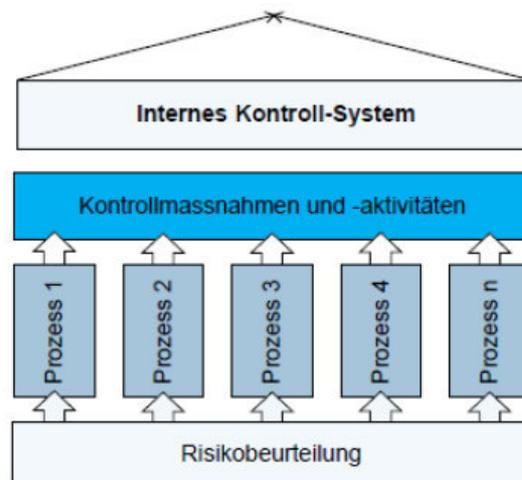


CAS Öffentliches Gemeinwesen Management

Diplomarbeit

Internes Kontrollsystem für Solothurner Gemeinden ab 2018

Erhebung der Risiken und Empfehlung der Kernprozesse



Autoren: Benjamin von Däniken, Einwohnergemeinde Kappel SO
benjamin.vondaeniken@students.fhnw.ch, 062 209 22 48

Gregor Glaus, Einwohnergemeinde Oberdorf SO
gregor.glaus@students.fhnw.ch, 032 622 86 86

Dozent: Prof. Emilio Sutter, lic. rer. pol.

Auftraggeber: Amt für Gemeinden, Volkswirtschaftsdepartement, Kanton Solothurn

Brugg/Windisch, 16. Februar 2017

Internes Kontrollsystem für Solothurner Gemeinden ab 2018

Erhebung der Risiken und Empfehlung der Kernprozesse

Autoren

Benjamin von Däniken
Rainbündtenweg 11
4703 Kestenholz
benjamin.vondaeniken@students.fhnw.ch
062 209 22 48

Gregor Glaus
Hauptstrasse 14a
5604 Hendschiken
gregor.glaus@students.fhnw.ch
032 622 86 86

Dozent

Prof. Emilio Sutter, lic. rer. pol.
Peter Merian-Strasse 86
4002 Basel
emilio.sutter@fhnw.ch
061 279 17 41

Auftraggeber

Amt für Gemeinden
Volkswirtschaftsdepartement
Prisongasse 1
4502 Solothurn
agem@vd.so.ch
032 627 23 57

Brugg/Windisch, 16. Februar 2017

Ehrenwörtliche Erklärung

Wir versichern, dass wir die vorliegende Arbeit selbstständig und ohne Benutzung anderer als der im Literaturverzeichnis angegebenen Quellen und Hilfsmittel angefertigt haben. Die wörtlich oder inhaltlich den im Literaturverzeichnis aufgeführten Quellen und Hilfsmittel entnommenen Stellen sind in der Arbeit als Zitat bzw. Paraphrase kenntlich gemacht. Diese Diplomarbeit ist noch nicht veröffentlicht worden. Sie ist somit weder anderen Interessenten zugänglich gemacht noch einer anderen Prüfungsbehörde vorgelegt worden.

Brugg/Windisch, 16. Februar 2017



.....
Unterschrift: Benjamin von Däniken



.....
Unterschrift: Gregor Glaus

Management Summary

Vom kantonalen Amt für Gemeinden haben wir den Auftrag erhalten, eine Diplomarbeit zum Thema „Internes Kontrollsystem für Solothurner Gemeinden ab 2018, Erhebung der Risiken und Empfehlung der Kernprozesse“ mit nachfolgenden Zielsetzungen zu verfassen.

Mit der Einführung des Harmonisierten Rechnungslegungsmodells HRM2 im Kanton Solothurn geht ebenfalls die Einführung eines internen Kontrollsystems (IKS) einher. Ein IKS besteht aus verschiedenen Kontrollmassnahmen und -aktivitäten, welche bestimmte Prozesse einer Firma oder einer Verwaltung überwachen. Mit einem IKS soll deliktischen Handlungen und Fehlern präventiv entgegengewirkt werden. Deliktische Handlungen wie z.B. List, Betrug, Täuschung, Wirtschaftskriminalität, Schwindel usw. kommen sowohl in der Privatwirtschaft wie auch bei der öffentlichen Hand immer wieder vor.

Das Ziel der vorliegenden Diplomarbeit ist es aufzuzeigen, was die Bedürfnisse und Risiken der Solothurner Einwohnergemeinden im Zusammenhang mit der Einführung eines internen Kontrollsystems (IKS) ab 1. Januar 2018 sind. Welche Minimalvorgaben und Kernprozesse sollen vom Kanton Solothurn berücksichtigt werden und welche Hilfsmittel soll er zur Verfügung stellen?

Vorgängig haben wir uns mit dem Thema IKS befasst und uns selbst mit den möglichen Risiken auf einer Gemeinde auseinandergesetzt. Mittels Brainstorming haben wir diese definiert und anhand einer Kontrollmatrix bewertet.

Um die Bedürfnisse und Risiken der Gemeinden ermitteln zu können, haben wir eine Online-Umfrage an sämtliche 109 Einwohnergemeinden verschickt. Die Umfrageantworten wurden anschliessend analysiert und bewertet. Wir konnten unsere Zielsetzung dank aussagekräftigen Antworten von 48 Einwohnergemeinden erreichen und unsere Fragestellungen der Diplomarbeit beantworten. Dies beinhaltet die Erfassung der Bedürfnisse, die von den Gemeinden gewünschten Hilfsmittel sowie die Beurteilung von Risiken, aus denen wir 5 Kernprozesse definiert haben. Diese sollen für sämtliche Gemeinden unabhängig von der Gemeindegrösse als Minimalvorgabe gelten.

Wir empfehlen dem Amt für Gemeinden, eine Arbeitsgruppe zu bilden, welche eine Roadmap für die Einführung des IKS erarbeiten soll. Zudem soll die Frage nach der Berücksichtigung der Gemeindegrösse, mit welcher wir uns in dieser Diplomarbeit auch befasst haben, abschliessend geklärt werden.

Wir sind überzeugt, dass die Einführung des internen Kontrollsystems im Kanton Solothurn gelingen wird und schliesslich die Gemeinden trotz anfänglicher Skepsis als Befürworter in Erscheinung treten.

Fraglich ist für uns, ob der Einführungstermin per 1. Januar 2018 zu optimistisch festgesetzt ist. Erfahrungen aus der Privatwirtschaft sowie dem Kanton Aargau haben gezeigt, dass einer Einführung genügend Beachtung geschenkt werden sollte und genügend Zeit eingeplant werden muss.

Inhaltsverzeichnis

1.	Einleitung und Ausgangslage.....	1
1.1.	Einleitung	1
1.2.	Ausgangslage	1
2.	Grundlagen.....	3
2.1.	Rechtliche Grundlagen.....	3
2.2.	Theoretische Grundlagen.....	3
2.2.1.	Was ist unter dem Begriff internes Kontrollsystem zu verstehen?	3
2.2.2.	Wieso wird überhaupt ein IKS benötigt?	4
2.2.3.	Ausgestaltung des IKS nach COSO-Ansatz.....	5
3.	Konzeptionierung/Grundidee Umfrage.....	7
4.	Auswertung Umfrage.....	11
4.1.	Analyse der Ergebnisse	11
4.2.	Bewertung der Ergebnisse.....	15
4.2.1.	Kernprozesse definieren	15
4.2.2.	Knacknuss - Berücksichtigung der Gemeindegrösse	22
4.2.3.	Bewältigung IKS mit Hilfsmittel.....	23
4.2.4.	Überwachung und Kontrolle	25
5.	Schlussfolgerung.....	27
5.1.	Empfehlung an Auftraggeber	27
5.2.	Fazit.....	29
5.3.	Ausblick	31
6.	Literaturverzeichnis	32
7.	Abbildungsverzeichnis.....	33
	Anhang A: Risiko-Kontrollmatrix	
	Anhang B: Umfrage Gemeinden „Einführung IKS in Solothurn“ (ohne Antworten)	
	Anhang C: Umfrage Gemeinden „Einführung IKS in Solothurn“ (mit Antworten)	
	Anhang D: Risiken aus Umfrage	
	Anhang E: Risikoeinstufungen	

1. Einleitung und Ausgangslage

1.1. Einleitung

Die Einführung eines internen Kontrollsystems (IKS) wird im Kanton Solothurn ab dem Jahr 2018 für alle Einwohnergemeinden obligatorisch. Mit der Einführung des Harmonisierten Rechnungslegungsmodells HRM2 per 1. Januar 2016 wurde im Gemeindegesetz unter anderem neu verankert, dass die Einwohnergemeinden ein IKS einführen müssen. Der Kanton Solothurn hat die Priorität jedoch bewusst zuerst auf die Einführung von HRM2 gesetzt (Ressourcenschonung). Der erste Rechnungsabschluss nach HRM2 für das Rechnungsjahr 2016 erfolgt dementsprechend im Jahr 2017. In einem zweiten Schritt soll nun das IKS in Angriff genommen werden.

Es gibt Gemeinden z.B. der Kantone Aargau oder Bern, welche bereits ein internes Kontrollsystem im Einsatz haben. Für die Umsetzung gibt es Erfahrungen, welche für Solothurn wertvoll und hilfreich sein könnten.

Anlässlich eines durchgeführten Workshops im November 2016 wurden vom kantonalen Amt für Gemeinden (AGEM) erste Informationen an die Gemeinden weitergegeben. Die Gewissheit, dass die Aufgleisung eines auf Solothurn zugeschnittenen IKS noch in den Startlöchern steht und im AGEM noch keine fixen Vorstellungen über die Umsetzung vorliegen, hat unser Gefühl bestärkt, die Diplomarbeit im Themenbereich IKS durchzuführen.

1.2. Ausgangslage

Folgende Fragestellungen haben wir zusammen mit unserem Auftraggeber AGEM im Proposal festgelegt:

- Was sind die Bedürfnisse und Risiken der Solothurner Einwohnergemeinden im Zusammenhang mit der Einführung eines internen Kontrollsystems?
- Was für Minimalvorgaben, resp. Kernprozesse soll das IKS beinhalten?
- Was soll der Kanton Solothurn bei der Ausarbeitung der Grundlagen für die Gemeinden berücksichtigen und beachten und welche Hilfsmittel sollen zur Verfügung gestellt werden?

Wir möchten mit unserer Diplomarbeit wichtige Erkenntnisse über die Haltung der Solothurner Einwohnergemeinden gegenüber der Einführung eines internen Kontrollsystems gewinnen.

Der Kanton Solothurn hat aufgrund seiner geographischen Lage, mit Zweigen in die Kantone Bern, Basel und Aargau vielfältige Strukturen. Solothurn besitzt insgesamt 109 Einwohnergemeinden, von ländlichen Kleingemeinden bis zur Stadt. Aufgrund dieser unterschiedlichen Voraussetzungen könnte die Umsetzung eines einheitlichen internen Kontrollsystems erschwert sein.

Aufgrund des Workshops haben wir festgestellt, dass eine eher negative Haltung gegenüber dem IKS zu spüren ist. Die Einführung ist mit einem grossen Aufwand verbunden und die Verantwortlichkeiten (Personal, Kontrollstellen) müssen klar definiert werden.

Die Ergebnisse wie auch unsere Erkenntnisse sollen dem AGEM dazu dienen, ein pragmatisches und zweckmässiges IKS, abgestimmt auf die spezifischen Solothurner Bedürfnisse per 1. Januar 2018 einzuführen, resp. als Grundlage für die Gemeinden vorzugeben.

2. Grundlagen

2.1. Rechtliche Grundlagen

Unternehmen der Privatwirtschaft, welche die Schwellenwerte gemäss Art. 727 Abs. 1 Ziff. 2 OR erreichen, sind verpflichtet, ein internes Kontrollsystem zu führen. Da Bund, Kantone und Gemeinden dem öffentlichen Recht unterstehen, gelten diese Bestimmungen für sie nicht. Aufgrund des Föderalismus und der damit verbundenen weitgehenden Autonomie der Kantone ist es den jeweiligen Kantonen überlassen, Regelungen zum internen Kontrollsystem zu erlassen. Als Hilfestellung hat die Fachvereinigung der Finanzkontrollen ein Musterfinanzhaushaltgesetz für Kantone und Gemeinden (MFHG) ausgearbeitet (vgl. Hunziker u.a. 2012a, S. 67/68).

Basierend auf dem MFHG hat der Kanton Solothurn per 1. Januar 2016 mit der Änderung des Gemeindegesetzes die gesetzliche Grundlage für ein internes Kontrollsystem geschaffen.

Auszug aus dem Gemeindegesetz (GG), Art. 135^{bis}

¹ Das interne Kontrollsystem umfasst regulatorische, organisatorische und technische Massnahmen.

² Der Gemeinderat trifft die notwendigen Massnahmen, um das Vermögen zu schützen, die zweckmässige Verwendung der Mittel sicherzustellen, Fehler und Unregelmässigkeiten bei der Buchführung zu verhindern sowie die Ordnungsmässigkeit der Rechnungslegung und die verlässliche Berichterstattung zu gewährleisten.

³ Er berücksichtigt dabei die Risikolage, das Kosten-/Nutzenverhältnis und die Gemeindegrösse.

2.2. Theoretische Grundlagen

2.2.1. Was ist unter dem Begriff internes Kontrollsystem zu verstehen?

„Ein Internes Kontrollsystem (IKS) besteht aus systematisch gestalteten technischen und organisatorischen Regeln des methodischen Steuerns und aus Kontrollen im Unternehmen zum Einhalten von Richtlinien und zur Abwehr von Schäden, die durch das eigene Personal oder böswillige Dritte verursacht werden können“ (Amt für Gemeinden 2016, S. 6).

Obwohl das interne Kontrollsystem im Kanton Solothurn erst ab dem Jahr 2016 im Gemeindegesetz verankert wurde, heisst das nicht, dass unter dem Harmonisierten Rechnungslegungsmodell HRM1 keine internen Kontrollen verlangt wurden.

So ist zum Beispiel dieses Thema im Handbuch des Rechnungswesens der solothurnischen Gemeinden, Band 3: Rechnungsprüfung (Revisionsmodell) unter Kapitel 10 „Die interne Kontrolle“ umfassend beschrieben. Im Anhang 14.2 liegt für die Rechnungsprüfungsorgane eine Checkliste vor, mit welcher die Einwohnergemeinden zum Thema interne Kontrolle befragt, resp. kontrolliert werden können.

„Mit der Unterstützung eines internen Kontrollsystems (IKS) kann in den Gemeinden ein Umfeld geschaffen werden, welches die zweckmässige Verwendung der öffentlichen Mittel sicherstellt, den Schutz der verwalteten Vermögen gegen Missbrauch oder Veruntreuung gewährt und schliesslich die Transparenz über Prozesse, Leistungen und die Verlässlichkeit der finanziellen Berichterstattung massgeblich erhöht“ (Hunziker u.a. 2012a, S. 13).

2.2.2. Wieso wird überhaupt ein IKS benötigt?

Deliktische Handlungen wie z.B. List, Betrug, Täuschung, Wirtschaftskriminalität, Schwindel usw. kommen sowohl in der Privatwirtschaft wie auch bei der öffentlichen Hand immer wieder vor. Das IKS soll unter anderem dafür sorgen, dass die Voraussetzungen für solche Handlungen stark eingeschränkt werden. In der Literatur werden diese deliktischen Handlungen als „Fraud“ bezeichnet (vgl. Hunziker u.a. 2012a, S. 34).

Donald R. Cressey, ein Pionier der Wirtschaftskriminologie versuchte herauszufinden, unter welchen Voraussetzungen Mitarbeitende oder Führungskräfte Fraud begehen könnten. Gemäss seinen Forschungsergebnissen sind drei Schlüsselfaktoren für ein potenzielles Risiko von Fraud ausschlaggebend: Anreiz/Druck, Gelegenheit und Rechtfertigung/Einstellung (vgl. Hunziker u.a. 2012a, S. 35).

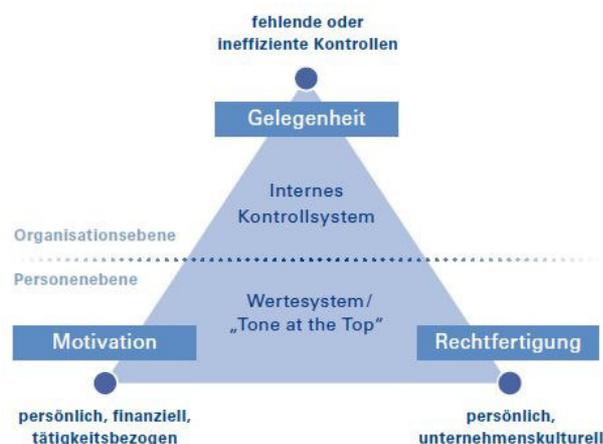


Abb. 1: Der Fraud-Triangel (RiskNET GmbH, 2017)

- Anreiz/Druck: Persönliche oder finanzielle Verpflichtungen können zu Situationen führen, in welchen der Anreiz oder Druck so gross wird, dass Fraud begangen wird.
- Rechtfertigung: Bei fehlender Unternehmenskultur, ungenügender Kommunikation oder auch mangelnder Vorbildfunktion der obersten Führungsebene bezogen auf Vermittlung von Wertesystem, Ethik und Moral kann das Bewusstsein von Mitarbeitenden stark beeinflusst werden. Die Rechtfertigung von entsprechenden Taten fällt den Mitarbeitenden daher leichter.
- Gelegenheit: Bestehen keine internen Kontrollmassnahmen oder weisen diese erhebliche Mängel auf, wie z.B. fehlende Finanzkompetenzregelungen oder unzureichende Kontrollaktivitäten kann für die Mitarbeitenden die Gelegenheit entstehen, Fraud zu begehen.

Die ersten zwei Faktoren befinden sich auf der Personenebene und können auch mit dem besten IKS nicht vollständig eingeschränkt werden. Der dritte Faktor befindet sich auf der Organisations-ebene. Auf dieser Ebene kann mit einem IKS die grösste präventive Wirkung erzeugt werden. Besteht ein IKS und ist dieses auf der Verwaltung breit abgestützt und akzeptiert, verringern sich die Faktoren Anreiz/Druck und Rechtfertigung automatisch.

2.2.3. *Ausgestaltung des IKS nach COSO-Ansatz*

Etliche IKS-Umsetzungen wurden mit dem Rahmenkonzept gemäss COSO aufgebaut. Das vom Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) geschaffene Rahmenwerk soll Unternehmen und Verwaltungen bei der Bewertung und Verbesserung der internen Kontrollen Unterstützung bieten (vgl. Hunziker u.a. 2012a, S. 17).

Das Kernstück des Rahmenwerkes bildet der COSO-Würfel. Der Würfel visualisiert die Zusammenhänge der fünf Komponenten der internen Kontrolle (Frontseite des Würfels: Überwachung, Information und Kommunikation, Kontrollmassnahmen, Risikobeurteilung, Kontrollumfeld), den drei damit verfolgten Zielkategorien (Deckel des Würfels: Geschäftstätigkeit, Finanzielle Berichterstattung, Compliance) und den vom IKS betroffenen Organisationseinheiten bzw. Prozesse (Seite des Würfels: Einheiten, Prozesse).

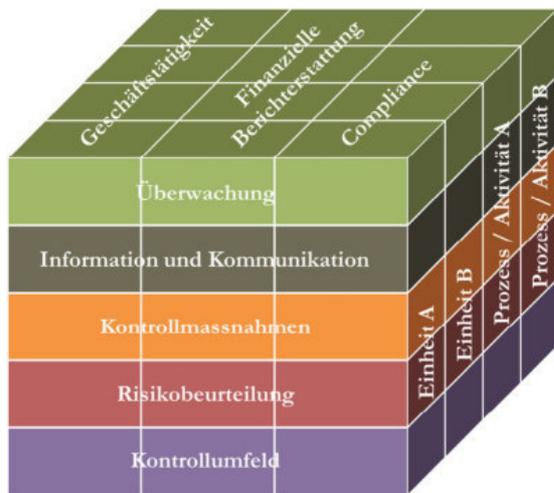


Abb. 3: Der COSO-Würfel
(Sutter u.a., 2011)

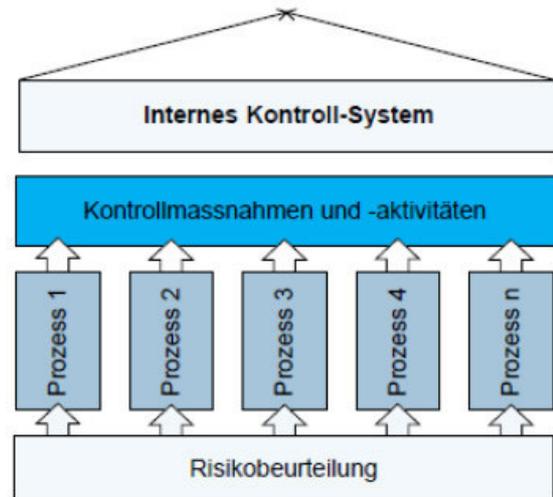


Abb. 2: Schema IKS
(Amt für Gemeinden, 2016)

„Beim COSO-Rahmenwerk handelt es sich um ein amerikanisches Konzept der internen Kontrolle, welches nach Schweizer Verständnis eher auf mittelgrosse bis grosse Unternehmen ausgerichtet ist“ (Hunziker u.a. 2012a, S. 23). Nichts desto trotz kann das Rahmenwerk auch auf kleinere Unternehmen und insbesondere auf Gemeinden adaptiert werden. Da es sich beim COSO-Rahmenwerk nur um Empfehlungen handelt, ist es nicht zwingend, sämtliche Komponenten umzusetzen.

Bei genauerer Betrachtung des Würfels kann festgestellt werden, dass je nach Umsetzung des COSO-Rahmenwerks etliche Fraud-Risiken bedeutend eingeschränkt werden können. So kann zum Beispiel unter den Komponenten Überwachung, Information und Kommunikation sowie Kontrollumfeld die Personenebene des Fraud-Triangels beachtlich beeinflusst werden.

Anlässlich einer Besprechung mit unserem Auftraggeber entspricht der COSO-Ansatz auch den Vorstellungen des Amtes für Gemeinden. Das AGEM hat am erwähnten Workshop die obige Grafik (Abbildung 3) vorgestellt, welche den COSO-Ansatz aus einem anderen vereinfachten Blickwinkel darstellt. Durch die Risikobeurteilung entstehen mehrere Prozesse, welche durch Kontrollmassnahmen begleitet und durch Kontrollaktivitäten überwacht werden. Das Dach bildet der Begriff Internes Kontrollsystem, welches alle Ebenen vereint. Dieses Schema verwenden wir als Grundlage für unsere Diplomarbeit.

3. Konzeptionierung/Grundidee Umfrage

Um den Puls der Gemeinden zu spüren, haben wir in Zusammenarbeit mit unserem Auftraggeber AGEM eine Online-Umfrage bei allen 109 Einwohnergemeinden lanciert. Uns war wichtig, dass wir den Gemeinden mit unserer Umfrage die Möglichkeit geben, sich zu diesem Thema zu äussern.

Die Umfrage haben wir in folgende Teile gegliedert:

- Einleitung
- Grundlage IKS (Theorie)
- Informationen zur Gemeinde
- Grundlegendes zum IKS
- Risiken
- Einführung IKS
- Schluss

Einleitung

Diese enthält einen kurzen Beschrieb über den Grund und die Ausgangslage der Umfrage.

Grundlage IKS

Verschafft einen Überblick über die auf den Kanton Solothurn bezogene rechtliche und theoretische Grundlage des IKS.

Informationen zur Gemeinde

Nebst dem Namen der Einwohnergemeinde, sind die Anzahl Mitarbeitenden/Angestellten und das Total aller Stellenprozente (nur Gemeindeverwaltung, exkl. Lernende, Schule, Werkhof, Hauswart) sowie die Anzahl Einwohner anzugeben.

Mit diesen Angaben können bei der Auswertung der Umfrageergebnisse allfällige Meinungsverschiedenheiten zwischen kleineren und grösseren Gemeinden eruiert werden.

Grundlegendes zum IKS

Unter diesem Teil der Umfrage möchten wir von den Gemeinden wissen, ob sie sich unter dem Begriff IKS etwas vorstellen können und ob bereits interne Kontrollmassnahmen bestehen. Interessant zu wissen ist auch, ob die Gemeinden bereits ein IK-System im Sinn einer ganzheitlichen schriftlichen Dokumentation besitzen und falls ja, ob dieses periodisch überprüft und angepasst wird.

Ebenfalls stellt sich die Frage, ob in der Gemeinde bereits Pflichtenhefter und/oder Stellenbeschriebe vorhanden sind.

Mit den Antworten aus dem Grundlagenteil können bereits erste Tendenzen ausgemacht werden, wie stark das Kontrollumfeld in den jeweiligen Gemeinden bereits vorhanden ist und gelebt wird.

Risiken

Bei den Risiken handelt es sich um den Kern der Umfrage. Nach der Start-Frage, in welchen Bereichen die Gemeinden Risiken sehen, welche ein IKS erfordern würden, haben die Gemeinden die Möglichkeit, die von uns vorgegebenen Risiken mittels virtuellen Schalters zwischen 0 % Risiko und 100 % Risiko zu bewerten.

Diese Risiken haben wir mittels Brainstorming erarbeitet und in einer Risiko-Kontrollmatrix eingetragen (Anhang A). Anlässlich einer Besprechung mit dem AGEM wurde der Risikokatalog abschliessend definiert.

Risikokatalog für Umfrage:

<u>Zahlungsverkehr Kasse</u> Entwendung, Falschbuchungen, Kassenbestand	<u>Zahlungsverkehr Post/Bank (elektronisch)</u> Zeichnungsberechtigungen, Falschzahlungen
<u>Kreditorenrechnungen</u> Bezahlung innert Frist, Visum, Skonto	<u>Einwohnerregister führen</u> Nicht à-jour, lückenhaft (Mutationen)
<u>Steuerregister führen</u> Nicht à-jour, lückenhaft (Mutationen)	<u>Steuerfakturierung</u> Rechnungsstellung/Berechnung Vorbezüge und Veranlagung, mtl. Verarbeitung DTA, Nachsteuern und Bussen
<u>Kehrichtgebühren</u> Korrekte Berechnung, Festsetzung Gebühren	<u>Gebühren Wasser und Abwasser</u> Ableseung, Berechnung, Rechnungsstellung, Festsetzung Gebühren
<u>Baugebühren</u> Nicht alle Baugesuche/-gebühren in Rechnung gestellt	<u>Anschlussgebühren</u> Erhebung, Schnittstelle zu Bauverwaltung, Berechnung

<p><u>Gebühren für Dienstleistungen (z.B. für Wohnsitzbestätigungen, An- und Abmeldungen, Beglaubigungen usw.)</u> Erhebung, Gebührenhöhe</p>	<p><u>Diverse Gebühren</u> Erhebung Hundesteuer, Reservationsgebühren</p>
<p><u>Ratenvereinbarungen</u> Nichteinhaltung, Ratenkontrolle, weniger restriktive Handhabung als Kanton</p>	<p><u>Mahn- und Betreuungswesen</u> Regelmässigkeit, nicht dokumentiert, Fristen, Rechtsvorschlag beseitigen</p>
<p><u>Verlustscheinverwaltung</u> Verjährung, Abschreibung</p>	<p><u>Finanzielle Kompetenzen</u> Visumpflicht, Kompetenzverantwortlichkeit, Kompetenzhöhe</p>
<p><u>Submissionsgesetz</u> Beschaffung, Vergabe von Arbeiten, Schwellenwerte</p>	<p><u>Gemeindeschreiberei</u> Unsaubere Protokollführung, fehlende Beschlüsse, Fristen Abstimmungen/Wahlen</p>
<p><u>Allgemeine gesetzliche Grundlagen</u> Schlechte Kenntnisse der Mitarbeitenden, Anwendung</p>	<p><u>Sach- und Personenversicherungen</u> Schlechte Deckung, entspricht nicht dem aktuellen Stand</p>
<p><u>Lohnwesen</u> Korrekte Einstufung, Lohnausweise, Abrechnungen sowie Mutationswesen</p>	<p><u>Sitzungsgelder</u> Keine Regelungen, Doppelzahlungen, Berechnung</p>
<p><u>Spesen</u> Keine Belege, Visum, keine Regelungen</p>	<p><u>Budgtierung</u> Budgetprozess, Einhaltung und Kontrolle laufend</p>
<p><u>Abschluss (Rechnung)</u> Anwendung HRM2, neue ANBU, korrekte Führung Haupt- und Nebenbücher</p>	<p><u>Kreditwesen (Verpflichtungs-, Zusatz- und Nachtragskredite)</u> Nicht à-jour halten, Regelung</p>
<p><u>Liquiditätsbeschaffung</u> Unklare Kompetenz, Ablauf und Erneuerung nicht dokumentiert, Fristen</p>	<p><u>EDV-System (Software und Hardware)</u> Datenverlust, Diebstahl, Schaden, keine Sicherung, kein Virenschutz, Updates vernachlässigt, Benutzerrechte, Kompatibilität, keine Erneuerungen</p>
<p><u>Interne Kommunikation</u> Keine Regelungen, innerhalb der Abteilungen fließen keine Informationen</p>	<p><u>Externe Kommunikation</u> Kommunikation mit Medien, Abteilungen ausserhalb Gemeinde (z.B. Sozialregion, KESB), Krisenfälle</p>

Nach Vorliegen aller Antworten möchten wir die höchst eingestuften Risiken in einer Risk Map bewerten, um dem AGEM schliesslich unsere dadurch erarbeiteten Kernprozesse aufzuzeigen.

Einführung IKS

Um die Bedürfnisse der Gemeinden kennenzulernen, können diese ihre Wünsche, was die Einführung des IKS vereinfachen würde, darlegen. Auch möchten wir die Meinung der Gemeinden hören, ob das IKS für „kleine Gemeinden“ anders funktionieren soll als für „grosse Gemeinden“ und wo sie die Vorteile und Schwächen der IKS-Einführung sehen.

Da im COSO-Rahmenwerk unter anderem der Komponente Überwachung grosse Beachtung geschenkt wird, möchten wir von den Gemeinden zudem wissen, wer aus ihrer Sicht nebst der Gesamtverantwortung des Gemeinderates das oberste Kontrollorgan für das IKS sein soll.

Schluss

Im Schlussteil können die Gemeinden ihr Interesse an der Mitwirkung als Pilotgemeinde bekunden und sonstige Anliegen/Bedürfnisse als Schlusswort hinterlegen.

Die Umfrage haben wir am 13. Dezember 2016 und als Erinnerung am 20. Dezember 2016 allen Finanzverwaltungen der Einwohnergemeinden zugestellt. Die Eingabefrist haben wir per 23. Dezember 2016 gesetzt.

Die detaillierte Umfrage liegt dieser Diplomarbeit im Anhang B bei.

4. Auswertung Umfrage

An der Umfrage haben 48 Gemeinden teilgenommen, was einem Rücklauf von rund 44 % entspricht. Der von uns erhoffte Rücklauf von 50 % konnte nicht ganz erreicht werden. Unter dem Kapitel 4.1 möchten wir Ihnen das Ergebnis aus der Umfrage präsentieren. Hierbei geht es noch nicht um eine Bewertung, sondern nur um eine nüchterne Betrachtung der gegebenen Antworten. Die Bewertung unsererseits sowie die Einflussnahme der literarischen Aspekte erfolgt im Kapitel 4.2.

Die eingegangenen Antworten liegen dieser Diplomarbeit im Anhang C bei.

4.1. Analyse der Ergebnisse

Die 48 teilnehmenden Einwohnergemeinden haben sich aus folgenden Einwohnerzahlen zusammengesetzt (Anhang C, Frage 4):

Bis 500 Einwohner	2 Gemeinden
501 bis 1'000 Einwohner	7 Gemeinden
1001 bis 2'000 Einwohner	15 Gemeinden
2001 bis 3'000 Einwohner	6 Gemeinden
3'001 bis 4'000 Einwohner	6 Gemeinden
4'001 bis 5'000 Einwohner	1 Gemeinde
5'001 bis 6'000 Einwohner	4 Gemeinden
6'001 bis 7'000 Einwohner	3 Gemeinden
8'001 bis 9'000 Einwohner	1 Gemeinde
Mehr als 10'000 Einwohner	3 Gemeinden

Die meisten Antworten (31.25 %) haben wir von Gemeinden mit 1'001 bis 2'000 Einwohnern erhalten.

Die teilgenommenen Gemeinden beschäftigen rund 950 Angestellte, diese entsprechen ca. 62'917 Stellenprozenten (ohne Stadt Olten, keine Angaben). Das Total und der Durchschnitt der Stellenprozentage der jeweiligen Gemeindegrösse sind untenstehend dargestellt. Im Vertrauen auf die Angaben der Teilnehmenden, sollten nur die Stellenprozentage der Verwaltung berücksichtigt werden (ohne Lernende, Schule, Werkhof, und Hauswart) (Anhang C Fragen 2 und 3).

Bis 500 Einwohner	160 %	Ø 80 %
501 bis 1'000 Einwohner	1'160 %	Ø 166 %
1001 bis 2'000 Einwohner	3'513 %	Ø 234 %
2001 bis 3'000 Einwohner	2'410 %	Ø 402 %
3'001 bis 4'000 Einwohner	2'800 %	Ø 467 %
4'001 bis 5'000 Einwohner	800 %	Ø 800 %
5'001 bis 6'000 Einwohner	8'740 %	Ø 2185 %
6'001 bis 7'000 Einwohner	5'290 %	Ø 1'763 %
8'001 bis 9'000 Einwohner	4'000 %	Ø 4'000 %
Mehr als 10'000 Einwohner	37'382 %	Ø 12'461 %

Die resultierenden Risiken vom Kapitel 3, haben wir zur Einstufung zwischen Risiko 0 % und 100 % den Gemeinden vorgegeben (Anhang D und E).

Die Umfrage hat folgende Top 12 Risiken der 48 Gemeinden ergeben:

Risiko	Ø	Risiko	Ø
1. Anschlussgebühren	34.79	7. Verlustscheinverwaltung	27.08
2. Baugebühren	29.79	8. Externe Kommunikation	27.08
3. Submissionsgesetz	28.75	9. Kreditorenrechnungen	26.88
4. EDV-System	28.33	10. Mahn- und Betreuungswesen	26.88
5. Steuerfakturierung	27.71	11. Interne Kommunikation	26.46
6. Steuerregister führen	27.29	12. Allgemeine gesetzliche Grundlagen	25.42

Im Mittelfeld haben sich untenstehende Gefahren positioniert:

Risiko	Ø	Risiko	Ø
13. Zahlungsverkehr Kasse	24.79	18. Einwohnerregister führen	23.54
14. Ratenvereinbarungen	24.38	19. Budgetierung	23.54
15. Finanzielle Kompetenzen	24.38	20. Kehrichtgebühren	23.13
16. Abschluss (Rechnung)	24.17	21. Gebühren Wasser und Abwasser	23.13
17. Kreditwesen	24.17	22. Zahlungsverkehr Post/Bank	22.29

Die Schlusslichter, also die tiefsten Risiken, sind:

Risiko	Ø	Risiko	Ø
23. Gemeindeschreiberei	21.67	27. Liquiditätsbeschaffung	20.21
24. Lohnwesen	21.67	28. Spesen	18.75
25. Sach-/Personenversicherungen	21.46	29. Sitzungsgelder	17.92
26. Diverse Gebühren	20.83	30. Gebühren für Dienstleistungen	17.71

Das Bewusstsein von Risiken ist also vorhanden und nur Einzelne sehen in keinen Bereichen in ihrer Verwaltung Gefahren (Anhang C, Frage 11). Für unsere Arbeit haben wir nun Erkenntnisse gewonnen, wie ein Teil der Solothurner Gemeinden die Risiken in ihrer Verwaltung einschätzen.

Erstaunlich ist, dass nur 62.50 % angeben, bereits interne Kontrollmassnahmen zu besitzen. Wir gehen davon aus, dass jede Gemeinde in welcher Form auch immer interne Kontrollmassnahmen anwendet (Anhang C, Frage 6).

Bereits heute gibt es gängige interne Kontrollmassnahmen, wie z.B. das Vier-Augenprinzip, Kollektivunterschriften, Stichprobenkontrollen, Zahlungsfreigaben bei Finanztransaktionen, Funktionstrennungen, Arbeitsanleitungen und Checklisten (Anhang C, Frage 7). Wir können also daraus schliessen, dass zumindest minimale Kontrollmechanismen in den Verwaltungen angewendet werden.

Interessant fanden wir, wie Gemeinden der Einführung eines IKS gegenüberstehen (Anhang C, Frage 47).

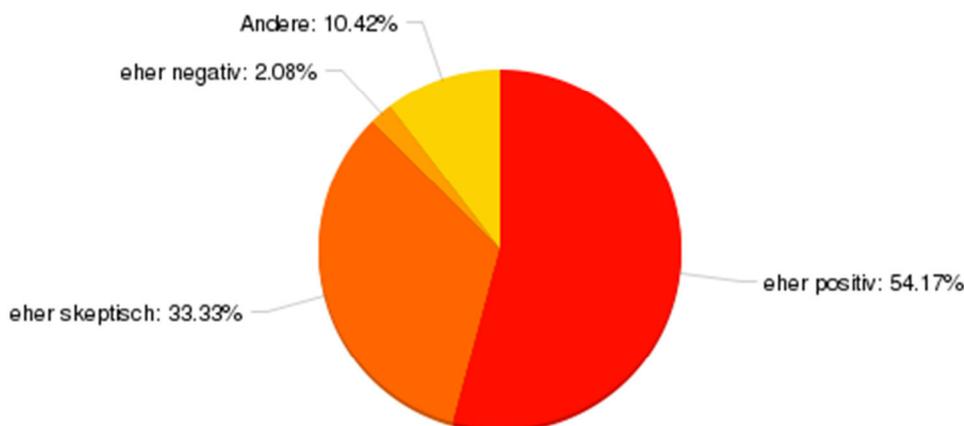


Abb. 4: Kuchendiagramm Frage 47 (Anhang C)

Wir stellen fest, dass mehr als die Hälfte (54.71 %) eher positiv eingestellt ist. Rund ein Drittel (35.41 %) begegnet dem bevorstehenden IKS mit einer eher skeptischen und negativen Haltung. Eine ausgeprägte zusagende Haltung stellen wir vor allem in den drei Städten fest. In den kleinen und mittelgrossen Gemeinden überwiegt diese Haltung noch, kehrt jedoch in eine Skepsis bei Gemeinden unter 1'000 Einwohnern.

Die Vorteile bei der Einführung (Anhang C, Frage 48) erachten die Bejahenden in erster Linie in der Erkennung der eigenen Risiken, gefolgt im Gleichstand von Sicherheit und Dokumentationen bei Personalwechseln.

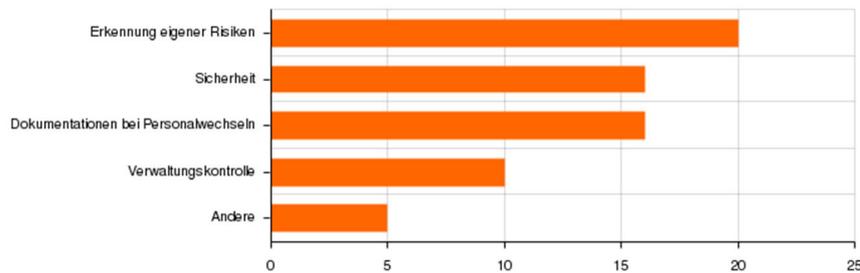


Abb. 5: Balkendiagramm Frage 48 Befürworter (eigene Darstellung angelehnt an Anhang C)

Im Gegensatz zu den Gemeinden, welche eine negative bzw. eher skeptische Haltung aufweisen. Die Vorteile werde hier zuerst bei Personalwechseln, gefolgt von Sicherheit und der Erkennung der eigenen Risiken angegeben.

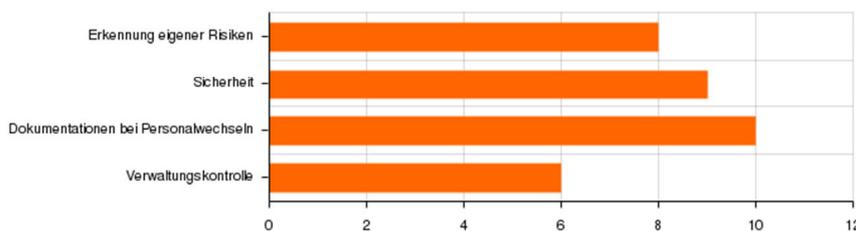


Abb. 6: Balkendiagramm Frage 48 Skeptiker (eigene Darstellung angelehnt an Anhang C)

Interessant wird die Analyse bei der Frage, wo die Gemeinden die Schwächen bei der Einführung des IKS sehen (Anhang C, Frage 49). Die personellen Ressourcen sowie die Angst, dass die Angelegenheit zu bürokratisch umgesetzt wird, belegen bei beiden Parteien die oberen beiden Ränge. Die Angst der Bürokratie sitzt jedoch bei den negativ eingestellten Gemeinden tiefer, als bei den Positiven.

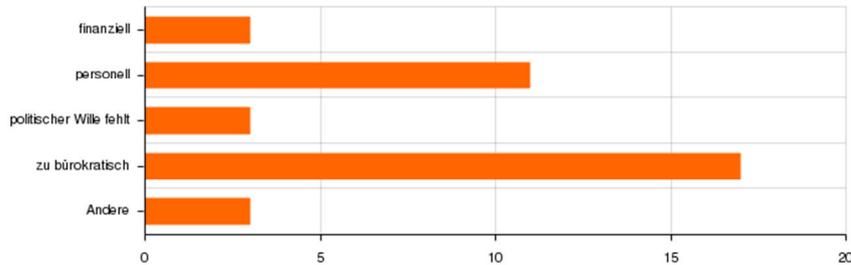


Abb. 7: Balkendiagramm Frage 49, negative Einstellung (eigene Darstellung angelehnt an Anhang C)

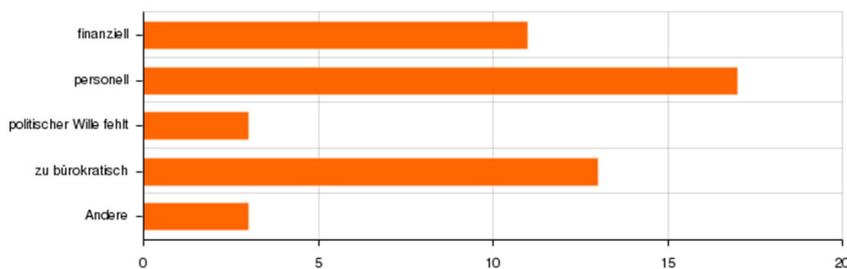


Abb. 8: Balkendiagramm Frage 49, positive Einstellung (eigene Darstellung angelehnt an Anhang C)

Zusammenfassend stellen wir das Bewusstsein von Risiken in der Gemeinde und eine eher positive Haltung gegenüber der Einführung des IKS mit Vorbehalten fest. Dies widerspricht sich unserer Einschätzung vom Workshop, an welchem eine eher kritische Haltung zu spüren war. Vielleicht wurde die Veranstaltung von eher kritischen Gemeinden besucht, welche sich genauer über das IKS informieren wollten.

4.2. Bewertung der Ergebnisse

4.2.1. Kernprozesse definieren

Nachfolgend werden die aus der Umfrage erkorenen Top 12 Risiken einzeln bewertet. In der Bewertung haben wir die Risikolage, Kontrollmassnahmen sowie das allfällige Schadensausmass und die Eintrittswahrscheinlichkeit berücksichtigt.

1. Anschlussgebühren

Mögliche Risiken sind die fehlende Erhebung der Gebühren, da die Schnittstelle zur Bauverwaltung dürftig ist. Die falsche Berechnung kann ebenfalls ein Risiko darstellen. Um die vorhergehenden Risiken zu minimieren ist eine Sicherstellung der Schnittstelle z.B. Bauverwaltung und Finanzverwaltung unabdingbar. Dies könnte mit einer abteilungsübergreifenden Liste gewährleistet werden. Die Bauverwaltung trägt alle Baugesuche ein, welche für die Rechnungsstellung durch die Finanzverwaltung freigegeben sind. Die Finanzverwaltung vermerkt die Rechnungsstellung auf der Liste. Zusätzlich könnte die Bauverwaltung die Finanzverwaltung mit der Baubewilligungskopie bedienen, damit die Berechnung der Anschlussgebühren von einer Zweitperson überprüft werden könnte. Somit wird das Risiko durch das Vier-Augenprinzip entscheidend minimiert. Da es sich bei Anschlussgebühren meist um hohe Beträge handelt, entspricht dies auch einem eher hohen Schadensausmass. Die Eintrittswahrscheinlichkeit bei Annahme, dass die Schnittstellen nicht funktionieren oder keine Kontrollmassnahmen bestehen, entsprechen unserer Einschätzung nach als wahrscheinlich.

2. Baugebühren

Hier ist das Risiko ähnlich wie bei den Anschlussgebühren. Auch hier ist eine funktionierende Schnittstelle wichtig, damit alle Baugesuche in Rechnung gestellt werden. Bei einer regen Bautätigkeit unter dem Jahr, werden viele Baugesuche generiert. Da es sich aber um geringere Beträge handelt als bei den Anschlussgebühren, schätzen wir das Schadensausmass als moderat und den Eintritt als wahrscheinlich ein. Wir gehen davon aus, dass auch bei keiner Kontrolle nicht sämtliche Baugesuche vergessen gehen. Als Kontrollmassnahme könnte der Baugesuchs-Prozess mit dem der Anschlussgebühren gekoppelt werden. Dies würde die Übersicht auf einer Liste und deren Kontrolle vereinfachen.

3. Submissionsgesetz

Bei diesem Thema besteht das Risiko, dass bei der Beschaffung und Vergaben von Arbeiten oder Dienstleistungen das Submissionsgesetz verletzt wird und die entsprechenden Schwellenwerte, welche im Gesetz verankert sind, nicht eingehalten werden. Um dieses Risiko zu vermindern, muss die Gesetzgebung in der Verwaltung verankert sein, d.h. alle betroffenen Mitarbeitenden müssen über das Submissionsgesetz Bescheid wissen. Mit internen Kursen und Checklisten könnte dies ziemlich gut erreicht werden. Bei fehlenden personellen Ressourcen, empfehlen wir externes Fachpersonal beizuziehen.

Bei Verletzung des Submissionsgesetzes tritt der Schaden erst bei einer allfälligen Beschwerde oder Klage ein, die mit einer Schadenersatzforderung enden kann.

Wir stufen den möglichen Schaden nur als wesentlich ein, das Eintreten jedoch als wahrscheinlich, da die Arbeitsvergaben, die das Submissionsgesetz betreffen, oft tangiert werden.

4. EDV-System

Eine Gemeindeverwaltung ist auf ein funktionierendes EDV-System angewiesen. Nicht nur weil eine Gemeinde eine grosse Anzahl diverser Daten speichert und ein Verlust grosse Auswirkungen haben kann sondern auch da die heutige Verarbeitung und Prozesse nur noch per Computer erledigt werden können. Die Gefahr besteht, dass wir uns in einer zu grossen Sicherheit wiegen, solange das EDV-System funktioniert. In diesem Bereich besteht jedoch ein enorm hohes Risikopotential. Bei einem Serverausfall, Datendiebstahl oder elementaren Schäden (Wasser, Brand usw.) kann bei einer Vernachlässigung der Betrieb der Verwaltung nicht mehr gewährleistet werden. Veraltete Soft- oder Hardware können die Sicherheit beeinträchtigen und Angriffe von aussen begünstigen. Deshalb empfiehlt es sich die gesamte IT-Infrastruktur regelmässig zu überprüfen. Hierzu eignet sich ein Datensicherungskonzept oder bei einem eingetretenen Fall ein IT-Notfallkonzept. Alternativ kann mit einer externen Firma die Zusammenarbeit von der Beratung bis zur kompletten Auslagerung zusammengearbeitet werden. Um das Risiko zu minimieren sehen wir zwei Varianten:

1. Konsequente Datensicherung Inhouse durch eigenes Personal mit einer verantwortlichen Person oder Stelle.
2. Externe Datensicherung mit einer Firma des Vertrauens, womit die Verantwortlichkeit abgegeben wird.

Der Schaden bei Vernachlässigung ist beim Eintretensfall sehr hoch, die Wahrscheinlichkeit für einen solchen Fall beurteilen wir als möglich und ist nicht auszuschliessen.

5. Steuerfakturierung

Das Hauptrisiko sehen wir in der nicht vollständigen Rechnungsstellung. Zum Beispiel könnten provisorische Rechnungen von zugezogenen Steuerpflichtigen nicht fakturiert werden, welche dann auf die definitive Rechnung eine grosse Zahlung veranlassen müssen. Dies beeinträchtigt die Kundenzufriedenheit, es entsteht kein wirklicher finanzieller Schaden. Die Liquidität jedoch könnte darunter leiden. Bei der Steuerfakturierung können Gemeinden das vom Kanton monatlich zur Verfügung gestellte DTA-File (Steuerdaten) beziehen. Dieses File kann in der Steuersoftware eingelesen und die Verarbeitung bis zum Druck der Gemeindesteuerrechnung ausgeführt werden. Das hat den Vorteil, dass die Veranlagungsdaten elektronisch bereitgestellt werden und nur noch eine Kontrolle der Daten nötig ist.

Die manuelle Eingabe der Veranlagungen birgt eine Fehlerquelle zur falschen Rechnungsstellung, welche sich auf den Steuerertrag auswirken kann. Wir gehen davon aus, dass sich Personen, welche aufgrund der falschen Fakturierung zu wenig Steuern bezahlen, nicht unbedingt bemerkbar machen oder eine falsche Berechnung überhaupt feststellen. Unter der Voraussetzung eines bewirtschafteten Steuerregisters erachten wir das mögliche Eintreten des Risikos trotzdem als wahrscheinlich, da jeder Steuerpflichtige pro Jahr veranlagt wird (grosse Menge). Das Schadensausmass bezeichnen wir als moderat, wenn das DTA-File angewendet wird, bei manueller Eingabe als wesentlich. Aus diesem Grund empfehlen wir um eine Risikominimierung zu erreichen, auf das DTA-File nicht zu verzichten.

6. Steuerregister führen

Unserer Ansicht nach ist dem Steuerregister grössere Beachtung zu schenken, ist dieses doch die Basis der Steuerfakturierung. Egal ob die Erfassung der Rechnung manuell oder mit dem DTA-File erfolgt, ein aktuelles Steuerregister vereinfacht den Prozess.

Ein lückenhaftes Register bewirkt einen grösseren Aufwand durch Abklärungen (evtl. mit der Einwohnerkontrolle, Veranlagungsbehörde usw.). Dies bedeutet eine ineffiziente oder falsche Rechnungsstellung, da z.B. eine Falschberechnung der Feuerwehersatzabgabe, Kehrichtgebühr oder der Kirchensteuer erfolgen könnte. Wir sind der Meinung, dass das Steuerregister mit dem Einwohnerregister gekoppelt werden sollte, da das Einwohnerregister die Basis für das Steuerregister bildet. Diese Schnittstelle erachten wir als sehr wichtig, damit Risiken minimiert werden können. Je nach Software besteht sogar die Möglichkeit Mutationen von der Einwohnerkontrolle in das Steuerregister zu übertragen. Es heisst nicht, dass alles was automatisch abläuft besser ist, doch eine allfällige Risikominimierung durch die Automation ist jedenfalls prüfenswert.

In der Risk Map beurteilen wir die Situation für die Steuerregisterführung als wesentlicher Schaden bei einem wahrscheinlichen Eintritt (Mutationsflut). Da wir in unserer Beurteilung jedoch noch das Einwohnerregister als Basis berücksichtigen, erhöht sich der Schaden von wesentlich auf hoch. Das Register (Koppelung Einwohner-/Steuerregister) erfüllt unserer Einschätzung nach die Anforderungen zu einem Kernprozess.

7. Verlustscheinverwaltung

Das grösste Risiko besteht darin, dass die bereits abgeschriebene Forderung nicht innerhalb der Verjährungsfrist von 20 Jahren erneut betrieben wird. Auch wenn die Forderungen in den Büchern bereits als abgeschrieben gelten, besteht bei einer erfolgreichen Bewirtschaftung die Möglichkeit, einen zusätzlichen Ertrag zu erzielen. Um die Übersicht über die ausgestellten Verlustscheine zu behalten, empfiehlt sich eine Liste zu führen, welche das Ausstellungs- und Verfalldatum beinhaltet.

Die Bewirtschaftung kann sehr aufwendig sein. Je nach personellen Ressourcen der Gemeinden sollte die Möglichkeit einer Vergabe an eine externe Inkassostelle geprüft werden. Wir sehen das Schadensausmass in einem moderaten Rahmen, bei einer möglichen Eintrittswahrscheinlichkeit.

8. Externe Kommunikation

Eine professionelle Kommunikation ist in der öffentlichen Verwaltung wie in der Privatwirtschaft von enormer Wichtigkeit. Umso mehr, da wir heute mit Unmengen von Informationen überflutet werden und es für die Gesellschaft immer schwieriger wird, wahre Informationen von Falschen zu unterscheiden. Aus diesem Grund ist eine Vorbereitung auf medienrelevante Ereignisse ein grosser Vorteil. Dies kann beispielsweise mit einem Kommunikationskonzept erreicht werden, in welchem feststeht, wer in einer Krisensituation die verantwortliche Person für die Stellungnahme vor den Medien ist. Beispielsweise bei einer Verschmutzung der kommunalen Wasserversorgung, ist die Kommunikation zur Einwohnerschaft eminent wichtig. Zudem löst dieses Ereignis ein grosses Medieninteresse aus, was wiederum eine gut vorbereitete Kommunikation voraussetzt.

Ein weiteres Risiko bei der externen Kommunikation ist der Informationsfluss zwischen den Gemeinden und anderen externen öffentlichen Stellen wie z.B. Sozialregionen, KESB, Zweckverbände usw. Es ist sicherzustellen, dass die den Verwaltungen bzw. Stellen zustehenden Informationen lückenlos zur Verfügung gestellt werden. Eine funktionierende externe oder interne Kommunikation begünstigt auch die Funktionalität der Schnittstellenproblematik, welche wir bei Punkt 1 und 2 (Anschlussgebühren und Baugebühren) erwähnt haben. Da eine extreme Situation in der externen Kommunikation eher selten vorkommt, jedoch der Schaden je nach Schwere nicht zu unterschätzen ist, betrachten wir die Eintrittswahrscheinlichkeit als möglich mit einem Schaden von moderat bis hoch.

9. Kreditorenrechnungen

Die Gemeinden erwarten von den Steuerpflichtigen eine fristgerechte Bezahlung der Steuerrechnungen, im Gegenzug sollen auch die Gemeinden ihren Verpflichtungen fristgerecht nachkommen. Beispielsweise ist die fristgerechte Bezahlung von Kreditoren nicht gewährleistet, wenn die Rechnungszirkulation vom Eingang zum Visumspflichtigen bis zur Bezahlung nicht fliessend von statten geht. Der Prozess der Verarbeitung der Kreditorenrechnungen sowie die benötigten Visen gemäss finanzieller Kompetenzenregelung müssen klar geregelt sein, um eine fristgerechte Bezahlung zu gewährleisten. Der entstehende Schaden bei den Kreditorenrechnungen schätzen wir als gering ein. Auch wenn Rechnungen zu spät bezahlt würden und Mahngebühren oder Verzugszinsen anfallen, beliefe sich der finanzielle Schaden auf einer nicht bedrohlichen Ebene.

Hingegen wäre eher mit einem unschönen Imageschaden zu rechnen, welcher z.B. eine zukünftige Zusammenarbeit mit einer Baufirma beeinträchtigt oder gar verunmöglicht. Dass Rechnungen zu spät bezahlt werden erachten wir als möglich, da die Rechnungsflut zugenommen hat und eine Kontrolle dadurch erschwert wird.

10. Mahn- und Betreuungswesen

Die Zahlungsmoral ist zunehmend schlechter und Ratenvereinbarungen nehmen stetig zu. Der Umstand, dass die Staats- und Bundessteuerrechnungen ausnahmslos vor den Gemeindesteuerrechnungen verschickt werden, kann die fristgerechte Bezahlung bei den Gemeinden beeinträchtigen. Ein regelmässiger Mahnlauf ist daher das A und O eines zielführenden Inkassos. Da die Gemeinden ihren Verpflichtungen ebenfalls nachkommen müssen, ist die strikte Kontrolle und Bewirtschaftung der offenen Forderungen sehr wichtig. Das fehlende Geld wird ansonsten über das Fremdkapital (Darlehen) kompensiert werden müssen. Im Betreuungswesen spielen auch die Fristen eine wichtige Rolle, welche strikt eingehalten werden müssen, um eine Forderung auf dem Rechtsweg einzutreiben. Das Mahn- und Betreuungswesen ist detailliert zu dokumentieren und regelmässig durchzuführen. Somit kann die Überwachung der offenen Forderungen und deren Ratenvereinbarungen sichergestellt werden. Bei Verzicht auf den Versand von Mahnungen sowie Betreibungs- und Fortsetzungsbegehren entgehen der Gemeinde substantielle Erträge, wodurch die öffentlichen Aufgaben, vor allem gebundene Ausgaben, nicht mehr bewältigt werden können. Das Schadensausmass wie die Eintrittswahrscheinlichkeit ist dementsprechend sehr hoch und sehr wahrscheinlich. Die provisorischen Rechnungen können von den Gemeinden nicht rechtlich eingefordert werden und die Steuerpflichtigen werden von den Gemeinden in der Regel auf das Versäumnis einer Rate nicht aufmerksam gemacht. Aus diesem Grund erachten wir das Inkasso der in Rechtskraft erwachsenen Rechnungen als Kernprozess einer öffentlichen Verwaltung

11. Interne Kommunikation

Wie bei der externen Kommunikation muss auch die Interne funktionieren. Auch hier ist das Risiko fehlender Informationsflüsse in der Abteilung vorhanden. Ein Lösungsansatz verspricht auch hier das Kommunikationskonzept. Teamsitzungen, Intranet, Teambuilding-Massnahmen usw. sind gängige Massnahmenvorschläge. Eine schlechte Kommunikation mit den internen Partnern wird von aussen wahrgenommen und wirkt sich schlecht auf das Bild der Gemeinde aus. Das Schadenpotential in einem Extremfall ist unserer Ansicht nach erst wesentlich, wenn durch die fehlende Kommunikationskultur, die Personalfuktuation zum Problem wird. Die Wahrscheinlichkeit eines Eintritts sehen wir als möglich, sind aber davon überzeugt, dass aufgrund der Kontrollfunktion des Personalverantwortlichen oder Gemeinderates, ein diesbezüglicher Eintritt, frühzeitig erkannt wird.

12. Allgemeine gesetzliche Grundlagen

Nebst etlichen Bundesgesetzen gibt es auch eine grosse Anzahl kantonaler Gesetzgebungen, welche auf den öffentlichen Verwaltungen allesamt bekannt sein und korrekt angewandt werden sollten. Insbesondere in seltenen und komplexen Situationen besteht aufgrund mangelnder Gesetzgebungskennntnisse das Risiko, Projekte falsch anzugehen, resp. abzuschliessen. Das kann nebst hohen Schadenersatzforderungen auch enorme Reputationsschäden zur Folge haben, insbesondere da die Medienlandschaft auf solche Storys abfährt.

Es ist daher ratsam, bei komplexen Fällen Fachpersonen beizuziehen. Beispielsweise sollte bei einem grossen Bauprojekt ein fachmännisches Ingenieurbüro die Bauherrschaft vertreten. Das Schadensausmass kann je nach Situation variieren, wird von uns jedoch als wesentlich eingestuft. Die Wahrscheinlichkeit eines Eintretens ist möglich.

Folgendes Risiko haben wir zusätzlich bewertet, da uns dieses als elementar in einem internen Kontrollsystem erscheint. In diesem Bereich sehen wir ebenfalls ein grosses Risikopotenzial dahinter (Fraud).

13. Finanzielle Kompetenzregelung

Bei fehlenden finanziellen Kompetenzenregelungen besteht das Risiko, dass einzelne Personen ohne Einschränkungen über das Gemeindevermögen verfügen können. Dies begünstigt die Situation für Fraud. Die Gelegenheit aufgrund fehlender oder ineffizienten Kontrollen wäre gegeben.

Wir empfehlen mindestens über folgende Punkte Regelungen zu erlassen:

- Zahlungsfreigaben (Debitoren-/Kreditorenzahlungen, Lohnzahlungen, Kollektivunterschriften)
- Finanzkompetenzen (Erlasse, Abschreibungen, Personenbezogen, Behördenbezogen)
- Visumskompetenz (Bestellung/Anschaffung von Material innerhalb des Budgets oder eines Investitionskredits)
- Liquiditätsbeschaffung (Beschaffung von Fremdkapital, Entscheidungsbefugnis)

Das potentielle Schadensausmass stufen wir bis sehr hoch ein, da eine Veruntreuung beispielsweise bis zu einer Steuererhöhung führen könnte. Der Eintritt sehen wir als möglich, da genügend Veruntreuungsfälle bekannt sind. Dies bestätigt bereits die einfache Suche auf der Plattform Google, welche die an die Öffentlichkeit gelangten Veruntreuungsfälle aufzeigt.

Nach Übertragung der 13 bewerteten Risiken auf die Risikolandkarte, präsentiert sich folgendes Bild:

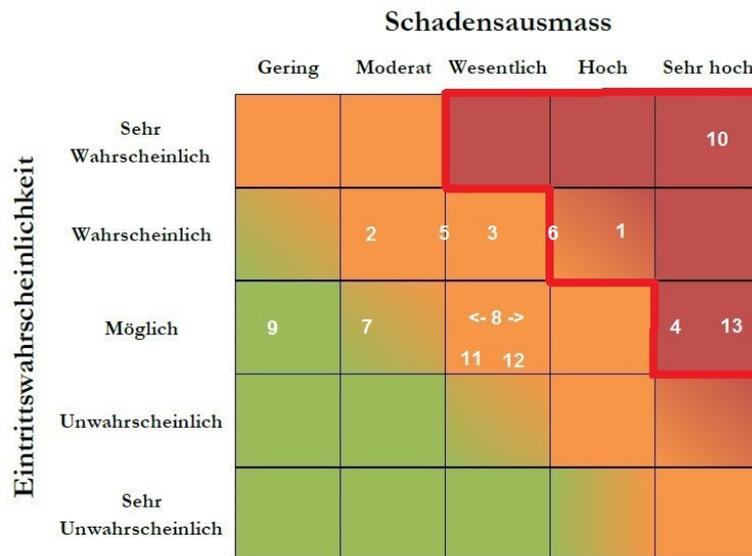


Abb. 9: Risk Map (eigene Darstellung angelehnt an Hunziker u.a., 2012b)

Daraus ist ersichtlich, dass folgende Risiken als Kernrisiken betitelt werden können:

- Anschlussgebühren (1)
- Einwohner- und Steuerregister (6)
- EDV-System (4)
- Mahn- und Betreuungswesen (10)
- Finanzielle Kompetenzenregelung (13)

4.2.2. Knacknuss - Berücksichtigung der Gemeindegrösse

Bereits in § 135^{bis} Abs. 3 Gemeindegesetz wird auf das Kosten-/Nutzenverhältnis und die Gemeindegrösse Bezug genommen. Stützen wir uns wiederum auf die Umfrage (Anhang C, Frage 44), begrüssen viele Gemeinden eine Unterscheidung. Da das Gesetz nur Minimalvorgaben vorschreibt, entspreche dies einer kleinen Gemeinde und eine grössere Gemeinde soll weitere Vorgaben zusätzlich definieren können. Die Auswirkung bzw. der Schaden ist bei einer Kleinstgemeinde und einer Stadtverwaltung unterschiedlich, aus diesem Grund müsse die Gemeindegrösse berücksichtigt werden. Gegensätzlich soll die Gemeindegrösse nicht berücksichtigt werden, da die Kontrollen bei kleinen und grossen Gemeinden dieselben sind. Die gesetzlichen Grundlagen gelten für alle.

Aufgrund der unterschiedlichen Aussagen, haben wir versucht ein Modell mit Berücksichtigung der Gemeindegrösse zu entwickeln. Wir haben für das Modell Light die Top 10 Risiken der Gemeinden mit < 5'000 Einwohner (37 Gemeinden) und Modell Normal > 5'000 (11 Gemeinden) gewählt. Dies ergibt folgendes Resultat. Die kongruenten Risiken sind in roter Farbe dargestellt.

Modell Light	Modell Normal
21. Anschlussgebühren	21. Anschlussgebühren
20. Baugebühren	40. Interne Kommunikation
28. Submissionsgesetz	41. Externe Kommunikation
39. EDV-System (Software und Hardware)	25. Mahn- und Betreuungswesen
25. Mahn- und Betreuungswesen	12. Zahlungsverkehr Kasse
26. Verlustscheinverwaltung	37. Kreditwesen (Verpflichtungs-, Zusatz-, und Nachtragskredite)
17. Steuerfakturierung	32. Lohnwesen
24. Ratenvereinbarungen	26. Verlustscheinverwaltung
40. Interne Kommunikation	28. Submissionsgesetz
14. Kreditorenrechnungen	15. Einwohnerregister führen

Unsere bestimmten Kernrisiken sind mit Ausnahme vom EDV-System und des Einwohner- und Steuerregisters übereinstimmend. Eine IKS Light-Variante wird auch literarisch gestützt. So haben sich bereits die Autoren des IKS-Leitfadens mit der Problematik der evtl. speziellen Rahmenbedingungen kleiner Gemeinden befasst (vgl. Hunziker u.a. 2012a, S. 88).

Es ist auch denkbar, dass noch eine weitere Zwischenstufe eingeschaltet wird (z.B. Modell S, Modell M, Modell L). Wir betrachten eine abgestufte Variante als gangbaren Weg, um den Bedürfnissen der Solothurner Gemeinden sowie einer IKS-Umsetzung die gelebt würde, gerecht zu werden. Wir sind aber der Meinung, dass dies noch näher abgeklärt werden müsste, um eine fundierte Entscheidung für die Umsetzung treffen zu können. Aus diesem Grund können wir die Frage betreffend der Umsetzung nach Gemeindegrösse nicht abschliessend beantworten, da die Aussagekraft der teilnehmenden Gemeinden nicht genügend Gewicht darstellt.

4.2.3. Bewältigung IKS mit Hilfsmittel

Grundsätzlich geht aus den Umfrageantworten hervor, dass sich die Solothurner Einwohnergemeinden kein aufgebauschtes, überladenes und bürokratisches IKS wünschen, welches mit einem grossen Aufwand erstellt werden muss und nach Erarbeitung schubladisiert wird. Dieses Ziel soll vom Amt für Gemeinden verfolgt werden.

Wie kann die Einführung in den Gemeinden unterstützt werden, um das obenerwähnte Ziel zu erreichen? Hier können wir eine klare Tendenz zu Checklisten und IKS-Prozessdokumentationen feststellen. Aber auch eine Infoveranstaltung, bei der die Aufgabe eines internen Kontrollsystems sowie die definitive Umsetzung in den Gemeinden erklärt wird, befürworten die Gemeinden grösstenteils (Anhang C, Frage 43).

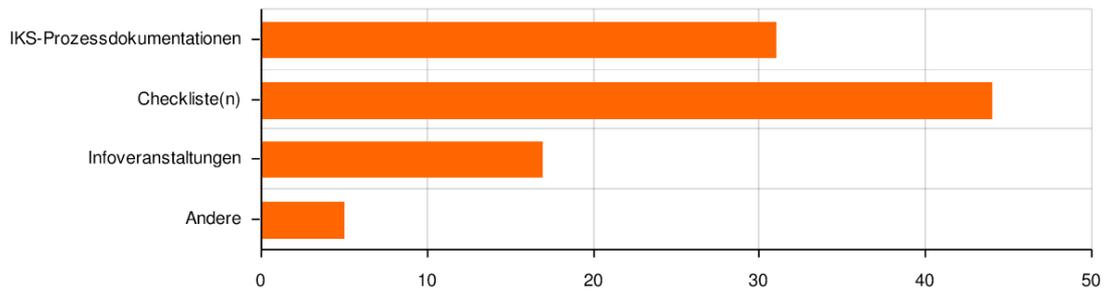


Abb. 10: Balkendiagramm Frage 43 (Anhang C)

Damit nicht jede Gemeinde eine eigene IKS-Prozessdokumentation auf die Beine stellen muss, wäre ein vom Kanton zur Verfügung gestellter Online-Werkzeugkasten eine brauchbare Hilfe (ob mit oder ohne Entschädigung). Entsprechende Hilfestellungen hat es bereits bei der Einführung von HRM2 gegeben.

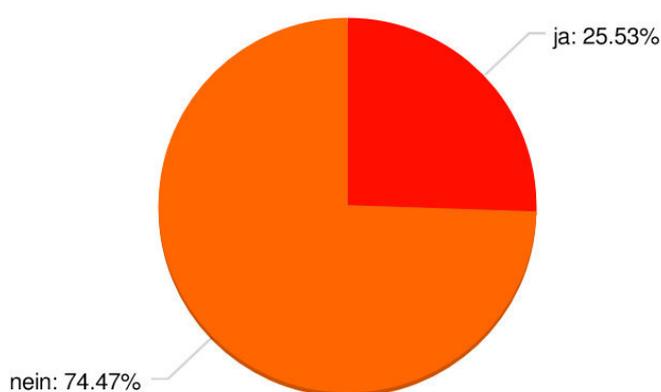


Abb. 11: Kuchendiagramm Frage 50 (Anhang C)

Unter dem Aspekt der Bewältigung möchten wir auch auf das doch grosse Interesse der Gemeinden als Pilot hinweisen. Rund ein Viertel der teilnehmenden Gemeinden würden sich zur Verfügung stellen (Anhang C, Frage 50). Wir sind davon überzeugt, dass hier Potential für eine praxisnahe Umsetzung liegt, wenn die Gemeinden nicht nur in Umfragen, sondern auch aktiv in Gremien mitwirken und den Prozess der Einführung mitbestimmen können.

4.2.4. Überwachung und Kontrolle

Das interne Kontrollsystem sowie die Prozesse müssen mindestens einmal im Jahr überprüft und aktualisiert werden. Nur durch eine Überprüfung des IKS, kann der Nutzen des Kontrollsystems verwirklicht werden (vgl. Hunziker u.a. 2012a, S. 30).

Wie bereits erwähnt, obliegt die Gesamtverantwortung dem Gemeinderat. Er wird mit einem Bericht über die vorgenommene Prüfung informiert, in dem Erkenntnisse, Schwachstellen, den Stand des IKS sowie über die Umsetzung von Massnahmen steht. Die Verantwortung der laufenden Überwachung wird z.B. der Verwaltungsleitung delegiert, diese informiert laufend den Gemeinderat. Nun stellt sich aber die Frage, welches oberste Kontrollorgan die Prüfung der Einhaltung des IKS vornehmen soll? Die Auswertung ergibt ein klares Ergebnis: Das Rechnungsprüfungsorgan (Anhang C, Frage 46).

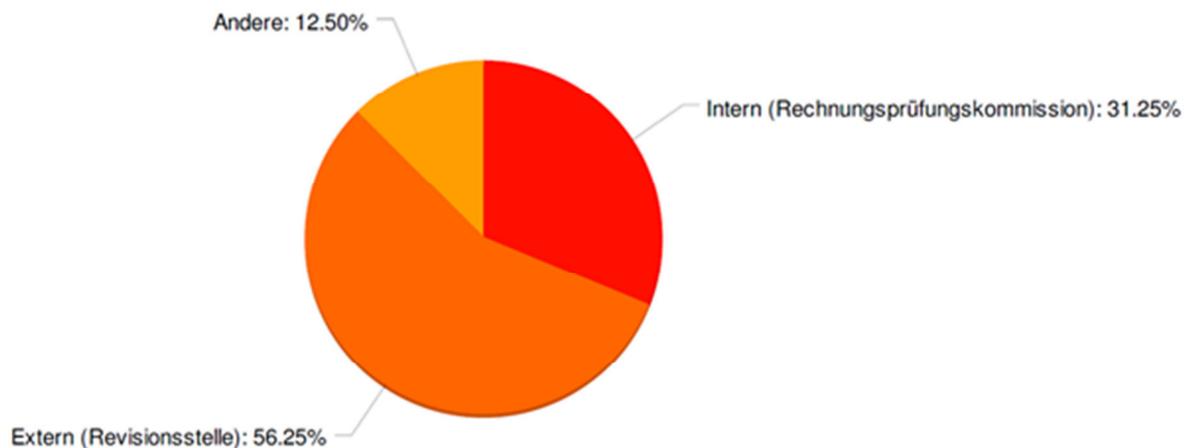


Abb. 12: Kuchendiagramm Frage 46 (Anhang C)

Bei den teilnehmenden Gemeinden stellen wir fest, dass 56.25 % ein externes Rechnungsprüfungsorgan, 31.25 % eine interne Rechnungsprüfungskommission und 12.50 % eine interne Rechnungsprüfungskommission mit externer Begleitung haben.

Wir befürworten als oberstes Kontrollorgan das Rechnungsprüfungsorgan. Die Kontrollen, ob das IKS laufend überwacht und die Prozesse eingehalten werden, sollen durch eine externe Stelle überprüft werden. Dies könnte die Rechnungsprüfungskommission, Geschäftsprüfungskommission oder eine neu geschaffene Kommission IKS sein. Als externe Stelle könnte auch das Amt für Gemeinden definiert werden, welches bereits die Aufsicht über den Finanzhaushalt der Gemeinden innehat. Die Kontrollfunktion könnte auch periodisch durch den Kanton mit einer Stichprobenkon-

trolle einzelner Prozesse durchgeführt werden. Wir stehen eher kritisch gegenüber einem Kontrollorgan, welches operative Geschäfte erledigt, da dies einer Selbstkontrolle gleichkommt (z.B. oberstes Kontrollorgan Verwaltungsleitung).

Wir wollten herausfinden, ob das Ergebnis abweicht, je nach eingesetztem Rechnungsprüfungsorgan.

Gemeinden mit einer internen Rechnungsprüfungskommission sehen als oberstes Kontrollorgan des IKS das Rechnungsprüfungsorgan, gefolgt von einem Mitglied aus dem Gemeinderat.

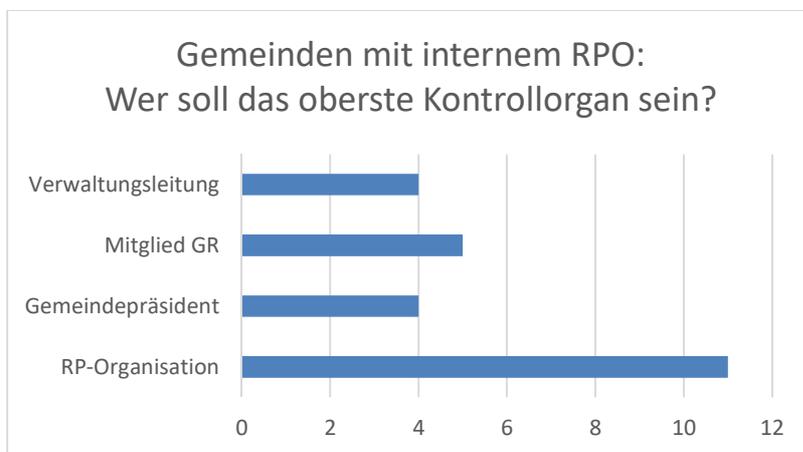


Abb. 13: Balkendiagramm, Gemeinden mit internem RPO (eigene Darstellung angelehnt an Anhang C)

Als Vergleich ist auf der untenstehenden Grafik die Meinung der Kommunen mit einem externen Rechnungsprüfungsorgan ersichtlich. Auch hier weit voraus das RPO, gefolgt jedoch von der Verwaltungsleitung.

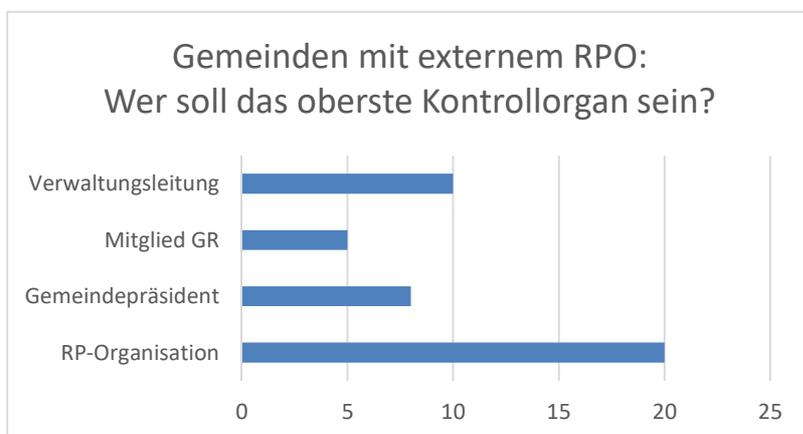


Abb. 14: Balkendiagramm, Gemeinden mit externem RPO (eigene Darstellung angelehnt an Anhang C)

5. Schlussfolgerung

Die gesetzlichen sowie die theoretischen Grundlagen für die Einführung des IKS sind vorhanden. Das Vorhandensein von Risiken ist den Gemeinden bewusst und sie sind der Einführung eines internen Kontrollsystems mehrheitlich positiv eingestellt. Die von uns vorgeschlagenen Risiken sind eher vorsichtig beurteilt worden, sind unseres Erachtens jedoch für die Beurteilung von Kernrisiken aussagekräftig.

Bisherige Erfahrungen

In der Privatwirtschaft wo das IKS bereits seit Jahren angewendet wird, können bestehende Erfahrungswerte für die Gemeinden nützlich sein. Zudem ist Solothurn nicht der erste Kanton, der sich mit der Einführung auseinandersetzt. In der Privatwirtschaft beispielsweise wurde die Identifikation von Massnahmen zu Verbesserungsvorschlägen vielfach an die externe Revisionsstelle ausgelagert. Diese müssten jedoch von organisationsintern kommen, denn erst, wenn das IKS in die täglichen Abläufe integriert wird, entfaltet dieses Führungsinstrument seine dauerhafte Wirkung. Eine weitere Erkenntnis beinhaltet die Wichtigkeit des Verhaltenskodex für das Personal, welcher von der Führungsebene vorgelebt werden muss (vgl. Hunziker u.a. 2012a, S. 227).

Die von der Konferenz der kantonalen Aufsichtsstellen über die Gemeindefinanzen herausgegebene IKS-Praxishilfe zielt aus unserer Sicht auf ein aufwendig zu erstellendes Konzept ab, in welchem sämtliche relevanten Prozesse dokumentiert werden sollen. Der Kanton Aargau hat die gesetzlichen Grundlagen ebenfalls bereits geschaffen. Aufgrund fehlendem Umsetzungswillen der Gemeinden, wurde die Gesetzgebung jedoch auf das Jahr 2019 verschärft.

5.1. Empfehlung an Auftraggeber

Kernprozesse

Wir empfehlen unserem Auftraggeber, aufgrund unserer Risikobeurteilung und unter Berücksichtigung der Analyse der Umfrage, folgende Kernprozesse als Minimalvorgabe im IKS zu berücksichtigen:

- Anschlussgebühren
- Einwohner- und Steuerregister
- EDV-System
- Mahn- und Betreibungswesen
- Finanzielle Kompetenzenregelung

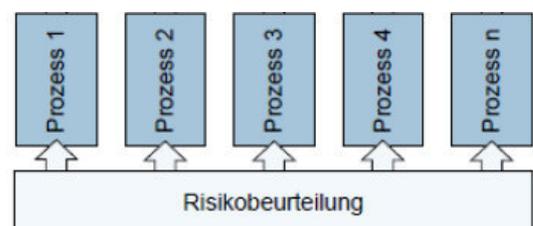


Abb. 15: Ausschnitt Schema IKS 1
(Amt für Gemeinden, 2016)

Wenn eine Gemeinde zusätzliche Prozesse in ihr IKS integrieren möchte, soll das möglich sein. Die obengenannten Kernprozesse sollen als Standardvariante zu verstehen sein, welche alle Gemeinden unabhängig der Gemeindegrösse berücksichtigen müssen (Minimalvorgaben).

Arbeitsgruppe

Eine gut konstituierte Arbeitsgruppe, in der nebst Kantonsvertreter auch Gemeinden (evtl. Pilotgemeinden) Einsitz nehmen, könnte sich dem Thema intensiv annehmen und die mit dem IKS eingehenden Fragen erarbeiten. Eine Einführung des IKS unter Berücksichtigung der Gemeindegrösse soll ebenfalls von dieser Arbeitsgruppe geprüft werden. Denkbar wäre ebenfalls die Zusammenarbeit mit dem VGSO (Verband des Gemeindepersonals Kanton Solothurn) zu suchen.

Hilfsmittel

Vorgegebene Checklisten und Prozessdokumentationen oder sogar einen Werkzeugkasten die online zur Verfügung gestellt würden, minimieren den Aufwand für die Gemeinden und würde einen Wildwuchs von Varianten verhindern. Die Erarbeitung von Prozessdokumentationen seitens der Gemeinden, würde viel Zeit in Anspruch nehmen und dürften nicht alle im ersten Jahr erwartet werden. Die Erarbeitung soll ein laufender Prozess sein. So könnten zum Beispiel pro Jahr zwei neue Prozesse dokumentiert werden, wodurch nach mehreren Jahren eine stolze Anzahl Prozesse bestens dokumentiert sind.



Abb. 16: Ausschnitt Schema IKS 2
(Amt für Gemeinden, 2016)

nen Wildwuchs von Varianten verhindern. Die Erarbeitung von Prozessdokumentationen seitens der Gemeinden, würde viel Zeit in Anspruch nehmen und dürften nicht alle im ersten Jahr erwartet werden. Die Erarbeitung soll ein laufender Prozess sein. So könnten zum Beispiel pro Jahr zwei neue Prozesse dokumentiert werden, wodurch nach mehreren Jahren eine stolze Anzahl Prozesse bestens dokumentiert sind.

Selbstverständlich müssen diese wiederum periodisch überprüft und angepasst werden. Nebst dem Gemeinderat soll es an der IKS-Kontrollstelle liegen, diesen laufenden Prozess zu begleiten und zu prüfen. Je besser die zur Verfügung gestellten Hilfsmittel sind, desto geringer gestaltet sich die Einführungszeit für die Kommunen.

Planung

Die Einführung des internen Kontrollsystems ist für Gemeinden zeitaufwändig und braucht Ressourcen. Für die Planung, Implementierung bis zum vollständigen Betrieb benötigt eine Gemeinde gemäss untenstehender Grafik etwa ein halbes Jahr.

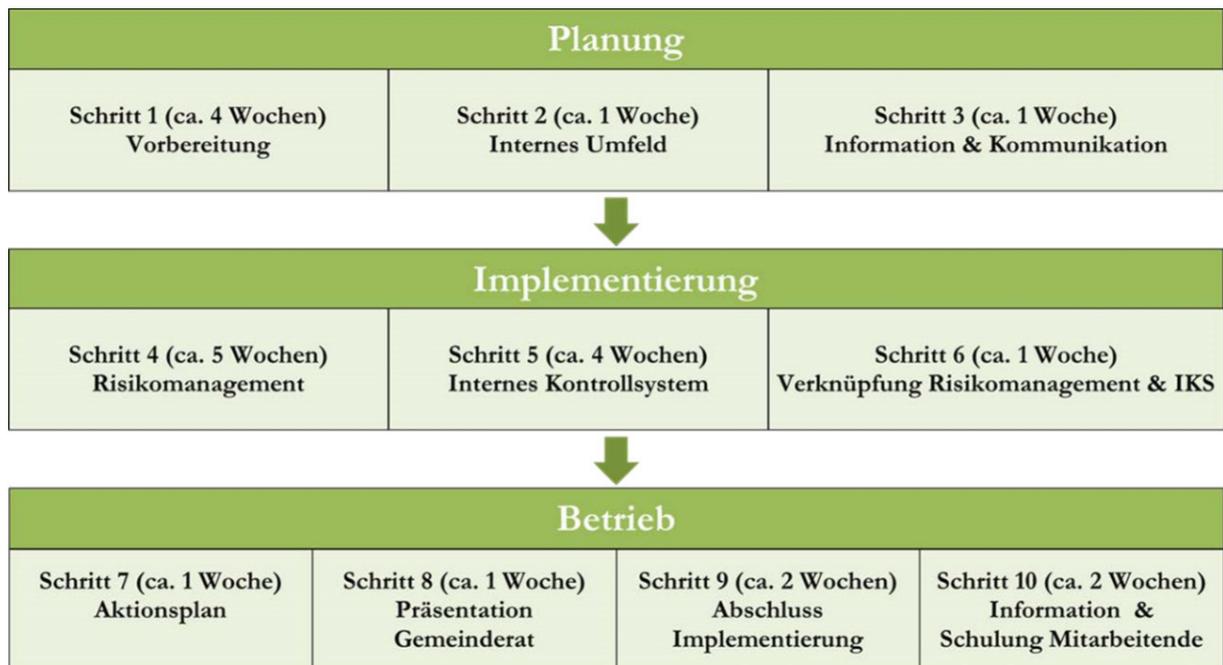


Abb. 17: 10 Schritte zur ganzheitlichen Risikosteuerung (Dietiker, 2016)

Wir möchten darauf hinweisen, dass nebst der Einführung eines gelebten IKS, das Tagesgeschäft ebenfalls bewältigt werden muss. Den Gemeinden steht für die neue Aufgabe kein zusätzliches Personal zur Verfügung. Eine Einführungsphase über 1 ½ - 2 Jahre ab 2018, je nach Umfang der Minimalvorgaben, würde den Gemeinden die Planung aus unserer Sicht vereinfachen. Wie bereits erwähnt, ist der Kanton Aargau, trotz Einführung von HRM2 im Jahr 2014, mit welcher einhergehend die Gesetzgebung für das IKS geschaffen wurde, von einem flächendeckenden Einsatz weitgehend entfernt.

5.2. Fazit

Wir konnten unsere Zielsetzung dank aussagekräftigen Antworten von 48 Einwohnergemeinden erreichen und unsere Fragestellungen der Diplomarbeit beantworten:

Was sind die Bedürfnisse und Risiken der Solothurner Einwohnergemeinden im Zusammenhang mit der Einführung eines internen Kontrollsystems?

Die Bedürfnisse und genannten Risiken sind:

- Kein Kontrollsystem vorgeben, welches nicht umgesetzt werden kann und in den Schubladen verschwindet. Angst: Zu bürokratisch.
- Aufwand/Nutzen sollen sich die Waage halten

- Minimalvorgaben definieren mit Option auf Erweiterung
- Light-Variante bzw. Einführung mit Berücksichtigung der Gemeindegrösse ist ein denkbarer Weg
- Klare Vorlagen generieren, damit nicht jede Gemeinde etwas Eigenes kreiert

Was für Minimalvorgaben, resp. Kernprozesse soll das IKS beinhalten?

Aufgrund unserer Auswertung der Umfrage und Erkenntnisse aus der Literatur sollte das IKS folgende Kernprozesse beinhalten:

- Anschlussgebühren
- Einwohner- und Steuerregister
- EDV-System
- Mahn- und Betreuungswesen
- Finanzielle Kompetenzenregelung

Diese Kernprozesse sollen im internen Kontrollsystem berücksichtigt werden und mit Prozessdokumentationen dargestellt werden. Je nach Gemeindegrösse könnten wir uns ein Light-Modell vorstellen, in welchem die Prozesse nur mit einer Checkliste abgehandelt werden müssten.

Was soll der Kanton Solothurn bei der Ausarbeitung der Grundlagen für die Gemeinden berücksichtigen und beachten und welche Hilfsmittel sollen zur Verfügung gestellt werden?

Die Gemeinden befürworten eine Unterstützung durch Checklisten sowie Prozessdokumentationen. Eine vorgängige Informationsveranstaltung betreffend IKS würde als Anlaufstelle für erste Fragen genutzt werden. Eine gut konstituierte Arbeitsgruppe soll die Einführung des IKS in den Gemeinden koordinieren und begleiten.

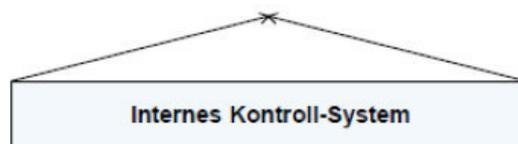


Abb. 18: Ausschnitt Schema IKS 3 (Amt für Gemeinden, 2016)

5.3. Ausblick

Die Vorgaben für die Umsetzung des IKS für die Gemeinden muss das Amt für Gemeinden frühzeitig kommunizieren, damit diese die geforderte Einführungsfrist einhalten können. Am 22. Februar 2017 und am 14. März 2017 finden bereits Schulungen für die Revisionsstellen betreffend erstem Rechnungsabschluss mit kurzer Information über die bevorstehende Einführung des internen Kontrollsystems und die evtl. neue Aufgabe als oberste Kontrollstelle statt. Ein wichtiger nächster Schritt ist sicherlich der Informationsfluss vom Kanton zu den Gemeinden.

Wir erhoffen uns, mit unseren Schlussfolgerungen und Empfehlungen dem AGEM wertvolle Informationen für die bevorstehende Umsetzung geliefert zu haben. Wir sind überzeugt, dass die Einführung des internen Kontrollsystems im Kanton Solothurn gelingen wird und schlussendlich die Gemeinden trotz anfänglicher Skepsis als Befürworter in Erscheinung treten.

6. Literaturverzeichnis

Amt für Gemeinden, Gemeindefinanzen (2006): Handbuch des Rechnungswesens der solothurnischen Gemeinden, Band 3: Rechnungsprüfung (Revisionsmodell). Solothurn.

Amt für Gemeinden, Gemeindefinanzen (2016): Workshop 2: IKS ab 2018 – was heisst das?. URL: <https://www.so.ch/verwaltung/volkswirtschaftsdepartement/amt-fuer-gemeinden/gemeindefinanzen/hrm2-einwohnergemeinden/schulung/einfuehrungsinstruktion-4-2016/> [Stand: 13. Februar 2017].

Ciucci, Rodolfo (2016): Lehrgang öffentliches Gemeinwesen, Kommunikationskonzeption, Handout Unterricht. FHNW. Brugg-Windisch.

Dietiker, Yvonne (2016): CAS ÖGW III, Modul III, Kurs 3, Risikomanagement und internes Kontrollsystem, Handout Unterricht. FHNW. Brugg-Windisch.

Hunziker, Stefan /Grab, Hermann/Dietiker, Yvonne/Gwerder, Lothar (2012a): IKS-Leitfaden, internes Kontrollsystem für Gemeinden. 1. Auflage. Bern, Stuttgart, Wien: Haupt.

Hunziker, Stefan/Dietiker, Yvonne/Schiltz Kaspar/Gwerder, Lothar (2012b): Ganzheitliche Risikosteuerung in 10 Schritten, Risikomanagement und IKS für Schweizer Gemeinden. 1. Auflage. Bern: Haupt.

Konferenz der kantonalen Aufsichtsstellen über die Gemeindefinanzen (2011): IKS – Praxishilfe, Leitfaden zur Umsetzung des IKS in kleinen und mittleren Gemeinden. o. O: KKAG – CACSFC

RiskNET GmbH - The Risk Management Network (2017): Der Fraud-Triangel. URL: https://www.risknet.de/fileadmin/template_risknet/images_content/Abb3-eCrime-Studie-KPMG-2010.jpg [Stand 13. Februar 2017].

Sutter, Emilio/Hunziker, Stefan/Grab, Hermann (2011): IKS-Leitfaden, Internes Kontrollsystem für staatlich finanzierte NPOs. 1. Auflage. Bern, Stuttgart, Wien: Haupt.

7. **Abbildungsverzeichnis**

Abb. 1:	Der Fraud-Triangel (RiskNET GmbH, 2017).....	4
Abb. 2:	Schema IKS (Amt für Gemeinden, 2016).....	6
Abb. 3:	Der COSO-Würfel (Sutter u.a., 2011).....	6
Abb. 4:	Kuchendiagramm Frage 47 (Anhang C).....	13
Abb. 5:	Balkendiagramm Frage 48 Befürworter (eigene Darstellung angelehnt an Anhang C) ..	14
Abb. 6:	Balkendiagramm Frage 48 Skeptiker (eigene Darstellung angelehnt an Anhang C).....	14
Abb. 7:	Balkendiagramm Frage 49, negative Einstellung (eigene Darstellung angelehnt an Anhang C).....	15
Abb. 8:	Balkendiagramm Frage 49, positive Einstellung (eigene Darstellung angelehnt an Anhang C).....	15
Abb. 9:	Risk Map (eigene Darstellung angelehnt an Hunziker u.a., 2012b).....	22
Abb. 10:	Balkendiagramm Frage 43 (Anhang C).....	24
Abb. 11:	Kuchendiagramm Frage 50 (Anhang C).....	24
Abb. 12:	Kuchendiagramm Frage 46 (Anhang C).....	25
Abb. 13:	Balkendiagramm, Gemeinden mit internem RPO (eigene Darstellung angelehnt an Anhang C).....	26
Abb. 14:	Balkendiagramm, Gemeinden mit externem RPO (eigene Darstellung angelehnt an Anhang C).....	26
Abb. 15:	Ausschnitt Schema IKS 1 (Amt für Gemeinden, 2016).....	27
Abb. 16:	Ausschnitt Schema IKS 2 (Amt für Gemeinden, 2016).....	28
Abb. 17:	10 Schritte zur ganzheitlichen Risikosteuerung (Dietiker, 2016).....	29
Abb. 18:	Ausschnitt Schema IKS 3 (Amt für Gemeinden, 2016).....	30