

RISIKOMANAGEMENT UND INTERNE KONTROLLE IN SCHWEIZER GEMEINDEN

Status quo, Umsetzung und Herausforderungen

Im Rahmen eines nationalen KTI-Forschungsprojekts^[1] wird derzeit ein Umsetzungskonzept zur Einführung eines Risikomanagements (RM) und internen Kontrollsystems (IKS) in Schweizer Gemeinden entwickelt. Dazu wurden in 19 Gemeinden anhand von Interviews und Dokumentenanalysen Erkenntnisse zum Status quo der beiden Führungsinstrumente erhoben. Die Ergebnisse lassen mehrheitlich auf grösseren Handlungsbedarf schliessen.

1. AUSGANGSLAGE

Überlegungen zu guter (Public-)Governance sind für Gemeinden wichtig^[2]. In einem komplexen Umfeld mit ständigem Wandel tätig, müssen sich auch Gemeinden stärker an risikoorientierten Führungsinstrumenten ausrichten. In jüngerer Zeit nehmen Begriffe rund um RM und vor allem IKS in Erlassen des öffentlichen Rechts und im gängigen Vokabular der Gemeinden zu^[3]. Risikoorientierte Führungsinstrumente unterstützen Gemeinden bei der Identifikation, Bewertung, Steuerung und Überwachung von Risiken. Massnahmen zur Risikominimierung sollen sich jedoch nicht nur auf Risiken der Rechnungslegung beschränken, wie es der Schweizer Gesetzgeber für privatrechtliche Unternehmen vorgesehen hat^[4]. Der systematische Umgang mit anderen Risikokategorien, beispielsweise strategischen Risiken, Prozessrisiken, Personalrisiken sowie Risiken aus der Missachtung von Normen, Gesetzen und Weisungen, schafft Transparenz und trägt wesentlich zur Erreichung der Leistungs- und Legislaturziele bei. Nebst betriebswirtschaftlichen Erfordernissen führt auch die Aussicht auf neue Verordnungen und Gesetze, beispielsweise im Rahmen der Umsetzung des harmonisierten Rechnungsmodells 2 (HRM2), bei den Gemeinden zu einer zusätzlichen Sensibilisierung für beide Führungsinstrumente.

Obwohl RM und IKS keine neuen Führungsinstrumente darstellen, berücksichtigen die meisten bisherigen Umsetzungsempfehlungen und Rahmenwerke die Besonder-

heiten öffentlicher Verwaltungen noch nicht genügend. Aus Gesprächen im Rahmen der Vorstudie zu dieser Untersuchung wurde zudem festgestellt, dass Gemeinden teilweise behelfsmässige IKS-Instrumente und Hilfsmittel einsetzen, wobei die Schnittstellen und Synergien zum RM unsystematisch oder mangels Existenz eines RM nicht berücksichtigt werden. Dementsprechend hoch wurde der entsprechende Forschungs- und Entwicklungsbedarf eingeschätzt^[5]. Ein KTI-Forschungsprojekt hat sich deshalb der Herausforderung angenommen, ein gemeindespezifisches Umsetzungskonzept zu entwickeln. Um eine starke Praxisorientierung des Konzepts zu gewährleisten, begleitet das Forschungsteam während zweier Jahre 19 Gemeinden aus acht Deutschschweizer Kantonen bei der Einführung der beiden Führungsinstrumente.

2. FRAGESTELLUNGEN UND METHODISCHES VORGEHEN

Das Hauptziel des KTI-Forschungsprojekts besteht darin, ein pragmatischer und an realen Gegebenheiten überprüfter Leitfaden zum RM und IKS zu entwickeln. Das Vorgehensmodell zur Implementierung der beiden Führungsinstrumente soll an die Bedürfnisse von Gemeinden angepasst werden und Kosten-Nutzen- sowie Synergie-Überlegungen berücksichtigen. Zur Herleitung des Leitfadens wurden in der Untersuchung die in *Abbildung 1* aufgeführten Fragestellungen abgeleitet. Nebst der Erfassung von Risiken sowie



T. FLEMMING RUUD,
PROF., PHD, WP (N),
PROFESSOR
FÜR BETRIEBSWIRTSCHAFTSLEHRE
(INTERNAL CONTROL/
INTERNAL AUDIT),
UNIVERSITÄT ST. GALLEN
ST. GALLEN



STEFAN HUNZIKER, MSCBA,
DOZENT, PROJEKTLITER,
STUDIENLEITER MAS/DAS
CONTROLLING, INSTITUT
FÜR FINANZDIENST-
LEISTUNGEN ZUG IFZ,
HOCHSCHULE LUZERN-
WIRTSCHAFT, ZUG, STEFAN.
HUNZIKER@HSLU.CH

Abbildung 1: **FORSCHUNGSLEITENDE FRAGEN IM KTI-FORSCHUNGSPROJEKT**

Einleitende Forschungsfragen	→ Wie steht es um die aktuelle Risikokultur und Sensibilisierung in den Gemeinden?
Institutionelle Forschungslücke	→ Auf welche organisatorischen Stellen oder Einheiten sollen die verschiedenen Aufgaben und Verantwortlichen im RM und IKS verteilt werden?
Funktionelle Forschungslücke	→ Welche Risiken und Steuerungs- und Kontrollmassnahmen existieren und sollen mit diesen Führungsinstrumenten adressiert werden?
Instrumentelle Forschungslücke	→ Welche Regeln, Instrumente und Tools unterstützen die Einführung eines RM und IKS am besten?
Fragen der Zukunft	→ Welchen Risiken ist zukünftig besondere Beachtung zu schenken?
Dokumenten- und Interviewanalyse als Grundlage zur Beantwortung der Forschungsfragen	

Steuerungs- und Kontrollmassnahmen, welche mit den Führungsinstrumenten adressiert werden können, interessieren insbesondere Fragen der organisatorischen Ausgestaltung sowie der Nutzung von Hilfsmitteln wie z. B. IT-Tools.

Die Erfassung des Status quo in den 19 Gemeinden wurde methodisch in eine Dokumentenanalyse sowie in eine Interviewphase aufgeteilt. Die Ergebnisse der Dokumentenanalyse gaben erste Einblicke zur Ausgestaltung der beiden Führungsinstrumente und wurden zur Entwicklung eines Interview-Leitfadens genutzt. In einem zweiten Schritt wurden mit den 19 Gemeinden Interviews geführt. Bei den meisten Interviews waren der Gemeindeschreiber und der Leiter Finanzen anwesend, teilweise auch noch ein Mitglied des Gemeinderats. Der Fragebogen umfasste entsprechend den Fragestellungen in Abbildung 1 die fünf Themenbereiche Risikokultur, Organisation, aktuelle Risikolage, Instrumente und Hilfsmittel sowie Erwartungen an die künftige Risikosituation.

3. ERGEBNISSE DER DATENANALYSE

Im Folgenden werden die inhaltsanalytisch aufbereiteten Ergebnisse aus der Dokumenten- und Interviewanalyse zusammenfassend dargestellt.

3.1 Dokumentenanalyse. In einem ersten Schritt wurde den 19 Gemeinden eine Checkliste zugestellt, mit der RM- und IKS-relevante Dokumente erfragt wurden [6]. Zur Strukturierung der Dokumentenerhebung wurden die Richtlinien der internationalen Organisation der Obersten Rechnungskontrollbehörden (INTOSAI) beigezogen, welche Normen zur Einführung und Beurteilung interner Kontrollen enthalten [7]. Zur Erfassung der Dokumente wurden die COSO-Rahmenwerke für interne Kontrollen (IC) und Enterprise Risk Management (ERM) berücksichtigt [8]. Beispiele der 49 abgefragten Dokumente sind RM- und IKS-Konzeptpapiere, Risikoinventare, Richtlinien zum Risikomanagement, Risiko-Kontroll-Matrizen, Massnahmenpläne, Unterschriftenregelungen sowie Richtlinien zum Rechnungswesen.

Für die Auswertung wurden die eingereichten Dokumente analysiert und mittels fünf Reifegraden (Dokumente fehlen, sind ansatzweise vorhanden, sind mehrheitlich vorhanden, sind vollständig, sind aufeinander abgestimmt) beurteilt und

anschliessend ein Gesamtfazit pro untersuchte Gemeinde gezogen. Die 49 abgefragten Dokumententypen wurden in Anlehnung an INTOSAI in vier Bereiche kategorisiert (vgl. Abbildung 1). Die Gesamtauswertung fiel eher ernüchternd aus. Obwohl das ganze Spektrum von fehlender bis ausführlicher Dokumentation der Gemeinden vorzufinden war, verfügt die Mehrheit der Gemeinden insgesamt lediglich über wenig verlässliche bzw. unvollständige Dokumente. Lediglich einer Gemeinde konnte aus Sicht der Dokumentation das Gesamtprädikat «überwacht» ausgestellt werden. Eine Analyse entlang der vier Bereiche lieferte detailliertere Erkenntnisse zum Status quo der Führungsinstrumente in den 19 Gemeinden [9]. Der Bereich «allgemeine Dokumente» umfasst das in der Terminologie von COSO und INTOSAI bezeichnete Steuerungs- und Kontrollumfeld einer Gemeinde. Es dient als allgemeiner Rahmen und als Basis zur Einrichtung spezifischer Grundsätze und Massnahmen des RM und IKS [10].

Etwa ein Drittel der Gemeinden verfügt über ein dokumentiertes IKS, wobei in vier von fünf Fällen primär einfache Konzepte und Grundsätze formuliert wurden, ohne dass entsprechende Steuerungs- und Kontrollmechanismen detailliert dokumentiert vorliegen. Eine Gemeinde verbindet das IKS mit dem Qualitätsmanagement und schafft so entsprechende Synergien. Lediglich fünf Gemeinden konnten Dokumente vorweisen, welche auf ein Vorhandensein einer systematischen Risikobeurteilung schliessen lassen. Grundsätzlich fehlen in den meisten Gemeinden auch entsprechende Überwachungsinstrumente, um die Wirksamkeit von Massnahmen und Kontrollen fortlaufend beurteilen zu können. Informations- und Kommunikationsinstrumente, welche besondere Bedeutung für das Funktionieren des IKS aufweisen [12], sind bei der Mehrheit der untersuchten Gemeinden lediglich ansatzweise vorzufinden.

3.2 Interviewanalyse

3.2.1 Risikokultur. Die einleitenden Fragen dienten dazu, sich einen Überblick über die Risikokultur und die Sensibilisierung des Gemeinderats bzw. der Verwaltungsleitung zu RM und IKS zu verschaffen [13]. 14 von 19 Gemeinden sind bereits jetzt oder werden in naher Zukunft verpflichtet, ein IKS und/oder RM einzuführen. Obwohl die grosse Mehrheit der Ge-

Abbildung 2: **ERGEBNISSE DER DOKUMENTENANALYSE** [11]

Beurteilung Status quo Analysierte Dokumente	Dokumente				
	fehlen	ansatzweise vorhanden	mehrheitlich vorhanden	vollständig	aufeinander abgestimmt
Allgemeine Dokumente (Kontrollumfeld)	2	3	5	5	4
Spezifische Dokumente zum RM und IKS	7	9	2	1	0
Informations- und Kommunikationsinstrumente	8	6	4	1	0
Monitoring des RM und IKS	15	2	2	0	0
Gesamtauswertung	3	12	3	1	0

meinden kein explizites RM pflegt, besteht insofern eine Risikokultur, als dass sich vor allem die Verwaltungsleitungen ihrer grössten Risiken durchaus bewusst sind. Die Sensibilisierung dazu besteht jedoch primär erst in der Verwaltung, die Exekutiven haben sich nur spärlich damit auseinandergesetzt. Bei der grossen Mehrheit der Gemeinden fehlte zur Zeit der Erhebung ein Gemeinderatsbeschluss, dass RM und/oder IKS eingeführt werden. Als Gründe werden u. a. der (noch) fehlende gesetzliche Druck, das fehlende fachliche Know-how und die Kosten aufgeführt. Grundsätzlich ist eine gewisse Zurückhaltung zu spüren, was den zu erwartenden Aufwand (Personal und Kosten) für die Einführung der beiden Führungsinstrumente betrifft. Den Gemeinden

ist es ein zentrales Anliegen, dass Kosten und Nutzen in einem optimalen Verhältnis stehen.

Es wurde auch spürbar, dass in Gemeinden, welche in jüngerer Vergangenheit mit einem grösseren negativen Ereignis – z. B. ein Betrugsfall oder Schäden durch Hochwasser – konfrontiert wurden, die Risikokultur deutlich ausgeprägter ist. Zudem steigert auch der Druck durch die Revisionsstelle oder das Rechnungsprüfungsorgan zwangsläufig die Aufmerksamkeit insbesondere auf das IKS. Interessant scheint auch die Erkenntnis, dass innerhalb der Verwaltung finanzielle Risiken die grösste Beachtung erfahren und in der Regel auch stets an erster Stelle genannt werden – unabhängig davon, in welchem Kanton sich eine Gemeinde befindet. Schliesslich wurden die Gemeinden gebeten, sich selbst im Schulnotensystem eine Note zu vergeben, wie gut sie ihr eigenes RM und IKS einschätzen. Gerade mal drei der Gemeinden vergeben sich selber die genügende Note 4, alle anderen 16 Gemeinden bewerten ihr IKS und RM als ungenügend (Note < 4).

Abbildung 3: **TOPRISIKEN IN DEN 19 GEMEINDEN**

Meistgenannte Risiken pro Kategorie in absteigender Reihenfolge (mindestens 4 Nennungen pro Risiko)

Finanzielle Risiken	→ Sinkende Steuereinnahmen → Klumpenrisiko Steuerzahler → Auswirkungen Finanzausgleich → Konjunkturschwankungen → Investitionsschub → Unerwartete Kosten
Rechtliche Risiken	→ Regulatorische Änderungen → Haftungsrisiken
Sach-/Elementar-risiken	→ Umweltrisiken → Überalterte Infrastruktur → IT-Ausfall/Datenverlust
Operationelle Risiken	→ Personalausfall → Fluktuation/Know-how-Verlust → Übergriffe auf Personal → Veruntreuung
Strategische Risiken	→ Demografie → Besetzung Behörden

3.2.2 Erhebung von Risiken und deren Relevanzeinschätzung. Der zweite Themenbereich befasste sich mit einer systematischen Erhebung von Risiken sowie deren Beurteilung. Insgesamt konnten durch die Interviews in den 19 Gemeinden ca. 220 Risikonennungen erfasst werden. Diese Einzelrisiken wurden in die fünf Kategorien finanzielle Risiken, rechtliche Risiken, Sach-, technische und Elementarrisiken, operative Risiken und strategische Risiken gegliedert. Finanzielle Risiken wurden mit knapp 60 Nennungen am häufigsten genannt. Als Toprisiken wurden sinkende Steuereinnahmen, Klumpenrisiko bzgl. Wegzug finanzkräftiger juristischer Personen sowie potentielle Auswirkungen des Finanzausgleichs genannt (vgl. *Abbildung 3*). Auch Risiken der Konjunktorentwicklung, schwer absehbare Investitionsschübe sowie steigende Fremdkapitalzinsen wurden erkannt. Entsprechend werden finanzrelevante Prozesse von den Gemeinden als wichtig erachtet, in das IKS aufgenommen zu werden. Oberste Priorität haben Debitoren- und Kreditorenprozesse, Budgetierungsprozesse, Inkassoprozesse sowie der Investitionsprozess.

Mit etwas mehr als 20 Nennungen wurden rechtliche Risiken (z. B. regulatorische Änderungen, Datenschutz und

Steuerrecht) als relativ unproblematisch erachtet. Sach- und Elementarrisiken sowie technische Risiken weisen wiederum einen relativ hohen Stellenwert auf. Sie werden von den Gemeinden jedoch nicht so bedrohlich wahrgenommen, weil sie mehrheitlich durch entsprechende Versicherungen abgedeckt werden können. Elementar- und Umweltrisiken wie z. B. Wasser, Hagel, Erdbeben oder Bergstürze werden ausnahmslos von allen Gemeinden genannt. Hingegen sind Sachrisiken wie Einbrüche, Brandschäden, Vandalismus von untergeordneter Bedeutung. Im Bereich der IT werden vor allem Risiken eines IT-Ausfalls, Datenverlusts oder unautorisierter Zugriffs genannt. Allerdings sind wesentliche IT-Systeme bei vielen Gemeinden an ein zentral organisiertes Rechenzentrum ausgelagert. Externer Support sowie kantonale Bestimmungen unterstützen die Gemeinden im professionellen Umgang mit der IT. Im operativen Bereich sind insbesondere personelle Risiken durch hohe Fluktuation (Know-how-Verlust), Personalengpässe (insbesondere in kleinen Gemeinden), mangelnde Stellvertretungsregelungen und fehlerhafte Personalrekrutierung genannt worden. Im Bereich der Prozessrisiken sehen Gemeinden häufig Risiken der Veruntreuung, fehlerhafter Buchführung oder von grundsätzlich ineffizientem Prozessmanagement.

Im Bereich der strategischen Risiken wurden vor allem demografische Entwicklungen – z. B. hinsichtlich Altersstruktur der Bevölkerung – als potentielle Bedrohung genannt, gefolgt von Risiken, welche in der künftigen Besetzung der Behörden liegen. Auch das Risiko, Legislaturziele grundsätzlich nicht erreichen zu können, wurden häufig genannt. Umso erstaunlicher erscheint es, dass Aspekte des RM mehrheitlich gar nicht oder lediglich unsystematisch in strategische Entscheidungsprozesse miteinbezogen werden.

3.2.3 Organisation und Verantwortlichkeiten. Wie RM und IKS innerhalb der Gemeinde organisiert werden sollen, ist in den 19 Gemeinden oft noch unklar[14]. Grundsätzlich wurde festgestellt, dass die Ausstattung mit Ressourcen oft ein Problem darstellt. Gerade in kleineren Gemeinden stehen diese nur beschränkt zur Verfügung. Dazu kommt, dass insbesondere die fachlichen Qualifikationen der personellen Ressourcen für Exekutive und Kommissionen (Vertreter der Legislative) heterogen sind. Daher sind nachfolgende Ausführungen nicht als allgemeingültige Lösungen zu verstehen, sondern müssen immer vor dem Hintergrund der (personellen) Ausstattung einer Gemeinde relativiert werden.

Die Initiative zur Einführung der Führungsinstrumente kommt vorwiegend aus der Verwaltung und nicht durch die Exekutive. Deshalb besteht grundsätzlich Konsens, dass die Umsetzungsverantwortung dafür auch in der Verwaltung bleiben soll. Der Gemeinderat trägt letztlich aber die Gesamtverantwortung über beide Führungsinstrumente. Deshalb obliegt es ihm, Grundsatzentscheide zu fällen und entsprechende Konzeptpapiere zu verabschieden. Da viele der interviewten Gemeinden aktuell an der Einführung der beiden Führungsinstrumente sind, ist es nachvollziehbar, dass die Aktualisierung noch nicht fix in die Jahresarbeitsplanung aufgenommen wurde. Die operative Umsetzung des RM wird bei den meisten Gemeinden in der Verantwortung

der Verwaltungsleitung gesehen, die Umsetzung des IKS vorwiegend bei der Finanzleitung. Es ist allerdings zu berücksichtigen, dass in kleineren Gemeinden der Gemeindepräsident eine Doppelfunktion ausüben kann: Einerseits ist er Mitglied der Exekutive, andererseits der Vorsteher der Gemeindeverwaltung. Auch die Rolle der Verwaltungsleitung kann heterogen definiert sein. Sie kann die Führung des gesamten administrativen Verwaltungssystems beinhalten oder aber als Stabsstelle des Gemeindepräsidenten definiert sein[15]. Die meisten Gemeinden begrüßen ein Gremium, welches aus Mitgliedern der Verwaltungsleitung bzw. Abteilungs- oder Ressorleitenden besteht. Dieses Gremium definiert die einzelnen Projektschritte und ist für die planmässige Umsetzung von RM und IKS verantwortlich. Das Gremium selbst kann durch eine Fachperson aus der Verwaltung, welche als RM- und IKS-Delegierter fungiert, zusammengesetzt und geführt werden. Um Akzeptanzprobleme der beiden Führungsinstrumente innerhalb der Verwaltung zu mindern, könnten auch Personen der Stufe Sachbearbeitung zugezogen werden. Schliesslich sind Risiko- und Kontrolleigner zu definieren, welche Prozesse in ihrem Verantwortungsbereich dokumentieren, Kontrollmassnahmen zu den einzelnen Risiken vorschlagen bzw. diese selber umsetzen.

Offen ist, ob Vertreter des Rechnungsprüfungsorgans bei der Einführung mitwirken sollen. Dies liegt im Ermessen der Gemeinde und hängt u. a. auch davon ab, welche Rolle dem Rechnungsprüfungsorgan zugewiesen wird. Diesbezüglich gehen die Meinungen weit auseinander. Im Rahmen

«Im Rahmen der Interviews haben die Gemeinden viele Vorschläge zur Rolle des Rechnungsprüfungsorgans geäußert.»

der Interviews haben die Gemeinden viele Vorschläge zur Rolle des Rechnungsprüfungsorgans geäußert. Je nach Organisation der Gemeinde agiert zudem nicht nur ein internes Rechnungsprüfungsorgan, sondern übernimmt auch eine externe Revisionsstelle Aufgaben der Rechnungsprüfung bzw. Teile davon. Trifft dies in einer Gemeinde zu, muss diese Aufgabenteilung klar festgehalten werden. Soll spezifisch das IKS inhaltlich überprüft werden, kann diese Aufgabe an das Rechnungsprüfungsorgan oder aber an andere, spezialisierte Instanzen wie z. B. an eine Controllingkommission delegiert werden – sofern das dafür notwendige Know-how vorhanden ist. Andernfalls kann sich eine Delegation an externe Fachpersonen anbieten. Als Ergebnis der Interviews kann zusammengefasst festgehalten werden, dass es in der grossen Mehrheit der befragten Gemeinden noch offen ist, wer mit der inhaltlichen Überprüfung des IKS – und eventuell sogar des RM – betraut werden sollte.

3.2.4 Instrumente und Hilfsmittel. Naturgemäss ist in einer Gemeindeverwaltung eine breite Softwarepalette im Einsatz, wobei spezifische Tools für RM und IKS weitgehend unbekannt sind. Insgesamt sind 15 Gemeinden eher oder gar sehr zufrieden mit der momentanen Software-Landschaft. Gemeinden mit einer tiefen Zufriedenheit führen dies primär auf zu viele verschiedene Applikationen oder mehrere Applikationen für dasselbe Einsatzgebiet zurück. Etliche Gemeinden erwähnten die Herausforderung, funktionierende und stabile Schnittstellen zwischen den Softwareprogrammen herzustellen. Viele kleinere und mittlere Gemeinden zählen hierfür und vor allem auch bezüglich IT-Sicherheit auf die Dienste eines externen Rechenzentrums. Eine ausreichende Sensibilisierung hinsichtlich des Datenschutzes besteht in den meisten Gemeinden. Externe Server und regelmässige Back-ups sind risikominimierende Massnahmen hierfür. Gemeinden, welche an ein Rechenzentrum angeschlossen sind, haben dadurch auch ein Notfallkonzept. Allerdings ist einigen Gemeinden ein IT-Notfallkonzept gänzlich unbekannt, was ebenfalls in den Risikokatalog aufgenommen wurde.

Bei der Einführung eines RM und IKS wünschen sich die meisten Gemeinden externe Unterstützung. Diese Unterstützung kann in der Art eines intuitiv verständlichen IT-

Tools oder durch generelle Unterstützung durch spezialisierte Beratungsunternehmen erfolgen. Viele Gemeinden trauen sich eine Einführung der beiden Führungsinstrumente ohne externe Hilfe nicht zu [16]. Auch ein Benchmarking mit anderen Gemeinden könnte hilfreich sein. Viele Gemeinden erachten es als interessant, Einblick in die Risikokataloge anderer Gemeinden zu erhalten.

4. HERAUSFORDERUNGEN UND AUSBLICK

Als wichtige latente Risiken der kommenden zehn Jahre sehen die meisten Gemeinden finanzielle Risiken. Bei den finanziellen Risiken wurden insbesondere die Unsicherheit über künftige Steuereinnahmen genannt. Im Weiteren wurden die Finanzierung neuer Gemeindeaufgaben sowie die Finanzierung von Infrastrukturvorhaben und deren Abschreibungen angegeben. Bei vielen finanziellen Risiken handelt es sich jedoch um sogenannte Sekundärrisiken bzw. Risiken, welche als Folge zeitlich vorausgehender Risiken (Primärrisiken) eintreten können. Entsprechende Primärrisiken, welche zu finanziellen Einbüssen führen können, sind u. a. wirtschaftliche Risiken (Wirtschaftskrisen und damit verbunden z. B. die Ausfinanzierung der kantonalen Pensionskasse, Wegzug von juristischen Personen) oder politische Risiken (neue Vollzugsaufgaben, politische Entwicklungen wie z. B. Steuergesetzrevisionen und internationale Abhängigkeiten). Langfristige strategische Herausforderungen zielen primär auf ein ausbalanciertes Wachstum mit tragbaren Folgekosten bzgl. der Mobilität, der Zonenplanung sowie des Schulsystems. Auch der Erhalt der Standortattraktivität wurde mehrfach als langfristiges Risiko genannt. Insgesamt wird der künftige Stellenwert von RM und IKS allgemein als hoch eingeschätzt, was als positiv zu werten ist. Mehrfach wurde allerdings auch darauf hingewiesen, dass der Erfolg des KTI-Forschungsprojekts von der Entwicklung eines pragmatischen und kosteneffizienten Umsetzungskonzepts abhängt.

Das Forschungsteam konnte durch die Analyse von 19 Gemeinden eine umfassende Beurteilung des Status quo vornehmen sowie eine Risikoidentifikation durchführen. Bei der Organisation des Projektteams zur Einführung von RM und IKS sowie der Zuordnung von Aufgaben, Kompetenzen und Verantwortlichkeiten sind noch einige Fragen zu klären. Insbesondere die Rolle des Rechnungsprüfungsorgans wurde von den involvierten Gemeinden kontrovers diskutiert. In einem nächsten Schritt gilt es, die zahlreich erfassten Risiken in einen Gesamtzusammenhang zu bringen, um Ursache-Wirkungsbeziehungen sowie Abhängigkeiten einzelner Risiken transparent zu machen und entsprechende RM-Massnahmen daraus abzuleiten. Dazu wird im Rahmen des Projektes ein IT-Tool [17] entwickelt, welches einerseits die Synergien zwischen RM und IKS berücksichtigt und andererseits den systematischen Umgang mit den beiden Instrumenten erleichtert. Gerade hier liegt in den untersuchten Gemeinden hohes Potential – es fehlt an Hilfsmitteln und teilweise auch Know-how, um in Zukunft eine angemessene Systematik im Umgang mit den Führungsinstrumenten sicherzustellen [18]. ■

Anmerkungen: 1) Das von der Kommission für Technologie und Innovation (KTI) mitfinanzierte Forschungsprojekt steht unter der Federführung der Hochschule Luzern (in Zusammenarbeit mit der Fachhochschule Nordwestschweiz und der Universität St. Gallen). Die Treuhand- und Revisionsgesellschaft Mattig-Suter und Partner, Schwyz, unterstützt als Hauptumsetzungspartner das Forschungsprojekt mit ihrem spezialisierten Fachwissen. Das Projekt begann im November 2012 und wird im Spätherbst 2014 abgeschlossen sein. 2) Vgl. zum Folgenden Hunziker, S., Dietiker, Y. (2013), *Interne Kontrolle und Risikomanagement für Gemeinden – zwei nutzenstiftende Führungsinstrumente*, Verlag WEKA: Zürich. 3) Vgl. Hunziker, S.; Blättler, S. (2013), *Risiken kalkulieren können*, in: *Kommunalmagazin*, 2013, Nr. 6, S. 69. 4) Vgl. zu den gesetzlichen und regulatorischen Rahmenbedingungen bei privatrechtlichen Unternehmen Pfaff, D., Ruud, T. F. (2013), *Schweizer Leitfaden zum Internen Kontrollsystem*, 6. Auflage, Orell Füssli: Zürich, S. 27 ff. sowie bei Hunziker, S., Dietiker, Y. (2013), *Interne Kontrolle und Risikomanagement in Schweizer Gemeinden – Status der Rechtsgrundlagen in Kantonen und Gemeinden*, in: *Der Schweizer Treuhänder*, 2013/6–7, S. 365 ff. 5) Vgl. Hunziker, S. (2009), *Internes Kontrollsystem: Synergien mit dem Risikomanagement und*

anderen Managementsystemen – einige Aspekte, Zürich: WEKA Verlag. 6) Vgl. zum Folgenden Hunziker, S., Dietiker, Y. (2013), *Interne Kontrolle und Risikomanagement für Gemeinden – zwei nutzenstiftende Führungsinstrumente*, Verlag WEKA: Zürich. 7) Vgl. Hunziker S., Dietiker Y., Grab H., Gwerder L. (2012), *IKS-Leitfaden – Internes Kontrollsystem für Gemeinden*, Bern: Haupt, S. 14. Auch diese Richtlinien bedienen sich des Grundgerüsts der fünf COSO-Komponenten, passen die darin enthaltenen Aussagen jedoch den Bedürfnissen des öffentlichen Sektors an. 8) Vgl. Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) (2013), *Internal Control – Integrated Framework*, Jersey City (NJ): Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission sowie Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) (2004), *Enterprise Risk Management – Integrated Framework*, Jersey City (NJ): Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. 9) Vgl. zum Folgenden Hunziker, S., Fallegger, M. (2013), *Internes Kontrollsystem und Risikomanagement*, in: *Schweizer Gemeinde*, Nr. 5, S. 43. 10) Vgl. zum Steuerungs- und Kontrollumfeld ausführlich Pfaff, D., Ruud, T. F. (2013), *Schweizer Leitfaden zum Internen Kontrollsystem*, 6. Auflage, Orell Füssli: Zürich, S. 57 ff. 11) In Anlehnung an

Hunziker, S., Fallegger, M. (2013), *Internes Kontrollsystem und Risikomanagement*, in: *Schweizer Gemeinde*, Nr. 5, S. 43. 12) Vgl. Pfaff, D., Ruud, T. F. (2013), *Schweizer Leitfaden zum Internen Kontrollsystem*, 6. Auflage, Orell Füssli: Zürich, S. 88. 13) Vgl. zum Folgenden auch Hunziker, S., Dietiker, Y. (2013), *Interne Kontrolle und Risikomanagement für Gemeinden – zwei nutzenstiftende Führungsinstrumente*, Verlag WEKA: Zürich. 14) Vgl. Hunziker, S., Dietiker, Y. (2013), *Interne Kontrolle und Risikomanagement für Gemeinden – zwei nutzenstiftende Führungsinstrumente*, Verlag WEKA: Zürich. 15) Vgl. Just, D., Januth A., Bernhart J., Niedermüller K., Promberger K (2012), *Gemeindeführung im Alpenraum – Ergebnisse einer komparativen Studie in Italien und der Schweiz*, Glarus/Chur: Südostschweiz Buchverlag, S. 58. 16) Vgl. Hunziker, S., Dietiker, Y. (2013), *Interne Kontrolle und Risikomanagement für Gemeinden – zwei nutzenstiftende Führungsinstrumente*, Verlag WEKA: Zürich. 17) Die Entwicklung des Tools erfolgt durch die Treuhand- und Revisionsgesellschaft Mattig-Suter und Partner Schwyz. 18) Die Ergebnisse des Forschungsprojekts werden als Fachbuch für Gemeinden ab Frühjahr 2015 im Haupt Verlag veröffentlicht.