

# Unternehmenssteuerung durch den Finanzvorstand (CFO)

Praxishandbuch operativer Kernaufgaben

von

Dr. Matthias Rapp, Prof. Dr. Axel Wullenkord

2., überarbeitete und erweiterte Auflage

Springer Gabler Wiesbaden 2015

Verlag C.H. Beck im Internet:

[www.beck.de](http://www.beck.de)

ISBN 978 3 658 04103 8

Zu [Inhaltsverzeichnis](#)

schnell und portofrei erhältlich bei [beck-shop.de](http://beck-shop.de) DIE FACHBUCHHANDLUNG

Die Komplexität der Unternehmensstrukturen hat unter anderem aufgrund von Internationalisierung und historisch gewachsenen Konzernverbunden enorm zugenommen. Dies erfordert einen CFO mit hoher Abschluss- und Bilanzierungskompetenz. Aus der Vielzahl der Herausforderungen beschreibt das folgende Kapitel drei zentrale Aspekte:

1. Wie wird ein Konzernabschluss in der Praxis effizient erstellt?
2. Wie wird der Controllingbericht mit dem Jahresabschluss verprobt?
3. Welche bilanziellen Probleme treten beim Forderungsmanagement auf?

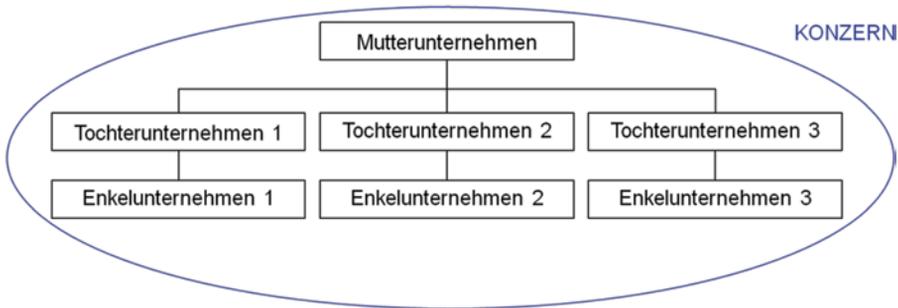
---

## 2.1 Aufstellung des Konzernabschlusses in der Praxis<sup>1</sup>

Nachfolgend wird am Beispiel der *Webasto SE* aufgezeigt, was bei der Erstellung eines Konzernabschlusses zu beachten ist. Zunächst werden grundlegend die bestehenden Möglichkeiten erörtert, einzelne Jahresabschlüsse verschiedener Konzerngesellschaften zu einem Konzernabschluss zusammenzufassen. Darauf folgend wird der mögliche zeitliche Rahmen eines Konzernabschlusses inklusive „Fast Close“ beschrieben. Die Bedeutung der Prüfungsschwerpunkte und die Inhalte eines Management Letters werden dargelegt. Abschließend wird auf die Vorstellung im Prüfungsausschuss eingegangen.

---

<sup>1</sup> Mein Dank gilt Herrn Professor Küting für die konstruktiven Anmerkungen sowie Frau Novokmet und Herrn Kahle für die redaktionellen Überarbeitungen (Rapp 2013, S. 948–953).



**Abb. 2.1** Konzernstruktur

### 2.1.1 Grundlagen

Der Konzernabschluss hat in den letzten Jahren deutlich an Bedeutung gewonnen. Insbesondere mit Verabschiedung des Bilanzrichtlinien-Gesetzes am 19.12.1985 wurden die 4., 7. und 8. EG-Richtlinie im deutschen Handelsrecht umgesetzt und damit auch die Grundsätze der Konzernrechnungslegung neu geregelt. Die damit einhergehende Pflicht zur Erstellung eines Weltabschlusses/Konzernabschlusses verbessert für diese Unternehmen die Aussagekraft der externen Rechnungslegung. Im Gegensatz zum HGB-Jahresabschluss werden alle Unternehmensbeteiligungen erfasst, was den Informationsgehalt für die Stakeholder des Unternehmens erhöht.

Das Ziel der internen Rechnungslegung war – bereits vor der 7. EG-Richtlinie – die Verbesserung der Transparenz. Bereits im Jahre 1969 wurden Darstellungen von konzernähnlichen Summenbilanzen geführt, was eine methodische Vorwegnahme des Konzernabschlusses darstellt (Busse von Colbe et al. 2010, S. 4). Seit der IFRS-Einführung für kapitalmarktorientierte Konzerne ist eine weitgehende Konvergenz zwischen internem und externem Rechnungswesen verstärkt in der Diskussion.

In § 290 HGB wird die Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses für Kapitalgesellschaften geregelt. Voraussetzung für die Einbeziehung und die Verpflichtung zur Aufstellung eines Konzernabschlusses ist das Konzept der einheitlichen Leitung.

Gemäß § 300 Abs. 1 Satz 1 HGB ist im Konzernabschluss der Jahresabschluss des Mutterunternehmens mit den Jahresabschlüssen der Tochterunternehmen zusammenzufassen (vgl. Abb. 2.1).

Der Jahresabschluss des Mutterunternehmens und die Summe der Jahresabschlüsse aller Tochterunternehmen inklusive der Konsolidierungsbuchungen werden als Konzernabschluss definiert (§ 300 Abs. 1 Satz 1 HGB). Der Konzernabschluss besteht aus der Konzernbilanz, der Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung, dem Konzernanhang, der Kapitalflussrechnung und dem Eigenkapitalspiegel (§ 297 Abs. 1 Satz 1 HGB).

Ziel eines Konzernabschlusses ist es, ein Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns zu vermitteln, welches die tatsächlichen Verhältnisse widerspiegelt (§ 297 Abs. 2 HGB). Nur das Mutterunternehmen ist zur Aufstellung des Konzernabschlusses

	2011 T €	2010 T €
Umsatzerlöse	2.305.063	2.047.966
Herstellungskosten	-1.848.914	-1.640.497
<b>Bruttoergebnis vom Umsatz</b>	<b>456.149</b>	<b>407.469</b>
Forschungs- und Entwicklungskosten	-95.562	-97.335
Vertriebskosten	-74.879	-66.233
Allgemeine Verwaltungskosten	-132.555	-122.186
Sonstige Aufwendungen und Erträge	-3.202	-234
Gewinn / Verlust von nach der At-Equity-Methode bilanzierten Unternehmen	415	652
<b>Ergebnis vor Zinsen und Steuern</b>	<b>150.366</b>	<b>122.133</b>
Finanzaufwände	-5.631	-25.000
Finanzerträge	2.616	2.180
Ergebnis vor Ertragssteuern	147.351	99.113
Steuern vom Einkommen und Ertrag	-39.485	-29.727
<b>Jahresergebnis</b>	<b>107.866</b>	<b>69.386</b>

**Abb. 2.2** Konzern-GuV 2011 der *Webasto SE*

verpflichtet. Eine Vielzahl deutscher Unternehmen stellt inzwischen einen befreienden Konzernabschluss nach § 291 HGB auf.

In der Regel wird heute die Gewinn- und Verlustrechnung wie in Abb. 2.2 dargestellt nach dem Umsatzkostenverfahren bzw. nach den Funktionskostenblöcken aufgestellt.

Da ein Konzernabschluss durch die Zusammenfassung der Einzelabschlüsse entsteht, müssen die Einzelabschlüsse einem einheitlichen Bilanzierungsstandard, z. B. HGB, IFRS oder US-GAAP folgen. Insbesondere in internationalen Konzernen können an dieser Stelle Probleme auftreten, da die Einzelabschlüsse regelmäßig nach nationalem Recht erstellt werden, beispielsweise weil sie als Bemessungsgrundlage für die Besteuerung gelten.

Prinzipiell sind zwei Wege denkbar, einen einheitlichen Bilanzstandard herzustellen:

Die Konzernleitung kann vorschreiben, dass alle Einzelabschlüsse originär nach dem Bilanzierungsstandard des Konzerns zu erstellen sind. Abweichende Einzelabschlüsse nach nationalen Rechnungslegungsvorschriften sind in einem zweiten Schritt hieraus abzuleiten.

Alle Einzelabschlüsse sind zunächst entsprechend der nationalen Rechnungslegungsvorschriften aufzustellen. In einem zweiten Schritt wird hieraus ein Abschluss gemäß dem für den Konzernabschluss maßgeblichen Standard abgeleitet, was als derivative Erstellung des Konzernabschlusses bezeichnet wird.

Bei der Erstellung des Konzernabschlusses wird bei der *Webasto SE* die derivative Methode angewandt, wofür insbesondere die folgenden Gründe sprechen (Kütting und Scheren 2010, S. 1893):

1. Die originäre Buchhaltung, d. h. ein separater Buchungskreis für alle Konzernbuchungen, führt zu einem weit höheren Aufwand, da zwei parallele Buchungskreise geschaffen werden müssten. Zum einen existieren die Buchungskreise der Tochterunternehmen und des Mutterunternehmens. Zum anderen sind diese Buchungskreise aus Praktikabilitätsgründen notwendig.

2. Mit der originären Buchhaltung wären eine sehr große Umorganisation und Verlagerung der gesamten buchhalterischen Arbeiten auf Konzernebene verbunden.
3. Zurzeit gibt es lediglich Softwarelösungen für die Umsetzung der derivativen Erstellung des Konzernabschlusses.

Um einen reibungslosen Verlauf zu gewährleisten, werden für die Erstellung des Konzernabschlusses Softwareprogramme eingesetzt. *Webasto* verwendet hier seit 2011 „Business Objects Financial Consolidation“ von SAP.

Damit die Erstellung effizient erfolgen kann, sollten in Konzernorganisationen einheitliche Kontenpläne sowie Bilanzierungsregeln und Bewertungen im Rahmen von Bilanzierungshandbüchern vorliegen. Die *Webasto* Bilanzierungsrichtlinie schreibt eine einheitliche Vorgehensweise bei der Bilanzierung und Ausübung von IFRS-Wahlrechten vor. Die IFRS räumen beispielsweise (zurzeit noch) ein Wahlrecht zwischen der Quotenkonsolidierung und der Konsolidierung nach der Equity-Methode für Gemeinschaftsunternehmen ein (IAS 31.38). In der *Webasto* Konzernbilanzierungsrichtlinie wird (bis zur Abschaffung) die Quotenkonsolidierung für Gemeinschaftsunternehmen vorgeschrieben, was zu einer einheitlichen und stetigen Betrachtung von Gemeinschaftsunternehmen führt.

Ein weiteres Beispiel aus der *Webasto* Bilanzierungsrichtlinie betrifft die Wertberichtigung von Forderungen, wobei es sich hier nicht um ein grundlegendes Wahlrecht, wie oben beschrieben handelt, sondern vielmehr um die Umsetzung und Interpretation der IFRS im Detail. Nach der vorgeschriebenen Einzelwertberichtigung von größeren Forderungen werden die verbleibenden untergeordneten Forderungen zu Portfolien mit gleichen Risikomerkmale zusammengefasst (IAS 39.58 ff.).

„Bei Forderungen von untergeordneter Bedeutung ist eine Wertberichtigung auf Portfolio-Basis (Gesamtbewertung) zulässig, bei keinem erkennbaren Einzelrisiko, aber statistischen Risiken unterliegenden Forderungen geboten (IAS 39.64 und IAS 39. AG87).“ Diese pauschalen Wertberichtigungen müssen sich der Höhe nach an Erfahrungen orientieren. (Lüdenbach und Hoffmann 2012, § 28 Rdn. 127)

Aufgabe der Konzernbilanzierungsrichtlinie ist es unter anderem, diese Risikomerkmale zu definieren. *Webasto* teilt die Forderungen dazu nach dem Kriterium der Überfälligkeit in Tagen „aging method“ in unterschiedliche Gruppen ein, die je nach Dauer der Überfälligkeit unterschiedlich wertberichtigt werden. Die Höhe des Wertberichtigungssatzes basiert auf Erfahrungen aus der Vergangenheit. Neben der Überfälligkeit in Tagen könnte die Aufteilung um weitere Dimensionen erweitert werden, was eine differenziertere Betrachtung erlaubt. Beispiele dafür sind die Gruppierung der Forderungen nach Kunden oder dem Land des Kunden (sogenanntes Länderdelkredere). Dem gegenüber stellt sich die Frage, ob eine solche Betrachtung die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns wirklich wesentlich besser darstellt.

Der organisatorische Ablauf der Erstellung des Konzernabschlusses kann in Anlehnung an Küting und Scheren in sechs Schritten erfolgen (Küting und Scheren 2010, S. 1894 f.):

1. Konzernrechtliche Entscheidungen und Maßnahmen:
  - Erstellung einer Verflechtungsstruktur (Organigramm)
  - Beurteilung der Aufstellungspflicht
  - Festlegung des anzuwendenden Normensystems (IFRS, HGB, US- GAAP)
  - Abgrenzung des Konsolidierungskreises
2. Transformation der Handelsbilanz I in die Handelsbilanz II:
  - Vereinheitlichung der Abschlusswerte (Anpassung des Stichtags, der Bilanzwerte, der Bewertung und des Ausweises)
  - Einheitliche Anwendung latenter Steuern mittels zentral vorgegebener Softwarelösungen
3. Erstellung der Handelsbilanz III in Konzernwährung
  - Verarbeitung der Daten der Tochtergesellschaften durch einen automatischen Ladeprozess aus den jeweiligen Vorsystemen im Konsolidierungssystem
  - Währungsumrechnung durch im System hinterlegte Kurse
  - Gegebenenfalls Aufdeckung von stillen Reserven im Rahmen von Unternehmenskäufen
4. Erstellung eines Summenabschlusses
  - Addition der Einzelabschlusswerte zum Summenabschluss
  - Einheitliche Anwendung latenter Steuern mittels zentral vorgegebener Softwarelösungen
5. Vornahme der Konsolidierungsmaßnahmen
  - Kapitalkonsolidierung
  - Schuldenkonsolidierung
  - Zwischenergebniseliminierung
  - Aufwands- und Ertragseliminierung
6. Zusammenfassung des Summenabschlusses mit den Konsolidierungsmaßnahmen
  - Konzernabschluss
  - Kommentierung und Plausibilitätsprüfung der Konsolidierungsbuchungen

In der Praxis wird in der aufgezeigten Reihenfolge die Summenbilanz aus dem Konsolidierungssystem, zum Beispiel „BusinessObjects Financial Consolidation“, generiert.

Die nachstehende Abb. 2.3 zeigt als Beispiel ein Aktivkonto mit den entsprechenden Kennzeichnungen sowie zwei ausgewählte Tochtergesellschaften (V008 und V011), die zur Summenbilanz addiert werden. V001 steht als Abkürzung für das Mutterunternehmen. Des Weiteren werden die Konsolidierungsbuchungen aufgezeigt.

Das zuvor dargestellte Reporting wird durch die Konsolidierungssoftware erzeugt. Im vorliegenden Fall greift die Konsolidierung auf Daten im SAP-System zu. Im Rahmen der Konsolidierung werden die Konsolidierungsbuchungen automatisch durchgeführt und für den Abschluss dokumentiert.

In der Praxis werden die zuvor aufgezeigten sechs Schritte des organisatorischen Ablaufs zur Erstellung des Konzernabschlusses zusätzlich durch einen konzernweit definierten Zeitplan, durch im Vorfeld definierte Prüfungsschwerpunkte und als Kontrollschleife durch Management Letter unterstützt.

Consolidation Report Assets - Euro, detailed December - 2009	Konsolidierungsbuchungen											Konzernbilanz
	Cap_Con										Group_adj	
	Euro	V001	V008	V011	...	Summenbilanz	LEGAL	Debl_Con	IC_Prof_Elim	IC_Elim_man		
A2240 Other factory + office equipment	22.048.568	72.073	56.619	37.054.780	0	0	0	0	0	0	0	37.054.780
A2250 IT equipment	0	20.448	5.585	2.551.961	0	0	0	0	0	0	0	2.551.967
A2261 Tools, owner+before SOP	2.955.641	0	0	4.113.243	0	0	0	0	0	0	0	4.113.243
A2262 Subsidies tools, owner+before SOP	0	0	0	-1	0	0	0	0	0	0	0	-1
A2270 Payments on acc., assets under constr.	12.412.968	0	0	25.008.617	0	0	0	0	0	0	0	25.008.617
A2310 Shares affiliated enterprises	309.038.536	0	0	350.924.547	-455.252.582	0	0	0	0	0	0	4.431.230
A2330 Long term investments	8.109.888	0	0	8.159.707	0	0	0	0	0	0	0	8.159.707
<b>A2000 Total fixed assets</b>	<b>396.993.478</b>	<b>480.719</b>	<b>147.441</b>	<b>673.195.259</b>	<b>-427.056.995</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>296.232.703</b>
A3111 Inventories raw materials (third)	17.478.454	16.728	0	60.552.054	0	0	0	0	0	0	0	60.552.054
A3115 Inventories raw materials (IC)	342.692	0	0	16.866.749	0	0	-3.399.645	0	0	0	0	13.467.104
A3120 Inventories work in process (third)	2.238.390	0	0	18.978.101	0	0	0	0	0	0	0	18.978.101
A3131 Inventories finished goods (third)	4.681.566	135.888	0	14.075.849	0	0	0	0	0	0	0	14.075.849
A3135 Inventories finished goods (IC)	0	775.790	502.241	12.847.598	0	0	-3.921.237	-448.944	0	0	0	8.477.418
A3131 Inventories commodities (third)	0	309.728	125.790	6.869.832	0	0	0	0	0	0	0	6.869.832
A3145 Inventories commodities (IC)	0	0	0	1.849.485	0	0	-518.019	0	0	0	0	1.331.466
A3151 Payments on account (third)	-40.951	0	0	1.379.771	0	0	0	0	0	0	0	1.379.771
A3155 Payments on account (IC)	0	0	2.100	2.100	0	-2.100	0	0	0	0	0	0
A3100 Total inventories	24.700.151	1.238.133	630.131	133.421.539	0	-2.100	-7.838.901	-448.944	0	0	0	125.131.594

**Abb. 2.3** Beispiel einer Summenbilanz mit Konsolidierung (Webasto 2009, Interne Daten, Summenbilanz und Konsolidierung 2009)

### 2.1.2 Zeitplan

In Deutschland müssen sich Unternehmen bei der Aufstellung, Prüfung und Offenlegung der Konzernabschlüsse an die Vorgaben des HGB (gem. §§ 290 ff.) oder der IFRS halten. Der Zeitplan dafür ergibt sich aus den gesetzlichen Vorgaben. Dabei gelten für Kapitalgesellschaften folgende Vorschriften:

Konzernabschluss und -lagebericht sind nach § 290 Abs. 1 Satz 1 HGB binnen fünf Monaten nach Abschluss des Konzerngeschäftsjahres aufzustellen. Für kapitalmarkt-orientierte Mutterunternehmen gem. § 325 Abs. 4 Satz 1 HGB gilt nach § 290 Abs. 1 Satz 2 HGB eine Viermonatsfrist. Nichtkapitalmarktorientierte Konzern-Mutterunternehmen müssen nach § 325 Abs. 1 Satz 2 HGB erst innerhalb einer Zwölfmonatsfrist den Konzernabschluss und Lagebericht veröffentlichen (§ 325 Abs. 1 Satz 2 HGB).

Die gesetzlich vorgegebenen Fristen bilden den Rahmen für den konzernweiten Zeitplan zur Erstellung des Konzernabschlusses. Die Zeitplanung hat als Fixpunkt die Hauptversammlung, der eine Aufsichtsratssitzung vorangeht (Kütting und Scheren 2010, S. 1951 ff.). Der Hauptversammlung geht der Prüfungs- oder Bilanzausschuss voran. Am Beispiel der *Webasto SE* wird ein solcher Zeitplan in Abb. 2.4 schematisch wiedergegeben.

Aus dem oben genannten Zeitplan wird in Abb. 2.5 exemplarisch die Eingabe und Abstimmung der konzerninternen Forderungen und Verbindlichkeiten zwischen Mutterunternehmen und einem vollkonsolidierten Tochterunternehmen vorgestellt. Dabei werden die entsprechenden Bilanzpositionen des Einzelabschlusses des Mutterunternehmens (linke Spalte) und des Tochterunternehmens A (rechte Spalte) gegenübergestellt. Im Beispiel weißt das Mutterunternehmen die Finanzverbindlichkeiten nicht in voller Höhe aus. Dies lässt sich entweder auf eine zu hohe Forderung des Tochterunternehmens A oder auf die Nichtakzeptanz über 100 € seitens des Mutterunternehmens zurückführen. Werden die beiden Konzernunternehmen sich nicht einig, gilt nach der *Webasto* Bilanzierungsrichtlinie als letzte Regelung: „Das Konzernunternehmen, welches die Forderung besitzt, ist im Recht.“

Der hier entstandene Abstimmungsaufwand, der auf das Mutterunternehmen zurückfällt, wird durch die von beiden Parteien ausgefüllten und unterschriebenen Saldenbestätigungen reduziert. Um mögliche Abweichungen in der Saldenbestätigung bereits im Vorfeld aufdecken zu können, sind die gegen sie gebuchten Forderungen für die einzelnen Konzernunternehmen in der Konsolidierungssoftware ersichtlich.

Im oben dargestellten Zeitplan wird der Bestätigungsvermerk der lokalen Prüfer am 21. Januar erteilt. Je nach Organisationsgrad des internen Abschlusserstellungs- und externen Prüfungsprozesses kann dieser Termin noch früher liegen. Unternehmen beschleunigen ihren Abschlusserstellungsprozess durch „Fast Close“ (wörtlich: „schneller Abschluss“) Projekte. Ein möglichst zügiger Abschlusserstellungsprozess wird als Wettbewerbsvorteil wahrgenommen. Dabei gilt es zwischen internen und externen Wettbewerbsvorteilen zu unterscheiden. Ein wesentlicher interner Vorteil ist darin zu sehen, dass das Rechnungswesen mit der Beschleunigung von Abschlussprozessen die internen vergangenheitsorientierten Jahres- und Konzernabschlüsse verkürzt. Darüber hinaus verbessern sich für das Controlling die Analysemöglichkeiten, was zu schnelleren Entscheidungen führt.

Erstellungs- und Prüfungszeitplan Webasto AG	Termin
Vorprüfung (wesentliche Themen) – Standardthemen – Bewertungen von eingebetteten Derivaten – Bewertungen von Beteiligungen – Integration neuer Gesellschaften und Erstkonsolidierungen – Berücksichtigung von Sondersachverhalten (z.B. Rückstellungen) – Vorratsbewertungen – Leasing-Verträge	15.-16.12.2010
Letzte Zahlungen an Konzernunternehmen in 2010	17.12.2010
Letzter Tag zum Ausstellen von Rechnungen an Konzernunternehmen	04.01.2011
Letzter Tag zum Versand der Saldenbestätigungen für konzerninterne Forderungen und Verbindlichkeiten zum 31.12.2010	05.01.2011
Rücksendung der abgestimmten Saldenbestätigungen, bei Differenzen müssen Korrekturbuchungen im Basissystem erfolgen	10.01.2011
Eingabe der IC Forderungen und Verbindlichkeiten ins Konsolidierungssystem	11.01.2011
Von jeder Gesellschaft an die Konzernzentrale: Kopie aller Saldenbestätigungen für konzerninterne Forderungen und Verbindlichkeiten zum 31.12.2010 (bestätigt und unterschrieben von der entsprechenden Gesellschaft)	11.01.2011
Fertigstellung des Datenextrakts zur Prüfung durch die Wirtschaftsprüfer	14.01.2011
Financial Reporting Package (IFRS), ungeprüft	14.01.2011
Prüfungsbeginn (GuV, Bilanz, Anlagespiegel sowie Prüfungsunterlagen müssen vorliegen) der Muttergesellschaft	18.01.2011
Beginn der Konsolidierung	18.01.2011
Financial Reporting Package (IFRS), geprüft	21.01.2011
Opinion of local auditors	21.01.2011
Erläuterungsteil Muttergesellschaft (HGB)	24.01.2011
Anhang Muttergesellschaft (HGB)	25.01.2011
Lagebericht Muttergesellschaft (HGB)	28.01.2011
Gespräche mit Auslandsgesellschaften	KW 4/5
Vorläufiges Ergebnis Konzern (IFRS)	04.02.2011
Schlussbesprechung Muttergesellschaft (HGB, IFRS)	09.02.2011
Konzern Prüfungsbeginn	14.02.2011
Anhang Konzern (IFRS)	18.02.2011
Lagebericht Konzern (IFRS)	23.02.2011
Schlussbesprechung Konzern	23.02.2011
Prüfungsbericht Muttergesellschaft und Konzern (Korrektorexemplar)	03.03.2011
Prüfungsbericht (endgültig)	07.03.2011
Versand Prüfungsbericht an Aufsichtsrat	07.03.2011
Vorstandssitzung (Genehmigung)	14.03.2011
Bilanzausschuss (Würdigung, Empfehlung)	22.03.2011

**Abb. 2.4** Beispiel für einen Erstellungs- und Prüfungszeitplan

Meldendes Unternehmen: Mutterunternehmen Zugehöriger Partner: Tochterunternehmen A		Meldendes Unternehmen: Tochterunternehmen Zugehöriger Partner: Mutterunternehmen	
Forderungen aus LuL	5.000	Verbindlichkeiten aus Lu	5.000
Finanzforderungen	0	Finanzverbindlichkeiten	0
Andere Forderungen	0	Andere Verbindlichkeiten	0
Geleistete Anzahlungen	0	Erhaltene Anzahlungen	0
Verbindlichkeiten aus LuL	0	Forderungen aus LuL	0
Finanzverbindlichkeiten	900	Finanzforderungen	1.000
Andere Verbindlichkeiten	0	Andere Forderungen	0
Erhaltene Anzahlungen	0	Geleistete Anzahlungen	0

**Abb. 2.5** Konsolidierung von Forderungen und Verbindlichkeiten

Externe Vorteile umfassen zwei Aspekte, die Öffentlichkeit, z. B. den Kapitalmarkt, oder die Information von Gläubigern, z. B. Banken. Anhand der veröffentlichten Unternehmenszahlen ist eine schnellere Entscheidungsfindung sowohl auf Seiten der Kapitalmarktteilnehmer als auch der Unternehmen möglich. Ein weiterer Aspekt ist die Kreditvergabe der Banken, die sich nach dem Kreditwesengesetz und aktuell Basel II (später eventuell Basel III) richtet. Banken müssen unter gewissen Voraussetzungen auf die Offenlegung der wirtschaftlichen Verhältnisse bestehen, um die Bonität des Kreditnehmers einschätzen zu können. Je schneller der Jahresabschluss der Bank vorliegt, desto aktueller sind die Zahlen, was sich wiederum positiv auf die Kreditkonditionen auswirkt.

Vor der Durchführung eines Fast Close ist zu prüfen, ob durch die schnellere öffentliche Verfügbarkeit des Konzernabschlusses, die durch das IFRS-Framework geforderte Qualität und Verlässlichkeit des Abschlusses negativ beeinträchtigt wird. Die konkurrierenden Ziele des Fast Close sind Qualität und Schnelligkeit.

Die Verkürzung der Zeitspanne zwischen Bilanzstichtag und dem fertigen Konzernabschluss setzt einen hohen Prozessreifegrad sowie die effektive und effiziente Nutzung der verwendeten IT-Systeme im gesamten Konzern voraus, um die Qualität des Abschlusses gewährleisten zu können.

Der Zeitgewinn des Fast Close wird durch Verlegung möglichst vieler Tätigkeiten vor den Bilanzstichtag realisiert. Dies kann beispielsweise in einem vorverlegten Abschluss münden, bei dem kurz vor Bilanzstichtag die Endbestände prognostiziert werden und zum Abschlussstichtag – im besten Fall – nur noch verifiziert werden müssen. In der Praxis werden für die Endbestände der Pensionsrückstellungen und der latenten Steuern die jeweiligen Werte des Novembers herangezogen. Die Erarbeitung der Vorhersage dient zugleich als Früherkennung von möglichen Problemen und trägt zu einer präziseren Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns bei, wobei nie alle Probleme im Vorfeld auftreten und geklärt werden können. Ein weiteres Beispiel zum Gewinn von Zeit ist die Vorverlegung des Buchungsschlusses vom 31.12. auf bspw. den 28.12. und die Vorprüfung der Konzernrechnungslegung durch die Wirtschaftsprüfer bereits im November.

Trotzdem kann die Qualität des Abschlusses unter dem Zeitdruck des Fast Close leiden. Anders ausgedrückt handelt es sich bei der Prognose der Endbestände lediglich um eine

Schätzung mit unbekanntem Größen. Auch die Erstellung des im Gegensatz zum HGB umfangreichen und komplexen IFRS-Anhangs leidet unter der Eile des Fast Close.

Zudem wirkt sich der Zeitdruck negativ auf die der Veröffentlichung des Konzernabschlusses vorgelagerte interne Prüfung und Analyse aus, weil hierzu weniger Zeit bleibt. Der Zeitgewinn geht zu einem gewissen Teil auf Kosten der internen Abstimmung zwischen den Konzernunternehmen. Exemplarisch wird hier die Schuldenkonsolidierung aufgegriffen, die einerseits qualitativ hochwertig durchgeführt werden kann, wenn Zeit zur Behebung von Differenzen zwischen den Gesellschaften bleibt. Die Verkleinerung des Abstimmungszeitfensters geht andererseits zu Lasten der Qualität des Konzernabschlusses.

Im Einzelfall muss geklärt werden, ob der Mehraufwand, der mit einem Fast Close verbunden ist, den Zeitgewinn rechtfertigt. Eine fehlende Kapitalmarktorientierung des erstellenden Konzerns kann als das Indiz gegen den Fast Close angesehen werden, da die Adressaten des schnellen Abschlusses vor allem Investoren sind. Kapitalmarktorientierte Konzerne sollten detailliert beurteilen können, ob und welche individuellen Vorteile mit einem Fast Close verbunden sind.

Damit der vorangestellte Zeitplan eingehalten wird, sind im Vorfeld kritische Themen zu definieren. Beispielhaft seien hier genannt:

- Integration neuer Gesellschaften mit eventuell notwendiger Purchase Price Allocation; Definition und Abstimmung des Zeitplans mit den Teilkonzernen und den Wirtschaftsprüfern,
- Einführung von Jour Fixe Terminen, um gemeinsam mit den Prüfern Verzögerungen oder kritische Fragestellungen zu klären,
- Terminverfolgung mittels eines Zeit- und Aktivitäten-Cockpits.

### 2.1.3 Prüfungsschwerpunkte

Am Anfang der Konzernabschlussprüfung steht die Festlegung der Prüfungsschwerpunkte. Die Schwerpunkte ergeben sich in der Regel aus drei Quellen:

1. Prüfungsschwerpunkte aus der Vergangenheit, d. h. was sind die Fokusthemen?
2. Prüfungsschwerpunkte aus gesetzlichen Änderungen, d. h. was hat sich zum Beispiel in den HGB/IFRS-Standards geändert?
3. Prüfungsschwerpunkte, die sich aus den Festlegungen des Aufsichtsrats oder der DPR ergeben.

Schwerpunktthemen der DPR sind im Prüfungsjahr 2012:<sup>2</sup>

1. Bilanzierung von Finanzinstrumenten, die von der Staatsschuldenkrise betroffen sind (IAS 39, IFRS 7, § 315 Abs. 1 HGB),

<sup>2</sup> Die Prüfungsschwerpunkte der DPR sind u. a. auf der offiziellen Internetseite frei zugänglich.



<http://www.springer.com/978-3-658-04103-8>

Unternehmenssteuerung durch den Finanzvorstand (CFO)

Praxishandbuch operativer Kernaufgaben

Rapp, M.J.; Wullenkord, A.

2014, XXI, 199 S. 72 Abb., Hardcover

ISBN: 978-3-658-04103-8