

Deutsche Forschungsgemeinschaft (DFG)  
Frau Ute Schmidt  
Wirtschaft, Revision und Compliance  
Kennedyallee 40  
53175 Bonn

*ausschließlich per E-Mail:*  
*Ute.Schmidt@dfg.de*

Düsseldorf, 16. Februar 2023  
523/617

Institut der Wirtschaftsprüfer  
in Deutschland e. V.

Wirtschaftsprüferhaus  
Tersteegenstraße 14  
40474 Düsseldorf  
Postfach 32 05 80  
40420 Düsseldorf

TELEFONZENTRALE:  
+49 (0) 211 / 45 61 - 0

FAX GESCHÄFTSLEITUNG:  
+49 (0) 211 / 4 54 10 97

INTERNET:  
www.idw.de

E-MAIL:  
info@idw.de

BANKVERBINDUNG:  
Deutsche Bank AG Düsseldorf  
IBAN: DE53 3007 0010 0748 0213 00  
BIC: DEUTDE33XXX  
USt-ID Nummer: DE119353203

## Zweifelsfragen zur Prüfung der DFG-Programmpauschale

Sehr geehrte Frau Schmidt,

die Deutsche Forschungsgemeinschaft (DFG) hat vor Kurzem die Förderbedingungen für Zuwendungen an Hochschulen und Unikliniken in Form der Programmpauschale umfassend überarbeitet. Nach unserem Verständnis hat die DFG damit auf Beanstandungen des Bundesrechnungshofs reagiert. Insbesondere soll präziser bestimmt werden, welche indirekten Projektausgaben bzw. Gemeinkostenarten förderfähig sind. Die Mittelempfänger mussten daraufhin die neuen Vorgaben umsetzen und ihre individuellen Leitlinien zur Verwendung der Programmpauschale an die Musterleitlinie der DFG anpassen, um ab dem Jahr 2023 noch Programmpauschalen erhalten zu können.

Nach der geänderten, ab Januar 2023 geltenden Verwendungsrichtlinie 2.00 (Ziffer 3.6.11) haben die Mittelempfänger künftig

*„die ordnungsgemäße Verwendung im Sinne dieser Verwendungsrichtlinie und den eigenen Leitlinien auf Aufforderung der DFG nachzuweisen und **die Leitlinien zum Gegenstand** der regulären Rechnungsprüfung durch die eigene interne Revision und **im Rahmen der Jahresabschlussprüfung zu machen**“.* (Quelle: [DFG - Deutsche Forschungsgemeinschaft - NEUREGELUNG der DFG-Verwendungsrichtlinien ab 1.1.2023](#) bzw. [Verwendungsrichtlinien Allgemeine Bedingungen für Förderverträge \(dfg.de\)](#), Abruf am 09.02.2023)

GESCHÄFTSFÜHRENDER VORSTAND:  
Prof. Dr. Klaus-Peter Naumann,  
WP StB, Sprecher des Vorstands;  
Melanie Sack, WP StB,  
stv. Sprecherin des Vorstands;  
Dr. Torsten Moser, WP

Amtsgericht Düsseldorf  
Vereinsregister VR 3850

**Seite 2/4** zum Schreiben vom 16.02.2023 an die Deutsche Forschungsgemeinschaft (DFG)

Diese Formulierung wirft diverse Fragen auf; insbesondere ist nicht klar, was Gegenstand und Umfang der Prüfung durch den Wirtschaftsprüfer sein sollen.

Da es sich nicht um gesetzliche Anforderungen handelt, wirken sich diese keinesfalls automatisch auf Gegenstand und Umfang der Jahresabschlussprüfung aus. Ist eine (freiwillige) Auftragsenerweiterung gewünscht, hat der Mittellempfänger seinen Abschlussprüfer ausdrücklich damit zu beauftragen. Um dies zu ermöglichen, ist jedoch zu klären, was mit Ziffer 3.6.11 konkret gemeint ist. Da dies unseres Erachtens aus der Formulierung nicht eindeutig hervorgeht, skizzieren wir im Folgenden mögliche Interpretationen und deren Auswirkungen auf die Auftragsvereinbarung und Berichterstattung.

Die Jahresabschlussprüfung ist darauf ausgerichtet, eine Aussage zum Abschluss und Lagebericht insgesamt treffen zu können. In diesem Rahmen ist zu beurteilen, ob Zuwendungen im Jahresabschluss ordnungsgemäß abgebildet und die erforderlichen Angaben im Lagebericht gemacht sind. Beauftragt der Bilanzierende den Abschlussprüfer, seine Prüfung des Jahresabschlusses in einer bestimmten Richtung oder auf bestimmte Sachverhalte auszudehnen, so handelt es sich um eine Auftragsenerweiterung, die Bestandteil der Abschlussprüfung ist. Für den Inhalt des Bestätigungsvermerks haben derartige Prüfungsschwerpunkte keine unmittelbare Bedeutung; über Feststellungen wird ausschließlich im Prüfungsbericht berichtet.

Ziffer 3.6.11 der Verwendungsrichtlinie lässt jedoch vermuten, dass es sich um einen vom Jahresabschluss abweichenden bzw. darüber hinausgehenden Prüfungsgegenstand handelt, da sie ausdrücklich auf die Leitlinien abstellt. Eine solche Prüfung wäre gesondert zu beauftragen. Dabei kann es sich empfehlen, denjenigen Wirtschaftsprüfer zu beauftragen, der auch die Abschlussprüfung durchgeführt hat, weil dieser bereits umfangreiche Kenntnisse über die Einheit und ihr Umfeld erworben hat. Wir vermuten, dass dies mit der in Ziffer 3.6.11 gewählten Formulierung gemeint ist. Zu dem gesonderten Auftrag, der nicht notwendigerweise zeitgleich mit der Abschlussprüfung durchgeführt werden muss, erhält der Auftraggeber eine gesonderte Berichterstattung bzw. ein gesondertes Prüfungsurteil.

Die Art der Sachverhaltsinformation zusammen mit der Art der geforderten Aussage des Wirtschaftsprüfers bestimmen die jeweils anzuwendenden fachlichen Grundsätze bzw. Prüfungsstandards. Sind beispielsweise Systeme und Prozesse oder die Einhaltung von Regeln (Compliance) zu prüfen, ist der (internationale) Prüfungsstandard ISAE 3000 einschlägig. ISAE 3000 sieht – je nach vereinbarter Prüfungstiefe – grundsätzlich zwei mögliche Auftragsarten vor: ei-

**Seite 3/4** zum Schreiben vom 16.02.2023 an die Deutsche Forschungsgemeinschaft (DFG)

nerseits eine Prüfung mit hinreichender Sicherheit (also einer hohen Urteilsicherheit) oder andererseits eine Prüfung mit begrenzter Sicherheit, bei der die Prüfungshandlungen im Vergleich zu den bei einer Prüfung mit hinreichender Sicherheit notwendigen Prüfungshandlungen begrenzt werden, weil für die Adressaten bzw. potentiellen Nutzer eine geringere Sicherheit ausreicht bzw. ein höheres Prüfungsrisiko als akzeptabel angesehen wird. Bei letzterer Auftragsart kann also bewusst auf (durchaus mögliche) Prüfungshandlungen verzichtet werden. Um zum Ausdruck zu bringen, dass folglich auch lediglich mit einer begrenzten Sicherheit eine Schlussfolgerung gezogen werden kann, ob die zu prüfenden Informationen fehlerhaft sind bzw. nicht mit den jeweiligen Vorschriften übereinstimmen, wird das Prüfungsurteil berufsstandsüblich negativ formuliert.

Zunächst stellt sich die Frage, was nach Erwartung der DFG Prüfungsgegenstand sein soll:

- das Vorhandensein einer Leitlinie – Hat sich der Mittelempfänger überhaupt eine (neue) individuelle Leitlinie gegeben?
- die Ordnungsmäßigkeit und/oder Vollständigkeit der Leitlinie – Stimmt die Leitlinie des Mittelempfängers inhaltlich mit der Musterleitlinie der DFG und ggf. weiteren einschlägigen Vorgaben und Veröffentlichungen (z.B. FAQ der DFG) überein?
- die Umsetzung der Leitlinie – Ist die Leitlinie den Mitarbeitern bekannt und wird sie berücksichtigt? Sind entsprechende Kontrollen eingerichtet und funktionieren diese?

Nach dem Wortlaut von Ziffer 3.6.11 wird lediglich auf die Leitlinie abgestellt. Falls darüber hinaus wider Erwarten sogar die zweckentsprechende Verwendung der Mittel (d.h. die Einhaltung von Förderbedingungen) als eigenständiger Prüfungsgegenstand geprüft werden soll, bedarf dies u.E. einer Klarstellung.

Um festzustellen, ob die Programmpauschale nur für förderfähige Ausgaben/ Gemeinkosten verwendet wurde, hat sich der Wirtschaftsprüfer mit der Kostenrechnung des Mittelempfängers zu befassen. Die Kostenrechnung ist demgegenüber kein unmittelbarer Gegenstand der Abschlussprüfung, sondern nur insoweit zu berücksichtigen, als sie die Grundlage für Ansatz und Bewertung einzelner Bilanzposten bildet, beispielsweise um etwaige Rückzahlungsverpflichtungen im Fall der Nichteinhaltung von Förderbedingungen zu beurteilen.

Die Jahresabschlussprüfung ist eine Ordnungsmäßigkeitsprüfung, die darauf ausgerichtet ist festzustellen, ob der Abschluss in Übereinstimmung mit den Rechnungslegungsvorschriften aufgestellt wurde und unter Beachtung der

**Seite 4/4** zum Schreiben vom 16.02.2023 an die Deutsche Forschungsgemeinschaft (DFG)

Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) insgesamt ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage vermittelt. Die Jahresabschlussprüfung ist nicht auf die Prüfung der zweckentsprechenden Mittelverwendung gerichtet. Außerdem gelten in der Abschlussprüfung andere Wesentlichkeitsgrenzen. Ein Prüfungsurteil über die zweckentsprechende Mittelverwendung kann indes nur über einen gesonderten Auftrag mit speziell darauf ausgerichteten Prüfungshandlungen und speziell dafür festgelegten Wesentlichkeitsgrenzen erlangt werden.

Ist eine Mittelverwendungsprüfung gewünscht, ergeben sich weitere Fragen zu den Förderbedingungen als Soll-Konzept, bspw.:

- In der Positivliste der Kostenarten und Kostenstellen (S. 87 ff der Verwendungsrichtlinie 2.00) sind keine Abschreibungen genannt. Dürfen Abschreibungen angesetzt werden (z.B. bei Eigenfinanzierungen)?
- Ziffer 3.6.8 verlangt die Einhaltung der GoB. Ist ein expliziter Nachweis der sie ergänzenden GoBD notwendig?

Da die Ziffer 3.6.11 – anders als im Entwurf – eine Prüfung durch die Interne Revision *und* (nicht mehr „oder“) durch den Wirtschaftsprüfer vorsieht, ist auch zu überlegen, wie Doppelprüfungen vermieden werden können.

Wir halten es für erforderlich, dass der Wortlaut der Verwendungsrichtlinie konkretisiert wird. Deshalb regen wir einen gemeinsamen persönlichen Austausch an, um die Erwartungshaltung der DFG zu verstehen und Zweifelsfragen, die die derzeitige Formulierung aufwirft, im Detail zu erörtern.

Mit freundlichen Grüßen

Melanie Sack

Dr. Viola Eulner, WP StB  
Fachreferentin