

Nonprofit-Organisationen (NPO) sind verpflichtet, im Rahmen der ordentlichen Revision ein internes Kontrollsystem (IKS) nachzuweisen. Einzelne Kantone verpflichten staatlich finanzierte NPO generell, ein IKS zu führen. Bis anhin bestehen keine empirischen Erkenntnisse, wie NPO mit der IKS-Thematik umgehen sollen. Grund genug, anhand eines nationalen KTI-Forschungsprojekts 17 staatlich finanzierte NPO zu analysieren und Vergleiche mit gewinnorientierten Unternehmen zu ziehen.

STEFAN HUNZIKER

LOTHAR GWERDER

EMILIO SUTTER

INTERNE KONTROLLE IN NONPROFIT-ORGANISATIONEN

IKS-Reifegrade und -Wirkungsbereiche bei NPO sowie Unterschiede zu gewinnorientierten Unternehmen

1. AUSGANGSLAGE

Bei den öffentlichen Verwaltungen der Schweiz werden zurzeit Anpassungen der IKS-relevanten Rechtsgrundlagen [1] und des Leistungsvereinbarungs- sowie Beteiligungs-Controllings mit den NPO vorgenommen. Im Jahr 2009 wurde von vier Fachstellen im Sozialbereich [2] der Kantone Aargau, Baselland, Tessin und Wallis sowie aus dem Nicht-Sozialbereich [3] des Kantons Zug der Bedarf geäussert, Erkenntnisse zu gewinnen, wie mit der IKS-Thematik bei staatlich finanzierten NPO umzugehen ist.

Das *Institut für Nonprofit- und Public-Management* der Fachhochschule Nordwestschweiz sowie das *Institut für Finanzdienstleistungen Zug IFZ* der Hochschule Luzern untersuchten zusammen mit dem Praxisumsetzungspartner, der Treuhand- und Revisionsgesellschaft Mattig-Suter und Partner Schwyz, 17 staatlich finanzierte NPO – darunter soziale Einrichtungen wie Sonderschulen und Behindertenwerkstätten, aber auch Wohnheime für Kinder und Jugendliche, Erwachsene sowie Betagte [4].

Im Forschungsprojekt standen drei zentrale Fragestellungen im Vordergrund:

→ Wie sieht der aktuelle Stand bezüglich IKS-Reifegrad in den 17 untersuchten NPO aus? → Welcher optimale IKS-Wirkungsbereich ist bei NPO anzustreben? → Wie fällt der Vergleich des IKS zwischen NPO und gewinnorientierten Unternehmen aus?

Zur Beantwortung dieser Fragen wurden sowohl empirische Erkenntnisse als auch die Erfahrungen der beteiligten

Fachhochschulen sowie dem Praxisumsetzungspartner beigezogen.

2. IKS-REIFEGRAD IN DEN UNTERSUCHTEN NPO

Von den befragten NPO sind bisher vier aufgrund ihrer Grösse [5] verpflichtet, ein IKS zu unterhalten. Allerdings sind die noch nicht IKS-pflichtigen NPO für das Thema sensibilisiert, weil sie damit rechnen, in Verbindung mit den Leistungsvereinbarungen von der zuständigen Behörde entsprechende Anforderungen gestellt zu erhalten. Zwei Einrichtungen führen aufgrund der Vorgaben der kantonalen Fachstelle ein IKS. Grundsätzlich stehen alle NPO einem IKS positiv gegenüber und erwarten einen Nutzen daraus [6].

Damit der IKS-Reifegrad bestimmt werden konnte, stützte sich das Forschungsteam bei der Analyse auf Untersuchungsinstrumente, welche sich am COSO-Rahmenkonzept [7] orientierten. Die fünf Kontroll-Komponenten nach COSO finden sich deshalb in der Gruppierung des Handlungsbedarfs wieder (vgl. *Abbildung 1*).

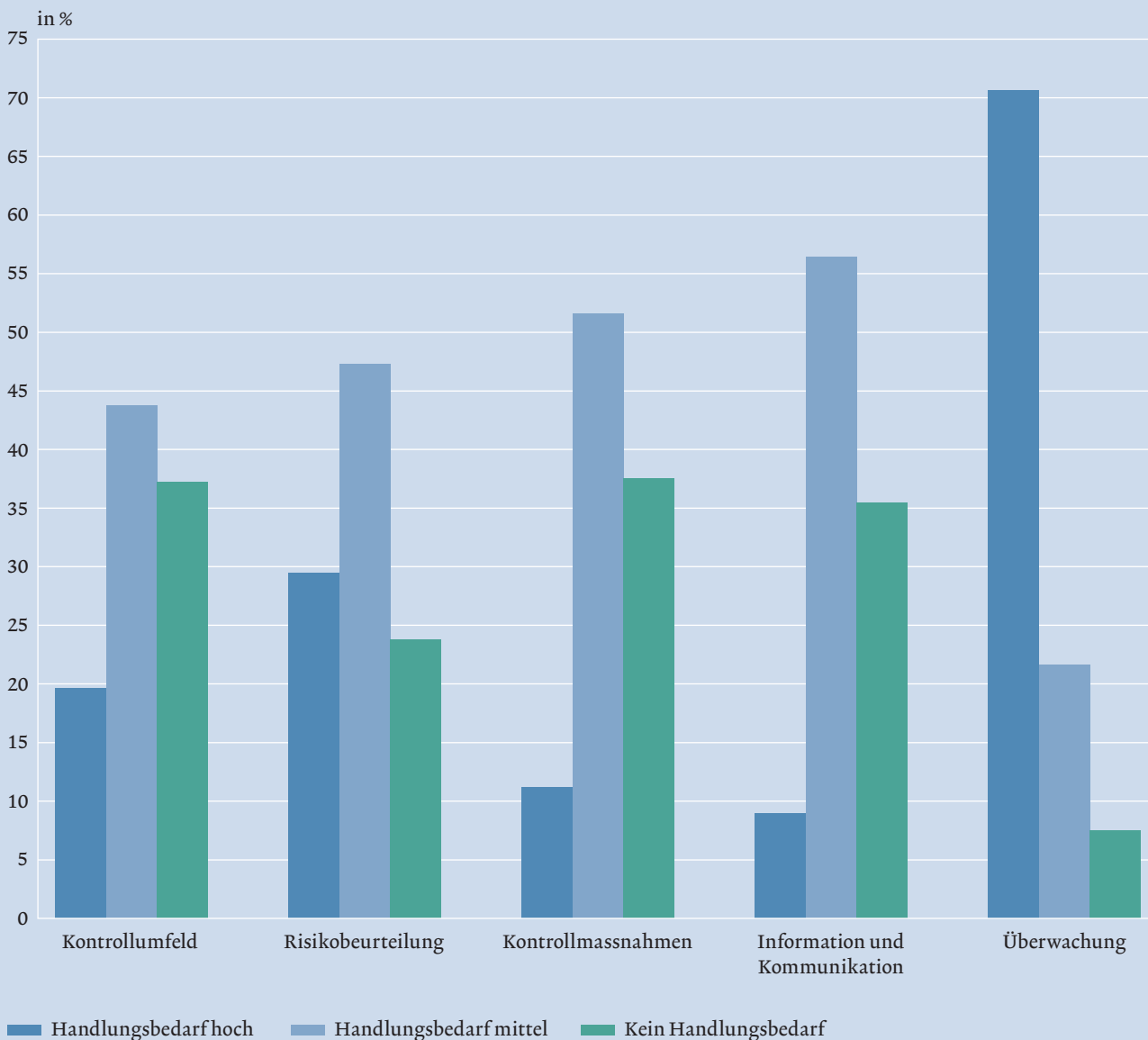
2.1 Ausprägung Kontrollumfeld ist zentral. Die positive Grundhaltung gegenüber dem IKS ist gegeben, was eine wichtige Basis ist, um überhaupt ein nachhaltiges Führungsinstrument aufbauen zu können. In allen NPO ist auch sichergestellt, dass die in der Leistungsvereinbarung aufgeführten Leistungen tatsächlich erbracht und die zur Verfügung stehenden Mittel zweckgebunden eingesetzt werden. In der Regel führt die zuständige Verwaltungseinheit entsprechende Kontrollmassnahmen durch [8]. Zum Umgang



STEFAN HUNZIKER,
MSCBA, DOZENT, PROJEKTLEITER, STUDIENLEITER MAS CONTROLLING, INSTITUT FÜR FINANZDIENSTLEISTUNGEN ZUG IFZ, HOCHSCHULE LUZERN, ZUG, STEFAN.HUNZIKER@HSLU.CH



LOTHAR GWERDER,
DIPL. BETRIEBSWIRTSCHAFTLER HF, DIPL. WIRTSCHAFTSPRÜFER, LEITER WIRTSCHAFTSBERATUNG, TREUHAND- UND REVISIONSGESELLSCHAFT MATTIG-SUTER UND PARTNER, SCHWYZ, LOTHAR.GWERDER@MATTIG.CH

Abbildung 1: **HANDLUNGSBEDARF NACH KONTROLL-KOMPONENTEN**

mit Fondsvermögen und zu Spendeneinnahmen sind hingegen nur bei einzelnen Einrichtungen explizite Kontrollmassnahmen vorgesehen. Häufig verlässt man sich auf die risikoorientierte, stichprobenartige Prüfung im Zuge der externen Revision. Lediglich eine der befragten NPO betreibt ein Fund-Accounting. Fast alle kostenrechnungspflichtigen NPO verlassen sich ganz auf die entsprechenden

Kontrollen der jeweils für sie zuständigen Verwaltungseinheit. Dementsprechend ist der Handlungsbedarf bei deutlich mehr als der Hälfte der NPO mittel bis hoch in Bezug auf mehr Eigen- statt Fremdkontrolle.

2.1.1 Aufsichtsorgan. Mit Ausnahme von zwei NPO ist das Aufsichtsorgan unabhängig von der Geschäftsleitung. Bei der Hälfte der NPO bestehen jedoch Interessenkonflikte im Aufsichtsorgan. Alle Aufsichtsorgane tagen regelmässig und lassen ihre Sitzungen protokollieren.

2.1.2 Geschäftsleitung. Die Aufgabenverteilung der Geschäftsleitung ist in Form einer Kompetenzordnung mehrheitlich geregelt. Da die Buchführung häufig durch ein Treuhandunternehmen erfolgt, vertraut die Geschäftsleitung Drittpersonen, dass Buchhaltung und Abschluss regelkonform sind. Diejenigen NPO, welche bereits ein IKS unterhalten, sehen dieses als reine Führungsaufgabe und informieren



EMILIO SUTTER,
 PROF., LEITER NPO/
 PUBLIC ACCOUNTING &
 CONTROLLING, INSTITUT
 FÜR NPO & PUBLIC-
 MANAGEMENT, FACHHOCH-
 SCHULE NORDWEST-
 SCHWEIZ, BASEL,
 EMILIO.SUTTER@FHNW.CH

Abbildung 2: **EINSCHÄTZUNG DES IKS-REIFEGRADES** [11]

Optimiert	IKS-Aktivitäten sind auch auf alle anderen Prüffunktionen abgestimmt	0 Organisationen
Überwacht	IKS ist detailliert beschrieben und IKS-Prozesse werden regelmässig überwacht	4 Organisationen
Standardisiert	Es existieren einfache Grundsätze für das IKS, Schlüsselprozesse sind definiert	6 Organisationen
Informell	Interne Kontrollen sind vorhanden, aber nicht standardisiert	7 Organisationen
Wenig verlässlich	Interne Kontrollen sind kaum oder gar nicht vorhanden	0 Organisationen

entsprechend nur einen ausgewählten Kreis über dessen Wichtigkeit. Bei rund der Hälfte der NPO resultiert daraus ein mittlerer bis hoher Handlungsbedarf.

2.1.3 Rechnungswesen und Controlling. Fast die Hälfte der NPO gibt an, dass die Anzahl Personen, die in den Bereichen Buchhaltung und Controlling tätig sind, nicht ausreichend ist. Die NPO behelfen sich, indem sie die Buchführung oder Teile davon (z. B. Lohnbuchhaltung) extern vergeben. Teilweise wird auf ein internes Controlling verzichtet, da keine entsprechenden Fachpersonen vorhanden sind. Dabei ist gerade für NPO der Controlling-Bedarf sehr hoch. Zwischen Einnahmen und Ausgaben besteht oft kein betriebswirtschaftlicher Zusammenhang; somit können Leistungen kaum über geschlossene ökonomische Kreisläufe gemessen werden. Folglich sind strategisches und finanzielles Controlling oft die einzigen Hilfsmittel, um Ineffizienzen oder eventuelle kriminelle Handlungen nachzuweisen. Daraus ergibt sich für fast die Hälfte der NPO ein mittlerer Handlungsbedarf.

2.2 Lücken im Risikobeurteilungsprozess. Die Organisationsziele werden meist von der entsprechenden Verwaltungseinheit vorgegeben (Leistungsauftrag/-vereinbarung) und in unterschiedlicher Periodizität mit der Geschäftsleitung diskutiert. Zusätzlich werden Zielvorgaben in Diskussion mit der Geschäftsleitung und dem Aufsichtsorgan festgelegt. Zwar sind viele Organisationsziele vorgegeben, aber oftmals werden diese nicht auf Prozessstufe hinuntergebrochen und unterliegen keinem expliziten Risikobeurteilungsprozess. Einen umfassenden Risikobeurteilungsprozess haben lediglich vier NPO implementiert.

Viele NPO sehen sich durch ihre Revisionsstellen bereits gut beraten und würden deswegen keine zusätzlichen externen Experten zur Risikoanalyse beiziehen, andererseits werden interne Risiko-Workshops als übertriebene Massnahme angesehen. Da die Identifikation und Bewertung von Risiken aller Unternehmensbereiche eine zentrale Bedeutung innerhalb des IKS-Arbeitsprozesses hat, besteht bei den meisten NPO hoher oder mittlerer Handlungsbedarf.

2.3 Kontrollmassnahmen. Eine geeignete Grundlage zur Identifikation von Risiken und zur Beschreibung von Kontrollen sind Prozessdokumentationen [9]. Ausnahmslos alle NPO erachten eine Dokumentation der Schlüsselprozesse als sinnvoll. Einige NPO haben dies im Rahmen des Qualitätsmanagements auch schon gemacht. Die zentralen finanziellen IKS-Prozesse fehlten aber während dem Forschungsprojekt bei den meisten NPO.

2.3.1 Kontrollen im Finanzbereich zu wenig dokumentiert. Die meisten NPO können auf ein Kontierungshandbuch zurückgreifen. Häufig ist dies das Stichwortverzeichnis zum IVSE-Kontenrahmen [10]. Im Zahlungsverkehr sind das Vieraugenprinzip und die aus IKS-Sicht wichtige Funktionentrennung fast überall verankert, jedoch meist nicht genügend dokumentiert. Auch für Geschäftsfälle, die seltener vorkommen

«Eine geeignete Grundlage zur Identifikation von Risiken und zur Beschreibung von Kontrollen sind Prozessdokumentationen.»

(Anlageentscheide, Darlehensgewährung) fehlen oftmals Beschreibungen und darin festgehaltene Kontrollen. Nur eine NPO führt Kontrollen aus, um sicherzustellen, dass der Betriebsabrechnungsbogen vollständig und korrekt ist. Bei fast allen NPO besteht deshalb mittlerer oder hoher Handlungsbedarf, vor allem in Bezug auf die Kontrolldokumentation.

2.3.2 IT – Verlass auf externe Dienstleister. Die meisten NPO beschäftigen externe Dienstleister für den Betrieb, die Wartung und den Support ihrer IT-Infrastruktur. Sie verlassen sich darauf, dass dieser Dienstleister die notwendigen Kontrollmassnahmen erkennt und in eigener Regie ausführt. Der Zugriff auf sensitive Daten ist systemtechnisch mittels Be-

rechtigungsstruktur geschützt. Vereinzelt gibt es jedoch Einrichtungen, bei denen alle Mitarbeitenden auf alle Daten zugreifen können. In allen NPO gibt es Benutzer mit Generalzutritt auf alle Systeme. In der Regel sind das die Geschäftsleitung sowie die IT-Administration. Nur einzelne

teilen, liegen noch zu wenig verwertbare Erfahrungen vor. Häufig verlässt man sich auf die Prüfung durch die externe Revisionsstelle, obwohl diese lediglich das Vorhandensein eines IKS testiert. Generell ergibt sich bei fast allen NPO ein hoher Handlungsbedarf; vor allem dadurch bedingt, dass ein dokumentiertes IKS noch gar nicht existiert.

«Die Geschäftsleitungen kommunizieren die Bedeutung des IKS zu wenig.»

NPO können bei Zwischenfällen das System aufrechterhalten, indem sie z. B. redundante Server betreiben. Die übrigen verlassen sich auf die Soforthilfe ihres IT-Supportes und die vorhandenen Backups.

2.4 Information und Kommunikation. Die Geschäftsleitungen kommunizieren die Bedeutung des IKS zu wenig. Das Wissen über die Bedeutung der internen Kontrolle ist selbst in denjenigen NPO, die bereits mit einem IKS arbeiten, zu wenig breit gestreut. In der Regel werden nur die Mitarbeitenden mit Führungsfunktionen an periodischen Sitzungen mit dem Thema konfrontiert. In ausnahmslos allen NPO besteht eine Open-Door-Philosophie, welcher der Kommunikationskultur zuträglich ist. Der Grossteil der NPO gibt an, dass die Kommunikation mit den zuständigen Verwaltungseinheiten funktioniert. Wo dies nicht der Fall ist, werden z. B. mangelnde Information oder unklares Vorgehen beim Festlegen von Leistungsabteilungen als Gründe genannt. Daraus ergibt sich für mehr als die Hälfte der NPO ein mittlerer Handlungsbedarf.

2.5 Überwachung – grösster Handlungsbedarf. Lediglich vier NPO haben bereits ein formalisiertes IKS eingeführt. Um die permanente Überwachung des IKS zu beur-

2.6 Abschliessende Einschätzungen des IKS-Reifegrads.

In Anlehnung an die Darstellung der Eidg. Finanzkontrolle lässt sich der Reifegrad eines IKS in fünf Stufen beschreiben. Dazu befragt, wie die NPO den Reifegrad ihres IKS einschätzen, ergab sich folgendes Bild: Etwas mehr als die Hälfte der NPO ist überzeugt, dass einfache Grundsätze für das IKS existieren oder dass das IKS sogar detailliert beschrieben ist. Sie geben an, dass die Schlüsselprozesse definiert sind und regelmässig überwacht werden. Die übrigen Einrichtungen verfügen nach eigener Einschätzung über interne Kontrollen. Diese sind jedoch nicht standardisiert. Gesamthaft gesehen erfüllt nur eine Minderheit der befragten Einrichtungen die Voraussetzungen für ein IKS nach «Best Practice» (vgl. *Abbildung 2*).

3. IKS-WIRKUNGSBEREICH

3.1 Wirkungsbereich weit über dem Gesetzesminimum.

Eine Herausforderung im NPO-Umfeld bestand in der Entwicklung einer sinnvollen Definition bezüglich des Wirkungsbereichs eines angemessenen IKS für staatlich finanzierte NPO. Grundsätzlich besteht hierbei ein Spannungsfeld zwischen einer minimalen IKS-Variante und einer sehr umfassenden IKS-Variante gemäss dem COSO-Rahmenkonzept [12]. Die IKS-Arbeitsdefinition zu Beginn des Projekts, die sich stark am Gesetzesminimum orientierte, wurde laufend an die Gegebenheiten und Erfordernisse der staatlich finanzierten NPO angepasst und mit den gewonnenen Erkenntnissen aus dem Projekt validiert. Insbesondere wurde im Rahmen der Forschungstätigkeiten deutlich, dass die

Abbildung 3: IKS-WIRKUNGSBEREICH IN NPO [13]

Wirkungsbereich des IKS	Minimal-Variante nach Art. 728a OR	Vorgeschlagene Variante für NPO	Variante nach COSO IC
Internes Umfeld	Nur in Bezug auf die finanzielle Berichterstattung	Abgedeckt	Abgedeckt
Finanzielle Berichterstattung	Abgedeckt	Abgedeckt	Abgedeckt
Gesetzes- und Normenkonformität	Nur in Bezug zu Rechnungslegungsstandards	Nur in Bezug auf Rechnungslegungsstandards und Leistungsvereinbarung	Abgedeckt
Schutz des Organisationsvermögens	Nicht abgedeckt	Abgedeckt	Abgedeckt
Effizienz der Geschäftstätigkeit	Nicht abgedeckt	Abgedeckt, wo Bezug zum Vermögensschutz oder zur Berichterstattung	Abgedeckt
Betriebsbuchhaltung, interne Leistungsverrechnung	Nicht abgedeckt	Abgedeckt	Nicht abgedeckt
Planung und Budgetierung	Nicht abgedeckt	Abgedeckt	Teilweise abgedeckt (Abweichungsanalysen)

Bedürfnisse der NPO an ein IKS über die vom Gesetzgeber verlangten Bereiche der Risiken bezüglich finanzieller Berichterstattung hinausgehen. Der Wirkungsbereich des IKS, welcher für die NPO festgelegt wurde, liegt zwischen den beiden Extrema (Gesetzesminimum vs. umfassendes COSO-Verständnis). Um den Bedürfnissen der NPO an die interne Kontrolle gerecht zu werden, wurden im Forschungsprojekt insbesondere die Risiken und die damit verbundenen Kontrollen in den Bereichen der Betriebsbuchhaltung und des Budgetierungsprozesses in den IKS-Umfang einbezogen (vgl. *Abbildung 3*).

3.1.1 Abgrenzung zum Qualitätsmanagement. Im Projektverlauf wurde die Analyse von Prozessen oft mit Aspekten des Qualitätsmanagements gleichgestellt, unabhängig davon, aus welchem Blickwinkel (Leistungen, Kunden, Finanzen) diese Prozesse untersucht wurden. Daher war es wichtig, die Qualität der Leistungen und den IKS-Wirkungsbereich verständlich zu definieren und die Unterschiede aufzuzeigen.

Als Beispiel zur Verdeutlichung der Abgrenzung (vgl. *Abbildung 4*) kann folgender Geschäftsvorfall genannt werden: Die für Spitex-Dienste typische stellvertretende Übernahme von Alltagsaktivitäten wie das Anbringen von Verbänden sind Prozesse der Leistungserbringung am Patienten. Die Einhaltung von Vorschriften im Zusammenhang mit dem Wohlergehen und Schutz des Patienten – etwa die Einhaltung von Hygiene-Regeln – sind Qualitätsaspekte dieser Leistung und daher dem Qualitätsmanagement zuzuordnen. Beim darauffolgenden Prozessschritt der Leistungserfassung im System beginnt der Wirkungsbereich des IKS, da die korrekte Erfassung der zu verrechnenden Arbeitszeit sowie des verbrauchten Arbeitsmaterials Bezug auf die Rechnungslegung haben. Dem Qualitätsmanagement wird in NPO – verständlicherweise – eine höhere Bedeutung beimessen als die Sicherstellung der finanziellen Prozesse.

3.1.2 IKS versus Risikomanagement. Einigkeit besteht darin, dass Risikomanagement und IKS einige Gemeinsamkeiten aufweisen, nicht aber die gleichen primären Zielsetzungen verfolgen. Das IKS fokussiert im Wesentlichen auf operative Risiken (Risiken, welche vor allem organisationsintern auftreten, beispielsweise durch mangelhafte Prozesse und fehlerhafte Systeme und entsprechende Auswirkungen auf die finanzielle Berichterstattung haben), wogegen sich das Risikomanagement in der Regel vorwiegend mit der Identifikation und Steuerung von existenzbedrohenden Risiken (Risiken, die vor allem aus der verfolgten Organisationsstrategie oder von aussen an die Organisation heran gelangen) bzw. Risiken mit bedeutendem Schadenpotenzial beschäftigt. Damit ist klar, dass die Flughöhe beider Führungsinstrumente im Umgang mit Risiken unterschiedlich ausgeprägt ist.

4. VERGLEICH ZU PROFITUNTERNEHMEN

Die Erfahrungen aus gut vier Jahren IKS-Pflicht bei ordentlich revidierten Profit-Organisationen zeigen Erkenntnisse, die sich durchaus auch auf den NPO-Sektor übertragen lassen. So müssen mittelgrosse bis grosse NPO ebenfalls ordentlich revidiert werden und einen IKS-Nachweis erbrin-



gen. Folgende Unterschiede zu Profitunternehmen sind aber klar auszumachen:

→ Gewisse Kantone wie beispielsweise Aargau und Zürich gehen über die Minimalanforderungen des Obligationenrechts hinaus und verlangen von allen von ihnen finanzierten NPO – auch von Kleinst-NPO – eine ordentliche Revision und somit den IKS-Nachweis. → Die staatlich finanzierten NPO sehen sich im Vergleich zu Profit-Unternehmen deutlich mehr Kontrollinstanzen gegenüber. Neben der externen Revision können auch die Kontrollorgane der öffentlichen Hand beispielsweise in Form von kantonalen Finanzkontrollen, Rechnungs-, Geschäftsprüfungs-, Finanzkommissionen aber auch Controlling- und Audit-Organen der kantonalen Fachstellen usw. Prüfungen vornehmen. Für die Zukunft denkbar ist, dass die Aufsichtsstelle des Kantons punktuell zusätzliche Prüfungshandlungen von der Revisionsstelle verlangt. Diese werden ebenfalls im Rahmen der Leistungsvereinbarung mit der staatlich finanzierten NPO festgelegt. Hierbei kann es sich unter anderem um die Bestätigung handeln, dass ein IKS besteht. → Die Leistungserbringung und das Qualitätsmanagement nehmen bei NPO eine wichtige Rolle ein. Die wahrheitsgetreue finanzielle Berichterstattung spielt eher eine untergeordnete Rolle. → Oft ist in der Analyse von KMU zu beobachten, dass im Verwaltungsrat von kleineren Unternehmen Finanzfachleute untervertreten sind. Diese Feststellung bestätigt sich auch im NPO-Umfeld. Zur Beurteilung der Risiken im Hinblick auf die Rechnungslegung ist aber gerade dieses Know-how nötig, nicht zuletzt auch dadurch, dass das Aufsichtsorgan die Oberverantwortung für das IKS hat. → Das Kontrollumfeld, insbesondere in Bezug auf Integrität und ethische Werte, ist bei NPO tendenziell besser ausgeprägt als in Profitunternehmen. Der oft sehr persönliche Umgang zwischen Geschäftsleitung und Mitarbeitenden sowie die informellen Organisationsstrukturen prägen die NPO-Welt. Gerade bei solchen Konstellationen wird das Kontrollbewusstsein der

Mitarbeitenden stark durch die «Organisationspersönlichkeit» geprägt. Integrität und ethische Werte weisen – dies liegt an der intrinsischen Motivation für die gute Sache – einen sehr hohen Stellenwert auf.

Ein zentrales Ziel des Forschungsprojektes war es zudem, relevante Prozesse für NPO zu identifizieren, welche im IKS idealerweise berücksichtigt werden sollten. Empfohlen werden die in der *Abbildung 5* aufgeführten Prozesse pro Aufgabenbereich.

Insbesondere der Budgetierungsprozess, die Kosten- und Leistungsrechnung sowie die Prozesse der Fondsverwaltung sind in NPO relevante IKS-Prozesse, welche bei der internen Kontrolle in gewinnorientierten Unternehmen keine oder tendenziell weniger Relevanz aufweisen.

5. FAZIT

Die Anforderungen der am KTI-Forschungsprojekt beteiligten fünf Kantone und NPO an ein IKS waren klar formuliert: Die Einführung eines pragmatischen IKS unter Berücksichtigung bestehender Vorschriften und Kontrollinstrumente stand im Vordergrund. Diese Bedürfnisse konnten anhand der Publikation eines Leitfadens [16] sowie der Entwicklung eines pragmatischen IT-Tools [17] erfüllt werden. Der Leitfaden hält Erfolgsfaktoren eines IKS-Projekts in staatlich finanzierten NPO bereit und zeigt wesentliche Unterschiede zum IKS in gewinnorientierten Unternehmen auf:

→ Integration von bestehenden Elementen wie Risikomanagement, Qualitätsmanagement sowie Controlling anstelle der Schaffung einer neuen IKS-Insellösung. → Der Bezug zum COSO-Rahmenwerk ist wichtig. Da dieses Rahmenwerk allgemein anerkannt ist und sich der Prüfungsstandard (PS) 890 darauf bezieht, lag es auch diesem Projekt zugrunde. → Über das Finanz- und Leistungs-Controlling der untersuchten kantonalen Fachstellen findet bei den von ihnen finanzierten NPO eine zusätzliche externe Kontrolle

Abbildung 5: EMPFOHLENE IKS-PROZESSE FÜR NPO [15]

Aufgabenbereich	Prozesse
Abwicklung	→ P1 Zahlungen/Flüssige Mittel → P3 Leistungsbezug/Einkauf/Kreditoren → P5 Projektabwicklung/Angefangene Arbeiten → P14 Informationstechnologie
Verwaltung	→ P4 Lagerverwaltung/Vorräte → P6 Personaladministration/Löhne → P7 Kreditverwaltung/Finanzverbindlichkeiten → P8 Vermögensverwaltung/Finanzanlagen → P9 Infrastrukturverwaltung/Sachanlagen → P13 Fondsverwaltung
Verrechnung	→ P2 Fakturierung/Debitoren → P11 Budgetierung → P15 Verrechnung aus Produktion → P16 Verrechnung aus Leistungserbringung
Reporting	→ P10 Berichterstattung/Rechnungslegung → P12 Kosten- und Leistungsrechnung → P17 Konsolidierung

statt – dies im Unterschied zu nicht vom Staat finanzierten Unternehmen. Bei dieser zusätzlichen externen Kontrolle wird insbesondere die Einhaltung der Leistungsvereinbarungen überprüft. Eigenkontrollen der NPO nehmen hierbei eine wichtige Rolle ein. → Ein Mittelweg zwischen IKS-Gesetzesminimum und umfassendem COSO-Rahmenkonzept verspricht das beste Kosten-Nutzen-Verhältnis. ■

Anmerkungen: 1) Aktuell haben 17 der 20 Deutschschweizer Kantone IKS eingeführt oder beabsichtigen, IKS einzuführen, vgl. Grab, H., Internes Kontrollsystem – Chance oder Schikane für die Gemeinden?, in: Schweizer Gemeinde, 2010, S. 26–27. 2) Vor allem im Bereich der Sonderschulen, Jugend- und Behindertenhilfe. 3) Nicht-Sozialbereich wie öffentlicher Verkehr, Tourismus usw. 4) Dieser Artikel basiert auf den Erkenntnissen des von der Kommission für Technologie und Innovation KTI, Bern, von der Treuhand- und Revisionsgesellschaft Mattig-Suter und Partner, Schwyz, sowie von den fünf Kantonen AG, BL, VS, TI und ZG mitfinanzierten Forschungsprojekts «Internes Kontrollsystem (IKS) für staatlich subventionierte Nonprofit-Organisationen (NPOs)». Die Autoren danken Dr. Nele Hackländer, Universität Basel, Prof. Dr. Axel Schilling, FHNW, und Prof. Dr. Thomas Rautenstrauch, HWZ, für das Aufgleisen des Forschungsprojekts und ihre wertvollen Ratschläge sowie den an diesem Projekt Mitwirkenden: Mattig-Suter und Partner, Schwyz; Hermann Grab, dipl. Wirtschaftsprüfer, Betriebsökonom FH; HSLU/IFZ: Prof. Dr. Linard Nadig, lic. rer. pol. Christian Bitterli; FFHS: Prof. Dr. Daniel Zöbeli, Josa Keller, BSc; SUPSI: Domenico Ferrari, MAS/BBA; FHNW: Yvonne Dietiker, Be-

triebsökonomin FH, Wissenschaftliche Mitarbeiterin. Der IKS-Leitfaden für NPOs liegt nun auch in übersetzter Form vor: Sutter, E., Hunziker, S., Grab, H., Ferrari, D., Guida al SCI – Sistema di Controllo Interno per ONP finanziate dallo Stato, 2012, Verlag Haupt: Bern sowie Sutter, E., Hunziker S., Grab, H., (éd. Zöbeli, D., Keller, J.), Guide du SCI – système de contrôle interne pour les organisations à but non lucratif financées par l’Etat, 2012, Verlag Haupt, Bern. 5) Hierbei fanden noch die alten Grössenkriterien der ordentlichen Revision ihre Anwendung, welche von 2008 bis Ende 2011 galten. Die ab 1. 1. 2012 geltenden Schwellenwerte würde keines der untersuchten NPO mehr überschreiten. 6) Es handelt sich v. a. um Opportunitätskosten, welche durch ein IKS eingespart werden können (z. B. Verhinderung von Doppelspurigkeiten, Verhinderung von Zweckentfremdung der Subventionen, besseres Risikomanagement usw. Der erwartete Nutzen wurde von den Kantonen mit fünf- bis sechststelligen Frankenbeträgen pro Jahr beziffert. 7) Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO): Internal Control – Integrated Framework, Framework, Jersey City, 1992. 8) Z. B. durch das Leistungscontrolling und Finanzcontrolling der Fachstelle im Kanton Basel Landschaft. 9) Pro-

zessdokumentationen sind nicht zwingender Bestandteil einer IKS-Existenz. Sie helfen aber, die Transparenz und das Prozessdenken in der Organisation zu fördern, erleichtern massgeblich die Identifikation von Risiken und tragen zur Verbesserung der Effizienz und Qualität der Geschäftsprozesse bei. 10) Interkantonale Vereinbarung für soziale Einrichtungen, vgl. <http://www.sodk.ch/ueber-die-sodk/ivse.html>. 11) In Anlehnung an Eidg. Finanzkontrolle, 2007, S. 12. 12) Vgl. dazu ausführlich Pfaff, D., Schoeb, M., Schweizer Gründlichkeit beim IKS bringt positive Nebeneffekte, in: Der Schweizer Treuhänder 2010/12, S. 858–868. 13) Vgl. Sutter, E., Hunziker, S., Grab, H., IKS-Leitfaden für staatlich finanzierte NPOs, 2011, Verlag Haupt: Bern, S. 82–83. 14) Vgl. Sutter, E., Hunziker, S., Grab, H., IKS-Leitfaden für staatlich finanzierte NPOs, 2011, Verlag Haupt: Bern, S. 141. 16) Vgl. Sutter, E., Hunziker, S., Grab, H., IKS-Leitfaden für staatlich finanzierte NPOs, 2011, Verlag Haupt: Bern. 17) Das Excel-basierte IKS-Tool wurde zusammen mit der Treuhand- und Revisionsgesellschaft Mattig-Suter und Partner entwickelt, vgl. www.mattigiks.ch.