



An GSI-finanzierte Institutionen im Behindertenbereich
Im Kanton Bern

GFELLER + PARTNER AG

Bern, 5. November 2021

Newsletter

Wichtige Neuerungen für Wohnheime, Tagesstätten sowie Werkstätten für erwachsene Personen mit einer Beeinträchtigung im Kanton Bern

Sehr geehrte Damen und Herren

Mit dem Rundschreiben vom September 2021 hat die Gesundheits-, Sozial- und Integrationsdirektion (GSI) des Kantons Bern diverse Neuerungen zum Jahresleistungsvertrag 2022 angekündigt. Darunter befindet sich die Verpflichtung zur Errichtung eines internen Kontrollsystems (IKS) sowie Erläuterungen im Umgang mit Überdeckungen (Schwankungsfonds).

Als Revisionsstelle verschiedener Institutionen verfügen wir über das erforderliche Wissen und die nötige Erfahrung um Sie bei der Umsetzung dieser Neuerungen zu begleiten. Gerne möchten wir Sie mit diesem Newsletter auf wichtige Punkte hinweisen und einige Tipps für die Umsetzung geben.

Errichtung eines internen Kontrollsystems

Ein internes Kontrollsystem (IKS) umfasst die Gesamtheit der von einer Institution vorgegebenen Grundsätze und Verfahren sowie die zur Erreichung der Geschäftsziele umgesetzten Prozesse. Dazu hat die GSI eine kurze Wegleitung (3 Seiten) verfasst, welche auf der Homepage abrufbar ist. Wir möchten dazu im Folgenden einige Punkte konkretisieren.

Die Gesamtverantwortung über das IKS obliegt dem obersten Leitungsorgan. Bei Stiftungen ist dies der Stiftungsrat. Aufgabe der Geschäftsleitung ist es, die Vorgaben des Stiftungsrates umzusetzen. Dies beinhaltet die Entwicklung, Dokumentation und Aufrechterhaltung eines IKS. Die Revisionsstelle prüft die Existenz des IKS.



Mit einem IKS sollen in erster Linie finanzielle Risiken in der Jahresrechnung adressiert werden. Der Fokus von Risiken und entsprechenden Kontrollen sollte sich daher auf Prozesse beschränken, welche einen direkten Einfluss auf die Jahresrechnung haben.

Entscheidend ist, dass das IKS der Grösse und Komplexität der Institution angemessen ist. Die Wegleitung definiert die Ausgestaltung und den Umfang des IKS abhängig von der Grösse der Institution (Kriterien sind Anzahl Plätze und Nettobetriebskosten). Bei grösseren Institutionen (Nettobetriebskosten > CHF 5 Mio. oder mehr als 50 Plätze, Kategorie III) schreibt die GSI explizit vor, dass die Prüfung durch die Revisionsstelle nach dem Prüfungsstandard 890 (PS 890, Prüfung der Existenz des internen Kontrollsystems) erfolgen soll (dieser Standard wird bei allen ordentlichen Revisionen zwingend angewandt).

Die Revisionsstelle kann ein IKS nur dann prüfen und bestätigen, wenn dazu eine entsprechende Dokumentation sowie zugehörige Kontrollnachweise für die gesamte Kontrollperiode (Geschäftsjahr) vorhanden sind.

Noch nicht abschliessend geklärt ist die Frage, in welcher Form die Revisionsstelle das IKS bestätigt. Bei der eingeschränkten Revision ist das IKS explizit kein Prüfungsgegenstand und ist damit im Standardwortlaut des Berufsstandes auch nicht vorgesehen. Da bei einer eingeschränkten Revision eine sogenannte «negative Bestätigung» abgegeben wird («Wir sind nicht auf Sachverhalte gestossen, aus denen wir schliessen müssten, dass die Jahresrechnung nicht Gesetz und Statuten entspricht.») und eine Bestätigung des IKS grundsätzlich eine positive Formulierung verlangt, kann eine Aussage zur Existenz eines IKS im Bericht zur eingeschränkten Revision nicht integriert werden.

Deshalb sind gemäss unserer Beurteilung zwei Möglichkeiten denkbar: Entweder erteilt uns die Institution einen separaten Auftrag zur Prüfung des IKS und die Revisionsstelle berichtet darüber in einem separaten Bericht (gemäss Prüfungsstandard 920 => vereinbarte Prüfungshandlungen) oder die Institution entscheidet sich, die Revisionsstelle zu beauftragen, künftig freiwillig eine ordentliche Revision durchzuführen (sog. Opting-up).



Nachfolgend zeigen wir tabellarisch auf, wo die Unterschiede zwischen der ordentlichen Revision und der eingeschränkten Revision liegen.

	Ordentliche Revision (Art.727 OR)	Eingeschränkte Revision (Art.727a OR)
Fachliche Anforderungen an den Abschlussprüfer	Strengere Anforderungen in Bezug auf Fachpraxis Zugelassener Revisionsexperte (Art. 727b OR)	Weniger streng in Bezug auf Fachpraxis Zugelassener Revisor (Art. 727c OR)
Unabhängigkeitsbestimmungen	Hohe Anforderungen (Art. 728 OR) Rotation des leitenden Revisors nach sieben Jahren (Art. 730a OR)	Reduzierte Anforderungen (Art. 729 Abs. 2 OR) Keine Rotationspflicht Mitwirkung bei Buchführung zulässig
Art und Umfang der Prüfungshandlungen	Hinreichende und angemessene Prüfungsnachweise durch Funktionsprüfungen und aussagebezogene Prüfungshandlungen (analytische Prüfungshandlungen und Einzelfallprüfungen)	Befragungen, analytische Prüfungshandlungen, angemessene Detailprüfungen oder eine Kombination dieser Prüfungshandlungen
Prüfungsstandard	Schweizer Prüfungsstandards (PS)	Schweizer Standard zur Eingeschränkten Revision (SER)
Zusicherungsgrad des Prüfers	Hohe Zusicherung, um 90%	Mittelhohe Zusicherung, 60-70%
Berichterstattung	Zusammenfassender Bericht Umfassender Bericht Positiv formulierte Zusicherung im Prüftestat.	Zusammenfassender Bericht Negativ formulierte Zusicherung im Prüftestat.
Ergänzende schweizerische gesetzliche Bestimmungen	Empfehlung zur Abnahme oder Rückweisung der Jahresrechnung Prüfung Existenz IKS Beurteilung Risiko von dolosen Handlungen Weitergehende Hinweis- und Anzeigepflichten in Bezug auf Gesetzesverstösse.	Keine Abnahmeempfehlung IKS ist nicht Prüfungsgegenstand Beschränkte Hinweispflicht in Bezug auf Gesetzesverstösse.



Unsere Empfehlungen

Die Vorgaben der GSI bedeuten konkret, dass die Institutionen ein IKS auf den 1. Januar 2022 einführen müssen. Wir empfehlen das Thema IKS so bald als möglich anlässlich einer Sitzung des obersten Leitungsorgans zu traktandieren. Da das Rundschreiben des Kantons relativ spät erfolgt ist und bis Ende Jahr nicht mehr allzu viel Zeit verbleibt, besteht Handlungsbedarf.

Ganz wichtig ist, dass eine Kontrolldokumentation vorliegt. Die Dokumentation der Schlüsselkontrollen in einer Matrix sieht man relativ häufig und hat sich in der Praxis bewährt. Es existieren auch diverse Mustervorlagen. Gerne können wir Sie unterstützen und unsere Erfahrungen einbringen.

In einem weiteren Schritt ist zu klären, ob weiterhin eine eingeschränkte Revision durchgeführt werden soll oder ob allenfalls in Zukunft eine ordentliche Revision sachgerechter wäre. In der Tendenz würden wir bei Institutionen, die in die dritte Kategorie fallen (Nettobetriebskosten > CHF 5 Mio CHF oder > 50 Plätze) zu einem Upgrade auf eine freiwillig ordentliche Revision raten (Opting up), weil die Anforderungen an die Prüfung des IKS gleich wie bei der ordentlichen Revision (PS 890) sind. Wird die eingeschränkte Revision beibehalten, wird die bestehende Berichterstattung durch einen Zusatzbericht gemäss separatem Auftrag ergänzt. Auf jeden Fall wird die Revision durch die neuen Vorgaben der GSI etwas aufwändiger.

Schwankungsfonds (kumulierte Über-/Unterdeckungen)

Die Erläuterung zum Jahresleistungsvertrag 2022 definiert eine maximale Obergrenze (15% des Gesamtaufwandes Bereich Wohnen/Sonderschule resp. 25% des Gesamtaufwandes des Werkstattbereichs). Weiterhin dürfen Überdeckungen bis max. 3% des Gesamtaufwandes des Wohn/Sonderschulbereiches resp. 6% des Gesamtaufwandes des Werkstattbereichs dem Schwankungsfonds zugeführt werden. Neu ist, dass der Schwankungsfonds nur bis zur maximalen Obergrenze geäuft werden kann. Darüber hinausgehende Überschüsse sind rückerstattungspflichtig und entsprechend als Verbindlichkeit zu bilanzieren. Nicht zweckgebundene Legate oder Spendenfonds werden bei der Bemessung des Leistungspreises ebenfalls berücksichtigt.

Sofern eine Institution über nicht zweckgebundene Spendenfonds und Legate verfügt, ist zu prüfen, ob diese nicht durch ein Spendenreglement einer Zweckbindung unterstellt werden können.

Sollte der Saldo des Schwankungsfonds negativ sein, ist dieser neu in der Kontogruppe 28 «bsp. freiwillige Gewinnreserven oder kumulierte Verluste» als separate Position darzustellen und nicht mehr unter der Kontogruppe 24.



Nicht Gegenstand des Rundschreibens ist eine weitere Neuerung, die bereits relativ bald angegangen werden sollte: Auf den 1. Januar 2023 müssen (Stand heute) alle GSI-finanzierten Institutionen die Rechnungslegung ihrer Jahresrechnung nach Swiss GAAP FER 21 («Rechnungslegung für gemeinnützige Nonprofit-Organisationen») vornehmen.

Eine Jahresrechnung nach FER 21 ist umfangreicher als die Bisherige nach Obligationenrecht. Das heisst, dass zukünftig auch eine Geldflussrechnung und eine Rechnung über die Veränderung des Kapitals erstellt werden muss. Zudem wird der Anhang zur Jahresrechnung deutlich ausführlicher und detaillierter (u.a. Anlagenspiegel etc.). Bei der erstmaligen Anwendung von FER 21 ist zu beachten, dass auch die Vorjahresbilanz (per 31.12.2022) bereits in Übereinstimmung mit FER 21 erstellt werden muss. Die Erstellung der Vorjahres-Erfolgsrechnung und der anderen Bestandteile der Jahresrechnung ist bei der erstmaligen Anwendung in Übereinstimmung mit FER nicht explizit vorgeschrieben; kann jedoch empfohlen werden.

Wir empfehlen Ihnen, das Projekt «Umstellung der Rechnungslegung» frühzeitig anzugehen und genügend Zeitreserven einzuplanen. Mit Vorteil wird bereits per 31.12.2022 ein interner Abschluss nach dem neuen Standard erstellt. Gerne unterstützen wir Sie bei diesem Projekt mit unserem Wissen und unserer Erfahrung.

Wir hoffen, Ihnen mit diesem Newsletter einige hilfreiche Inputs geben zu können. Zögern Sie nicht, uns bei Fragen zu kontaktieren.

Freundliche Grüsse

GFELLER + PARTNER AG

Thomas Votruba

Peter Schmid