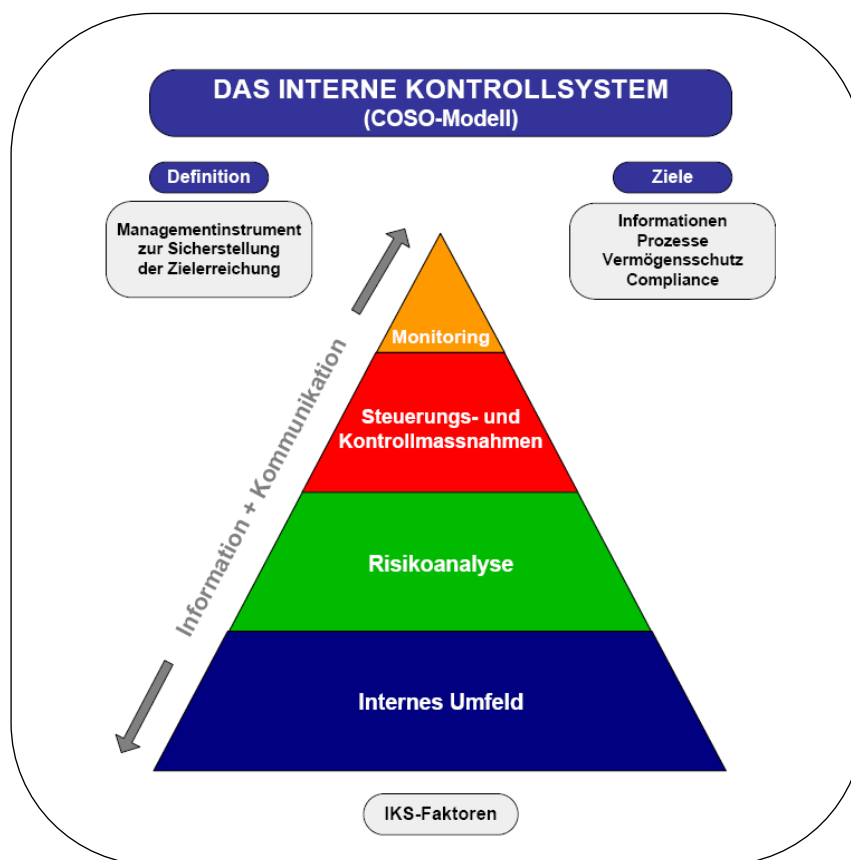


INTERNE KONTROLLSYSTEME

in

Wirtschafts- und Verwaltungsunternehmungen



Kurz-Information
für städtische
KadermitarbeiterInnen





1 Definition/Ziele/Faktoren

Definition: Das Interne Kontrollsystem (IKS) ist ein Managementinstrument zur systematischen Sicherstellung der Zielerreichung in den Bereichen "Prozesse", "Informationen", "Vermögensschutz" und "Compliance". Das IKS umfasst alle dafür von der Geschäftsleitung planmässig angeordneten organisatorischen Methoden, Massnahmen, Regelungen und Aktivitäten.¹ Die nachfolgend beschriebene IKS-Struktur basiert auf dem COSO-Modell.²

IKS-Ziele:²

- **Effektivität und Effizienz von Geschäftsprozessen**
- **Zuverlässigkeit und Vollständigkeit von finanziellen und operationellen Informationen** (Ordnungsmässigkeit³)
- **Sicherung des Betriebsvermögens**
(materielle Werte, Know-how, HR)
- **Einhaltung von Gesetzen, Bestimmungen und Verträgen**
(Compliance)

IKS-Faktoren:² Die Qualität der Internen Kontrollsysteme basiert auf folgenden, miteinander vernetzten Faktoren und wird (z.B. im Rahmen von Revisionen) danach beurteilt:

- **Internes Umfeld**
- **Risikoanalyse**
- **Steuerungs- und Kontrollmassnahmen**
- **Information und Kommunikation**
- **System-Überwachung** (IKS-Monitoring)

2 Aufgabe/Verantwortung

Die Überwachung des betrieblichen Geschehens zur Sicherstellung der Zielerreichung und der Beherrschung der Risiken ist eine unabdingbare, nicht delegierbare Managementaufgabe. Interne Kontrollsysteme sind Basisinstrumente zur Wahrnehmung der betriebswirtschaftlichen Führungsverantwortung sowie der Aufsichtspflicht.

Die oberste Leitung (Exekutive, Verwaltungsrat, Stiftungsrat, Vereinsvorstand etc.) trägt für den Aufbau, die Systematisierung und die Anordnung des IKS sowie für die Sicherstellung der dauernden Wirksamkeit die Hauptverantwortung. Die Geschäfts- bzw. Dienstabteilungsleitungen sind für die operative Umsetzung dieser Führungsaufgabe gegenüber den oben erwähnten Stellen verantwortlich.

¹ Definition u.A. gemäss Positionspapier des Vorstandes der Treuhandkammer vom 21.3.2006 (siehe "Der Schweizer Treuhänder" 2006/5).

² Das **COSO-Modell** zeigt die Managementstandards zur systematischen Sicherstellung von Zielerreichungen auf und beschreibt die Sachverhalte und Beziehungen zwischen den verschiedenen Komponenten eines IKS.

³ Die **Ordnungsmässigkeit** in finanziellen, administrativen und operativen Geschäftsabläufen wird durch die vollständige Erfüllung folgender Kriterien sichergestellt:

- | | |
|-------------------------------|--------------------------------------|
| ■ Nachvollzieh-/Prüfbarkeit | ■ Zeitliche Korrektheit |
| ■ Vollständigkeit | ■ Sachliche und formelle Richtigkeit |
| ■ Systematische Dokumentation | ■ Transparenz |

3 IKS-Aufbau/-Systematisierung

Die Gestaltung eines IKS verlangt eine planmässige Vorgehensweise. Steuerungs- und Kontrollmassnahmen sind in der einen oder anderen Form zwar in allen Institutionen/Geschäftsformen mehr oder weniger vorhanden. Die gewünschte Effektivität und Effizienz im IKS-Bereich kann allerdings ohne Systematik nicht erreicht werden.

Sowohl in der Schweiz als auch International setzt sich in diesem Bereich das **COSO-Modell** durch. Die Finanzkontrolle der Stadt Zürich empfiehlt dieses Modell für den Aufbau und die Systematisierung von Internen Kontrollsystemen und wendet es selber bei IKS-Prüfungen an.

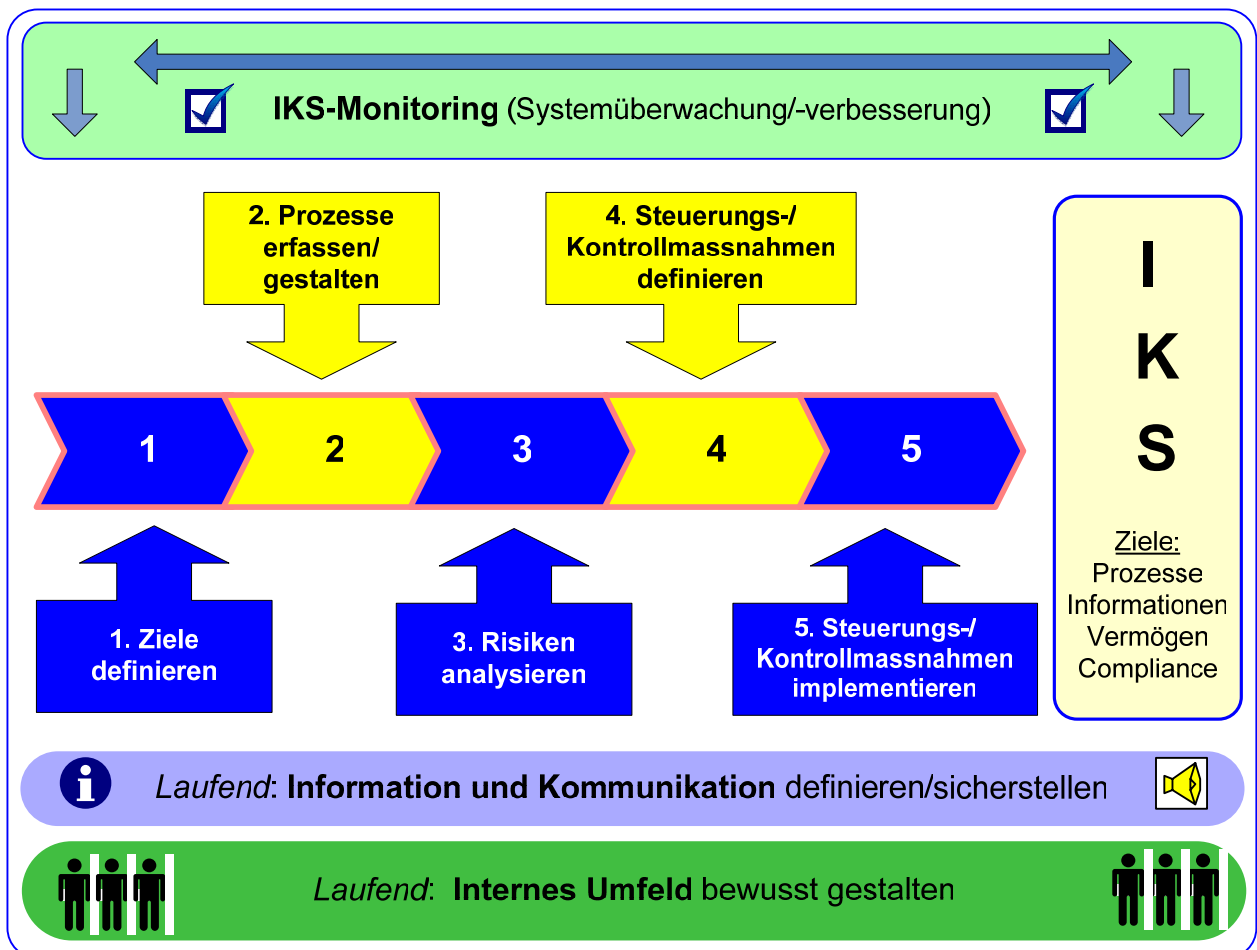


Abbildung: **COSO-Modell** - Vereinfacht dargestellte Vorgehensweise zur Systematisierung des Internen Kontrollsystems (Abb.: Finanzkontrolle der Stadt Zürich)

4 Erläuterung IKS-Faktoren (nach COSO)

Internes Umfeld: Das Interne Umfeld ist als "weicher Faktor" die Basis aller anderen IKS-Faktoren. Es umfasst die allgemeine Einstellung, das Bewusstsein sowie die Massnahmen der Führungskräfte betreffend der Unternehmensüberwachung und beeinflusst das Kontrollverständnis der Mitarbeitenden. Bestandteil ist auch die Wahrnehmung und das Führungsverhalten der Exekutive bzw. des Verwaltungsrates (Stiftungsrat, Vereinvorstand etc.) im Hinblick auf Interne Steuerung und Kontrolle.

Kriterien (zur Beurteilung) des Internen Umfeldes:

- | | |
|---|----------------------|
| ▪ Management-Philosophie | ▪ Integrität |
| ▪ Einstellung zur Korruptionsprophylaxe | ▪ Führungsstil |
| ▪ Ethische Werte und Kompetenz der Leitung und der MitarbeiterInnen | ▪ Organisation |
| ▪ Art, wie das Management Aufgaben, Kompetenz und Verantwortung zuweist | ▪ Qualitätssicherung |
| | ▪ Entwicklung der MA |

Risikoanalyse: Im Rahmen der Risikoanalyse werden die relevanten Risiken identifiziert, beurteilt und die Behandlung (verhindern, reduzieren, umgehen, versichern etc.) festgelegt.

Vorgehensweise:

- Definition der Geschäftsbereiche und Unternehmensziele
 - Geschäftsprozesse und Prozessziele definieren
 - Risiken identifizieren, die die Zielerreichung be-/verhindern können
- Die Risikoidentifizierung wird nach den IKS-Zielsetzungen strukturiert:
- Effektivität und Effizienz von Geschäftsprozessen
 - Zuverlässigkeit und Vollständigkeit von finanziellen und operativen Informationen (Ordnungsmässigkeit)
 - Sicherung des Betriebsvermögens (materielle Werte, Know-how, HR)
 - Einhaltung von Gesetzen, Bestimmungen und Verträgen
- Beurteilung dieser Risiken (Relevanz, Eintrittswahrscheinlichkeit, Entdeckungswahrscheinlichkeit, Behandlung)
 - Steuerungs-/Kontrollmassnahmen festlegen zur Beherrschung der Risiken

Steuerungs- und Kontrollmassnahmen: Mit der Einrichtung der Steuerungs-/Kontrollmassnahmen (Umsetzung der Ergebnisse "Risikoanalyse") und der Definition von Kontrollzielen sollen die Risiken beherrscht und die Erreichung der Geschäftsziele sichergestellt werden.

Information und Kommunikation: Mit der Bereitstellung adäquater Informationen und Informationssysteme ist sicherzustellen, dass das Kader und das Personal seine Aufgaben und Entscheidungen mit dem nötigen Kenntnisstand wahrnehmen bzw. treffen kann. Durch geeignete Kommunikation muss die Verteilung der Informationen und das MitarbeiterInnen-Verständnis für deren Kontrollaufgabe und -verantwortung sichergestellt werden. Zudem sind Kommunikationskanäle einzurichten, mit denen Angelegenheiten von Kunden, Lieferanten und MitarbeiterInnen erfasst und innert nützlicher Frist behandelt werden können.

System-Überwachung (IKS-Monitoring): Durch die Einrichtung einer systematischen, prozessunabhängigen Überprüfung ist die Aktualität, Zweckmässigkeit und dauernde Wirksamkeit des Internen Kontrollsystems sicherzustellen.

5 IKS-Grundlagen

Aufgabe und Verantwortung von Geschäftsleitungen im Zusammenhang mit IKS werden in der Schweiz⁴ (noch) nicht generell auf Gesetzesstufe geregelt⁵, sind jedoch in der Betriebswirtschafts- und der Organisations- und Führungslehre sowie der Fachliteratur definiert,⁶ in den anerkannten Revisionsgrundsätzen festgehalten⁷ und werden z.B. für den Verwaltungsrat von AG im Obligationenrecht⁸ grundsätzlich angesprochen. In der Stadtverwaltung Zürich ist im Bereich Rechnungswesen das COSO-Modell als IKS-Struktur vorgeschrieben.

6 Dokumentation SOLL-Zustand

Der SOLL-Zustand des IKS wird idealerweise mit dem COSO-Modell erarbeitet (siehe 3), zentral anhand der COSO-Struktur dokumentiert (z.B. IKS- oder Organisationshandbuch) sowie von der Geschäftsleitung angeordnet und kommuniziert.

Die verschiedenen Funktionsbereiche bzw. die entsprechenden Prozesse sind auf die Möglichkeit und Wahrscheinlichkeit von Risiken zu untersuchen (*nach der Struktur "IKS-Ziele" [siehe 1.]*). Zur Minimierung der aufgrund der Risikoanalyse festgehaltenen Gefahren ist ein Steuerungs-/Kontrollmassnahmen-Katalog zu erarbeiten.

Zur Sicherstellung der vollständigen Umsetzung der Steuerungs- und Kontrollmassnahmen sind diese mit Querverweisen auf die entsprechenden Prozesse, Kontrollpunkte bzw. anderen Instrumenten zu versehen.

Beispiele von Steuerungs-/Kontrollmassnahmen: Organigramme, Kompetenz-/Visaregelungen, Stellenbeschreibungen, 4-Augen-Prinzip, Funktionentrennung, übereinstimmende Zuweisung von Auftrag, Kompetenz und Verantwortung, Checklisten für Selbst- oder Vorgesetztenkontrolle, [elektronische] Plausibilitätstests, Zugriffsberechtigungen, Formulare, Prozessabläufe, Kennzahlen, Controllingkonzepte, Leistungsvorgaben, Leistungsauswertungen etc.

⁴ Siehe z.B. Deutschland: KonTraG (Gesetz zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich [in Kraft seit 1998]).

⁵ - Konkrete Regelungen: z.B. im Bankengesetz, Börsenverordnung.
- **Stadt Zürich:** Regelung von IKS-Teilbereichen (siehe z.B.: GeschO StR [Die Kompetenzen], StRB "Departementsgliederung und Aufgaben" [Festlegung von Aufbau-/Ablauforganisation, Zuständigkeiten, Verantwortlichkeiten etc.], Finanzreglement [Anweisungsverfahren], Erlasse "**Buchführung**" [**COSO-Modell**] und "Kassenführung" des Finanzvorstandes) usw.

⁶ Siehe z.B. "Professionelles Management interner Kontrolle – Sarbanes-Oxley Act" – Schäffer-Poeschel/PWC 2004 und "Managementorientierte Betriebswirtschaftslehre" sowie "Lexikon der Betriebswirtschaft" von J.P. Thommen.

⁷ Siehe Handbuch der Wirtschaftsprüfung [u.a. Ziff. 3.322 Verfahrensorientierte Prüfung und Prüfung der Internen Kontrolle, Seite 169 ff., Band 2; Öffentliche Verwaltung: Ziff. 9.41 Prüfung der Internen Kontrolle, Seite 327 ff., Band 4], Grundsätze der Abschlussprüfung [Nr. 14: Die Interne Kontrolle im Rahmen der Abschlussprüfung] (Herausgeber: Treuhand-Kammer) sowie **Leitlinie zum Internen Audit** (u.a. Erläuterung der internationalen IIA-Standards - Schweizerischer Verband für Interne Revision, 2005).

⁸ Siehe u.a. OR Art. 716a - Die Notwendigkeit einer Internen Kontrolle ergibt sich hier aus folgenden Aufgaben: Oberleitung über die Gesellschaft, Oberaufsicht über die Geschäftsführung und Ausgestaltung des Rechnungswesens (letzteres zur Sicherstellung der Grundsätze der ordnungsgemässen Buchführung und Rechnungslegung). Neue, verschärfende Gesetze zu diesem Thema werden voraussichtlich 2007 in Kraft gesetzt.



7 Nachvollziehbarkeit IST-Zustand

Die Einhaltung und Wirksamkeit Interner Steuerungs- und Kontrollmassnahmen kann nur nachgewiesen werden, wenn ihre Ausführung nachprüfbar ist. Diese Aktivitäten müssen daher durch zweckmässige Aufzeichnungen (z.B. Checklisten, Abstimmungen), Vermerke oder Visa nachvollziehbar dokumentiert werden.

8 Grenzen des IKS

Ein gut eingerichtetes IKS bietet weitgehenden Schutz vor Unregelmässigkeiten, Fehlaussagen und dolosen Handlungen.

Mögliche Lücken sind jedoch:

- Ungewöhnliche oder unregelmässig anfallende Geschäfte/Vorfälle
- Missverständnisse oder Fehleinschätzungen
- Eingriffe leitender Instanzen in die Tätigkeit von Sachbearbeitern
- Absprache von zwei oder mehreren Beteiligten in schädigender Absicht
- Nachlassende Aufmerksamkeit bzw. Nichteinhaltung angeordneter Kontrollen durch Routine oder Arbeitsüberlastung sowie als Folge technischer, wirtschaftlicher oder sozialer Veränderungen.

Durch regelmässige Überprüfung und Verbesserung des IKS (Systemüberwachung/IKS-Monitoring) sollen solche Schwachstellen verhindert werden.

9 CSA

Beim **Control Self Assessment** (CSA) geht es darum, dass Unternehmen ihr IKS eigenverantwortlich (mit Unterstützung der Internen Revision) einer regelmässigen, systematischen Selbstprüfung unterziehen (mit Checklisten, Fragebögen etc.). Die unabhängige (stichprobenmässige) Prüfung des IKS und ggf. des Self Assessments wird weiterhin durch die Interne Revision (Stadt Zürich: Finanzkontrolle) durchgeführt.

Anhang

Literaturempfehlungen

Professionelles Management interner Kontrollen (ISBN 3-7910-2284-9)
Sarbanes-Oxley Act (Schäffer/Poeschel Verlag/ PriceWaterhouseCoopers, 2004)
Beschreibung und Einführung des COSO-Modells (auf deutsch)

Leitlinie zum Internen Audit (SVIR [2005] – Schweizerischer Verband für Interne Revision)
(ISBN 3-908159-45-8)

"Leitfaden für den Aufbau eines internen Kontrollsystems", EFK, Bern, Dezember 2003
EIDGENÖSSISCHE FINANZKONTROLLE
http://www.efk.admin.ch/pdf/Leitfaden_IKS_19_01_04_de.pdf

Handbuch für Wirtschaftsprüfung (Treuhand-Kammer 1998)
- Für IKS in Wirtschaftsunternehmen: Band 2 (ISBN 3-908567-63-7)
- Für IKS in der öffentlichen Verwaltung: Band 4 (ISBN 3-908567-65-3)
Band I-IV: ISBN 3-908567-75-0

"Managementorientierte Betriebswirtschaftslehre", J.P. Thommen - Treuhand-Kammer, 1996
ISBN 3-03909-000-3

Internetadressen



<http://www.coso.org/>

Committee of Sponsoring Organisations of the Treadway Commission
(COSO is a voluntary private sector organisation dedicated to improve the quality of financial reporting through business ethics, **effective internal controls** and corporate governance. The National Commission was jointly sponsored by the five major financial professional associations in the United States, the American Accounting Association, the American Institute of Certified Public Accountants, the Financial Executives Institute, the Institute of Internal Auditors, and the National Association of Accountants)



International Organisation of Supreme Audit Institutions
(*Internationale Organisation der obersten Rechnungskontrollbehörden*)

http://www.intosai.org/Level3/Guidelines/3_InternalContrStand/3_GuICS_PubSec_g.pdf
INTOSAI-Richtlinien für die Kontrollnormen im öffentlichen Sektor (COSO-Modell)



www.stadt-zuerich.ch/finanzkontrolle

Informationen zur Finanzaufsicht, Interner Steuerung und Kontrolle sowie interner und externer Revision in der Stadtverwaltung Zürich
