waren nicht in allen Untergliederungen korrekt erfolgt. (TZ 16)

Verrechnung von Obligos

Die vollständige Erfassung der Mittelvormerkungen ist für die Haushaltssteuerung im Hinblick auf eine verbesserte Budgetdisziplin erforderlich. Für Gebarungsfälle, die Geldleistungsverpflichtungen

Kurzfassung

zu Gunsten oder zu Lasten des Bundes begründen oder in Aussicht stellen, sind Mittelvormerkungen in Form von Berechtigungen bzw. Verpflichtungen vorzunehmen. Mittelvormerkungen wurden in fast allen Untergliederungen lückenhaft durchgeführt. (TZ 17)

Belegarten

Die Belegart dient der Identifizierung gleichartiger Gebarungsfälle, wurde jedoch vielfach nicht korrekt verwendet. Handelte es sich bei einer Kreditorenrechnung um eine Daueranordnung über mehrere Jahre, wurde aber die Belegart Kreditorenrechnung ausgewählt, so musste in den Folgejahren die Mittelvormerkung dieser Daueranordnung händisch nachgebucht werden, weil sie bei der Belegart Kreditorenrechnung nicht automatisiert funktionierte. (TZ 18, 19)

Zahlungsbedingungen

Bei Verrechnungsanordnungen sind die Verrechnungsdaten nach Maßgabe der vom Haushaltsverrechnungssystem bereitgestellten Eingabemasken zu erfassen. Dabei sind unter anderem die Zahlungsbedingungen und das Basisdatum, ab dem die Zahlungsbedingungen zu laufen beginnen, einzutragen. Aus diesen Eingaben wird das Fälligkeitsdatum vom System berechnet. Die tatsächlichen Zahlungsbedingungen konnten jedoch aufgrund der eingeschränkten Auswahlmöglichkeiten im System nicht immer korrekt erfasst werden. Weiters war es nicht möglich, die tatsächlichen Zahlungsbedingungen inklusive dem erzielten Skontoertrag abzubilden. In einigen Fällen wurde das vorgesehene Zahlungsziel nicht eingehalten bzw. wurden mögliche Skonti nicht ausgenutzt. (TZ 20)

Belege – Verrechnungsgrund

Bei einzelnen Gebarungsfällen fehlten die Verrechnungsunterlagen bzw. lagen diese nicht vollständig vor. Der Zahlungs- und Verrechnungsauftrag wurde trotzdem ausgeführt, obwohl jeder Anordnung eine Verrechnungsunterlage (= Beleg) zugrunde liegen und bei Übermittlung der Anordnung an das ausführende Organ mitgeliefert werden muss. Eine Aufforderung der Buchhaltungsagentur an das anordnende Organ, die Anordnung zu vervollständigen, war nicht dokumentiert. Ohne das vollständige Vorliegen von Verrechnungsunterlagen sind weder eine ordentliche Prüfung im Gebarungsvoll-

zug, noch die Nachprüfung durch die Buchhaltungsagentur, noch die nachträgliche Prüfung durch den RH durchführbar. (TZ 21)

Abschnitt II: UG-spezifische Feststellungen

Schwerpunkt- prüfungen

Rechnungsberichtigungen durch Leistungsempfänger

Das BMLVS nahm Ergänzungen oder Berichtigungen von Eingangrechnungen vor, die den Formerfordernissen des Umsatzsteuergesetzes nicht entsprachen. In weiterer Folge wurde die Höhe der Erwerbsteuer auf Basis eines von einem nicht durch den Rechnungsleger richtig gestellten Rechnungsbetrags berechnet und erfasst. (TZ 24)

Instandhaltungsaufwendung vs. Aktivierung

Das BMLVS hatte auf den Instandhaltungskonten nicht nur Aufwendungen für Instandhaltung erfasst, sondern auch Kosten, die zu einer wesentlichen Verbesserung des Anlageguts führten. Diese wären in der Vermögensrechnung zu aktivieren gewesen. (TZ 25)

Erfassung der Reverse Charge Verbindlichkeit bei ausländischen Rechnungen

Grundsätzlich wurde die Umsatzsteuer vom Unternehmer geschuldet, der die Warenlieferung oder Dienstleistung erbrachte. Gemäß § 19 UStG 1994 kam es bei Dienstleistungen und Werklieferungen unter gewissen Voraussetzungen jedoch zum Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger (Reverse Charge). Das BMLVS als Steuerschuldner hatte in der Haushaltsverrechnung in einem Fall nur die Nettobeträge erfasst. Als Leistungsempfänger hätte es auch die fällig gewordene Umsatzsteuer abführen müssen. (TZ 26)

Eingangsbuchrechnung in fremder Währung

Das BMLVS erhielt eine Eingangsbuchrechnung eines deutschen Unternehmens, das in Britischen Pfund fakturierte. Dadurch entstand sowohl beim Leistungserbringer (deutsches Unternehmen) als auch beim Leistungsempfänger (BMLVS) ein Verwaltungsmehraufwand. (TZ 27)

Kurzfassung**Leasing – Kaserne Güssing**

Gemäß dem vertraglich übertragenen Baurecht errichtete die BIG ab 2009 in Güssing eine Kaserne und vermietete sie nach Fertigstellung im Jahr 2013 an das BMLVS. Das Vertragsverhältnis enthielt Elemente nahe eines Finanzierungsleasings, war aber nach dem Gesamtbild einem Mietvertrag (Operating Leasing) zuzuordnen. Während der Leasinggeber (BIG) die Baukosten mit rd. 47 Mio. EUR angab, wies das BMLVS als Leasingnehmer für die Dauer des vereinbarten Kündigungsverzichts (25 Jahre bis zum Jahr 2038) Verpflichtungen aus dem Vertrag in Höhe von 163,75 Mio. EUR (Mieten, Betriebskosten etc.) aus. (TZ 28)

Endabrechnungen der Pensionsversicherungsträger

Der Bund bezahlte an Pensionsversicherungsträger unterjährig Vorschüsse und erstellte nach Vorliegen der endgültigen Rechnungsabschlüsse der Pensionsversicherungsträger eine Endabrechnung. Ende Juli 2015 wurde vom BMASK noch keine Endabrechnung vorgenommen, wodurch weder die Ergebnisrechnung die korrekten, periodenrichtig abgerechneten Aufwendungen enthielt, noch in der Vermögensrechnung die entsprechenden Forderungen bzw. Verbindlichkeiten des Bundes gegen die Pensionsversicherungsträger ausgewiesen waren. (TZ 31)

Mietzinsstundungen

Die Verschiebung der Fälligkeit von Mietzins- und sonstigen Forderungen durch die BIG fand keinen Eingang in die Ergebnisrechnung des BMBF, obwohl sie als Aufwendungen zu Lasten des Finanzjahres 2014 in der Ergebnisrechnung der UG 30 zu verrechnen gewesen wäre. Durch eine vom RH beauftragte Mängelbehebung wurden die gestundeten Mietzinsen periodengerecht als Mietaufwand im Finanzjahr 2014 korrekt ausgewiesen. (TZ 35)

Abrechnung von Mitteln aus 15a-Vereinbarungen

Zum Ende des Kalenderjahres hatten die Länder den Nachweis über die zweckgebundene Verwendung der sogenannten Anschubfinanzierungsmittel des Bundes im vergangenen Schuljahr in Form einer Abrechnung dem BMBF vorzulegen. Zur Zeit der § 9-Prüfung hatte das BMBF die Abrechnungen für das Schuljahr 2011/2012 noch

nicht abgeschlossen. Einzelfallüberprüfungen an Schulen erfolgten anhand von Stichproben durch Vorlage sämtlicher Belege pro Bundesland nur jedes zweite Jahr. (TZ 37)

Zuschussvertrag mit der ÖBB-Infrastruktur AG gemäß § 42 BBG

In einer Vereinbarung zwischen dem BMVIT im Einvernehmen mit dem BMF und der ÖBB-Infrastruktur AG wurde die Umsetzung der von der ÖBB-Infrastruktur AG jährlich zu erstellenden sechsjährigen Rahmenpläne über die geplanten Investitionen in die Schienenverkehrsinfrastruktur geregelt („Zuschussverträge“). Dabei wurde unterschieden zwischen Zuschüssen für den Betrieb der Schieneninfrastruktur und deren Bereitstellung an die Nutzer (§ 42 Abs. 1 BBG) und Zuschüssen für die Instandhaltung, zur Planung und zum Bau von Schieneninfrastruktur (§ 42 Abs. 2 BBG). Für das Jahr 2014 wurden aus dem Zuschussvertrag resultierende Verbindlichkeiten bzw. Verpflichtungen sowie der Aufwand des Bundes in der Ergebnis- bzw. Finanzierungsrechnung nicht korrekt ausgewiesen. Durch eine vom RH beauftragte Mängelbehebung wurden der Stand der Verbindlichkeiten bzw. Verpflichtungen sowie der Aufwand korrigiert. (TZ 41)

Schnittstellenproblem bei Ersatzforderungen AMS

Die Schnittstelle zwischen der IT-Anwendung des AMS und dem Haushaltsverrechnungssystem wurde vom BMF fehlerhaft umgesetzt, wodurch es zu einem nicht korrekten Ausweis der Rückforderungen des AMS gekommen war. Die Schnittstelle des Vorsystems des AMS zum Haushaltsverrechnungssystem wurde in Betrieb genommen, ohne dass die Funktionalität vorab sichergestellt war. Die Reparatur der Schnittstelle durch das BMF erfolgte erst im ersten Halbjahr 2014, weshalb der Aufwand auch für 2013 richtigzustellen war und sich eine Voranschlagsabweichung ergab. (TZ 54)

Buchungslogik im Bereich Familienlastenausgleichsfonds (FLAF)

Die Systematik der Finanzierung der Transferleistungen aus den Mitteln des FLAF (GB 25.01) war im Familienlastenausgleichsgesetz (FLAG) geregelt. Dieses sah vor, dass dem FLAF im Falle der Unterdotierung aus dem Reservefonds Mittel aus dem allgemeinen Budget zugeführt wurden. Dadurch entstand beim Reservefonds, der als ausgegliederter Rechtsträger mit eigener Rechtspersönlichkeit aus-

Kurzfassung

gestaltet war, eine Verbindlichkeit gegenüber dem Bund in Höhe der dem FLAF zugeführten allgemeinen Budgetmittel. Die Forderung des Bundes war im GB 25.02 „Familienpolitische Maßnahmen und Jugend“ ausgewiesen. Eine allfällige Verbindlichkeit des FLAF gegenüber dem Reservefonds war nicht ausgewiesen. Der Reservefonds selbst wies in seiner Abschlussrechnung die Forderungen gegenüber dem FLAF sowie die Verbindlichkeiten gegenüber dem Bund aus. Die Verbindlichkeiten des Reservefonds wurden durch die Übertragung allfälliger Überschüsse aus der Gebarung des FLAF an den Reservefonds durch diesen an den Bund erstattet. (TZ 56)

Die Budgetierung der Rückzahlungen des Reservefonds für das Finanzjahr 2014 an den Bund als „Erträge aus der operativen Verwaltungstätigkeit“ in GB 25.02 „Familienpolitische Maßnahmen und Jugend“ war nicht korrekt. Die Verbuchung der gegenständlichen Rückzahlung als Verminderung der Forderung gegenüber dem Reservefonds in der Vermögensrechnung des GB 25.02 „Familienpolitische Maßnahmen und Jugend“ war korrekt, weshalb die Voranschlagsabweichung ebenfalls korrekt ausgewiesen wurde. (TZ 56)

Der Ausweis der Forderungen und Verbindlichkeiten war in der UG 25 „Familie und Jugend“ unvollständig und sohin nicht korrekt. In der Vermögensrechnung des GB 25.01 „Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen“ waren die Verbindlichkeiten gegenüber dem Reservefonds nicht ausgewiesen. Damit waren in der UG 25 „Familie und Jugend“ zwar die Forderungen des Bundes gegenüber dem Reservefonds im GB 25.02 „Familienpolitische Maßnahmen und Jugend“ ausgewiesen, die Verbindlichkeiten des FLAF in identer Höhe aber nicht. (TZ 56)

Unterhaltsvorschüsse

Im Zusammenhang mit der Leistung der Unterhaltsvorschüsse aus Mitteln des FLAF (gemäß FLAG) erfolgten Zahlungsanordnungen der Buchhaltungsagentur zum Saldenausgleich der BMJ-Konten ohne vorherige Prüfung der sachlichen und rechnerischen Richtigkeit durch das BMJ und die Buchhaltungsagentur. (TZ 57)

Fahrtkostenzuschüsse

Für Schülerfreifahrten im Gelegenheitsverkehr fehlten bundesweit einheitliche Vorgaben hinsichtlich der Abwicklung und Dokumentation der Auszahlungen und Buchungen. Durch die von den Finanz-

ämtern in SAP hinterlegten Informationen und Dokumente war eine Nachvollziehbarkeit der Rechtmäßigkeit der zugrunde liegenden Geschäfte nicht möglich. Zum Teil erfolgte die Leistungserbringung vor der Antragstellung und Genehmigung der Verträge. (TZ 58)

Kulturgüter

Der Bereich Kunst und Kultur war bis inklusive Februar 2014 dem BMUKK zugeordnet. Mit der Novellierung des Bundesministerien-gesetzes (BMG)¹ wurde mit 1. März 2014 der Bereich Kunst und Kultur in den Wirkungsbereich des BKA übertragen. Der Bereich Kunst und Kultur, der bis zur BMG-Novellierung Bestandteil der UG 30 war, bildete seither eine eigene Untergliederung (UG 32 Kunst und Kultur). Im Zuge dieser Organisationsänderung wurden Kulturgüter aus der UG 30 (ehemaliges BMUKK, nunmehr BMBF) ausgeschieden. Das BMBF hatte den Abgang der Kulturgüter in der UG 30 korrekt verbucht, das BKA hatte in der UG 32 jedoch keinen entsprechenden Zugang aller Kulturgüter erfasst. Durch eine vom RH beauftragte Mängelbehebung wurden die vom BMBF übertragenen Sammlungen als Anlagenzugang bei den Kulturgütern in der Vermögensrechnung aktiviert. (TZ 60)

Buchhaltungsagentur des Bundes

Die Buchhaltungsagentur ist das ausführende Organ des Bundes im Rahmen der Haushaltsverrechnung. Sie hat die übermittelten Anordnungen auf das Vorhandensein aller zahlungs- und verrechnungsrelevanten Angaben aufgrund der Belege und der Unterlagen zu prüfen. Bei überprüften Belegen fehlten aber teilweise wesentliche verrechnungs- oder zahlungsrelevante Angaben oder wurden diese nicht berücksichtigt. Die für die korrekte Verbuchung erforderlichen Unterlagen und Angaben forderte die Buchhaltungsagentur nur in Einzelfällen nach. Auch wurden Buchungen entgegen den aus den Unterlagen ersichtlichen buchungsrelevanten Informationen – nur den Anordnungen der haushaltsleitenden Organe folgend – falsch verbucht. Eine Rücksprache zur Durchführung einer korrekten Verbuchung war offenkundig unterblieben. Die Buchhaltungsagentur nahm die ihr obliegende Aufgabe der Prüfung im Gebarungsvollzug nicht in ausreichendem Umfang wahr. (TZ 65, 66)

¹ BGBl. I Nr. 11/2014, in Kraft getreten am 1. März 2014

Prüfungsablauf und -gegenstand

1 (1) Der RH führte im Zeitraum September 2014 bis Juni 2015 die Ordnungsmäßigkeits- und Belegprüfung der Haushaltsverrechnung des Bundes im Zuge der Überprüfung der Abschlussrechnungen 2014 gemäß § 9 Abs. 1 Rechnungshofgesetz (RHG) 1948 durch (sogenannte § 9-Prüfung).

Ziel der Überprüfung war die Beurteilung der Ordnungsmäßigkeit und ziffernmäßigen Richtigkeit der Verrechnungsaufschreibungen und Belege für die Finanzierungs-, Ergebnis- und Vermögensrechnung 2014.

Seine Überprüfung führte der RH hauptsächlich bei der Buchhaltungsagentur des Bundes (Buchhaltungsagentur) und soweit erforderlich bei den zuständigen haushaltsleitenden Organen durch.

(2) Der RH ist seit 2013 gemäß § 117 BHG 2013 zur Einhaltung nationaler und internationaler Prüfungsstandards bei der Überprüfung der Abschlussrechnungen gemäß § 9 RHG verpflichtet. Für die Überprüfung von Abschlussrechnungen legte der RH die International Standards of Supreme Audit Institutions (Internationale Normen und Richtlinien für die staatliche Finanzkontrolle – ISSAI) bzw. die International Standards on Auditing (International anerkannte Grundsätze zur Abschlussprüfung – ISA) zugrunde.

Besonderes Augenmerk legte er auf die Prüfungsstandards ISSAI 1300 zur „Planung von Abschlussprüfungen“ und ISSAI 1315 zur „Erkennung und Beurteilung der Risiken wesentlicher Falschangaben durch die Gewinnung eines ausreichenden Verständnisses der Einheit und ihres Umfelds“. Diesen Standards folgend ist das IKS der einzelnen Verrechnungsprozesse zu beurteilen. Demnach erfolgten die Auswahl und der Umfang der zu prüfenden Stichproben mit dem Ziel, das Risiko nicht entdeckter Fehler zu minimieren, die wesentliche Auswirkungen auf die Ordnungsmäßigkeit der Verrechnung haben könnten.

Von wesentlichen Auswirkungen ging der RH unter Anwendung von ISSAI 1320 dann aus, wenn die festgestellten Mängel 1 % der budgetierten Gesamtauszahlungen des Bundes überschritten („Gesamtwesentlichkeit“). Die Gesamtwesentlichkeit betrug somit 758 Mio. EUR (1 % von rd. 76 Mrd. EUR). Überschritten die Fehler diese Grenze, konnte nicht mehr davon ausgegangen werden, dass die Haushaltsverrechnung des Bundes ein getreues Bild der Vermögens-, Ergebnis- und Finanzlage widerspiegelte.

Für die Beurteilung der einzelnen Prozesse bzw. Positionen der Abschlussrechnungen reduzierte der RH die Gesamtwesentlichkeit: In

Anlehnung an ISSAI 1330 kann bei einem sehr gut funktionierenden IKS eine Reduktion der Gesamtwesentlichkeit um 25 % erfolgen. Bei Mängeln im IKS ist der Prozentsatz jedoch zu erhöhen, womit die Wesentlichkeitsgrenze dementsprechend sinkt. Der RH zog, basierend auf dem Ergebnis der Gebarungüberprüfung „Internes Kontrollsystem in der Haushaltsverrechnung des Bundes“ (Reihe Bund 2012/10), einen reduzierten Prozentsatz von 30 % heran und ermittelte somit eine Planungswesentlichkeit von 531 Mio. EUR.

(3) Für die Ordnungsmäßigkeits- und Belegprüfung zog der RH eine zufällige Stichprobe von je 25 Belegen aus allen Untergliederungen (UG), mit Ausnahme der UG 58 Finanzierungen, Währungstauschverträge.²

Dem oben erörterten Grundsatz der Wesentlichkeit folgend, wurde für die größten Untergliederungen eine darüber hinausreichende, umfangreichere Belegprüfung durch bewusste Stichprobenziehung durchgeführt. Diese Schwerpunktprüfung umfasste folgende UG:

- UG 14 Militärische Angelegenheiten und Sport
- UG 21 Soziales und Konsumentenschutz
- UG 22 Pensionsversicherung
- UG 23 Pensionen – Beamtinnen und Beamte
- UG 24 Gesundheit
- UG 30 Bildung und Frauen
- UG 31 Wissenschaft und Forschung
- UG 40 Wirtschaft
- UG 41 Verkehr, Innovation und Technologie
- UG 42 Land-, Forst- und Wasserwirtschaft

² Da die Verrechnungsdaten in der UG 58 in einem Vorsystem (SAP Treasury; vormals FS – Finanzschulden) erfasst und die Daten in aggregierter Form und ohne Beleg in die Haushaltsverrechnung übergeleitet wurden, konnte die Belegprüfung daher nicht in dieser Form stattfinden. Die Finanzschuldengebarung wird jedoch im Rahmen der Gegenzeichnung der Schuldurkunden des Bundes durch den Präsidenten des RH (§ 10 RHG) laufend vom RH überwacht.

Prüfungsablauf und –gegenstand

- UG 44 Finanzausgleich
- UG 45 Bundesvermögen
- UG 46 Finanzmarktstabilität

(4) Dem risikoorientierten Prüfungsansatz entsprechend führte der RH darüber hinaus Positionsprüfungen durch, bei denen er einzelne relevante Positionen der Abschlussrechnungen stichprobenartig überprüfte. Hier erfolgte eine bewusste Stichprobenauswahl für Geschäftsfälle³, die im Bund bei allen Bundesministerien und Obersten Organen vorkommen und weitgehend einheitlich behandelt werden.

(5) Das vorliegende Prüfungsergebnis gliedert sich in zwei Abschnitte. Im Abschnitt I „Allgemeine Feststellungen“ werden die im Rahmen der § 9-Prüfung sowohl auf der Aktiv- als auch auf der Passivseite der Vermögensrechnung festgestellten Mängel erörtert sowie allenfalls aufgetretene Querverbindungen zur Ergebnisrechnung dargestellt. Prüfungsfeststellungen, die das System der Verbuchung betreffen, komplettieren diesen Abschnitt. „UG-Spezifische Feststellungen“ bilden den Fokus des Abschnitts II, wobei zunächst die aus den Schwerpunktprüfungen resultierenden Ergebnisse dargestellt werden. Durch entsprechende Verweise auf die im Abschnitt I enthaltenen Allgemeinen Feststellungen werden die Ergebnisse der Stichprobenprüfungen dargelegt.

(6) Zu dem im August 2015 an alle haushaltsleitenden Organe, die Buchhaltungsagentur und die Bundesrechenzentrum GmbH übermittelten Prüfungsergebnis langten im September 2015 Stellungnahmen von folgenden haushaltsleitenden Organen ein: Präsidentschaftskanzlei, Parlamentsdirektion, Verfassungsgerichtshof, Verwaltungsgerichtshof, Volksanwaltschaft, Rechnungshof, Buchhaltungsagentur, BKA, BMI, BMEIA, BMLVS, BMF, BMASK, BMG, BMBF, BMFJ, BMWFW, BMVIT und BMLFUW.

Das BMJ sowie die Bundesrechenzentrum GmbH verzichteten auf die Abgabe einer Stellungnahme.

Der RH erstattete seine Gegenäußerungen im September 2015.

³ z.B. Finanzierungsleasing, Erfassung von Forderungen, Personalarückstellungen

Abschnitt I: Allgemeine Feststellungen

Vermögensrechnung – Aktiva

Finanzierungsleasing –
Güter im wirtschaft-
lichen Eigentum

2.1 (1) Das Haushaltsrecht des Bundes sieht gemäß § 91 Abs. 2 BHG 2013 vor, dass Vermögenswerte dann in der Vermögensrechnung zu erfassen sind, sobald der Bund zumindest wirtschaftliches Eigentum daran erworben hat. § 50 BHV 2013 besagt, dass wirtschaftliches Eigentum vorliegt, wenn der Bund, ohne zivilrechtlicher Eigentümer zu sein, wirtschaftlich wie ein Eigentümer über eine Sache herrscht, indem er sie insbesondere besitzt, gebraucht, die Verfügungsmacht über sie innehat und das Risiko ihres Verlustes oder ihrer Zerstörung trägt.

Wirtschaftliches Eigentum liegt insbesondere dann vor, wenn Wirtschaftsgüter von Dritten zur Nutzung überlassen werden und die vereinbarte Nutzungsdauer die gesamte (bzw. den überwiegenden Teil der) wirtschaftliche(n) Nutzungsdauer des Anlagegutes umfasst bzw. wenn das vereinbarte Mietentgelt über die Laufzeit der Nutzungsüberlassung dem Wert des Wirtschaftsgutes (zu einem großen Teil) entspricht. In diesen Fällen handelt es sich um Finanzierungsleasingverträge. Die Konsequenz bei wirtschaftlichem Eigentum wäre, dass das Wirtschaftsgut im Anlagevermögen auszuweisen ist und eine jährliche Abschreibung entsprechend der Nutzungsdauer zu erfolgen hat. Ferner sind die Finanzierungsverpflichtungen im Zusammenhang mit dem Wirtschaftsgut auf der Passivseite als Verbindlichkeiten zu erfassen.

(2) Solche Finanzierungsleasing-Verhältnisse gab es beispielsweise für die Überlassung von Kopiergeräten, die nach gleichartigen Verträgen über die Bundesbeschaffungs GmbH (BBG) bezogen wurden.⁴ Diese Leasinggeräte wurden – mit Ausnahme von vier Untergliederungen (UG 06 Rechnungshof, UG 15 Finanzverwaltung, UG 30 Bildung und Frauen, UG 42 Land-, Forst- und Wasserwirtschaft) – nicht aktiviert. Der Umstand, dass es sich bei den Leasingverträgen über Kopiergeräte um ein Finanzierungsleasing handelte, ergab sich aus der vereinbarten Vertragslaufzeit von fünf Jahren, die somit den überwiegenden Teil der Nutzungsdauer umfasste.

Dieses Beispiel belegt, dass Anlagegüter im wirtschaftlichen Eigentum des Bundes in der Vermögensrechnung unvollständig und nicht korrekt ausgewiesen wurden.

2.2 Der RH kritisierte die Falschverbuchung von Leasingverhältnissen im Fall der Überlassung von Kopiergeräten. Anstelle der Aktivierung von

⁴ z.B. UG 02 Bundesgesetzgebung, UG 03 Verfassungsgerichtshof, UG 05 Volksanwaltschaft, UG 10 Bundeskanzleramt, UG 11 Inneres

Vermögensrechnung – Aktiva

Wirtschaftsgütern, die im wirtschaftlichen Eigentum des Bundes stehen, wurden die Leasingzahlungen als Aufwand verbucht. Durch die Nicht-Aktivierung dieser Wirtschaftsgüter war in diesen Punkten die Darstellung der Vermögensrechnung nicht vollständig.

Der RH empfahl allen Bundesministerien und Obersten Organen, auf die korrekte Verbuchung von Vermögensgegenständen, insbesondere von Miet- und Leasinggeschäften zu achten.

Kontenabstimmung – Banksalden

- 3 (1) Im Rahmen der Überprüfung der Abschlussrechnungen 2014 gemäß § 9 RHG unterzog der RH auch die Abstimmung der Bankkonten des Bundes einer Überprüfung. Der Bund verfügte über ein Bankkonto bei der BAWAG P.S.K. sowie über ein Bankkonto bei der Oesterreichischen Nationalbank (OeNB).

Die Kontostände zum Jahresende stimmten mit den durch die Oesterreichische Bundesfinanzierungsagentur (OeBFA) bzw. Buchhaltungsagentur erfassten Ständen überein.

(2) Der RH ersuchte die OeBFA um Versendung von 50 Bankbriefen an Geschäftspartner der Republik Österreich, um die Stände der Verbindlichkeiten und Guthaben abzustimmen. 22 Bankbestätigungen wurden rückübermittelt, davon acht Leermeldungen.

Der RH überprüfte ausgewählte Schwerpunkte der 14 retournierten Bankbestätigungen und stimmte Verbindlichkeiten aus Anleihen und Darlehen sowie aus sonstigen derivativen Finanzinstrumenten mit den Daten der OeBFA bzw. der Buchhaltungsagentur ab und befand diese für richtig.

Barwert langfristiger Forderungen und Verbindlichkeiten

- 4.1 Gemäß § 80 Abs. 1 BHV 2013 sind langfristige unverzinsten Forderungen in den Abschlussrechnungen zum Barwert zu verrechnen. Diese Bestimmung betrifft insbesondere die Bezugsvorschüsse. Darüber hinaus sieht § 20 RLV 2013 einen Ausweis des Barwerts der langfristigen Forderungen und Verbindlichkeiten im Bundesrechnungsabschluss (BRA) vor. Die haushaltsführenden Stellen mussten in beiden Fällen den Barwert händisch berechnen und entsprechend verbuchen. Eine technische Unterstützung seitens des BMF (wie sie es beispielsweise für die Rechnungsabgrenzung gibt) war nicht vorgesehen. Das BMF legte deshalb im Einvernehmen mit dem RH in dem Rundschreiben zu den Jahresabschlussarbeiten aus verwaltungsökonomischen Gründen fest, dass unverzinsten langfristigen Forderungen mit einer Laufzeit von mehr als fünf Jahren erst ab dem Finanzjahr 2015 abzuführen

sen waren. Die Berechnung von Barwerten unterblieb i.d.R. für Forderungen mit einer Laufzeit von mehr als fünf Jahren.

4.2 Der RH wies kritisch darauf hin, dass die händische Berechnung und Verbuchung des Barwerts aufwändig und fehleranfällig war. Er empfahl daher dem BMF, den haushaltsführenden Stellen eine technische Unterstützung – wie es sie beispielsweise für die Rechnungsabgrenzung gibt – zur Verfügung zu stellen, um eine haushaltsrechtlich korrekte Darstellung der Forderungen und Verbindlichkeiten sicherzustellen.

4.3 *Das BMF teilte in seiner Stellungnahme mit, dass es eine mögliche technische Unterstützung zur Barwertberechnung analysiert und bewertet habe. Aufgrund des unverhältnismäßig hohen Aufwands wurde bislang von einer Umsetzung abgesehen.*

4.4 Der RH entgegnete, dass die derzeit dezentrale händische Berechnung in den Ressorts einen unverhältnismäßig hohen Aufwand darstellt und wies deshalb abermals auf die Wichtigkeit der Zurverfügungstellung einer technischen Unterstützung für die Barwertberechnung hin, um eine einheitliche Berechnung der Barwerte und eine korrekte Darstellung der Forderungen und Verbindlichkeiten sicherzustellen und verblieb bei seiner Empfehlung.

Debitoren- und
Kreditorenmanagement

5.1 (1) Im Debitoren- und Kreditorenmanagement des Bundes waren, wie der RH bereits im Rahmen der Gebarungsüberprüfung „Internes Kontrollsystem in der Haushaltsverrechnung des Bundes“ (Reihe Bund 2012/10, TZ 11 bis 15) bzw. im BRA 2013⁵ kritisiert hatte, Debitoren und Kreditoren doppelt oder mehrfach erfasst. Dies war auf folgende Gründe zurückzuführen:

- eindeutige Erkennungsmerkmale mussten nicht verpflichtend erfasst werden;
- bei der Verwendung des E-Shops waren eigene Kreditoren systemtechnisch erforderlich;
- die Eingabe erfolgte verteilt auf alle anordnenden Organe und die Buchhaltungsagentur uneinheitlich.

(2) Die Problematik der Doppel- bzw. Mehrfacherfassungen von Kreditoren und Debitoren führte dazu, dass der Bund keine Gesamtsicht über seine Forderungen und Verbindlichkeiten gegenüber einem Unter-

⁵ Textteil: Band 2, TZ 8

Vermögensrechnung – Aktiva

nehmen bzw. einer Institution hatte. Die Doppel- bzw. Mehrfachanlage von Kreditoren und Debitoren erschwerte die Überprüfung der Verbindlichkeiten und Forderungen („offene Posten“) in den Abschlussrechnungen 2014. Im Zuge der Überprüfung der offenen Posten für das Jahr 2014 versandte der RH ein Schreiben mit dem Ersuchen um Saldenbestätigung an 100 Kreditoren und 50 Debitoren. Diese hatte der RH zuvor nach der Höhe der Umsätze und der offenen Posten sowie mit dem Ziel ausgewählt, eine möglichst breite Streuung über alle Bundesministerien und Obersten Organe zu erreichen. Der Rücklauf lag bei 71 % (71 Kreditoren) bzw. 58 % (29 Debitoren).⁶ Es konnten 18 Kreditoren- und sechs Debitorensalden abgestimmt werden.⁷ Das entsprach einem Anteil von 25 % bzw. 21 % der rückgemeldeten Salden.

(3) Aufgrund der mehrfachen Anlage von Kreditoren und Debitoren und der mangelnden Verknüpfung zwischen Kreditoren- und Debitorenkonten von derselben natürlichen bzw. juristischen Person war eine Aufrechnung zwischen Forderungen und Verbindlichkeiten nicht möglich. Gemäß § 100 Abs. 1 BHV 2013 ist eine Aufrechnung innerhalb eines Detailbudgets jedenfalls vorzunehmen und hätte auch, sofern offene Forderungen des Bundes außerhalb des betroffenen Detailbudgets bekannt sind, innerhalb des Bundes zu erfolgen.

Lediglich in einem „Vorsystem“, der Abgabenverwaltung, wurde nachgefragt, ob der Kreditor Steuerschulden hatte, gegen die der Bund gegebenenfalls aufrechnen konnte. („Eilnachrichtenverfahren“ – § 100 Abs. 3 BHV 2013).

5.2 Der RH kritisierte, dass aufgrund der Doppel- bzw. Mehrfacherfassungen von Kreditoren und Debitoren ein Gesamtüberblick über die einzelnen Debitoren und Kreditoren nicht möglich war. Nur in einem Viertel (Kreditoren) bzw. Fünftel (Debitoren) der Fälle war dem RH eine Saldenabstimmung möglich. Der RH bemängelte weiters, dass eine generelle Aufrechnung zwischen Kreditoren- und Debitorentransaktionen des Bundes mit dem derzeitigen System der Kreditoren- und Debitorenverwaltung nicht möglich war. Er wiederholte daher seine Empfehlungen an das BMF aus seinem Bericht „Internes Kontrollsystem in der Haushaltsverrechnung des Bundes“ (Reihe Bund 2012/10), anstelle der Führung separater Personenkonten auf das System des Geschäftspartners umzustellen, wobei der Geschäftspartner eindeutige Identifikationsmerkmale aufweisen sollte, wodurch auch die in § 100 Abs. 1 BHV 2013 vorgesehene Aufrechnung ermöglicht würde. Bei der

⁶ Für das Jahr 2013 lag der Rücklauf noch bei 51 % (Kreditoren) bzw. 44 % (Debitoren) – siehe BRA 2013 Textteil: Band 2, TZ 8.

⁷ Im Jahr 2013 war nur in einem Fall eine Abstimmung des Saldos möglich – siehe BRA 2013 Textteil: Band 2, TZ 8.

Überleitung der bestehenden Personenstammdaten auf die Geschäftspartner wäre darauf zu achten, dass alle bisher verwendeten Kreditoren- und Debitorenkonten einer Person nur einem Geschäftspartner zugewiesen werden.

5.3 *Das BMF wies in seiner Stellungnahme darauf hin, dass die Implementierung des Geschäftspartnermodells im Haushaltsverrechnungsumfeld unter Berücksichtigung der Anbindung beziehungsweise Synchronisation mit dem relevanten öffentlichen Register in Umsetzung sei und die Produktivsetzung 2016 stattfände.*

Erfassung von
Forderungen

6.1 (1) Gemäß § 90 Abs. 3 BHG 2013 waren Gebarungsfälle, die finanzielle Ansprüche des Bundes auf den Empfang von Geldleistungen unmittelbar begründeten, als Forderungen zu verrechnen. Die Forderung war gemäß § 91 Abs. 3 BHG 2013 zu jenem Zeitpunkt zu verrechnen, an dem der Bund einen vertraglichen oder gesetzlichen Anspruch erlangte. Erbrachte der Bund Lieferungen oder Leistungen und legte eine Rechnung dem Leistungsempfänger vor, wurde damit die Forderung begründet und war gemäß § 91 Abs. 3 BHG zu erfassen.

Bei drei Bundesministerien⁸ erbrachte der Bund eine Leistung und stellte eine entsprechende Debitorenrechnung aus. Zu diesem Zeitpunkt wurde die Forderung begründet und wäre in der Vermögensrechnung als solche auszuweisen gewesen. Tatsächlich wurde die Forderung erst bei Eingang der Zahlung erfasst.

(2) Waren Körperschaften öffentlichen Rechts oder angemeldete Betriebe gewerblicher Art zum Vorsteuerabzug berechtigt und wiesen zum Jahresende ein Guthaben am Steuerkonto aus, so waren diese Guthaben ebenso als Forderung in der Vermögensrechnung zu erfassen. Ein von einem Bundesministerium angemeldeter Betrieb gewerblicher Art⁹ hatte ein Guthaben des Steuerkontos nicht als Forderung ausgewiesen.

Theoretisch (z.B. bei Nichtfunktionieren des IKS) könnten somit einzelne Bedienstete von Körperschaften öffentlichen Rechts oder von angemeldeten Betrieben gewerblicher Art mit Zugang zum Finanz-Online-Konto etwaige Guthaben auf den Steuerkonten jederzeit zur Auszahlung bringen. Eine Änderung der Bankdaten im Finanz-Online, um Auszahlungen auf andere Bankkonten zu übertragen, könnte theoretisch unbemerkt erfolgen. Waren etwaige Steuerguthaben nicht als

⁸ BMBF, BMG, BMI

⁹ Projekt „Airpower“ in der UG 14 BMLVS

Vermögensrechnung – Aktiva

Forderung erfasst, war eine Abstimmung zwischen Forderung und Zahlungseingang nicht möglich.

6.2 (1) Der RH stellte kritisch fest, dass drei Bundesministerien trotz begründetem Anspruch keine entsprechende Forderung in ihren Abschlussrechnungen erfassten. Durch die Nicht-Erfassung von Forderungen zum Entstehungszeitpunkt war die Darstellung der Vermögensrechnung in den überprüften Fällen nicht vollständig.

(2) Der RH kritisierte, dass bei einem von einem Bundesministerium angemeldeten Betrieb gewerblicher Art das Guthaben eines Steuerkontos nicht als Forderung ausgewiesen war. Insbesondere stellte er kritisch fest, dass dadurch theoretisch unbemerkt Auszahlungen auf andere Bankkonten erfolgen konnten, weil bei Nichterfassung eine Abstimmung zwischen Forderungen und Zahlungseingängen nicht möglich war.

Der RH empfahl allen Bundesministerien und Obersten Organen, die Forderungen in der Vermögensrechnung zeitlich korrekt und vollständig zu erfassen und im Sinne eines ordnungsgemäßen Internen Kontrollsystems etwaige Änderungen von relevanten Daten im Finanz-Online-System einem Vier-Augen-Prinzip zu unterziehen.

Vermögensrechnung – Passiva

Nettovermögen

7.1 (1) Das Nettovermögen gleicht die Differenz zwischen dem Vermögen (Aktiva) und den Fremdmitteln (Passiva) in der Vermögensrechnung aus. Im BRA stellte sich das Nettovermögen in der Vermögensrechnung 2014 wie folgt dar:

Tabelle 1: Nettovermögen in der Vermögensrechnung 2014

Vermögensrechnung	Position/Konto	Stand 31.12.2013	Stand 31.12.2014	Veränderung
			in Mio. EUR	
C	Nettovermögen (Ausgleichsposten)	- 140.590,61	- 148.326,79	- 7.736,18
C.I	Neubewertungsrücklagen (Umbewertungskonto)	953,82	2.281,52	+ 1.327,70
C.II	Fremdwährungsumrechnungsrücklagen	- 2,22	- 1,33	+ 0,89
C.III	sonstige Rücklagen	0,00	0,00	+ 0,00
C.IV	jährliches Nettoergebnis	- 7.233,19	- 9.055,33	- 1.822,14
C.V	Saldo aus der jährlichen Eröffnungsbilanz	- 134.326,22	- 141.546,70	- 7.220,48
davon				
9074.007	Verrechnungskonto Umbuchung (geldunwirksam)	0,29	- 0,00	- 0,29
9076.007	Verrechnungsknt. f. Appl. HV		- 139,24	- 139,24
9076.990	Verrechnungsknt. f. Appl. Besoldung (Appl.BES)	- 440,09	- 447,17	- 7,08
9350.000	Kapitalausgleichskonto	0,00	- 7.212,41	- 7.212,41
9357.***	Verrechnungs-Kapitalausgleichskonto	- 0,20	139,87	- 140,07
9358.999	Kapitalminderung durch unentgeltliche Abgaben	- 0,01	- 0,03	- 0,02
9700.000	Eröffnungsbilanzkonto	- 133.886,21	- 133.887,71	- 1,49
C.VI	Bundesfinanzierung	22,96	- 4,96	- 27,92
davon				
9039.990	Verrechnungskonto Besoldung	0,00	- 0,00	- 0,00
9040.000	Verrechnungskonto für ÖPSK- Subkontengebarung	- 6,36	1,31	+ 7,67
9050.000	Verrechnungskonto für OeNB- Subkontengebarung	3.289,15	- 30,24	- 3.319,39
9070.000	Verrechnungskonto f. Umbuchungen (geldwirksam)	- 4,21	- 7,62	- 3,41
91**.*	Konten für die Abstimmung d. kassenmäßigen Richtigkeit	7,24	32,34	+ 25,11
92**.*				
9356.***	Zurechnungs-Kapitalausgleichskonto	- 3.262,85	- 0,75	+ 3.262,10
C.VII	sonstiges Nettovermögen	- 5,76	0,01	+ 5,77

Quellen: HIS; Berechnung RH

Per 31. Dezember 2013 buchte das BMF das jährliche Nettoergebnis (C.IV), die Salden verschiedener Bankkonten und Kapitalausgleichskonten unter den Positionen C.V „Saldo aus der jährlichen Eröff-

Vermögensrechnung – Passiva

nungsbilanz“ und C.VI „Bundesfinanzierung“ gegen das Kapitalausgleichskonto (9350.000) aus (blau unterlegte Beträge). Diese Buchungen erfolgten erstmalig, nachdem die erste Eröffnungsbilanz 2013 erstellt wurde. Unterjährig erfolgten weitere Buchungen auf diesem Konto, sodass der Saldo des Kapitalausgleichskontos per 31. Dezember 2014 rd. 7,212 Mrd. EUR betrug. Der Saldo auf diesem Konto war weitgehend für die Veränderung der Position C.V „Saldo aus der jährlichen Eröffnungsbilanz“ verantwortlich.

Von den Bankkonten und Kapitalausgleichskonten in den Positionen C.V und C.VI wiesen 15 Konten bundesweit unzulässigerweise einen Saldo ungleich null aus. In Summe betrug deren Saldo 60,69 Mio. EUR. Für die Überwachung dieser Konten war die Buchhaltungsagentur zuständig. Bis Ende Juni 2015 konnte die Buchhaltungsagentur die Gründe für die unzulässigen Salden nicht abklären und die Salden nicht bereinigen.

(2) Das Nettovermögen gliedert sich gemäß § 59 Abs. 6 BHV 2013 in:

C.I Neubewertungsrücklagen

sie wurden ergebnisneutral einzeln gebildet für die Erhöhung des Werts einer Beteiligung oder die Veränderung des Werts einer zur Veräußerung verfügbaren Finanzanlage¹⁰;

C.II Fremdwährungsumrechnungsrücklagen

sie wurden ergebnisneutral gebildet bei der Veränderung eines in fremder Währung gehaltenen Vermögenswerts oder einer begebenen Finanzschuld¹¹;

C.III Sonstige Rücklagen¹²

das sind finanzierungswirksam verrechnete Rücklagen;

C.IV kumuliertes Nettoergebnis aus der Ergebnisrechnung

dieses ergibt sich als die Summe der in der Ergebnisrechnung ermittelten Nettoergebnisse der Abschlüsse aller Detailbudgets (auch jährliches Nettoergebnis);

¹⁰ vgl. § 58 Abs. 7 BHV 2013

¹¹ vgl. § 91 BHG 2013

¹² nicht in § 59 Abs. 6 BHV 2013



C.V Saldo der Eröffnungsbilanz

dieser ergibt sich aus der Schlussbilanz des abgelaufenen Finanzjahres;

C.VI Bundesfinanzierung

diese ergibt sich aus dem Ausgleich zwischen dem Bankhauptkonto des Bundes und den Subkonten der Detailbudgets.¹³ Unter die Bundesfinanzierung fallen auch sämtliche buchmäßigen Überrechnungen, die in der Finanzierungsrechnung dargestellt werden, ohne einen tatsächlichen Geldfluss auszulösen¹⁴;

C.VII Sonstiges Nettovermögen¹⁵

(3) Die Veränderungen im Nettovermögen gegenüber dem Vorjahr ergeben sich gemäß § 62 BHV 2013 ausgehend vom Nettovermögen zum 31. Dezember des vorangegangenen Finanzjahres wie folgt:

– Veränderungen der Neubewertungsrücklage aufgrund von:

Veränderungen des beizulegenden Zeitwerts aus der Folgebewertung von zur Veräußerung verfügbaren aktiven Finanzinstrumenten;

Veränderungen des Anteils des Bundes am geschätzten Nettovermögen eines Unternehmens durch die Folgebewertung von Beteiligungen;

Veränderungen des beizulegenden Zeitwerts aus der Folgebewertung von Kulturgütern;

– Änderungen in den Ansatz- und Bewertungsmethoden;

– Differenzen aus der Fremdwährungsumrechnung von in fremder Währung gehaltenen Vermögenswerten und Fremdmitteln mit dem Referenzkurs der EZB zum 31. Dezember des Finanzjahres;

– Nettoergebnis des Finanzjahres;

– Bundesfinanzierung.

¹³ vgl. § 102 Abs. 3 BHV 2013

¹⁴ vgl. § 61 Abs. 6 BHV 2013

¹⁵ nicht in § 59 Abs. 6 BHV 2013

Vermögensrechnung – Passiva

7.2 Der RH kritisierte, dass die Salden von 15 Bankkonten und Kapitalausgleichskonten bundesweit nicht ausgeglichen und somit fehlerhaft waren. Außerdem bemängelte er, dass die Buchhaltungsagentur die Differenzen aus der Abstimmung der Bankkonten und der Kapitalausgleichskonten nicht aufgeklärt hatte, obwohl sie dazu verpflichtet gewesen wäre (siehe auch TZ 63, 64). Der RH empfahl daher der Buchhaltungsagentur, die Abstimmung und Bereinigung falscher Salden – unter Nutzung der vom Haushaltsverrechnungssystem bzw. Haushaltsinformationssystem (HIS) bereitgestellten Berichte – zeitgerecht vorzunehmen, um die Richtigkeit der Abschlussrechnungen zu gewährleisten.

7.3 Die Buchhaltungsagentur teilte in ihrer Stellungnahme mit, dass zu ihrer Unterstützung bei der Abstimmung der Bank- und Kapitalausgleichskonten der Bereich Haushaltsverrechnung–Steuerung seit Anfang 2015 einen Gesamtbericht erstelle und die festgestellten Fehler auch im Hinblick auf eine Prozessoptimierung analysiere. Damit spätestens am Jahresende ein Ausgleich der Bank- und Kapitalausgleichskonten gewährleistet sei, sei zusätzlich eine Checkliste für das Jahresende erstellt worden, in der ebenfalls auf die Überprüfung und Saldenabstimmung dieser Konten hingewiesen werde.

Abzinsung langfristiger Rückstellungen (Barwertberechnung)

8.1 (1) Die als langfristig ausgewiesenen Rückstellungen mussten gemäß § 92 Abs. 10 BHG 2013 zu ihrem Barwert verrechnet werden, d.h. sie waren bei der Erfassung abzuzinsen und jährlich um den Zinseffekt zu erhöhen. Je näher der Zeitpunkt der Erfüllung rückte (z.B. Auszahlung des Jubiläumsgeldes), desto mehr erhöhte sich der Barwert der Rückstellung um den Zinseffekt. Die separate Darstellung dieses Effekts zu den einzelnen Rückstellungsarten gemäß § 21 Z 5 RLV 2013 diene der Transparenz, um die Ursache der Veränderung der Rückstellung von den Ursachen Dotierung (Neubildung und Erhöhung), Verwendung und Auflösung abzugrenzen. Außerdem würde eine Nichterfassung die Ergebnisrechnung verfälschen, nachdem der Zinseffekt als Zinsaufwand zu verbuchen wäre und sich damit auf das Finanzergebnis auswirken und nicht als Dotierung in das Ergebnis aus der operativen Verwaltungstätigkeit einfließen würde. Schließlich würden bei einem vollständigen Ansatz der Rückstellung, d.h. zum Wert der Erfüllung statt zum Barwert, die Fremdmittel in der Vermögensrechnung zu hoch ausgewiesen werden.

Die Verbuchung des Zinseffekts erfolgte nicht als Zinsaufwand, sondern mittels Dotierung. Dabei musste ein eigenes Kennzeichen gesetzt (bzw. „Bewegungsart“ erfasst) werden, damit ersichtlich wurde, dass es sich um Zinsen handelte. Eine technische Unterstützung zur automa-

tisierten Ermittlung des Zinsaufwands seitens des BMF war nicht vorgesehen. Das BMF legte deshalb im Einvernehmen mit dem RH in dem Rundschreiben zu den Jahresabschlussarbeiten aus verwaltungsökonomischen Gründen fest, dass die Abzinsung nur für Rückstellungen mit einer Laufzeit von mehr als fünf Jahren erfolgen müsste. Bei der Überprüfung der Rückstellungen für Abfertigungen und Jubiläumswendungen zeigte sich, dass die Berechnungsformel, die das BMF zur zentralen Ermittlung der Rückstellungsbeträge nach dem Anwartschaftsbarwertverfahren¹⁶ angewendet hatte, zwar einen Zinseffekt berücksichtigte, dieser allerdings nicht als Zinsaufwand, sondern als Dotierung ausgewiesen wurde und dieser sich somit auf das Ergebnis der operativen Verwaltungstätigkeit statt das Finanzergebnis auswirkte.

(2) Bei den Rückstellungen für Haftungen in der UG 45 Bundesvermögen war der Zinseffekt ebenfalls bereits in der Berechnung berücksichtigt und wurde daher nicht explizit ausgewiesen. Laut Angaben des BMF berechnete es den Rückstellungsbetrag jährlich aufgrund der aktuellen Risiken neu, wodurch sich eine Erhöhung oder Verminderung ergebe. In der Veränderung wäre jeweils ein nicht näher bezifferbarer Zinseffekt enthalten.

(3) Bei den übrigen langfristigen Rückstellungen, also den Rückstellungen für Haftungen in der UG 46 „Finanzmarktstabilität“, für die Sanierungen von Altlasten und die sonstigen langfristigen Rückstellungen, war keine Abzinsung erfolgt, zumal die dafür vorgesehene „Bewegungsart“ bei der Verbuchung nicht verwendet wurde. In diesen Fällen waren die Fremdmittel zu hoch ausgewiesen.

8.2 Der RH kritisierte, dass die langfristigen Rückstellungen teilweise nicht abgezinst wurden, obwohl dies in den haushaltsrechtlichen Vorschriften vorgesehen war, wodurch die Fremdmittel in der Vermögensrechnung als zu hoch ausgewiesen waren. Dies beeinträchtigte auch die Transparenz der Abschlussrechnungen, weil die zinsbedingte Steigerung der Rückstellungsstände nicht dargestellt war. Ferner kritisierte der RH, dass die vorgenommene Abzinsung der langfristigen Personalarückstellungen und der Haftungsrückstellungen in der UG 45 Bundesvermögen nicht gesondert ausgewiesen war und dadurch das Finanzergebnis sowie das Ergebnis aus der operativen Verwaltungstätigkeit verfälscht wurden.

¹⁶ Das Anwartschaftsbarwertverfahren ist ein versicherungsmathematisches Bewertungsverfahren insbesondere für Verpflichtungen aus betrieblicher Altersversorgung, das in internationalen Rechnungslegungsstandards vorgeschrieben ist. Für die Rückstellungsbildung wird die Höhe der Anwartschaft bestimmt und dieser Betrag dann über die verbleibende Laufzeit bis zur Auszahlung finanzmathematisch verteilt.

Vermögensrechnung – Passiva

Der RH empfahl dem BMF zur Steigerung der Transparenz des Rückstellungsausweises, die Abzinsung bei den Personalarückstellungen gesondert auszuweisen, um den Zinseffekt nachvollziehbar zu machen. Ferner empfahl der RH allen Bundesministerien und Obersten Organen, die langfristigen Rückstellungen einer Abzinsung zu unterwerfen. Darüber hinaus empfahl er dem BMF, die Berechnung und Verbuchung des Zinseffekts automatisiert anzubieten, um eine einheitliche und korrekte Abzinsung der Rückstellungen zu gewährleisten.

Möglichkeit zur Überprüfung der Grunddaten Personalarückstellungen

- 9.1** Gemäß § 32 Abs. 4 Z 1 BHG 2013 sind für Jubiläumswendungen und Abfertigungen Rückstellungen zu bilden. Die Höhe der Rückstellungen für das dem jeweiligen Detailbudget zugeordnete Personal ist vom jeweils zuständigen haushaltsleitenden Organ auf Basis von Hochrechnungswerten zu ermitteln. Wie bereits im BRA 2013¹⁷ beschrieben, war weder den haushaltsleitenden Organen noch dem RH ein direkter Zugriff auf die BMF-Berechnungsgrundlagen der Personalarückstellungen möglich, weil die Berechnungsergebnisse nicht auf Einzelpersonenebene vorlagen. Die Berechnung erfolgte pauschal pro Kostenstelle und die Ergebnisse wurden kumuliert an die Haushaltsverrechnung übergeben. Eine systematische Überprüfung auf Einzelpersonenebene war somit nicht möglich.
- 9.2** Der RH stellte wiederholt¹⁸ kritisch fest, dass keine vollständige Überprüfung der Grunddaten für die Personalarückstellungen möglich war. Er empfahl dem BMF, die Personalarückstellungen auf Einzelpersonenebene zu berechnen und die Ergebnisse für jeden Bediensteten separat an die Haushaltsverrechnung zu übergeben. Dadurch wäre auch gewährleistet, dass die ermittelten Rückstellungsbeträge korrekt ausgewiesen werden (siehe TZ 10).
- 9.3** *Das BMF teilte in seiner Stellungnahme mit, aufgrund des unverhältnismäßig hohen Aufwands der Verbuchung je Person die derzeitige Vorgangsweise beizubehalten.*
- 9.4** Der RH entgegnete dem BMF, dass eine nachvollziehbare Bemessungsgrundlage für die Personalarückstellungen auf Ebene der Einzelpersonen unverzichtbar ist. Bezüglich des vom BMF argumentierten unverhältnismäßig hohen Aufwands zur Berechnung der Personalarückstellungen auf Einzelpersonenebene stellte der RH klar, dass auch bislang zur Berechnung der Rückstellungshöhen auf den gesamten Personaldatenbestand zugegriffen werden musste. Der Aufwand beschränkt sich somit auf

¹⁷ Textteil: Band 2, TZ 17

¹⁸ siehe schon BRA 2013, Textteil: Band 2, TZ 17

die einmaligen Kosten zur technischen Umsetzung. Der RH wiederholte seine Empfehlung, Personalrückstellungen auf Einzelpersonenebene zu berechnen und die Ergebnisse für jeden Bediensteten separat an die Haushaltsverrechnung zu übergeben, um den korrekten Ausweis der Personalrückstellungen in der Vermögensrechnung sicherzustellen.

Bilanzverlängerung aus
Personalrückstellungen
im Zuge von Organisa-
tionsveränderungen

10.1 Das BMF berechnete die Personalrückstellungen auf Kostenstellenebene und verbuchte die Ergebnisse jeder Kostenstelle separat. Kam es bei einer Kostenstelle zu einer Erhöhung der Rückstellung für das Jahr 2014, wurde eine entsprechende Dotierung erfasst. Eine Verringerung der Rückstellung im Vergleich zum Vorjahr verbuchte das BMF als Ertrag aus der Auflösung von Rückstellungen. Aufgrund dieser Buchungslogik kam es insbesondere bei Umorganisationen, wie beispielsweise Veränderungen der Zuordnung von Personen zwischen Kostenstellen, innerhalb von Detailbudgets, Globalbudgets und Untergliederungen sowohl zu Rückstellungserhöhungen (Aufwendungen) als auch zu Rückstellungsverringerungen (Erträgen). Im Zuge der § 9-Prüfung führte das BMF im Juni 2015 bei allen betroffenen Untergliederungen eine Mängelbehebung gemäß § 9 RHG i.V.m. § 36 RLV durch. Das BMF buchte die Bilanzverlängerung von Personalrückstellungen aus, sodass lediglich der Überhang an Aufwendungen aus der Dotierung von Personalrückstellungen bzw. der Überhang an Erträgen aus der Auflösung von Personalrückstellungen in der Ergebnisrechnung ausgewiesen wurde. Dabei wurden sowohl die Aufwendungen als auch die Erträge der Ergebnisrechnung um 92,97 Mio. EUR verringert.

Das BMF eliminierte durch die Mängelbehebung zwar die Bilanzverlängerung in der Ergebnisrechnung, die Tabellen zum Anhang der konsolidierten Abschlussrechnungen wiesen jedoch die ursprünglichen Werte (nicht saldierte Zuführungen bzw. Auflösungen zu Personalrückstellungen) aus.

10.2 Der RH kritisierte, dass es aufgrund der Berechnung der Personalrückstellungen auf Ebene der einzelnen Kostenstellen zu einer Bilanzverlängerung kam, wodurch für Detailbudgets, Globalbudgets und Untergliederungen ungerechtfertigte Aufwendungen bzw. Erträge erfasst wurden. Der RH empfahl dem BMF, eine Verbuchung der Personalrückstellungen kostenstellenübergreifend auf Detailbudgetebene vorzunehmen, um der Bilanzverlängerung aufgrund von Umorganisationen vorzubeugen.

Mittelfristig empfahl der RH dem BMF, die Berechnung der Personalrückstellungen anstelle auf Kostenstellen- bzw. Detailbudgetebene auf Ebene von Einzelpersonen durchzuführen. Damit könnten die entspre-

Vermögensrechnung – Passiva

chenden Personen auf Ebene der Detailbudgets, Globalbudgets bzw. Untergliederungen zusammengefasst und die Rückstellungsveränderung am Jahresende korrekt verbucht werden. Ebenso würden durch diese Buchungslogik die Werte der Tabellen zum Anhang der konsolidierten Abschlussrechnungen korrekt dargestellt werden.

10.3 *Laut Stellungnahme des BMF seien entsprechende Umbuchungen in der Haushaltsverrechnung erfolgt, so dass nunmehr keine Bilanzverlängerung gegeben sei.*

Buchungslogik
Jubiläumsgeld-
rückstellungen –
monatliche Dotierung

11.1 Am Beginn jedes Finanzjahres berechnete das BMF die voraussichtliche Höhe der Jubiläumsgeldrückstellung zum Jahresende und führte sie auf „Monatsscheiben“ verteilt dem Rückstellungskonto zu. Dies diente zur Erfassung der Kosten in der Kosten- und Leistungsrechnung gemäß § 108 Abs. 2 BHG 2013. Per 31. Dezember 2014 erfolgte eine neuerliche Berechnung der Jubiläumsgeldrückstellung; den dadurch entstandenen Unterschiedsbetrag buchte das BMF in den Abschlussrechnungen aus. War der dotierte Betrag zu hoch, erfolgte die Ausbuchung als Ertrag aus der Auflösung von Rückstellungen. War der Betrag jedoch zu niedrig, buchte das BMF einen zusätzlichen Dotierungsaufwand.

11.2 Der RH kritisierte die monatliche Dotierung der Jubiläumsgeldrückstellung. Diese war für die Erstellung der Abschlussrechnungen nicht notwendig, weil zum Jahresende ohnehin eine erneute Berechnung sowie eine Korrektur auf den tatsächlichen Wert durchgeführt wurde. Er empfahl dem BMF die Verbuchung auf Einzelpersonenebene, damit am Jahresende keine Anpassung mehr erforderlich wird.

11.3 *Das BMF wies in seiner Stellungnahme darauf hin, die Anregung des RH geprüft zu haben. Jedoch sei die monatliche Dotierung für die Kostenrechnung erforderlich.*

11.4 Der RH entgegnete dem BMF, dass für eine korrekte buchhalterische Darstellung eine korrekte Verbuchung auf Einzelpersonenebene erforderlich ist und nicht durch die monatliche Dotierung ersetzt werden kann.

Rückstellung für
Prozesskosten

12.1 (1) Nach § 91 Abs. 6 Z 2 BHG 2013 waren Rückstellungen zu bilden, wenn Verpflichtungen Gegenstand eines Rechtsstreits waren. Ein Schwellenwert, bis zu dem eine Rückstellungsbildung unterbleiben konnte, war nicht festgelegt. 19 Untergliederungen hatten keine Rückstellungen für Prozesskosten gebildet¹⁹: UG 01 Präsidentschaftskanz-

¹⁹ vgl. Zahlenteil Tabelle III.9.3

lei, UG 02 Bundesgesetzgebung, UG 03 Verfassungsgerichtshof, UG 05 Volksanwaltschaft, UG 12 Äußeres, UG 13 Justiz, UG 16 Öffentliche Abgaben, UG 20 Arbeit, UG 22 Pensionsversicherung, UG 23 Pensionen – Beamtinnen und Beamte, UG 25 Familien und Jugend, UG 30 Bildung und Frauen, UG 31 Wissenschaft und Forschung, UG 32 Kunst und Kultur, UG 33 Wirtschaft (Forschung), UG 34 Verkehr, Innovation und Technologie (Forschung), UG 44 Finanzausgleich, UG 51 Kassenverwaltung, UG 58 Finanzierungen, Währungstauschverträge. Bei jenen Untergliederungen, die Rückstellungen gebildet hatten, lag deren Höhe zwischen 10.540,96 EUR (UG 04 Verwaltungsgerichtshof) und 340 Mio. EUR (UG 15 Finanzverwaltung).

(2) Der RH holte im Rahmen der Gebarungsüberprüfung Daten über die anhängigen Verfahren von der Finanzprokurator, die den Bund vor Gericht anwaltlich vertritt, ein. Die übermittelten Daten waren nach Bundesministerien gegliedert und wiesen unter anderem den Streitwert der jeweiligen Verfahren sowie die aktuellen Kosten aus, ferner auch eine Einschätzung des Prozessausgangs (positiv, neutral, negativ). Die Auflistung der Finanzprokurator über die zu bildenden Rückstellungen je Untergliederung war nicht zwingend vollständig, da beispielsweise Streitwerte aus Disziplinarverfahren nicht enthalten waren. Es war somit möglich, dass die gebildete Rückstellung für Prozesskosten einer Untergliederung den Betrag laut Finanzprokurator überstieg. Der RH vollzog auf Grundlage der Auswertung der Daten der Finanzprokurator stichprobenweise die gebildeten Rückstellungsbeträge nach.

Tabelle 2: Rückstellungen für Prozesskosten – Stichprobe

Ressort	Untergliederung	Rückstellung für Prozesskosten	offene Prozesskosten lt. Finanzprokurator	Differenz
			in EUR	
BMF	insgesamt	574.832.548,99	3.025.339.564,71	+ 2.450.507.015,72
	15 Finanzverwaltung	340.000.000,00		
	45 Bundesvermögen	9.005.838,49		
	46 Finanzmarktstabilität	225.826.710,50		
BMI	11 Inneres	90.000,00	4.142.811,33	+ 4.052.811,33
BMJ	13 Justiz	0,00	15.700.099,52	+ 15.700.099,52
BMBF	30 Bildung und Frauen	0,00	6.803.103,06	+ 6.803.103,06
BMVIT	41 Verkehr, Innovation und Technologie	33.433.000,00	250.034.367,46	+ 216.601.367,46

Quellen: HIS; Finanzprokurator des Bundes; Berechnung RH

Vermögensrechnung – Passiva

Das BMF (UG 15, 45, 46), das BMI (UG 11) sowie das BMVIT (UG 41) wiesen zum Teil erheblich geringere Rückstellungen für Prozesskosten aus als die offenen Prozesskosten laut Finanzprokuratur.²⁰

Das BMJ (UG 13) und das BMBF (UG 30) wiesen keine Rückstellung für Prozesskosten aus, die Finanzprokuratur bezifferte die offenen Prozesskosten jedoch mit 15,70 Mio. EUR bzw. 6,80 Mio. EUR. Damit wäre eine Rückstellung zu bilden gewesen.

- 12.2** Da in 19 von insgesamt 33 Untergliederungen keine Rückstellungen für Prozesskosten gebildet worden waren, obwohl die Stichprobenüberprüfung ergab, dass zumindest in zwei überprüften Untergliederungen (UG 13 und 30) eine derartige Rückstellung zu bilden gewesen wäre, kritisierte der RH die unvollständige Bildung von Prozesskostenrückstellungen in diesen Untergliederungen. Er empfahl allen Bundesministerien und Obersten Organen, Informationen über die offenen Rechtsstreitigkeiten bei der Finanzprokuratur einzuholen und die Rückstellungen in der haushaltsrechtlich erforderlichen Höhe zu bilden.

Der RH kritisierte auch, dass die Höhe der in den Stichproben nachgeprüften Prozesskostenrückstellungen zumindest in fünf Untergliederungen (UG 11, 15, 41, 45 und 46) nicht angemessen war. Die Höhe der durch den RH überprüften Prozesskostenrückstellungen lag deutlich unter dem durch die Finanzprokuratur als zu erwartenden Aufwand ausgewiesenen Betrag. Der RH empfahl allen Bundesministerien und Obersten Organen, die Höhe der ausgewiesenen Prozesskostenrückstellungen zu analysieren und deren Höhe gegebenenfalls auf die konkret zu erwartenden Kosten anzupassen. Jedenfalls wäre sicherzustellen, dass die Höhe der Rückstellungen auf Grundlage der Daten der Finanzprokuratur nachvollziehbar ist.

- 12.3** (1) *Das BMASK hielt in seiner Stellungnahme fest, dass es regelmäßige Gespräche mit der Finanzprokuratur wegen einer übersichtlicheren Darstellung der offenen Gerichtsverfahren gegeben habe. Das BMASK habe eine Rückstellung eingebucht, die sich an den Größenordnungen des Vorjahres orientierte, zumal keine wesentlichen Änderungen in den Prozessrisiken des Jahres 2014 eingetreten seien.*

(2) *Laut Stellungnahme des BMF sei eine Anfrage an die Finanzprokuratur ergangen; die Finanzprokuratur habe keine Informationen zur Verfügung gestellt.*

²⁰ Rechtsstreitigkeiten, für die eine höhere Wahrscheinlichkeit des überwiegenden Prozessverlustes besteht bzw. deren Ausgang derzeit nicht eingeschätzt werden kann

(3) Das BMF teilte in seiner Stellungnahme mit, die finale Entscheidung zur Aufnahme einer Rückstellung in die Bilanz würde dem haushaltsleitenden Organ obliegen. Rückstellungen für Prozesskosten im entsprechenden Ausmaß im Bundesrechnungsabschluss 2014 würden nach Einschätzung des jeweiligen haushaltsleitenden Organs dotiert.

(4) Wie das BMVIT in seiner Stellungnahme mitgeteilt hatte, führe die Finanzprokurator die Dekontaminierungskosten radioaktiven Materials am Standort der AIT-Tochter „Nuclear Engineering Seibersdorf GmbH“ in Höhe von 231,66 Mio. EUR als Prozesskosten. Diese seien aber in der UG 34 Verkehr, Innovation und Technologie (Forschung) unter der Position „sonstige langfristige Verbindlichkeiten“ als sonstige langfristige Rückstellung mit einem Barwert in Höhe von 176,56 Mio. EUR erfasst.

12.4 (1) Der RH betonte gegenüber dem BMASK, dass die Höhe der Prozesskostenrückstellung jedenfalls jährlich zu überprüfen und die Höhe erforderlichenfalls anzupassen ist.

(2) Der RH teilte die Ansicht des BMF, dass die Dotierung von Rückstellungen dem Grunde und der Höhe nach im Aufgabenbereich der haushaltsleitenden Organe lag, betonte aber, dass die Berechnungsgrundlage für die Höhe der Rückstellung nachvollziehbar sein muss. Aus Sicht des RH stellt die Einschätzung der Finanzprokurator bezüglich der Prozesskostenrückstellung die wesentliche Beurteilungsgrundlage dar, weshalb im Zuge der Prüfung der Abschlussrechnungen durch den RH auch die Daten der Finanzprokurator eingeholt und der Beurteilung zugrunde gelegt wurden.

(3) Der RH nahm die Stellungnahme des BMVIT zur Kenntnis, betonte aber, dass sich die im Prüfungsergebnis festgestellte Rückstellungshöhe aus dem, dem RH von der Finanzprokurator übermittelten Zahlenmaterial ergab. Bezüglich der Qualifizierung der Kosten für die Dekontaminierungskosten radioaktiven Materials am Standort der AIT-Tochter „Nuclear Engineering Seibersdorf GmbH“ stützte sich der RH auf die Beurteilung durch die Finanzprokurator. Vom BMVIT wäre daher die unterschiedliche Interpretation der Faktenlage im direkten Kontakt mit der Finanzprokurator zu klären und die Fakten zu den Rückstellungsbildungen dementsprechend für das Jahr 2015 offenzulegen.

(4) Allgemein empfahl der RH erneut, die Finanzprokurator zukünftig rechtzeitig aktiv einzubeziehen, um sicherzustellen, dass die Prozesskostenrückstellungen in korrekter Höhe erfasst werden.

Ergebnisrechnung

Verwendung von abgrenzungsfähigen Mittelbindungen bzw. Rückstellungen für ausstehende Eingangsrechnungen

13.1 (1) Gemäß § 20 BHG 2013 sind Erträge und Aufwendungen in der Ergebnisrechnung periodengerecht abzugrenzen. Der Aufwand wird als Werteinsatz beschrieben, der vom konkreten Zeitpunkt der Auszahlung unabhängig ist. Ein Ertrag ist ein Wertzuwachs, unabhängig vom konkreten Zeitpunkt der Einzahlung. Den Verrechnungsgrundsätzen gemäß BHG 2013 entsprechend sind somit Aufwendungen bzw. Erträge jeweils den Finanzjahren zuzuordnen, in denen die Lieferung bzw. die Leistung stattfand. § 40 BHG 2013 beschreibt die zeitliche Abgrenzung von im vorangegangenen Finanzjahr entstandenen Aufwendungen und Erträgen. Das Haushaltsverrechnungssystem bietet zwei Möglichkeiten, Aufwendungen der korrekten, dem Lieferungs- bzw. Leistungszeitraum entsprechenden Periode zuzuordnen. Versendete ein Lieferant seine Rechnung im Finanzjahr 2014, wies auf der Rechnung jedoch als Lieferungs- bzw. Leistungszeitraum das Finanzjahr 2013 aus, mussten die Bundesministerien und Obersten Organe diese Aufwendung periodengerecht dem Finanzjahr 2013 zuordnen. Hierfür kann

- einerseits eine abgrenzungsfähige Mittelbindung (d.h. Aufwendungen werden in der Ergebnisrechnung erfasst und als Gegenposition eine aktive Rechnungsabgrenzung gebildet),
- andererseits eine Rückstellung für ausstehende Eingangsrechnungen (d.h. Aufwendungen werden in der Ergebnisrechnung erfasst und als Gegenposition eine Rückstellung gebildet) erfasst werden.

(2) In nahezu jeder Untergliederung traten Fälle auf, bei denen die zeitliche Zuordnung zur Ergebnisrechnung nicht korrekt erfolgte. In diesen Fällen erfassten die Bundesministerien und Obersten Organe Aufwendungen bzw. Erträge in der Ergebnisrechnung erst bei Einlangen der Rechnung, unabhängig vom tatsächlichen Lieferungs- bzw. Leistungszeitpunkt. Versendete ein Lieferant seine Rechnung im Finanzjahr 2014, wies auf der Rechnung jedoch als Lieferungs- bzw. Leistungszeitraum das Finanzjahr 2013 aus, erfasste das Bundesministerium bzw. Oberste Organ diese Aufwendung vielfach nicht periodengerecht im Finanzjahr 2014.

13.2 Der RH kritisierte, dass im Finanzjahr 2014 zahlreiche Aufwendungen betreffend das Finanzjahr 2013 in der Ergebnisrechnung des Finanzjahres 2014 erfasst wurden, obwohl diese Lieferungen bzw. Leistungen aus dem Vorjahr betrafen. Er empfahl allen Bundesministerien und Obersten Organen, die Funktion der abgrenzungsfähigen Mittelbindung oder die Dotierung einer Rückstellung für ausstehende Eingangs-

rechnungen zu verwenden. Mit der Erfassung als abgrenzungsfähige Mittelbindung bzw. als Rückstellung für ausstehende Eingangsrechnungen im entsprechenden Finanzjahr können Aufwendungen ohne Eingang einer Rechnung in der Ergebnisrechnung erfasst werden.

Verspätete Erfassung
von Belegen im
Haushaltsverrech-
nungssystem

14.1 Gemäß § 89 BHG 2013 i.V.m. § 37 BHV 2013 sind alle Geschäftsfälle der Zeitfolge nach und in sachlicher Ordnung zu verrechnen und diese Verrechnung hat unverzüglich zu erfolgen.

Viele Bundesministerien und Obersten Organe führten die Vorerfassung der Belege verspätet durch. Zwischen Eingangsdatum des Belegs und der tatsächlichen Erfassung in der Haushaltsverrechnung vergingen teilweise mehrere Wochen bzw. Monate.

Die Bundesministerien und Obersten Organe erhielten oftmals Eingangsrechnungen mit Liefer- bzw. Leistungszeitraum 2013 um den Stichtag 31. Dezember. Durch die verspätete Vorerfassung im System und damit verspätete Übermittlung an die Buchhaltungsagentur konnten die Aufwendungen nicht mehr den korrekten Finanzjahren zugeordnet werden, wodurch ein verzerrtes Bild der Ergebnisrechnung entstand.

14.2 Der RH kritisierte, dass entgegen den haushaltsrechtlichen Bestimmungen die Verrechnungen nicht unverzüglich vorgenommen wurden. Er empfahl allen Bundesministerien und Obersten Organen, darauf hinzuwirken, dass die Vorerfassung unverzüglich erfolgt und eine ehestmögliche Übermittlung an die Buchhaltungsagentur stattfindet, damit die Abschlussrechnungen ein möglichst getreues Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Bundes darstellen.

Feststellungen zum System der Verbuchung

Konsolidierung

15.1 (1) Im BHG 2013 und der auf dessen Grundlage ergangenen RLV 2013 war eine Konsolidierung der Abschlussrechnungen auf Bundesebene vorgesehen. Das bedeutet, dass Verrechnungen aus Geschäftsfällen zwischen den im Rechnungsabschluss des Bundes erfassten Einheiten gegeneinander ausgeglichen werden und im konsolidierten Abschluss nicht mehr aufscheinen. Die Konsolidierung erfolgte durch das BMF im Zuge der Erstellung der Abschlussrechnungen. Eine korrekte Konsolidierung erfordert, dass die beiden Beteiligten die Geschäftsfälle korrekt als solche auf Konten verbuchen, die im Konsolidierungslauf erfasst werden.

Feststellungen zum System der Verbuchung

(2) Die Konsolidierung durch das BMF erfolgte automationsunterstützt durch den Abgleich der als zu konsolidierend ausgewiesenen Konten. Am Ende des jeweiligen Konsolidierungslaufs wurde ein Fehlerprotokoll ausgeworfen, welches die nur einseitig als zu konsolidierend ausgewiesenen Geschäftsfälle auflistete. Bei Erstellung der Abschlussrechnungen versuchte das BMF, die falsch verbuchten Konsolidierungsfälle auf die korrekten Konten umzubuchen, um eine vollständige und richtige Konsolidierung zu gewährleisten. Trotz der durchgeführten Umbuchungen konnte das BMF wegen der Vielzahl der Fälle und der knappen Zeit im endgültigen BRA Geschäftsfälle der folgenden Bereiche nicht korrigieren und somit auch nicht konsolidieren: Schuldenkonsolidierung in der Vermögensrechnung in Höhe von rd. 121.000 EUR, Aufwands- und Ertragskonsolidierung sowohl in der Ergebnisrechnung in Höhe von rd. 312.000 EUR als auch in der Finanzierungsrechnung in Höhe von rd. 194.000 EUR.

Der Umstand, dass es sich bei einem Geschäftsfall um einen Konsolidierungsfall handelte, war i.d.R. zweifelsfrei zu erkennen, jedoch hinterfragten weder die haushaltsführenden Stellen noch die Buchhaltungsagentur die falschen Buchungsanweisungen bzw. stellten diese richtig.

15.2 Der RH hielt fest, dass eine Vielzahl von Geschäftsfällen, die zu konsolidieren gewesen wären, falsch verbucht wurden. Er kritisierte die mangelhafte Verbuchung der Konsolidierungsfälle und empfahl dem BMF, geeignete technische Unterstützungen zu implementieren, um eine falsche Kontierung bereits bei der Erfassung im Haushaltsverrechnungssystem zu verhindern. Dies könnte beispielsweise über die Definition der Kreditoren bzw. Debitoren realisiert werden, sodass, wenn eine Bundesdienststelle einen Konsolidierungsfall erfasst, die andere beteiligte Stelle automatisiert einen korrekten Kontierungsvorschlag erhält. Der RH empfahl den Bundesministerien und den Obersten Organen, bei der Verbuchung von zu konsolidierenden Geschäftsfällen auf die Richtigkeit und Vollständigkeit der Verbuchung zu achten. Ferner empfahl er der Buchhaltungsagentur, geeignete organisatorische Vorkehrungen zu treffen, um falsche Verbuchungen von Konsolidierungsfällen zu vermeiden bzw. falsche Kontierungen vor der Verbuchung zu hinterfragen.

15.3 *(1) Laut Stellungnahme des BMF habe es der Buchhaltungsagentur und den haushaltsleitenden Organen einen Abstimmerbericht (Inter-Company-Reporting), welcher unvollständige konsolidierungsrelevante Geschäftsfälle aufzeige, zur Verfügung gestellt. Eine Verbesserung der Situation könne durch die praktische Anwendung der vorgesehenen Eskalationsmechanismen herbeigeführt werden.*

(2) Die Buchhaltungsagentur legte in ihrer Stellungnahme dar, dass aufgrund einer Programmierung durch die Bundesrechenzentrum GmbH zu konsolidierende Geschäftsfälle selbständig ausgeglichen würden. Ein Bericht für nicht automatisch ausgeglichene Geschäftsfälle wäre erst im vierten Quartal 2014 zur Verfügung gestanden. Aufgrund der Erfahrungen im Jahr 2014 habe die Buchhaltungsagentur auch Maßnahmen gesetzt, um Differenzen zu minimieren. So habe sie Punkte, die im Zuge von Überrechnungen verpflichtend geprüft werden müssen, auch in die Dienstanweisung Verrechnung aufgenommen.

15.4 (1) Der RH entgegnete dem BMF, dass allfällig zur Verfügung stehende Abstimmerichte allein nicht geeignet sind, eine falsche Verbuchung von Konsolidierungsfällen zu verhindern, sondern dass diese dazu dienen, falsch verbuchte Fälle aufzufinden, um sie zu berichtigen. Daher verblieb der RH bei seiner Empfehlung, technische Unterstützungen zu implementieren, um bereits die falsche Verbuchung zu verhindern und somit den Korrekturaufwand zu verringern.

(2) Der RH nahm die bisherigen Bemühungen der Buchhaltungsagentur zur Kenntnis, verblieb aber vor dem Hintergrund der nach wie vor auftretenden Konsolidierungsfehler bei seiner Empfehlung.

Kontenzuordnung

16.1 (1) Die sachliche Zuordnung und somit die kontengerechte Verrechnung gemäß der Kontenplanverordnung 2013 (KPV 2013) des Bundes waren nicht in allen Untergliederungen korrekt erfolgt. Konten, die in der KPV 2013 eindeutig definiert waren – wie z.B. 6300.000 (Briefpost), 6310.000 (Paketpost), 6000.901 (Fernwärme), 6000.902 (Gas) oder 6000.904 (Wasser) – wurden nicht bzw. nicht korrekt verwendet.

(2) Viele Bundesministerien und Obersten Organe verbuchten den von der Bundesimmobiliengesellschaft m.b.H. (BIG) ausgewiesenen Gesamtbetrag (für Miete, Betriebs- und Energiekosten) auf dem Konto 7024.*** Mietaufwand. Die durch die KPV 2013 eindeutig definierten Konten 6000.*** Energiebezüge wurden nicht verwendet.

(3) Bei der Verbuchung war die Kontenzuordnung in einigen Fällen nicht korrekt vorgenommen worden.

16.2 Der RH bemängelte die den haushaltsrechtlichen Bestimmungen widersprechenden Fehlkontierungen. Er empfahl allen Bundesministerien und Obersten Organen, insbesondere im Hinblick auf die Umsetzung des § 24 RLV 2013, die Kontenplanverordnung einzuhalten und die jeweils vorgesehenen Konten zu bebuchen. Weiters empfahl der RH dem BMF, die „Richtlinien zur Anwendung der Kontenplanverord-

Feststellungen zum System der Verbuchung

nung“ an die Kontenplanverordnung 2013 anzupassen und zu veröffentlichen. Darüber hinaus empfahl er der Buchhaltungsagentur, ihrer Verpflichtung gemäß § 124 BHV 2013 nachzukommen, die buchungsrelevanten Daten vor deren Verbuchung zu prüfen und die haushaltsleitenden Organe auf allfällige fehlerhafte Buchungsanweisungen hinzuweisen.

16.3 Die Buchhaltungsagentur betonte in ihrer Stellungnahme, dass bei der vereinfachten Prüfung eine Prüfung hinsichtlich der Kontierung nicht vorgesehen sei. Sie werde auf die Verwendung der laut Kontenplanverordnung vorgesehenen Konten besonderes Augenmerk legen.

16.4 Der RH entgegnete der Buchhaltungsagentur, dass sehr wohl auch bei der vereinfachten Prüfung die Überprüfung der Kontierung gemäß § 124 Abs. 6 Z 3 BHV 2013 ohne Ausnahme vorgeschrieben ist und verblieb daher bei seiner Empfehlung.

Verrechnung von Obligos

17.1 Als Obligo sind gemäß § 90 BHG 2013 Geschäftsfälle zu verrechnen, bei denen Mittelverwendungen bzw. Mittelaufbringungen vorgemerkt oder reserviert werden. Für Gebarungsfälle, die Geldleistungsverpflichtungen zu Gunsten oder zu Lasten des Bundes begründen oder in Aussicht stellen, sind gemäß § 65 BHV 2013 Mittelvormerkungen in Form von Berechtigungen bzw. Verpflichtungen vorzunehmen.

Die vollständige Erfassung der Mittelvormerkungen ist für die Haushaltssteuerung im Hinblick auf Planbarkeit und Vollzug bzw. verbesserte Budgetdisziplin erforderlich.

Über alle Untergliederungen wurden Mittelvormerkungen fast durchgängig lückenhaft durchgeführt.

17.2 Der RH wies kritisch darauf hin, dass entgegen den haushaltsrechtlichen Bestimmungen für Berechtigungen und Verpflichtungen, sobald diese begründet oder in Aussicht gestellt werden, Mittelvormerkungen im Verrechnungssystem lückenhaft vorgenommen wurden.

Der RH empfahl allen Bundesministerien und Obersten Organen, Mittelvormerkungen im Haushaltsverrechnungssystem stets vorzunehmen. Weiters empfahl er dem BMF, durch ressortinterne Anweisungen an die betreffenden Fachabteilungen sicherzustellen, dass die einschlägigen Bestimmungen über die Mittelvormerkungen künftig eingehalten werden.