

24,6 + 0,7
- 0,7 + 51,2
+ 1,2 - 2,9



Michael Thomas Maier

Der Management Approach

Herausforderungen für Controller und Abschlußprüfer
im Kontext der IFRS-Finanzberichterstattung

1

Controlling & Business Accounting

Herausgegeben von Barbara E. Weißenberger

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis	IX
Abbildungsverzeichnis.....	XIX
Tabellenverzeichnis	XXIII
Abkürzungsverzeichnis.....	XXVII
Symbolverzeichnis.....	XXXI
A Einleitung	1
1 Problemstellung und Zielsetzung	1
2 Gang der Untersuchung	9
3 Abgrenzung des Begriffs Management Approach	11
B Bedeutsame Anwendungsfelder des Management Approach in der IFRS-Rechnungslegung	15
1 IAS 14 – Segmentberichterstattung.....	17
1.1 Konzeption der Segmentberichterstattung.....	17
1.1.1 Segmentabgrenzung: Einfluß von Management Approach und Risk and Reward Approach	19
1.1.2 Segmentwesentlichkeit	23
1.1.3 Disaggregation Approach und Autonomous Entity Approach.....	25
1.2 In der Segmentberichterstattung auszuweisende Informationen	27
1.2.1 Segmentumsatzerlöse und -ergebnis.....	28
1.2.2 Segmentvermögen und Segmentschulden	31
1.3 Ausblick: Segmentberichterstattung gemäß IFRS 8.....	33
1.4 Die Segmentberichterstattung als Bindeglied zwischen Konzernabschluß und Konzernlagebericht.....	35
2 IAS 36 – außerplanmäßige Abschreibungen.....	37
2.1 Konzeption von Impairment Tests.....	37

2.2	Feststellung von Abschreibungsbedarf mittels unternehmens- interner und -externer Indikatoren	39
2.3	Die Bewertung von Zahlungsmittel generierenden Einheiten: Loslösung vom Einzelbewertungsgrundsatz	41
2.3.1	Identifikation von ZGEs auf Grundlage der internen Or- ganisations- und Berichtsstruktur	41
2.3.2	Nettoveräußerungspreis	43
2.3.3	Nutzungswert: Bewertung auf Grundlage interner Pla- nungsrechnungen	44
2.4	Impairment Test für Goodwill tragende ZGEs: Nutzung von Controllinginformationen	46
3	IFRS 3 – Unternehmenszusammenschlüsse	49
3.1	Konzeption der Bilanzierung von Unternehmenszusammen- schlüssen	49
3.2	Identifikation und Bewertung von Vermögen und Schulden des erworbenen Unternehmens im Erwerbszeitpunkt.....	51
3.2.1	Identifikation von Vermögenswerten, Schulden und Eventualschulden	51
3.2.2	Bewertung der Vermögenswerte, Schulden und Even- tualschulden	52
3.3	Allokation von Goodwill auf ZGEs entsprechend der Unter- nehmens- und Akquisitionsstrategie.....	55
3.3.1	Allokation im Erwerbszeitpunkt.....	55
3.3.2	Änderungen der ZGE-Abgrenzung infolge von Umstruk- turierungen	58
4	IAS 38 – Immaterielle Vermögenswerte.....	58
4.1	Konzeption der Bilanzierung immaterieller Vermögenswerte	59
4.2	Selbsterstellte immaterielle Vermögenswerte	60
4.3	Im Rahmen von Unternehmenszusammenschlüssen entgeltlich erworbene immaterielle Vermögenswerte.....	62
4.4	(Folge-)Bewertung immaterieller Vermögenswerte.....	65

5	IAS 1 – Aufbau und Gliederung des Abschlusses sowie ergänzende Angaben.....	67
5.1	Der Lagebericht: Darstellung der wirtschaftlichen Chancen und Risikenpotential des Unternehmens aus Sicht der Unternehmensführung	68
5.2	Gliederung von Bilanz und GuV	76
6	IAS 39 – Hedge Accounting: Abbildung des finanzwirtschaftlichen Riskomanagements in der Bilanzierung.....	77
6.1	Entwicklung von IAS 39.....	77
6.2	Klassifikation und Bewertung von Finanzinstrumenten.....	78
6.3	Hedge Accounting	79
6.4	Die Fair Value Option.....	84
7	IAS 11 – Umsatz- und Gewinnrealisation bei Fertigungsaufträgen.....	85
7.1	Grundlagen der Umsatz- und Gewinnrealisation	85
7.2	Percentage-of-Completion-Methode: Umsatz- und Gewinnrealisation entsprechend dem für interne Steuerungszwecke gemessenen Fertigstellungsgrad eines Fertigungsauftrages	86
8	IAS 16 – Sachanlagevermögen.....	90
8.1	Grundlagen der Bilanzierung von Sachanlagevermögen nach IAS 16	91
8.2	Folgebewertung zu fortgeführten Anschaffungs- und Herstellungskosten entsprechend der Investitionsplanung	92
8.3	Folgebewertung nach der Neubewertungsmethode – Notwendigkeit der Bestimmung von Zeitwerten	94
9	Fazit	96
C	Informationsgrundlagen im Controlling für die Umsetzung des Management Approach	99
1	Kategorisierung von zur Umsetzung des Management Approach benötigten Informationen aus dem Controlling	99
2	Organisations- und Berichtsstruktur	101

2.1	Grundlagen der Organisation und Organisationsstruktur als Determinante des Berichtswesens	102
2.2	Grundtypen von Organisationsformen und deren Eignung für die Abgrenzung von Segmenten und Goodwill tragenden ZGEs.....	104
2.2.1	Grundtypen von Organisationsstrukturen	106
2.2.2	Center-Strukturen.....	113
2.2.3	Juristische Konzern-Strukturen.....	117
2.3	Planung und Durchführung von Reorganisationsmaßnahmen sowie deren Auswirkungen auf Segment- und ZGE-Abgrenzung.....	123
2.4	Steuerung von Unternehmensteileinheiten durch Verrechnungspreise	125
2.5	Zwischenfazit.....	128
3	Risikomanagementsysteme	129
3.1	Grundlagen und Funktionen des Risikomanagements	130
3.2	Bereitstellung von Lageberichtsinformationen durch das Risikomanagementsystem.....	134
3.2.1	Organisation, Umfang und Nutzung des Risikomanagementsystems durch das Management als externes Berichtsobjekt.....	134
3.2.2	Identifikation, Bewertung und Berichterstattung wesentlicher Chancen und Risiken	137
3.3	Unterstützung der Segmentabgrenzung durch Informationen des Risikomanagementsystems.....	140
3.4	Risikomanagementinformationen auf Segmentebene: Grundlage für Investitionsentscheidungen von Unternehmensleitung und Investoren.....	144
3.5	Identifikation von Triggering Events durch das Risikomanagementsystem	146
3.6	Das finanzwirtschaftliche Risikomanagement als Grundlage für die Abbildung finanzieller Sicherungsbeziehungen	148

3.6.1	Grundlagen des finanzwirtschaftlichen Risikomanagements und Zentralisationsgrad als maßgebliche Determinante für Hedging-Strategien	148
3.6.2	Das finanzwirtschaftliche Risikomanagement als Grundlage für Mikro-Hedge-Accounting und die Ausübung der Fair Value Option	152
3.7	Zwischenfazit	155
4	Planungs- und Kontrollrechnungen	157
4.1	Grundlagen und Funktionen von Planungs- und Kontrollrechnungen	158
4.2	Unternehmensplanung als Grundlage der Lageberichterstattung	160
4.2.1	Strategische Ausrichtung des Unternehmens	160
4.2.2	Quantitative Planungen	161
4.2.3	Wertorientierte Unternehmenssteuerung	163
4.3	Hinweise auf Triggering Events durch Kontrollrechnungen	167
4.4	Planungsrechnungen als Datengrundlage für Impairment Tests	169
4.5	Investitions- und Instandhaltungsplanung	177
4.6	Zwischenfazit	178
5	Projektcontrolling	180
5.1	Grundlagen und Funktionen des Projektcontrollings	181
5.2	M&A-Controlling	182
5.2.1	Analyse, Bewertung und Integration übernommener Unternehmen	182
5.2.2	Integrations- und Post Acquisition Controlling	187
5.3	Controlling von Fertigungsaufträgen	189
5.3.1	Vorkalkulation: Planung der erwarteten Kosten und Erlöse	190
5.3.2	Mitlaufende Auftragskalkulation: Regelmäßige Aktualisierung der erwarteten Kosten und Erlöse	194
5.3.3	Nachkalkulation	200

5.4	F&E-Controlling	200
5.4.1	Interdisziplinärer Ansatz zur Berücksichtigung projekt-relevanter technischer und wirtschaftlicher Einflußfak-toren	202
5.4.2	Unterscheidbarkeit von Forschungs- und Entwicklungs-tätigkeiten	195
5.4.3	Entwicklungsbegleitende Kostenkalkulation zur Bewer-tung von Entwicklungsprojekten	210
5.5	Zwischenfazit	212
6	Fazit	214
D	Konsequenzen des Management Approach für Controlling und Finanzberichterstattung	217
1	Weiterentwicklung der Informationssysteme im Controlling	219
1.1	Identifikation und Schließung von Informationslücken	219
1.2	Ausbau des Controllings am Beispiel der Goodwill-Bilanzierung	221
2	Auswirkungen des Management Approach auf die Relevanz der Finanzberichterstattung	228
2.1	Steigerung der Relevanz der Finanzberichterstattung durch den Management Approach	229
2.2	Reduktion der Relevanz der Finanzberichterstattung durch den Management Approach	234
3	Einfluß des Management Approach auf die Reliabilität der Finanzbe-richterstattung	237
3.1	Der Zirkularitätseffekt	238
3.1.1	Auswirkungen des Zirkularitätseffekts auf die Reliabili-tät der Finanzberichterstattung	240
3.1.2	Einrichtung eines Goodwill Controllings als Sonderfall des Zirkularitätseffekts	243
3.2	Der Manipulationseffekt	247
3.2.1	Dezentrale Manipulation	248
3.2.2	Zentrale Manipulation	252

4	Konsequenzen des Management Approach für die Vergleichbarkeit der Finanzberichterstattung	255
5	Fazit	258
E	Auswirkungen des Management Approach auf die Durchführung der Abschlußprüfung	261
1	Ökonomische Notwendigkeit und gesetzliche Verpflichtung zur Abschlußprüfung	262
2	Praktische Ansätze zur Prüfung von Abschlüssen	265
3	Prüfung interner Berichtssysteme und von Controllinginformationen als Konsequenz der Umsetzung des Management Approach.....	271
3.1	Organisations- und Berichtsstruktur	271
3.1.1	Segmentberichterstattung.....	272
3.1.2	ZGE-Abgrenzung und Goodwillallokation	275
3.2	Risikomanagementsysteme.....	279
3.2.1	Existenz und Funktionsweise des Chancen- und Risikomanagements.....	280
3.2.2	Das IKS und die Interne Revision	284
3.2.3	Finanzwirtschaftliches Risikomanagement	289
3.3	Planungs- und Kontrollrechnungen	291
3.3.1	Lageberichterstattung.....	292
3.3.2	Goodwill Impairment Tests	294
3.4	Projektcontrolling	299
3.4.1	M&A-Controlling	300
3.4.2	Auftragsfertigung und Umsatzrealisation	302
3.4.3	F&E-Controlling	304
3.5	Zwischenfazit.....	306
4	Konsequenzen der Prüfung von Management-Approach-Informationen auf den Berufsstand der Wirtschaftsprüfer	309
4.1	Gestiegene Anforderungen an die Abschlußprüfer	309
4.2	Ausweitung der Erwartungslücke der Abschlußprüfung.....	313

4.3	Veränderungen im Verhältnis von Abschlußprüfern und Mandanten	318
F	Empirische Untersuchung zum Management Approach	327
1	Konzeption der empirischen Untersuchung zum Management Approach	327
1.1	Vorgehensweise bei der Datenerhebung und Auswertung	327
1.2	Beschreibung des Datensatzes	332
2	Umsetzung und Auswirkungen des Management Approach in der Bilanzierungspraxis	335
2.1	Der Management Approach und die Harmonisierung von internem und externem Rechnungswesen	335
2.2	Der Management Approach und die Organisationsstruktur der Unternehmen	340
2.2.1	Risikomanagement	340
2.2.2	Segmentberichterstattung	342
2.2.3	Die Segmentberichterstattung als Bindeglied von Konzernabschluß und -lagebericht	349
2.2.4	ZGE-Abgrenzung und Goodwillallokation	350
2.3	Ausgewählte Anwendungsfelder des Management Approach	353
2.3.1	Identifikation von Triggering Events und Durchführung von Goodwill Impairment Tests	353
2.3.2	Die Rolle des M&A-Controllings bei der Bilanzierung von Unternehmenszusammenschlüssen und der Goodwill-Bilanzierung	358
2.3.3	Die Rolle des F&E-Controllings bei der Bilanzierung selbsterstellter immaterieller Vermögenswerte	361
2.3.4	Die Rolle des finanzwirtschaftlichen Risikomanagements beim Hedge Accounting	363
2.4	Der Management Approach und die Abschlußprüfung	364
2.5	Kosten- und Nutzenaspekte des Management Approach	374

3	Thesenförmige Zusammenfassung der empirischen Ergebnisse.....	387
G	Zusammenfassung und Ausblick	391
	Anhang I – Anschreiben und Deckblatt des Fragebogens.....	399
	Anhang II – Fragebogen mit deskriptiven Lageparametern	405
	Anhang III – Fragen zu demographischen Merkmalen der Unternehmen	425
	Literaturverzeichnis	429