

Internes Kontrollsystem (IKS) als Führungsinstrument in sozialen Einrichtungen

Referat vom 26.10.2017 am CURAVIVA-Impulstag
Prof. Emilio Sutter, Hochschule für Wirtschaft FHNW, Basel



IKS: Führungsinstrument in soz. Einrichtungen

Zum Autor

Prof. Emilio Sutter

Leiter des Publikationsbeitrags «IKS für staatlich finanzierte NPO»
Dozent / Leiter Kompetenzschwerpunkt Performance Measurement
Institut für Nonprofit- und Public Management (NPPM)
Fachhochschule Nordwestschweiz (FHNW), HSW, NPPM, Basel

IKS: Führungsinstrument in soz. Einrichtungen

Inhaltsübersicht

- | | |
|---|-------|
| 1. Einleitung | S. 4 |
| 2. IKS-Grundlagen – Teil des Führungsinstrumentariums | S. 5 |
| 3. Soziale Einrichtungen und Kontrollbeziehungen | S. 9 |
| 4. IKS-Umsetzung in sozialen Einrichtungen | S. 12 |
| 5. Empfehlungen zur IKS-Umsetzung | S. 15 |
| 6. Fazit und Best Practice für soziale Einrichtungen | S. 19 |

Quellenangaben

Anhang zur Rechtsgrundlage

1. Einleitung

- Auch das **Finanz- und Rechnungswesen** für soziale Einrichtungen ist **im Wandel**.
- Im Forschungsprojekt «**IKS für NPO (2009 – 2011)**»*) und den entsprechenden Publikationen wurden auch unter diesem Aspekt soziale Einrichtungen untersucht.
- Die Leistungsbeiträge an die untersuchten sozialen Einrichtungen wurden mit dem Inkrafttreten der Neugestaltung der Finanzen und Aufgaben (**NFA**) mehrheitlich vom Bund an die Kantone delegiert (zusätzliche kantonale Auflagen).
- Zudem müssen mittlere u. grosse soziale Einrichtungen – rechtsformunabhängig – in der Schweiz ordentlich revidiert werden inkl. Nachweis eines **IKS (s. Folie 22)**.
- **Ziel dieses Referats:** Erkenntnisse zum IKS als Führungsinstrument in sozialen Einrichtungen aus dem oben erwähnten Forschungsprojekt und dem im 2014 aktualisierten IKS-Leitfadenbuch**) vermitteln.

*) Vgl. Sutter et al. (2011).

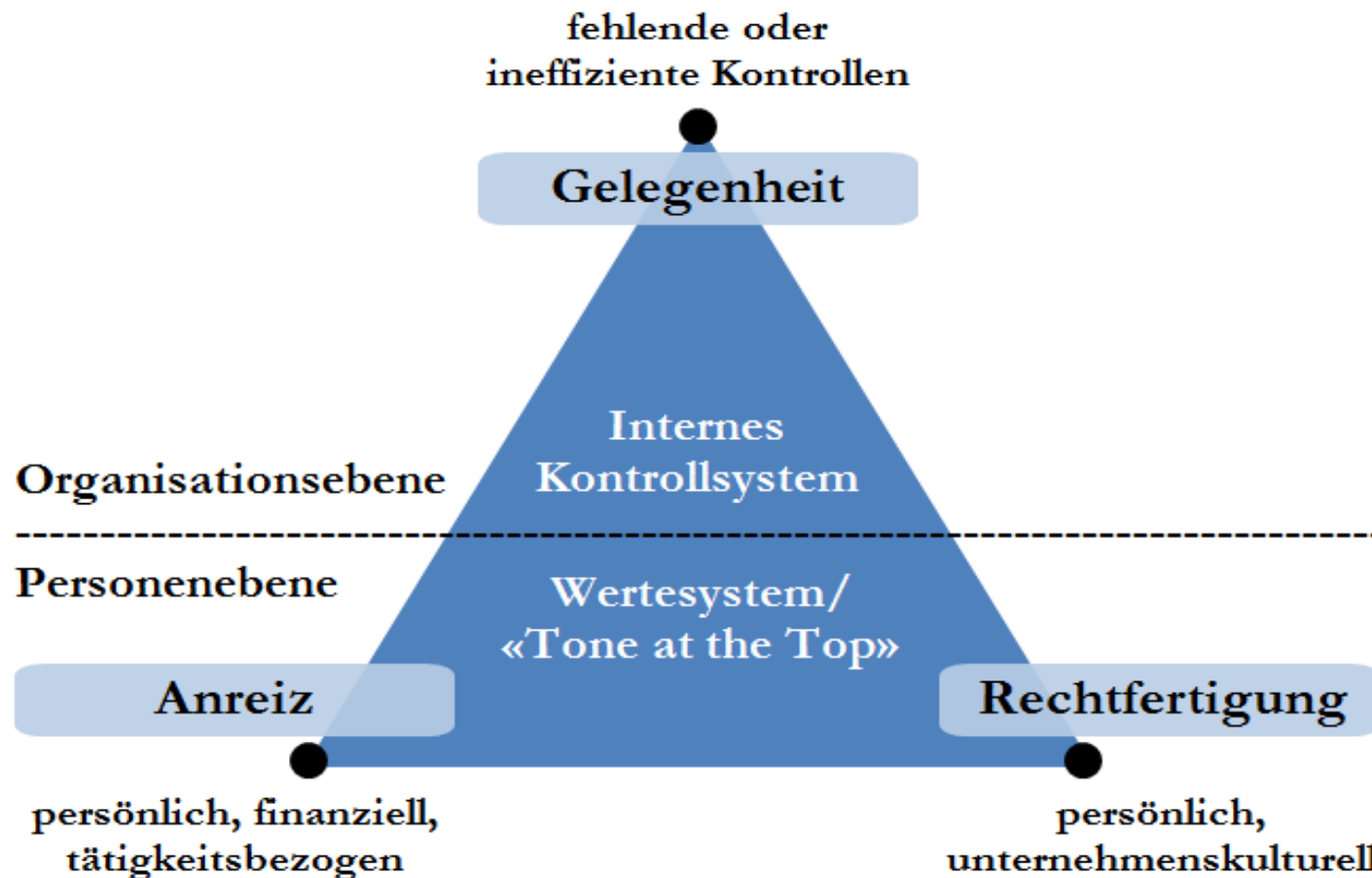
**) Vgl. Sutter/Hunziker/Grab (2014).

2. IKS-Grundlagen – Teil des Führungsinstrumentariums

- Die Verantwortlichen der obersten Leitungs- und Aufsichtsorgane (wie z.B. Vereinsvorstand und Stiftungsrat) von sozialen Einrichtungen sowie Revisionsstellen und Kaderangehörigen benötigen ein **System zur effizienten und wirksamen Kontrolle als Teil ihres Führungsinstrumentariums.**
- Damit das System so aufgebaut und weiterentwickelt werden kann, dass es der wirksamen Führung mit wichtigen Kontrollprozessen dient, müssen verschiedene Aspekte und deren Wechselwirkungen berücksichtigt werden.
- Als übergeordnetes Konzept werden hierzu der **Fraud-Triangel** und zur IKS-Handlungsbedarfsermittlung der **COSO-Würfel*)** angewendet.

*) COSO = Committee of Sponsoring Organizations.

2.1. Fraud-Triangel

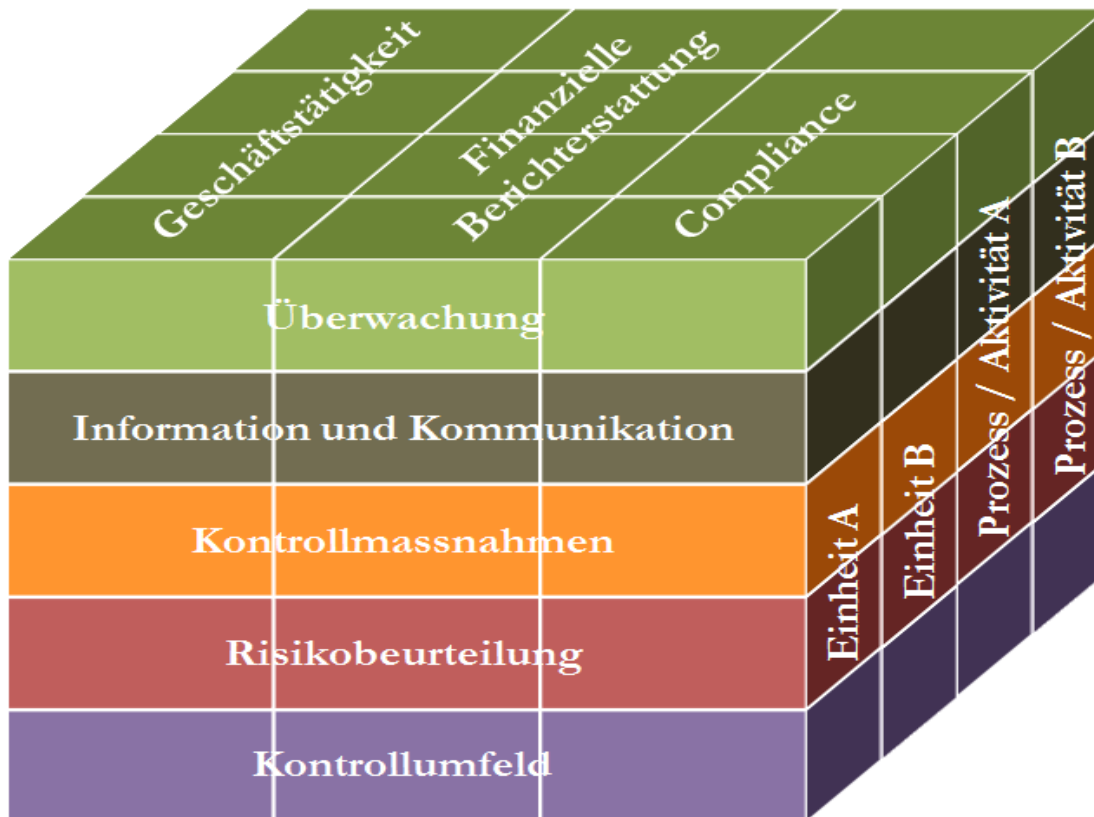


Nach D. R. Cressey müssen die drei Faktoren

- **Gelegenheit**
- **Anreiz** und
- **Rechtfertigung** kumulativ zutreffen, damit Fraud begangen wird.

Dies ist in einem funktionstüchtigen Führungssystem zu berücksichtigen.

2.2. COSO-Würfel



Als Orientierungshilfe für die **IKS-Definition** sind v.a. die **Frontseite** des Würfels und der Bereich «**Finanzielle Berichterstattung**» entscheidend, so z.B. nach Prüfstandard 890 von Expert Suisse.*)

Quelle: vgl. Sutter/Zöbeli/Dietiker (2017), S. 139; COSO (2013), S. 5.

*) Expert Suisse: vor 2014 Schweizerische «Treuhand-Kammer».

Erläuterung zur Frontseite des COSO-Würfels

Komponenten	Zielsetzungen z. B.	Zielerreichung z. B.
Überwachung	IKS-Weiterentwicklung	periodische Überprüfung
Information und Kommunikation	Das gesamte Personal erhält klare IKS-Anweisung.	Die individuelle Kontrollverantwortung muss ernst genommen werden.
Kontrollen	als Vorschriften festgelegt	zur wirksamen Risikoreaktion
Risikobeurteilung	Definition, was beurteilt werden soll inkl. Risikokatalog	Operative Risikobereiche: Finanzen, IT, Pers., Prozesse, Immob. Strategische Risikobereiche: wirtsch., politisch-rechtlich, soziokulturell, technolog. u. ökolog.*)
Kontrollumfeld	Kontrollbewusstsein bei sämtlichen Mitarbeitenden	Umgang mit Spenden und Sponsoring

*) Hunziker/Dietiker/Schiltz/Gwerder (2015), S. 92.

Vgl. Sutter/Zöbeli/Dietiker (2017), S. 139; basierend auf Sutter/Hunziker/Grab (2014), S. 24ff.

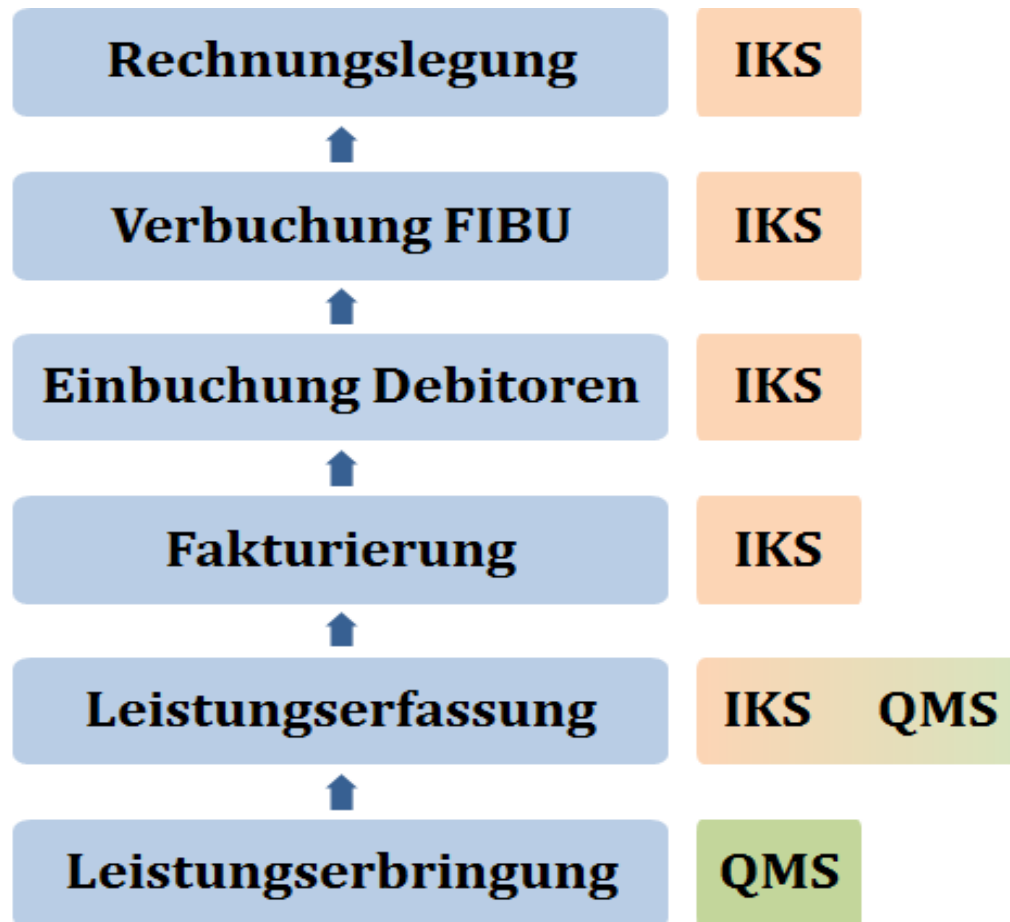
3. Soziale Einrichtungen und Kontrollbeziehungen

- In der Schweiz ist es Tradition, dass soz. Einrichtungen im Auftrag des Staates öffentliche Aufgaben übernehmen im Sinne von **Public-Private-Partnership**.*)
- Ein bedeutender Wirtschaftszweig sind die Behinderteneinrichtungen. Nach Angaben des Branchenverbandes CURAVIVA boten im Jahr 2014 in der Schweiz **2'590 Heime und soziale Institutionen rund 117'000 stationäre und teilstationäre Plätze** an.**) Hinzu kommen Einrichtungen für Suchtkranke und für sozial auffällige Jugendliche sowie Sonderschulen.
- Nachfolgend werden die **sozialen Einrichtungen der Schweiz** spezifiziert in Bezug auf das Zusammenspiel von **Finanzierung und Leistung/Qualität** und für das bessere Verständnis ihrer **Kontrollbeziehungen**.

*) Schmitz/Zöbeli (2016a), S. 41 sowie Schmitz/Zöbeli (2016b), S. 33.

***) CURAVIVA Schweiz (2016), Jahresbericht 2014, S. 19.

3.1. Zusammenspiel von Finanzierung und Leistung/Qualität

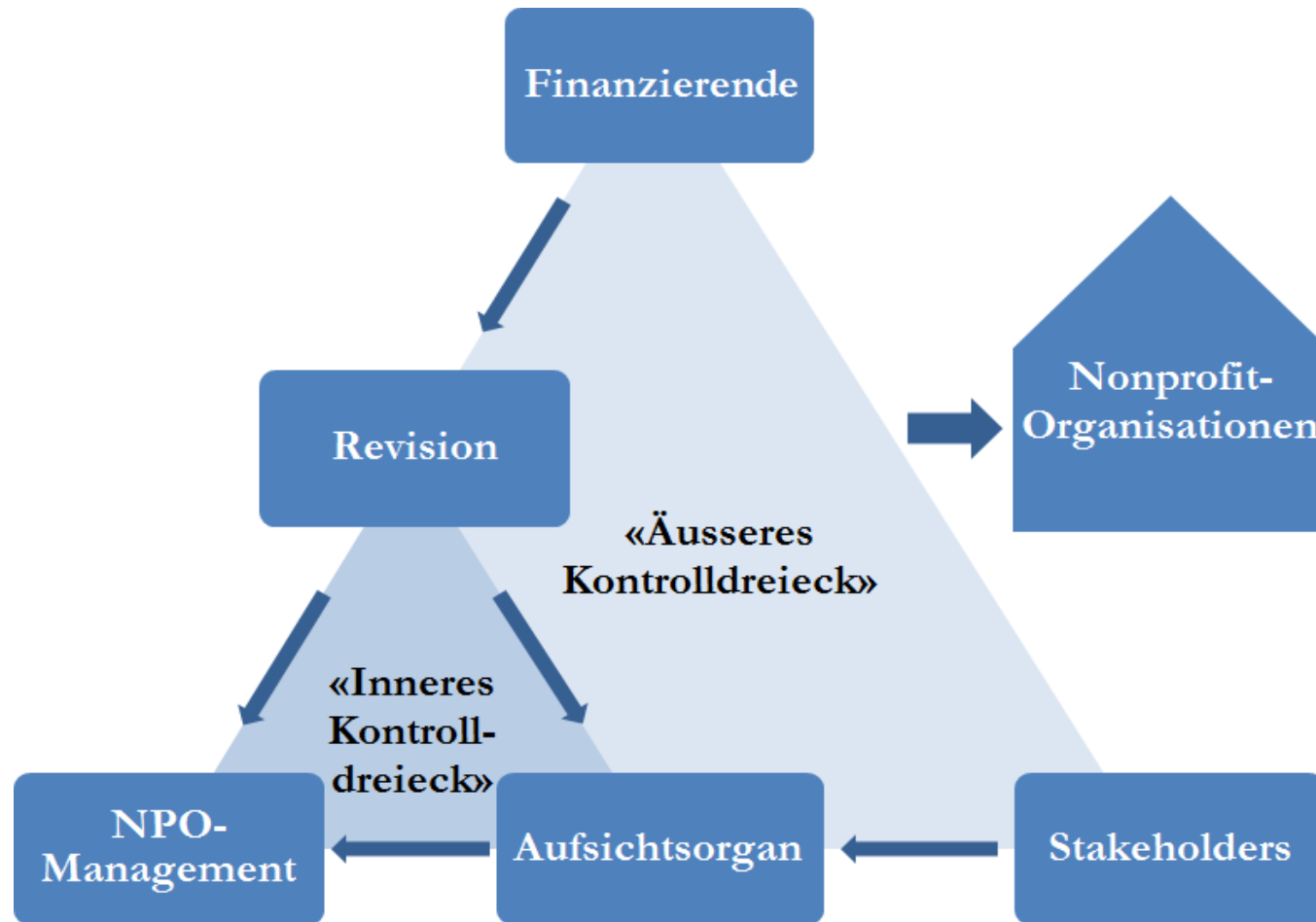


Die Kantone machen ihre **Finanzierung i.d.R. abhängig** von:

- adäquatem Finanz-, Kosten- und Leistungsreporting
- Einhaltung von gesetzlichen und behördlichen Qualitätsvorgaben.

QMS
= Qualitäts-Management-System

3.2. Kontrollbeziehungen in sozialen Einrichtungen



Achtung:
Viele Fremdkontrollen geben dem Management von soz. Einrichtungen eine «**Scheinsicherheit**» vor!

Schmale Pfeile = Kontrollrichtung.

Quelle: Sutter/Hunziker/Grab (2014), S. 77, in Anlehnung an Jäger (2007), S. 30.

4. IKS-Umsetzung in sozialen Einrichtungen

Im Forschungsprojekt «IKS für NPO (2009 – 2011)» wurden die beiden folgenden Aspekte für die erfolgreiche IKS-Umsetzung in sozialen Einrichtungen als sehr wichtig eingestuft:

- adäquate **IKS-Definition**
- kompakter **Arbeitsprozess** für die Einführung/Weiterentwicklung von IKS.

4.1. IKS-Definition in sozialen Einrichtungen

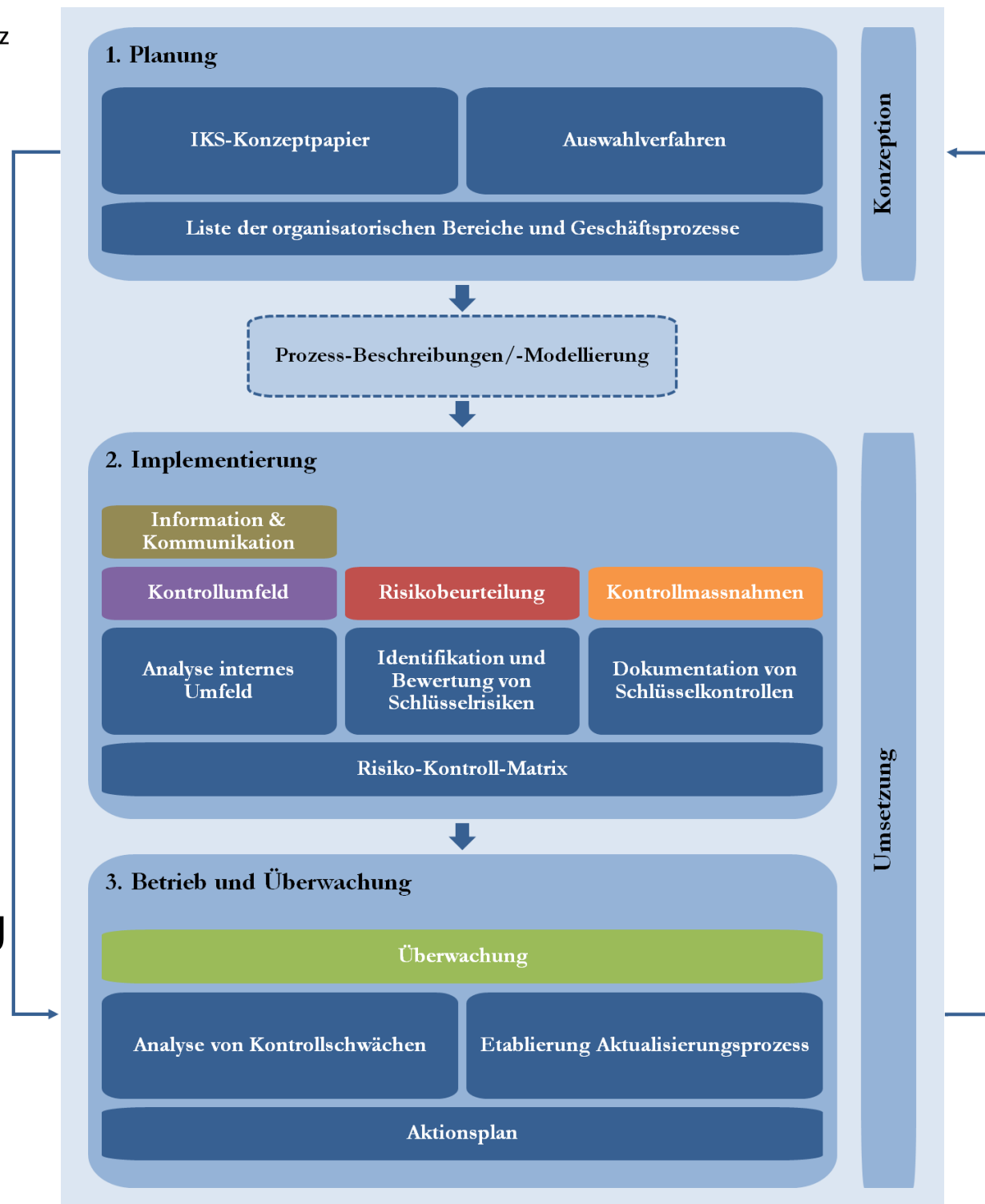
Ziele	Massnahmen	COSO-Würfel
Kein Fraud	List, Betrug, Täuschung, deliktische Handlungen, Wirtschaftskriminalität sowie Schwindel durch die Schaffung und die Pflege eines angemessenen Kontrollumfelds verhindern bzw. vermindern	Kontrollumfeld
Vermögens-Schutz	Wesentliche operative Risiken eliminieren – mindestens aber minimieren, damit das Organisationsvermögen (das Vermögen der sozialen Einrichtung) geschützt ist.	Risikobeurteilung
Wahrheitsgetreue Berichterstattung	Finanzielle Lage durch ein optimales Reporting (FiBu und BeBu) wahrheitsgetreu abbilden	Berichterstattung
Einhaltung von Vorschriften und internen Richtlinien	Einhaltung der wesentlichen Erlasse und Vorschriften in Bezug auf die Leistungsvereinbarung und Rechnungslegungsvorschriften	Compliance

Quelle: Vgl. Sutter/Hunziker/Grab (2014), S. 33f und S. 82.

4.2. IKS- Arbeitsprozess

«dreiphasige»
Orientierungshilfe bei
der IKS-Einführung
und –weiterentwicklung
in soz. Einrichtungen

Quelle: Sutter/Hunziker/Grab
(2014), S. 84.



5. Empfehlungen zur IKS-Umsetzung

Im eingangs erwähnten Forschungsprojekt benötigten alle untersuchten sozialen Einrichtungen

- ein Auswahlverfahren für die Bestimmung ihrer Schlüsselprozesse (als integralem Bestandteil der «**Risiko-Kontroll-Matrix**»)
- eine Art Skala für die Definition des zu erreichenden **IKS-Reifegrades** im Führungsinstrumentarium.

5.1. Schlüsselprozesse

Im Forschungsprojekt wurden **17 Schlüsselprozesse** für grosse soziale Einrichtungen eruiert. Diese unterliegen einem Auswahlverfahren.

Auswahlverfahren

		IKS-Prozesse																	
		gewählte Positionen der Jahresrechnung																	
		P1	P2	P3	P4	P5	P6	P7	P8	P9	P10	P11	P12	P13	P14	P15	P16	P17	
Gewählte Schlüsselprozesse		ja	ja	ja			ja			ja	ja	ja	ja		ja	ja	ja		
Vermögensschutz	Anzahl Mitarbeitende/Schnittstellen im Prozess		x																
	Anzahl Transaktionen im Prozess	x	x	x	x		x												
	Komplexität im Prozess																		
	Hoher Anteil manueller Schnittstellen	x	x	x	x						x	x	x					x	
	Spezielle Anreizstruktur im Prozess											x	x						
	Unklare Strukturen und Verantwortungen im Prozess			x									x						
Positionen der Jahresrechnung	Aktiven																		
	Flüssige Mittel	ja	x																
	Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	ja		x													x	x	
	Andere kurzfristige Forderungen																		
	Erwartete Betriebsbeiträge	ja		x														x	
	Vorräte und angefangene Arbeiten																		
	Aktive Rechnungsabgrenzung																		
	Finanzanlagen																		
	Mobile Sachanlagen	ja										x							
	Immobilien Sachanlagen	ja										x							
	Angefangene Bauten	ja										x							
	Passiven																		
	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	ja			x														
	Kurzfristige Finanzverbindlichkeiten																		
	Andere kurzfristige Verbindlichkeiten																		
	usw.																		
	Erträge																		
	Wohnheim	ja		x															x
	Produktion	ja		x													x		
	Betriebsbeiträge	ja		x														x	
Aufwände																			
Material- und Warenaufwand	ja			x															
Personalaufwand	ja							x											
Betriebsaufwand																			
usw.																			

Risiko-Kontroll-Matrix mit Schlüsselprozessen

Schlüsselprozesse zu	Schlüsselrisiken (mit Nr.-Beispiel)	Schlüsselkontrollen (mit Nr.-Beispiel)
P1 Zahlungsverkehr / Flüssige Mittel	R 1.1.	K 1.1.
P2 Fakturierung / Debitoren	R 2.1.	K 2.1.
P3 Leistungsbezug / Kreditoren	R 3.1.	K 3.1.
P4 Löhne / Personaladministration	R 4.1.	K 4.1.
P5 Berichtswesen / Rechnungslegung	R 5.1.	K 5.1.

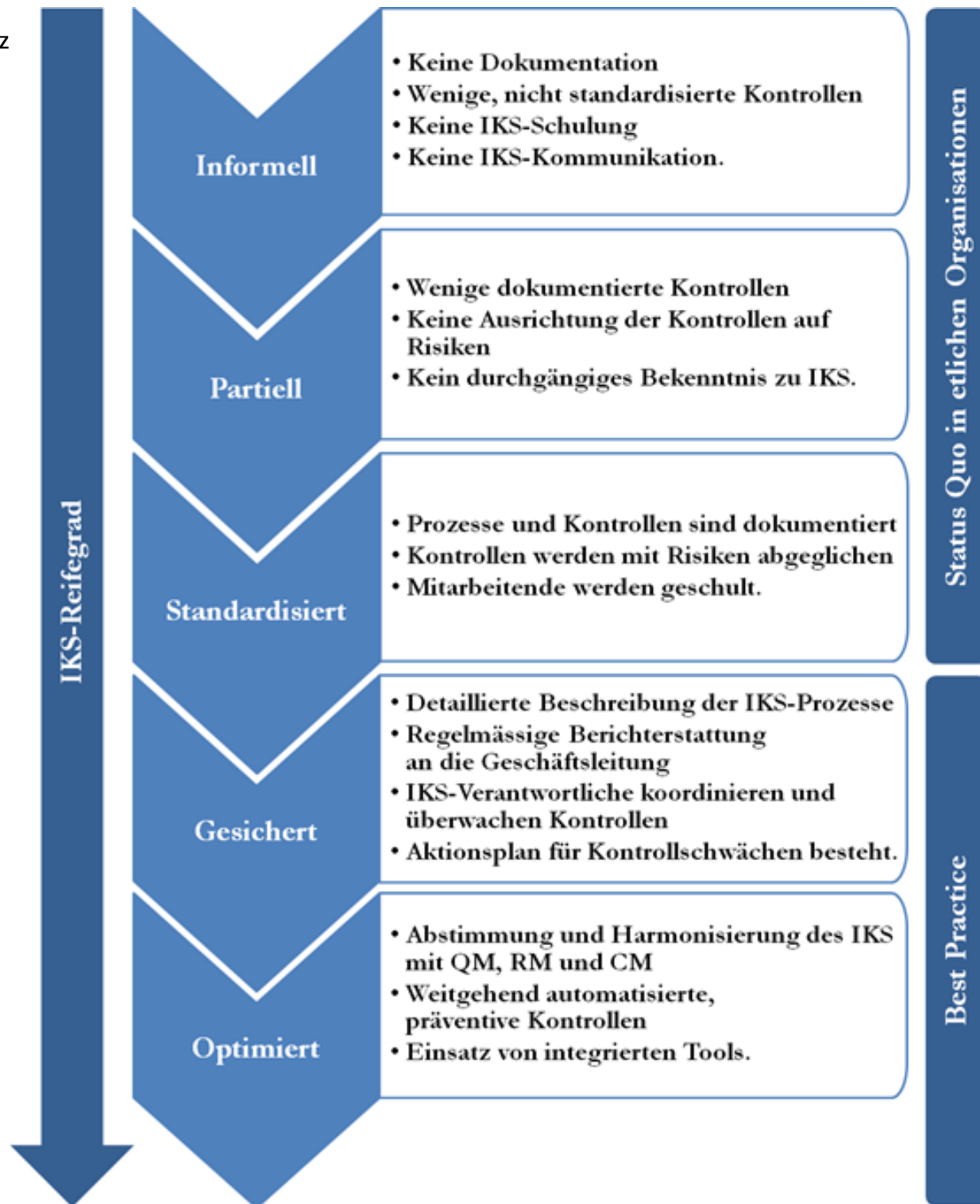
Am Beispiel der «TOP-FIVE-Prozesse» (P1 bis und mit P5):
Verbindung von Prozessen mit Risiken und Kontrollen in sozialen Einrichtungen
(Vorgehen von «links nach rechts»).

5.2. IKS-Reifegrad

Orientierungshilfe
für die Zieldefinition:

Welche IKS-Stufe
soll in sozialen
Einrichtungen
erreicht werden?

Quelle: Sutter/Hunziker/Grab
(2014), S. 48.



6. Fazit und Best Practice für soziale Einrichtungen

6.1. Fazit

- IKS-Diskussionen bei gewinn- und sachziel-orientierten Organisationen wurden auch in der Schweiz intensiv geführt (z. B. Swiss Foundation Code).
- Folge davon war u.a. die **Anpassung des Obligationenrechts (OR) und des Zivilgesetzbuchs (ZGB)** im Jahre 2008 sowie 2012.
- Seither gilt ein **IKS als Pflichtelement** jeder angemessenen Unternehmensführung und somit des **Führungsinstrumentariums**.
- IKS sollte aber nicht nur für die Erfüllung der gesetzlichen Mindestanforderungen betrieben werden. Es leistet **auch als Instrument zur strategischen und operativen Führung in sozialen Einrichtungen** hilfreiche Dienste.

6.2. Best Practice

- Der **im Forschungsprojekt erarbeitete «Best Practice-»Ansatz** wurde u.a. mittels eines IKS-Leitfadenbuches, -Online-Tools und Kursen umgesetzt.
- Das im Jahr 2011 publizierte IKS-Leitfadenbuch für NPO wurde 2012 in die französische und in die italienische Sprache übersetzt sowie **2014 aktualisiert** herausgegeben.
- Für die **Stärkung des Führungsinstruments in sozialen Einrichtungen** sollen die IKS-Erkenntnisse den Führungsverantwortlichen mehr Sicherheit bieten.
- Dieser Sicherheitsaspekt lässt sich z. B. auch mit den Worten von Konfuzius ausdrücken: **«*Wer das Ziel kennt, kann entscheiden, wer entscheidet, findet Ruhe, wer Ruhe findet, ist sicher, wer sicher ist, kann überlegen, wer überlegt, kann verbessern*»**, und somit auch **zur Bewältigung des Wandels im Finanz- und Rechnungswesen von sozialen Einrichtungen beitragen.**

**Herzlichen Dank für die Aufmerksamkeit!
Gerne stehe ich für Fragen und
Diskussionen zur Verfügung.**

Quellenangaben:

Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (2013). COSO for Smaller and Medium Enterprises (SME): Guidance for Smaller Public Companies Reporting on Internal Control over Financial Reporting. American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), Jersey City, NJ.

CURAVIVA Schweiz (2016), Jahresbericht 2014 abgerufen am 17.04.2016 unter:
http://www.curaviva.ch/files/87RK8UO/jahresbericht_2014_von_curaviva_schweiz.pdf.

Hunziker, St., Dietiker, Y., Schiltz, K. und Gwerder, L. (2015). Ganzheitliche Risikosteuerung in 10 Schritten – Risikomanagement und IKS für Schweizer Gemeinden, Haupt Verlag, Bern.

Jäger, St. (2007). Managerkontrolle und Unternehmenswert. Verlag Neue Zürcher Zeitung, Zürich.

Schmitz, D. und Zöbeli, D. (2016a). Finanzierung der sozialen Institutionen im Umbruch. Sozialpolitik, Soziale Sicherheit / CHSS / 1 / 2016, Zürich.

Schmitz, D. und Zöbeli, D. (2016b). Soziale Institutionen: Finanzierung im Umbruch. Journal 21, 22.01.2016.

Sutter, E., Zöbeli, D. und Dietiker, Y. (2017). Internes Kontrollsystem für staatlich finanzierte Nonprofit-Organisationen (S. 137 – 147); Hrsg. Theuvsen, L. et al. in Nonprofit-Organisationen und Nachhaltigkeit. Springer Verlag, Wiesbaden.

Sutter, E., Hunziker, St. und Grab, H. (2014). IKS-Leitfadenbuch – Internes Kontrollsystem für Nonprofit-Organisationen. Haupt Verlag, Bern.

Sutter, E. et al. (2011). Forschungsprojekt: Internes Kontrollsystem (IKS) für staatlich subventionierte NPOs – Schlussbericht. FHNW, NPPM, Basel.

Treuhand-Kammer (2007). Schweizerischer Prüfungsstandard: Prüfung der Existenz des Internen Kontrollsystems (PS 890). Abgerufen am 20. Februar 2014, von http://www.treuhandswiss.ch/documents/PS_890.pdf.

Anhang:

Rechtsgrundlage: Änderung im OR und ZGB ab 2012

Insbesondere Art. 728a Abs. 1 OR fordert: «Die Revisionsstelle prüft, ob: (...) 3. ein **internes Kontrollsystem** existiert (...).»

Ordentliche Revision gemäss Art. **727** Abs. 1 Ziffer 2 OR: «Gesellschaften, die zwei der nachstehenden Grössen in zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren überschreiten:

[1.1.2008 – 31.12.2011*)]

[gültig ab 1.1.2012]

a. Bilanzsumme von CHF 10 Millionen,

CHF **20** Millionen

b. Umsatzerlös von CHF 20 Millionen,

CHF **40** Millionen

c. 50 Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt.»

250 Vollzeitstellen

Änderung gilt für alle Rechtsformen – also auch für Genossenschaften, Stiftungen etc.

*) Achtung: Vereine in Art. **69b**, Abs. 1 ZGB gemäss der bisherigen «10-20-50»-Regel).