



# Ordnungsgemäße Geschäftsführung von Zuwendungsempfängern

Prüfung und Beratung im Bereich Zuwendung

## **Impressum**

Herausgeber:

### **Bundesverwaltungsamt**

Referat VM I 8

– Finanzkontrolle, Prüfung und Beratung im Bereich Zuwendungen –  
Butzweilerhofallee 2-4  
50829 Köln

Telefon: +49 (0) 22899358-4895

Telefax: +49 (0) 22899358-2802 oder -2804

[www.bundesverwaltungsamt.de](http://www.bundesverwaltungsamt.de)

Bildnachweis: iStock.com/Jirapong Manustrong

Nachdruck und Vervielfältigung sind nur mit schriftlicher Genehmigung des Herausgebers gestattet.

**Köln, im Mai 2021**

## **Weitere Informationen zum Thema:**

Dittrich, Bundeshaushaltsordnung (BHO) mit Schwerpunkt Zuwendungsrecht (Kommentar), 60. Aktualisierung, Februar 2021, § 44, Erläuterung 12.

Krämer/Schmidt, Zuwendungsrecht - Zuwendungspraxis (Kommentar), 153. Aktualisierung, Februar 2021, D II, Nr. 2.

## Ordnungsgemäße Geschäftsführung von Zuwendungsempfängern

Zuwendungen dürfen nur solche Empfänger erhalten, bei denen eine ordnungsgemäße Geschäftsführung gesichert erscheint. Die Prüfung, ob eine ordnungsgemäße Geschäftsführung bei einem Zuwendungsempfänger als gesichert angesehen werden kann, wird seit Jahren durch das Bundesverwaltungsamt (BVA) durchgeführt.

Erfahrungsgemäß besteht bei Zuwendungsempfängern und anderen Stellen oft Unsicherheit darüber, warum eine Überprüfung der ordnungsgemäßen Geschäftsführung erfolgt, wie eine solche Prüfung abläuft und welche Themen behandelt werden.

Die vorliegende Broschüre soll Ihnen dazu einen kurzen Überblick geben. Sie ist in erster Linie an Zuwendungsempfänger gerichtet. Mit einigen von Ihnen – insbesondere aus dem Bereich der Sport- und Kulturförderung – standen wir im Rahmen unserer Prüfungen bereits in Kontakt; die Broschüre wird dann nur ergänzenden Charakter haben. Anderen von Ihnen haben wir unser Kommen vielleicht schon angekündigt; die Ausführungen verdeutlichen dann hoffentlich, was Sie bei der Prüfung zu erwarten haben. All denjenigen, die (aktuell) nicht von uns geprüft werden, mögen diese Informationen die Relevanz einer ordnungsgemäßen Geschäftsführung vor Augen führen und die groben Anforderungen an eine solche umreißen.

Dabei kann diese Abhandlung lediglich grundlegende Informationen geben und keine umfassende, abschließende Aufstellung und Erläuterung sämtlicher Prüfthemen liefern. Grund hierfür ist auch, dass sich während der Prüfungen bisher nicht vertieft geprüfte Themen als fehlerrelevant herausstellen können und deswegen von den Prüfteams stärker in den Blick genommen werden. In solchen Fällen kann sich der Prüfinhalt oder die Prüftiefe ändern; nicht nur bei der jeweils aktuellen Untersuchung, sondern auch flächendeckend für alle Prüfungen. Genauso können Themen entfallen oder oberflächlicher geprüft werden, wenn sich im Laufe der Erhebungen herausstellt, dass die Fehlerquote gering ist.

Die Broschüre darf daher nicht als Leitfaden missverstanden werden, der schematisch „abgearbeitet“ wird. Trotz einheitlicher Prüfstandards ist es Anspruch einer jeden Prüfung, dem Einzelfall und der besonderen Situation des jeweiligen Zuwendungsempfängers gerecht zu werden.

## 1 Wer sind wir und warum prüfen wir?

Das BVA ist der zentrale Dienstleister des Bundes. Mit rund 6.000 Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern nimmt das Bundesverwaltungsamt mehr als 150 verschiedene Einzelaufgaben für die Bundesministerien und ihre Geschäftsbereiche wahr. Zu den zahlreichen Aufgaben des BVA zählt unter anderem die Durchführung von Zuwendungsverfahren. Zuständig dafür ist die Abteilung „Zuwendungsmanagement (national; ESF)“ (ZM) des BVA. Während die Bundesministerien in der Regel zunächst die grundlegende Entscheidung über das Interesse des Bundes an der Förderung einer Einrichtung treffen, übernimmt das BVA das Zuwendungsmanagement, d.h. es sorgt mit seinen Beschäftigten und seiner Infrastruktur für die einheitliche, effiziente und professionelle Abwicklung der Zuwendungsverfahren. Insbesondere führt die Abteilung ZM Verwendungsnachweisprüfungen durch, um festzustellen, ob die gewährten öffentlichen Mittel vom Zuwendungsempfänger wirtschaftlich, sparsam und unter Berücksichtigung der Vorgaben aus den Zuwendungsbescheiden verwendet wurden oder zu erstatten sind.

Wie für jede staatliche Maßnahme gilt auch für diese Förderungen: Der Bund muss mit öffentlichen Mitteln verantwortungsvoll umgehen. Zuwendungen sollen deswegen nur solche Einrichtungen erhalten, die durch ihre Geschäftsorganisation und ihr geschäftliches Verhalten Gewähr für einen gewissenhaften Umgang mit öffentlichen Mitteln bieten. Das Haushaltsrecht des Bundes verlangt deswegen als wesentliche Voraussetzung für die Gewährung von Zuwendungen, dass eine ordnungsgemäße Geschäftsführung beim Zuwendungsempfänger gesichert erscheint (nachzulesen in Nr. 1.2 der Allgemeinen Verwaltungsvorschriften zu § 44 Bundeshaushaltsordnung). Dabei wird nicht nur untersucht, ob Zuwendungen ordnungsgemäß verwendet werden, sondern auch der wirtschaftliche Umgang der Zuwendungsempfänger mit ihren Eigenmitteln betrachtet.

Aus diesem Grund wurde das BVA im Jahre 1997 durch das Bundesministerium des Innern (BMI) mit der Bildung eines gesonderten Prüfbereichs beauftragt, welcher – außerhalb des üblichen Zuwendungsverfahrens – feststellen soll, ob eine ordnungsgemäße Geschäftsführung bei den geförderten Zuwendungsempfängern besteht. Daraus entstand das dem Referat VM I 8 zugehörige Sachgebiet „Prüfung und Beratung im Bereich Zuwendungen“. Wie die Bezeichnung bereits erkennen lässt, liegt neben der eigentlichen Prüfung ein wesentlicher Schwerpunkt auf der Beratung der geprüften Einrichtungen. Diese Beratung wird nicht nur durch das Erarbeiten und Aufzeigen von Optimierungsmöglichkeiten während einer Prüfung vor Ort wahrgenommen, sondern auch durch die Publikation einer Broschüre wie dieser.

## 2 Wie wird geprüft?

Das BVA – Referat VM I 8 – wird nach gesondertem Auftrag durch das BMI bzw. den/die 1998 eingerichtete/n Beauftragte/n der Bundesregierung für Kultur und Medien (BKM) tätig. Der Zeitpunkt des Tätigwerdens ist grundsätzlich kein Indiz für vermutete Unregelmäßigkeiten, sondern ein Zufallsergebnis. Der zu überprüfende Zuwendungsempfänger wird im Vorfeld über die Prüfung informiert und gebeten, die notwendigen Unterlagen für den Prüfungszeitraum bereitzustellen.

Im Anschluss an die Auswertung der übersandten Unterlagen wird die Geschäftsführung im Rahmen eines Vor-Ort-Termins überprüft. Gemeinsam mit den Verantwortlichen des Zuwendungsempfängers werden die Ergebnisse der Prüfung umfassend erörtert und Vorschläge entwickelt, die zur Beseitigung der festgestellten Mängel und ggf. auch zur Mitteleinsparung sowie zur Verbesserung von Organisationsstrukturen führen. Nach Abschluss der Erhebungen vor Ort wird ein Prüfbericht erstellt, der neben den sachlichen Feststellungen und einer rechtlichen Wertung der vorgefundenen Sachverhalte auch konkrete Optimierungsmöglichkeiten aufzeigt und den Auftraggebern ebenso wie den Zuwendungsempfängern zur Verfügung gestellt wird.

## 3 Was wird geprüft?

Bei dem Begriff der „**ordnungsgemäßen Geschäftsführung**“ handelt es sich um einen sogenannten **unbestimmten Rechtsbegriff**, unter den nach Auffassung des BVA in Abstimmung mit dem BMI insbesondere folgende Themengebiete fallen:

- Rechtliche Grundlagen und interne Vorschriften
- Finanzen des Zuwendungsempfängers
- Vier-Augen-Prinzip/Mehr-Augen-Prinzip
- Geordnete Buchführung
- Zahlungsverkehr
- Sächliche Verwaltungskosten
- Besserstellungsverbot

### 3.1 Rechtliche Grundlagen und interne Vorschriften

Für jeden Zuwendungsempfänger gelten gemäß seiner Rechtsform gesetzliche Vorschriften, die zu beachten sind. Darüber hinaus ermöglicht die Gesetzeslage die Aufstellung eigener Vorschriften wie z. B. Satzungen, Geschäftsordnungen und interne Richtlinien.

Innerhalb dieser Themengebiete wird stichprobenartig überprüft, ob der Zuwendungsempfänger sowohl die internen Vorschriften als auch die weiteren rechtlichen Vorgaben einhält. Dies können bspw. stiftungs- oder vereinsrechtliche Bestimmungen aus dem BGB sein.

### 3.2 Finanzen des Zuwendungsempfängers

In diesem Bereich werden insbesondere die Jahresabschlüsse auf ihre Plausibilität geprüft und die Entwicklung des Eigenkapitals sowie Gewinne und Verluste im Prüfzeitraum betrachtet. Dabei wird besonderes Augenmerk auf die Bonität des Zuwendungsempfängers gelegt, also darauf, ob Anzeichen eines (rapiden) Herunterwirtschaftens, für Zahlungsschwierigkeiten oder gar eine Überschuldung zu erkennen sind. Zudem wird der grundsätzliche Umgang mit den vorhandenen Finanzmitteln angeschaut.

### 3.3 Vier-Augen-Prinzip/Mehr-Augen-Prinzip

Das Vier-Augen-Prinzip/Mehr-Augen-Prinzip zielt darauf ab, durch die Beteiligung mehrerer Personen, also durch Funktionstrennung, Gewähr für die ordnungsgemäße Abwicklung von finanz erheblichen Vorgängen zu bieten und so Missbrauch und Korruption zu verhindern. Vornehmlich handelt es sich um ein Instrument der Selbstkontrolle, welches den Geschäftsverkehr sichern soll. Es dient in vorbeugender Funktion dem Schutz der Ordnungsmäßigkeit und Verlässlichkeit der Rechnungslegung sowie des Vermögens. Zum anderen hilft es in „aufdeckender“ Funktion dabei, Missbrauch rechtzeitig erkennen und ahnden zu können. Als grundlegender Sicherungsmechanismus ist es für jeden Zuwendungsempfänger Grundbestandteil einer ordnungsgemäßen Geschäftsführung.

Konkret bedeutet das Vier-Augen-Prinzip, dass mindestens zwei, nicht von der Zahlung begünstigte Beschäftigte an einem Zahlungsvorgang beteiligt sein und sich für die Richtigkeit verbürgen müssen. Hierbei reicht es zur Einhaltung des Vier-Augen-Prinzips in der Regel nicht aus, die Belege nur durch einen vom Geschäftsvorfall unbeteiligten Dritten „abzeichnen“ zu lassen. Vielmehr sind sämtliche Schritte des jeweiligen finanz erheblichen Geschäftsvorfalles derart auszugestalten, dass mindestens zwei Augenpaare beteiligt sind. Die Beteiligung zweier Personen an der Belegprüfung, der Verbuchung im Buchhaltungssystem sowie der Auszahlung über das Online-Banking ist für einen sachverständigen Dritten nachvollziehbar zu dokumentieren.

### 3.4 Geordnete Buchführung

Weder im Handels- noch im Steuerrecht oder sonstigen Gesetzen finden sich Regelungen, die ein bestimmtes Buchführungssystem vorschreiben. Eine Buchführung erfüllt allerdings erst dann die Voraussetzung für eine ordnungsgemäße Geschäftsführung, wenn nachfolgende Mindestanforderungen erfüllt sind:

- zeitnahe und geordnete Erfassung sämtlicher Geschäftsvorfälle,
- Erfassung der Forderungen und Schulden,
- Aufstellung eines Jahresabschlusses.

Das Vorliegen dieser Mindestanforderungen ist Gegenstand einer jeden Prüfung der Buchführung auf ihre Ordnungsmäßigkeit. Ggf. sind weitere rechtliche Anforderungen (Handelsrecht, Steuerrecht, etc.) zu berücksichtigen; insbesondere, wenn der Zuwendungsempfänger seinen Jahresabschluss aufgrund Rechtspflicht oder freiwillig in Form einer Bilanz inklusive Gewinn- und Verlustrechnung (GuV) erstellt. In diesem Fall müssen z. B. zusätzlich die Grundsätze ordnungsgemäßer Bilanzierung beachtet werden.

Unabhängig von der Form des Jahresabschlusses werden sowohl die Buchführung als auch die Kassenbuchführung daran gemessen, ob sie den nachfolgenden Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung genügen.

**Wichtigster Leitsatz ist:**

*„Eine Buchführung ist dann ordnungsgemäß, wenn sie einem **sachverständigen Dritten** innerhalb angemessener Zeit einen **Überblick über die Geschäftsvorfälle** und über die **Lage des Unternehmens** vermitteln kann (vgl. § 238 Abs. 1 S. 2 Handelsgesetzbuch und § 145 Abs. 1 Abgabenordnung).“*

Hierzu müssen insbesondere folgende Grundsätze beachtet werden:

### Grundsatz der Wahrheit

Die Geschäftsvorfälle sind so zu buchen, dass die in der Realität vollzogenen Vorgänge nachvollzogen werden können. Darüber hinaus muss die Buchhaltung die tatsächliche wirtschaftliche Situation des Unternehmens widerspiegeln. Maßstab ist eine **vollständige, richtige und zeitgerechte Erfassung aller Geschäftsvorfälle**. Dazu zählt auch das Saldierungsverbot (Einnahmen dürfen nicht mit Ausgaben verrechnet werden). Ursprüngliche Buchungsinhalte dürfen nicht unkenntlich gemacht werden, vielmehr müssen alle in Zusammenhang mit der Buchführung getätigten Aufzeichnungen auch nach einer Korrektur noch nachvollziehbar sein.

- ▶ Daher sind Exceltabellen als Grundlage der Buchführung sowie auch der Kassenbuchführung alleine nicht ausreichend, da diese zu jedem Zeitpunkt veränderbar sind, ohne dass sich der originäre Inhalt nachvollziehen lässt. Auch Korrekturen auf Belegen mittels Tipp-Ex scheiden grundsätzlich aus; vielmehr sind saubere Streichungen vorzunehmen.
- ▶ Fehlerhafte Buchungen dürfen nicht korrigiert werden, sondern sind durch Korrekturbuchungen rückgängig zu machen.
- ▶ Sollte es zu Abweichungen zwischen Buch- und tatsächlichem Mittelbestand kommen, liegt ein eklatanter Verstoß gegen den Grundsatz der Wahrheit vor, da die Buchführung nicht mit den wirklichen Gegebenheiten übereinstimmt.

### Grundsatz der Wirtschaftlichkeit

Der Aufwand, der für die Buchhaltung betrieben wird, muss in einer vernünftigen Relation zum Aussagegehalt des Buchungswerkes stehen.

### Grundsatz der Vollständigkeit

Die Bücher, Konten und Belege müssen vollständig sein. Es dürfen keine Geschäftsvorfälle weggelassen, hinzugefügt oder anders dargestellt werden, als sie tatsächlich erfolgt sind. Sämtliche Buchungen müssen aufgrund der Belege jederzeit nachprüfbar sein (sogenanntes **Belegprinzip**). Der ursprüngliche Buchungsinhalt darf nicht unleserlich gemacht werden; elektronische Buchführungen müssen Änderungen und Korrekturen automatisch aufzeichnen.

### Grundsatz der Klarheit

Die Buchführung muss klar und übersichtlich sein. Dies erfordert einen systematischen Aufbau der Buchführung einschließlich einer geordneten Ablage der Belege. Bücher oder Belege sollten fortlaufend nummeriert sein, Abkürzungen müssen erläutert werden und Eintragungen sind in einer lebendigen Sprache vorzunehmen.

### 3.5 Zahlungsverkehr

Im unbaren Zahlungsverkehr muss gesichert sein, dass Zahlungen nur durch Personen vorgenommen werden, die hierzu durch Bankvollmacht bevollmächtigt sind. Die bestehenden Vollmachten müssen konform zu internen Vorschriften erteilt werden. Beim Online-Banking dürfen PIN und TAN ausschließlich den bevollmächtigten Personen zugänglich sein und nicht weitergegeben werden.

Die Abwicklung des baren Zahlungsverkehrs über Bar- bzw. Handkassen ist Bestandteil der Buchführung und unterliegt grundsätzlich den gleichen Ordnungsvorschriften wie diese. Aufgrund der leichten Manipulationsmöglichkeiten sind die Anforderungen an eine ordnungsgemäße Kassenbuchführung besonders hoch. Daher muss sichergestellt werden, dass die Kasse physisch ausreichend vor dem Zugriff unbefugter Dritter geschützt, die Anzahl der zugangsberechtigten Personen klar geregelt ist und unabhängige Kontroll- und Sicherungsmechanismen vorhanden sind. Soweit möglich sollte gänzlich auf baren Zahlungsverkehr verzichtet werden. Das Kassenbuch ist zeitgerecht, geordnet, vollständig und richtig zu führen und die Kassensturzfähigkeit jederzeit zu gewährleisten. Eine Veränderung des ursprünglichen Inhaltes darf nachträglich nicht mehr möglich sein.

### 3.6 Sächliche Verwaltungskosten

Im Vordergrund dieses Prüffeldes steht die Einhaltung der **Vorschriften der Allgemeinen Nebenbestimmungen** für Zuwendungen zur institutionellen Förderung (**ANBest-I**) bzw. zur Projektförderung (**ANBest-P**) sowie der **weiteren Auflagen** aus dem jeweiligen Zuwendungsbescheid.

Die Zuwendung ist wirtschaftlich und sparsam zu verwenden. Alle eigenen Mittel und mit dem Zweck zusammenhängenden Einnahmen (insbesondere Zuwendungen, Leistungen Dritter) des Zuwendungsempfängers sind als Deckungsmittel für alle Ausgaben einzusetzen.

Wenn der Gesamtbetrag der Zuwendung mehr als 100 000 Euro beträgt, hat der Zuwendungsempfänger nach Nr. 3 ANBest-I/P die **vergaberechtlichen Vorschriften** aus den einschlägigen Gesetzen zu beachten. Regelmäßig wird zudem überprüft, ob **Bewirtungen** gesetzeskonform und nur im rechtlich zulässigen Rahmen erfolgen. Gegenstände, die vom Zuwendungsempfänger zur Erfüllung des Zweckes erworben oder hergestellt werden und deren Anschaffungs- oder Herstellungswert 800 Euro (ohne Umsatzsteuer) übersteigt, sind gemäß Nr. 4 ANBest-I/P zu **inventarisieren**.

Auch weitere im Zuwendungsbescheid enthaltene Auflagen können Bestandteil der Prüfung und Beratung sein.

### 3.7 Besserstellungsverbot

Das Besserstellungsverbot legt fest, dass Empfänger von Zuwendungen ihre Beschäftigten nicht besserstellen dürfen als vergleichbare Bedienstete des öffentlichen Dienstes. Von institutionell geförderten Zuwendungsempfängern ist das Besserstellungsverbot stets zu beachten.

Für projektgeförderte Zuwendungsempfänger gilt es nur, wenn die Gesamtausgaben überwiegend (mehr als 50 %) aus Zuwendungen der öffentlichen Hand finanziert werden.

Das Besserstellungsverbot legt eine Obergrenze für unmittelbare und mittelbare personalbezogene Ausgaben des Zuwendungsempfängers, auch außerhalb der Zuwendung, fest. Es ist für sämtliche mit dem Arbeitsverhältnis zusammenhängende Regelungen und Leistungen zu beachten. Dazu gehören u. a. Vergütung, Urlaubs- und Weihnachtsgeld, Sonderzahlungen sowie Reisekosten und Arbeitszeiten. Ausnahmen vom Besserstellungsverbot können in Förderrichtlinien, im Haushaltsgesetz oder vom Bundesministerium der Finanzen aus zwingenden Gründen zugelassen werden.

- ▶ Das Besserstellungsverbot hat zur Folge, dass Zuwendungsempfänger ihre Beschäftigten nicht besserstellen dürfen als vergleichbare Bedienstete des öffentlichen Dienstes. Höhere Entgelte als nach dem Tarifvertrag für den öffentlichen Dienst (TVöD) sowie sonstige über- und/oder außertarifliche Leistungen dürfen nicht gewährt werden.
- ▶ Für alle Beschäftigten sind Arbeitsplatzbeschreibungen und -bewertungen nach den Regelungen des TVöD vorzuhalten.
- ▶ Ist das Besserstellungsverbot zu beachten, gelten für die im Zusammenhang mit einer Dienstreise entstehenden Auslagen der Beschäftigten die Bestimmungen des einschlägigen Reisekostengesetzes (BRKG oder LRKG) und der Auslandsreisekostenverordnung (ARV) als Obergrenze.

## 4 Welche Ergebnisse sind möglich?

Am Ende der Erhebungen wird in der Regel ein **Testat zur ordnungsgemäßen Geschäftsführung** ausgestellt. Typischerweise wird einer der drei folgenden Ergebnissätze verwendet:

- 
- » Anhand der geführten Gespräche sowie der stichprobenartigen Einsichtnahme und Prüfung der Unterlagen und Buchungsbelege **erscheint eine ordnungsgemäße Geschäftsführung** gemäß VV Nr. 1.2 zu § 44 Abs. 1 BHO für den Prüfungszeitraum **gesichert**.
- 
- » Anhand der geführten Gespräche sowie der stichprobenartigen Einsichtnahme und Prüfung der Unterlagen und Buchungsbelege **erscheint eine ordnungsgemäße Geschäftsführung** gemäß VV Nr. 1.2 zu § 44 Abs. 1 BHO für den Prüfungszeitraum **bedingt gesichert**.
- 
- » Anhand der geführten Gespräche sowie der stichprobenartigen Einsichtnahme und Prüfung der Unterlagen und Buchungsbelege **erscheint eine ordnungsgemäße Geschäftsführung** gemäß VV Nr. 1.2 zu § 44 Abs. 1 BHO für den Prüfungszeitraum **nicht gesichert**.
- 

Zu beachten ist, dass das Prüfergebnis nicht nur auf konkreten Fehlern oder Verstößen beruht, sondern auch **kontroll- oder systembezogene Indikatoren** berücksichtigt werden. So finden im Prüfergebnis auch **systematische Schwachstellen** und/oder Unstimmigkeiten in der Verwaltungsorganisation Berücksichtigung, ohne dass es zu einem konkreten Schaden oder zu einem Fehlverhalten durch Einzelne gekommen sein muss. Dies kann zum Beispiel dann der Fall sein, wenn es an präventiven Kontrollmechanismen mangelt oder bestehende interne Strukturen Interessenskollisionen begünstigen.