

Softwareseitige Umsetzung einer intern/extern harmonisierten Konsolidierung – Matrixkonsolidierung

I. Einleitung

Der Begriff „Matrixkonsolidierung“ ist das zentrale Schlagwort, wenn es um die softwareseitige Umsetzung einer intern/extern harmonisierten Konzernrechnungslegung geht. Gemeint ist die Schaffung eines einheitlichen (konsolidierten) Datenbestands, um sowohl in der internen als auch in der externen Berichterstattung konsistente Unternehmensinformationen zu verwenden.

Für die Umsetzung des Konzepts werden hohe Anforderungen an die Vorsysteme der meldenden Einheiten gestellt, denn diese müssen pro Berichtszeitpunkt ein Berichtspaket anliefern, aus welchem sowohl die interne als auch die externe Berichterstattung abgeleitet werden kann. Des Weiteren werden aber auch hohe Anforderungen an eine Konsolidierungssoftware gestellt, denn diese muss in der Lage sein, den Konzern bzw. mehrstufige Konzernstrukturen nicht nur aus dem Blickwinkel der legalen Konzernstruktur, sondern auch aus dem Blickwinkel der Managementstruktur zu konsolidieren und zu berichten. Die Zusammenhänge werden nachfolgend am Nordstar-Konzern verdeutlicht, der in der Abb. 1 auf S. 371 vorgestellt wird. In dieser Darstellung ist einerseits die legale Konzernstruktur des Nordstar-Konzerns zu sehen; andererseits wird dargestellt, wie sich der Nordstar-Konzern in Segmente und Geschäftsbereiche aufgliedert. Gerade durch den *management approach* der IFRS-Rechnungslegung, der insbesondere in IAS 36 (Impairment-Test) und IFRS 8 (Segmentberichterstattung) seinen Niederschlag findet, werden diese beiden Blickrichtungen auf den Konzern vereint¹.

II. Aufbau einer Konsolidierungsmatrix

Eine Kombination der beiden Sichten auf den Konzern kann technisch in der Bildung einer Matrix münden. Auf der Abszisse werden die Elemente der legalen Konzernstrukturierung abgebildet (vgl. Abb. 2 auf S. 372). Diese Elemente sind durch die rechtlichen Einheiten des Konzerns gekennzeichnet (hier nicht nur die Einheiten aus dem Vollkonsolidierungskreis, sondern auch assoziierte Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen). Auf der Ordinate werden die relevanten Einheiten der internen Steuerung abgetragen. Bei der Analyse der internen Struktur muss Augenmaß angelegt werden, denn bei der Matrixbildung sollte nicht die kleinste Ebene der internen Steuerung gewählt werden, weil ansonsten insbesondere die Datenbereitstellung für konsolidierungsrelevante Informationen von den Vorsystemen kaum noch bewerkstelligt werden kann. Relevant sollte die Ebene der internen Steuerung sein, für die konsolidierte Daten benötigt werden. Im Beispielsachverhalt der Abb. 2 wird so bspw. die interne Ebene unterhalb des Segments für die Matrixbildung verwendet. Die so aufgespannte Matrix umfasst zunächst alle Kombinationen von Gesellschafts-/Geschäftsfeldkombinationen. In einem nachfolgenden Schritt werden dann die Kombinationen gekennzeichnet, die effektiv im Konzern als meldende Einheiten vorzufinden sind; in der Abb. 2 als Punkte gekennzeichnet.

Anspruchsvoll im Hinblick auf die Bereitstellung der Meldedaten aus den Vorsystemen wird die Matrix immer dann, wenn sog. Zebra-Gesellschaften vorliegen², wie es bei der Tyconia der Fall ist, wenn die Matrix entsprechend der Darstellung in Abb. 2 aufgespannt wird. Die Gesellschaft ist zwar eindeutig dem Segment Automotive zugeordnet, wird die Matrix aber auf der internen Ebene unterhalb des Segments definiert, liegt in der Tyconia eine Zebra-Gesellschaft vor und die Vermögenswerte und Schulden bzw. Aufwendungen und Erträge müssen auf die Geschäftsbereiche Antriebstechnik und Fahrwerkstechnik aufgeteilt werden.

Mit der Festlegung der für die konsolidierte Rechnungslegung relevanten Ebene der internen Steuerung wird die Granularität vorgegeben, auf der künftig Meldedaten zu erfassen und IC-Konsolidierungsbuchungen vorzunehmen sind³. Es ist beachtlich, dass bei jeder Matrixbildung typischerweise neben den operativen Geschäftsfeldern auch Dummy-Geschäftsfelder verwendet werden (in Abb. 2 das Geschäftsfeld Corporate). Auf einem solchen Geschäftsfeld werden bspw. Vermögenswerte und Schulden ausgewiesen, die sich als *corporate assets* bzw. *liabilities* qualifizieren. Es hat sich ferner als sachgerecht erwiesen, auf einem solchen Geschäftsfeld insbesondere die kapitalkonsolidierungsrelevanten Informationen zu führen⁴.

III. Welche Anforderungen stellt eine intern/extern-harmonisierte Konsolidierung an die Bereitstellung von konsolidierungsrelevanten (IC-)Informationen?

1. Partner-Kontierung und IC-Konsolidierungsmaßnahmen

Um den Anforderungen der IFRS-Rechnungslegung Rechnung zu tragen, werden zunächst die Konsolidierungsaufgaben aus dem Blickwinkel der rechtlichen Strukturierung vorgenommen. In einer Softwarelösung mit einer eindimensional aufgebauten Konzernstruktur ist es ausreichend, für die IC-Eliminierung (Schuldenkonsolidierung, Aufwands- und Ertragseliminierung und Zwischenergebniseliminierung) die sog. Partnerinformation in der Form der Partnergesellschaft zu kennen. Die Vorgehensweise soll anhand des Beispielsachverhalts aus Abb. 3 auf S. 372 verdeutlicht werden. Hier ist auf der linken Seite der Abbildung ersichtlich, dass die Tochtergesellschaft Tyconia eine Forderung gegenüber der Nordstar i.H.v. 250

1 Zum *management approach* vgl. ausführlich Coenenberg/Haller/Schultze, Jahresabschluss und Jahresabschlussanalyse, 22. Aufl. 2012, S. 124 ff. bzw. S. 911 ff.; Pellens/Füllbier/Gassen/Sellhorn, Internationale Rechnungslegung, 8. Aufl. 2011, S. 285 ff. bzw. S. 931 ff.; Wirth, Firmenwertbilanzierung nach IFRS, 2005, S. 17 f.; Weisenberger/Maier, DB 2006 S. 2077 ff.; Schulz-Danso in: Bohl et al. (Hrsg.), Beck'sches IFRS-Handbuch, 4. Aufl. 2013, § 21, Rn. 14 ff.; Merschdorf, Der *Management Approach* in der IFRS-Rechnungslegung, 2012.

2 Zum Begriff Zebra-Gesellschaft vgl. Kagermann/Küting/Wirth, IFRS-Konzernabschlüsse mit SAP, 2008, S. 254 f.; Engelbrechtsmüller/Fuchs, RWZ 2007 S. 42; Pfitzmayr, Prozessoptimierung im Rechnungswesen, 2005, S. 119 f.

3 Vgl. hierzu auch grundlegend Erdmann, in: Küting/Pfitzer/Weber (Hrsg.): Bilanz als Informations- und Kontrollinstrument, 2008, S. 243.

4 Vgl. weitergehend zum Corporate-Ansatz Kagermann/Küting/Wirth, a.a.O. (Fn. 2), S. 51 ff.; Wirth, in: Küting/Pfitzer/Weber (Hrsg.), Bilanz als Informations- und Kontrollinstrument, 2008, S. 211.

AUTOREN

Dr. Johannes Wirth, Rolf Alper, Thomas Neis, jeweils Geschäftsführer der SIR consulting GmbH, Saarbrücken/Neuss.

Konzernabschluss
Matrixkonsolidierung
Softwareseitige Umsetzung

ausweist. Um die IC-Eliminierungen durchführen zu können, wird bei der Datenmeldung der Partner Nordstar kontiert. Die Nordstar, die die korrespondierende Verbindlichkeit meldet, weist gleichlautend eine Verbindlichkeit gegenüber dem Partnerunternehmen Tyconia i.H.v. 250 aus. Aufgrund dieses Partner-Tupels (Tyconia/Nordstar) kann aus dem Blickwinkel der legalen Konzernabschlusserstellung eine Eliminierung für diesen Zweck erfolgen.

Betrachtet man eine Konsolidierung aus dem Blickwinkel der internen Steuerung, so ist unmittelbar ersichtlich, dass sich hier u.U. eine gänzlich andere Konzernstrukturierung ergeben kann als dies für die legale Konzernstrukturierung der Fall ist (vgl.

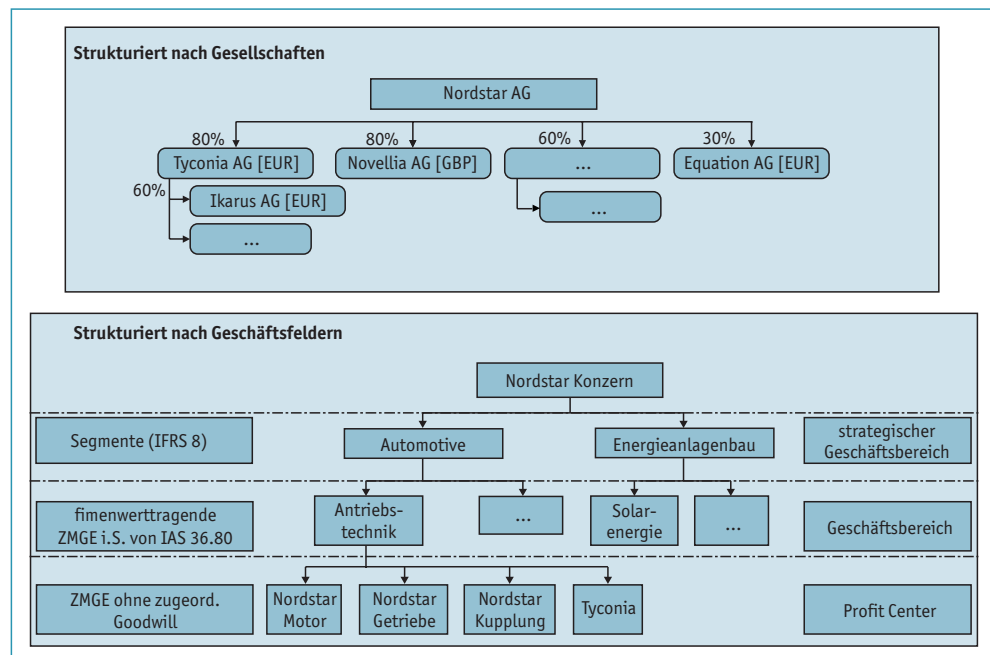


Abb. 1: Strukturierung des Nordstar-Konzerns

Abb. 1). Die Konzernstrukturierung und damit auch die Bildung von Konsolidierungskreisen orientieren sich regelmäßig an den Konzernwertschöpfungsprozessen (Strukturierung nach Geschäftsfeldern), aber auch eine Strukturierung nach regionalen Gesichtspunkten ist zu finden. Ob und inwieweit IC-Eliminierungen aus Sicht der Geschäftsbereiche vorzunehmen sind, orientiert sich im Kontext der IFRS-Konzernrechnungslegung vollumfänglich an den Steuerungsüberlegungen des Konzerns. IFRS 8 implementiert für die Segmentberichterstattung – wie vorstehend ausgeführt – den *management approach* und insofern ist ein Konzern frei in seiner Entscheidung, die Segmentvermögenswerte und Schulden bzw. Aufwendungen und Erträge entweder unter Berücksichtigung einer Konsolidierung oder ohne eine (segmentorientierte) Konsolidierung abzubilden. Ein Blick in die Konsolidierungspraxis zeigt, dass kaum ein Konzern die Segmentberichterstattung ohne IC-Eliminierung erstellt.

Für die Verarbeitung muss sichergestellt sein, dass die partnerbezogene Erfassung sowohl das Merkmal Partnergesellschaft als auch Partner-Geschäftsbereich aufweist. Über geeignete Vorkontrollsysteme (bzw. über eine Anreicherung im Rahmen des Ladeprozesses) muss sichergestellt werden, dass in der Datenmeldung des Beispielsachverhalts aus Abb. 3 nicht nur der bilanzielle Gesamtbetrag (hier: 250) der in die Schuldenkonsolidierung eingehenden Position erfasst wird. Die Datenmeldung ist stattdessen pro Position differenziert nach den jeweiligen Partnergesellschaften – und zusätzlich differenziert nach Partner-Geschäftsbereichen vorzunehmen. Bei sog. regelbasierten Systemen kann teilweise alternativ – wenn keine Zebra-Gesellschaft

ten vorliegen – auch die Geschäftsbereichs- bzw. Partner-Geschäftsbereichsinformation über die Stammdaten der Konsolidierungseinheiten abgeleitet und in die Verarbeitung einbezogen werden, wie es bspw. in SAP Financial Consolidation der Fall ist⁵.

Nachfolgend wird die Strukturierung der Meldedaten bei Vorhandensein von Zebra-Gesellschaften erläutert; hierzu sei auf Abb. 3 verwiesen. Aus Vereinfachungsgründen wurde in dieser Abbildung die Matrix nicht auf Ebene der Geschäftsbereiche, sondern auf Ebene der Segmente vorgenommen. Die Tyconia ist hierbei eindeutig dem Segment Automotive zugeordnet, während das Mutterunternehmen Nordstar sowohl im Segment Automotive als auch im Segment Energieanlagenbau/Energy aktiv ist. Unter Würdigung der Geschäftsbereichsinformation ist nun die Schuldbeziehung zwischen der Tyconia und der Nordstar differenzierter zu betrachten (vgl. linker Bereich der Abb. 3).

2. Meldung der forderungsführenden Tyconia

Von dem Betrag der Forderungen gegenüber dem Partner Nordstar deklariert die Tyconia, dass sie eine Forderung i.H.v. 100 dem Segment Automotive zugeordnet hat und hierzu der Partner Nordstar mit dem Segment Automotive kontiert ist. Mit anderen Worten: Es ist seitens der Tyconia die Information notwendig, in welchem Geschäftsbereich die Partnereinheit die korrespondierende Verbindlichkeit in der internen Steuerung allokiert hat.

5 Zur Konzeption einer regelbasierten Konsolidierung vgl. ausführlich Wirth/Götz/Mannsfeld, IFRS-Konzernabschlüsse mit SAP Financial Consolidation, 2012, S. 37 ff.

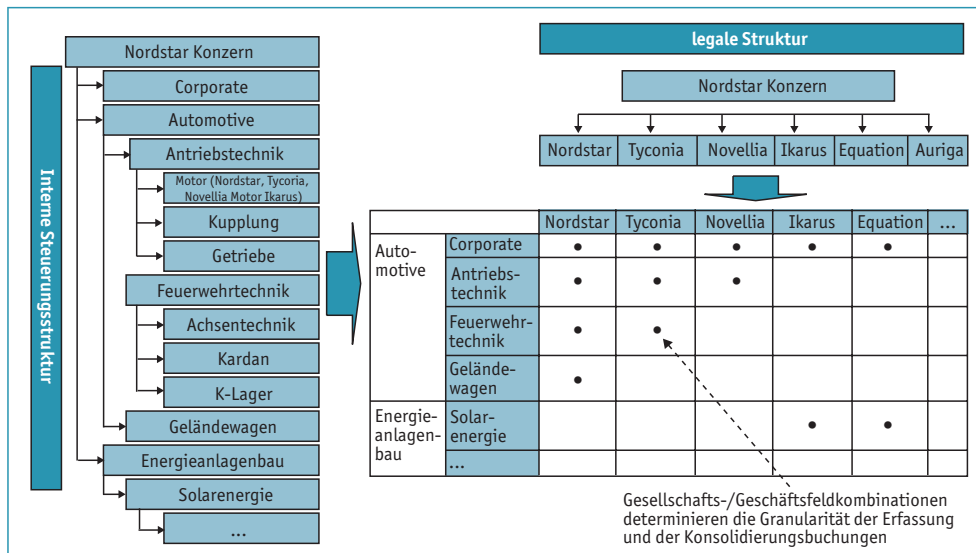


Abb. 2: Aufbau einer Matrixstruktur

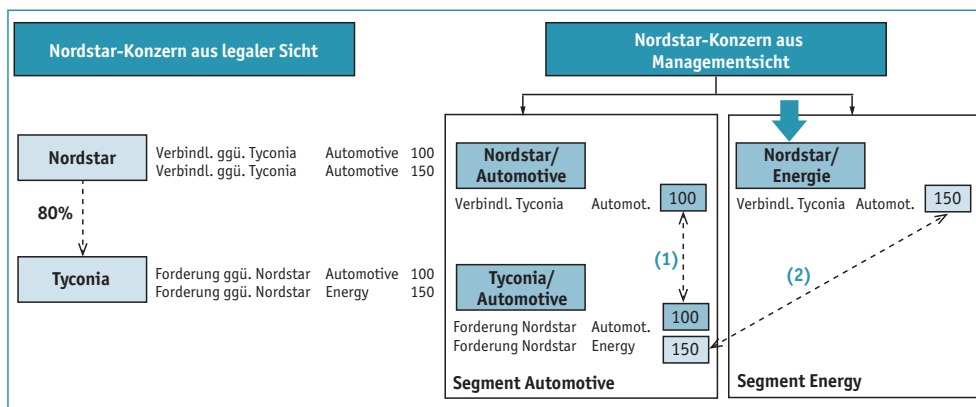


Abb. 3: IC-Informationen bei einer eindimensionalen Konsolidierung und bei einer zweidimensionalen Matrixkonsolidierung

Des Weiteren deklariert die Tyconia, dass der zweite Teilbetrag der Forderung (150) ebenfalls dem Segment Automotive zugeordnet ist, bei der Partnerinformation jedoch die Gesellschaft-Geschäftskombination Nordstar/Energieanlagenbau (Energy) kontiert ist.

3. Meldung der verbindlichkeitenführenden Nordstar

Für die Umsetzung einer Matrixkonsolidierung ist es erforderlich, dass auch die Nordstar ihre IC-Verbindlichkeiten näher spezifiziert. So wird einerseits gemeldet, dass dem Segment Automotive eine Verbindlichkeit i.H.v. 100 zugeordnet wurde; als Partner wird die Gesellschafts-Geschäftsbereichsinformation Tyconia/Automotive kontiert.

Ferner meldet die Nordstar, dass der zweite Teil der Verbindlichkeit i.H.v. 150 dem Segment Energieanlagenbau/Energy zugeordnet wurde; als IC-Partnerinformation wird auch hier die Gesellschafts-Geschäftsbereichsinformation Tyconia/Automotive kontiert.

Entscheidet sich ein Konzern für eine Konsolidierung aus Segment-sicht, so orientiert sich die Konsolidierung am *separate reporting entity approach*. Hiernach sind die einzelnen Segmente eigene Berichtseinheiten, die *stand alone* nebeneinander stehen. Hinsichtlich der Konsolidierung ist sicherzustellen, dass sog. Intra- und Intersegment-IC-Sachverhalte differenziert werden⁶. Intra-segment-sachverhalte sind IC-Beziehungen, die innerhalb eines Segments stattfinden und insofern auch aus Segment-sicht zu eliminieren sind.

Intersegment-sachverhalte sind indes Geschäftsvorfälle, die sich über Segmentgrenzen hinweg erstrecken.

Angewendet auf den Beispielsachverhalt der Abb. 3 folgt hieraus, dass die Schuldbeziehung zwischen Tyconia/Automotive und Nordstar/Automotive eine Intra-segment-Transaktion darstellt, die aus Segment-sicht zu eliminieren ist; sowohl die meldende Einheit als auch die Partnerinformation hat die Schuldbeziehung dem Bereich Automotive zugeordnet, sodass es sich aus Segment-sicht um eine interne Beziehung handelt. Die Schuldbeziehung zwischen Tyconia/Automotive und Nordstar/Energie ist indes eine Intersegment-Schuldbeziehung, weil die Schuldbeziehung im Partnerauf-riss unterschiedlichen Segmenten zugeordnet ist. Im letztgenannten Fall ist aus Sicht von Segment Automotive die Forderung und aus Sicht von Segment Energy die Verbindlichkeit Element des jeweiligen Segmentvermögens.

Wie vorstehend ausgeführt, sollte die Kapitalkonsolidierung und damit auch die kapitalkonsolidierungsrelevanten Parameter Beteiligung und Eigenkapital nicht mit ihren Bilanzkonten auf die

Geschäftsfelder allokiert werden. Unter Würdigung von IAS 27.18 macht es Sinn, die Kapitalkonsolidierung nebst der Fortschreibung von Fremdanteilen (NCI) auf Ebene der legalen Einheiten vorzunehmen. Dies gilt umso mehr, als dass Kapitalvorgänge wie Dividendenausschüttungen, Kapitalerhöhungen bzw. Kapitalherabsetzungen an dem rechtlichen Mantel festmachen. Ein Goodwill aus einem Unternehmenszusammenschluss verbleibt indes nicht beim rechtlichen Mantel, sondern ist aufgrund der Vorgaben von IAS 36 zwingend auf die Geschäftsbereiche zu verteilen, „die aus den Synergien des Zusammenschlusses Nutzen ziehen sollen“ (IAS 36.80). Wie das Beispiel der Abbildung des Unternehmenszusammenschlusses von MAN durch Volkswagen zeigt, kann hierbei der im Rahmen von IFRS 3 ermittelte Goodwill auch auf mehrere zahlungsmittelgenerierende Einheiten verteilt werden⁷. Ändert sich im Zeitablauf die Struktur der Geschäftsbereiche, so ist auch die Goodwillallokation unter Beachtung von IAS 36.87 zu überprüfen und ggf. anzupassen. Mit anderen Worten: Auch wenn die rechtliche Konzernstruktur unverändert bleibt, führt die geänderte Zuordnung von Tochter-

6 Vgl. Kagermann/Kütting/Wirth, a.a.O. (Fn. 2), S. 255 i.V.m. S. 41.
7 Im Volkswagen Geschäftsbericht 2012 heißt es auf S. 261: „Der Goodwill ist mit 505 Mio. € und die Markennamen mit 1.158 Mio. € dem Geschäftssegment MAN Nutzfahrzeuge zugeordnet, das Teil des Berichtssegments Lkw und Busse ist; der verbleibende Goodwill i.H.v. 254 Mio. € und die verbleibenden Markennamen i.H.v. 470 Mio. € entfallen auf das Segment Power Engineering“. Vgl. zu diesem Thema insbesondere auch Wirth, a.a.O. (Fn. 1), S. 208 ff.

„Für die softwareseitige Umsetzung einer intern/extern harmonisierten Konsolidierungsumgebung werden in der Praxis drei technische Lösungsmöglichkeiten verwendet, nämlich die softwareseitig implementierte Matrixkonsolidierung, das Konsolidierungseinheitenkonzept und die Umsetzung mit zusätzlichen Dimensionen.“

unternehmen bzw. allgemein formuliert von betrieblichen Teileinheiten zu firmenwerttragenden zahlungsmittelgenerierenden Einheiten (ZMGE) zu einer Anpassung der Goodwillverteilung. Softwareseitig bereitet es keine Probleme, die Kapitalkonsolidierung nebst Unterschiedsbetragsberechnung pro firmenwerttragender ZMGE durchzuführen. Gerade weil die Strukturen der internen Steuerung regelmäßig einer gewissen Dynamik unterliegen, erweist es sich jedoch als vorteilhaft, den Goodwill auf Ebene der legalen Einheit zu ermitteln und dann die Goodwillverteilung und -fortschreibung nachgelagert vorzunehmen. Eine Matrixumgebung ist für die Umsetzung ein gutes technisches Hilfsmittel⁸.

IV. Softwareseitige Umsetzung einer intern/extern harmonisierten Konsolidierungsumgebung

1. Vorbemerkungen

Für die softwareseitige Umsetzung einer intern/extern harmonisierten Konsolidierungsumgebung werden in der Praxis drei technische Lösungsmöglichkeiten verwendet:

- Softwareseitig implementierte Matrixkonsolidierung;
- Konsolidierungseinheitenkonzept: Jede Konsolidierungseinheit kann hierbei eindeutig einem Geschäftsfeld zugeordnet werden. Es werden mehrere Konsolidierungseinheiten berücksichtigt, wenn eine rechtliche Einheit mehreren Geschäftsfeldern zugeordnet wurde (sog. Zebra-Gesellschaften);
- Umsetzung mit zusätzlichen Dimensionen: Relevant ist bei dieser Konzeption eine Konsolidierungseinheit, die sich am rechtlichen Mantel orientiert. Die Aufteilung der Vermögenswerte und Schulden bzw. Aufwendungen und Erträge auf die Geschäftsbereiche wird über Zusatzdimensionen vorgenommen. In einer Konsolidierungslösung muss an dieser Stelle sichergestellt werden, dass die Konsolidierungsfunktionen unter Berücksichtigung dieser Zusatzdimensionen verarbeitet werden, damit Intra- und Intersegmentbeziehungen differenziert verarbeitet werden können.

2. Matrixfunktionalitäten von SAP SEM-BCS

Das SAP SEM-BCS (*Strategic Enterprise Management-Business Consolidation Services*) wird vielfach als Referenz in Sachen Matrixkonsolidierung bezeichnet. Während das Vorgängersystem des SEM-BCS, das EC-CS, eine intern/extern harmonisierte Konsolidierung nur über sog. parallele Hierarchien (Konsolidierungseinheitenkonzept) unterstützt hat, verfügt das SEM-BCS zusätzlich (optional) über eine vollwertige Matrixkonsolidierung. Das implementierte Konzept der Matrixkonsolidierung beginnt bei der Datenhaltung und Meldedaten werden nicht für legale Einheiten, sondern stets für Gesellschafts-/Geschäftsfeld-Kombinationen erfasst. Nachgelagert sind auch alle programmierten Konsolidierungsfunktionalitäten darauf abgestimmt, dass bei einem Konsolidierungslauf stets die Verarbeitung/Konsolidierung auf Ebene der Gesellschafts-/Geschäftsfeld-Kombinationen erfolgt. Für das Reporting ist insofern ein Datenbestand vorhanden, der eine konsolidierte Berichterstattung sowohl aus Sicht des lega-

len Konzernabschlusses als auch der Geschäftsbereiche/Segmente ermöglicht⁹.

Im Bereich der Kapitalkonsolidierung hat sich der sog. Corporate-Ansatz etabliert. Hiernach werden die umfangreich automatisierten Prozesse der Kapitalkonsolidierung auf Ebene der rechtlichen Einheit verarbeitet; auf diesem Dummy-Geschäftsbereich entsteht dann auch der Goodwill bzw. der negative Unterschiedsbetrag. In einem zweiten Schritt wird der Goodwill aus der Erstkonsolidierung – bspw. durch die deutlich erweiterte Funktionalität der sog. manuellen Goodwilleinträge – auf die Geschäftsbereiche allokiert, wie es IAS 36.80 erfordert. Über diese Vorgehensweise ist es möglich, im Zeitablauf aufgrund von Umstrukturierungen in der Organisation der internen Steuerung die Goodwillverteilung relativ flexibel an die geänderten Strukturen anzupassen.

3. Matrixfunktionalitäten von SAP Financial Consolidation (SAP FC)

SAP FC ist eine regelbasierte Konsolidierung, die durch ein sehr flexibles Datenmodell geprägt ist. Während sich die traditionellen Konsolidierungslösungen von SAP mit einer umfangreich vordefinierten programmierten Konsolidierungslogik am Markt positionieren, ist SAP FC eine regelbasierte Lösung, die vergleichbar einem „Baukasten“ an die Bedürfnisse des Anwenders angepasst werden kann. Konsolidierungsaufgaben werden typischerweise über eine automatisierte regelbasierte Verarbeitung konsolidiert, selten vorkommende Sachverhalte können darüber hinaus über manuelle Buchungen verarbeitet werden. Konsolidierungsregeln in SAP FC entsprechen im Grundsatz den Umgliederungsmaßnahmen aus der klassischen SAP-Konsolidierung, die durch einen Auslöser und eine Quelle-Ziel-Kontierung geprägt sind. Einer der wesentlichen Unterschiede zu den Umgliederungen sind die umfangreich parametrisierbaren Funktionen und Regeln. Eine Regel ist folglich mehr als eine Vorschrift, die einen Wertansatz auf dem einen Konto aus- und auf einem anderen Konto einbucht. Vielmehr können über eine Parametrisierung auch komplexe Fragen der Zwischenergebniseliminierung und Kapitalkonsolidierung gelöst werden¹⁰. Um die Leistungsmerkmale eines regelbasierten Konzernberichtssystems zu verstehen, ist die Kenntnis des Datenmodells wichtig. In diesem ist u.a. zu bestimmen, welche Eigenschaften eine Konsolidierungseinheit aufweisen muss, damit diese eindeutig zu Segmenten oder Profit-Centern zugeordnet werden kann. Liegen in einem Konzern keine Zebra-Gesellschaften vor, kann den Konsolidierungseinheiten jeweils ein Segment- bzw. Geschäftsbereich zugeordnet werden. Auf diese Zuordnung kann im Rahmen der Definition der Konsolidierungsregeln zurückgegriffen werden und somit kann eine legale sowie eine geschäftsbereichsorientierte Konsolidierung umgesetzt werden.

Liegen Zebra-Gesellschaften vor, kann das Konsolidierungseinheitenkonzept verwendet werden, indem eine rechtliche Gesellschaft

8 Vgl. ausführlich Wirth, a.a.O. (Fn. 4), S. 211.

9 Vgl. ausführlich Kagermann/Kütting/Wirth, a.a.O. (Fn. 2), S. 88 f. und S. 260 f.

10 Vgl. hierzu ausführlich Wirth/Götz/Mannsfeld, a.a.O. (Fn. 5), S. 1 ff.

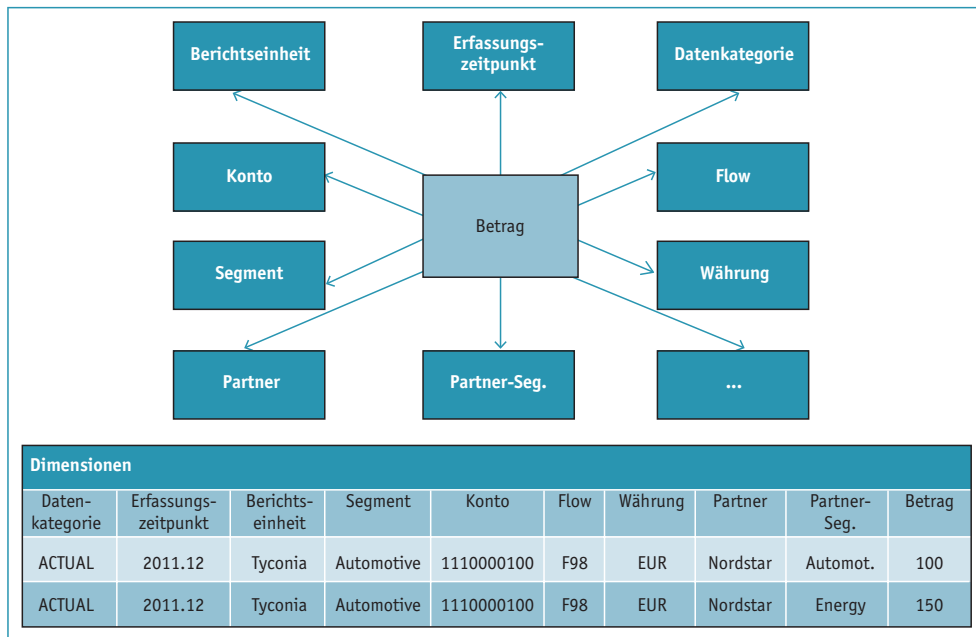


Abb. 4: Matrix in SAP FC mit Zusatzdimensionen

in mehrere Konsolidierungseinheiten aufgespalten wird, die wiederum eindeutig Geschäftsbereichen zugeordnet werden können. Ob eine solche Aufspaltung in Frage kommt, hängt vom Stammdatenmanagement des Konzerns ab. Gerade in Konzernen mit einer Integration in die Vorsysteme muss sichergestellt werden, dass sowohl im Vorsystem als auch im Konsolidierungssystem gleiche Einheitenkodierungen verwendet werden.

Alternativ hierzu kann über die Verwendung von Dimensionen eine Matrixumgebung geschaffen werden. Von wesentlicher Bedeutung ist die Parametrisierung der Konten, damit die erfassten Wertansätze eindeutig dem zutreffenden Abschluss (Actual/Forecast/Budget), richtig in den Spiegelinformationen abgebildet, aber auch zutreffend den Geschäftsbereichen zugeordnet werden (vgl. Abb. 4). Für SAP FC sind in diesem Zusammenhang die Begriffe Dimension und Merkmal relevant. Dimensionen beschreiben die Analyseachsen, die für die Verarbeitung und Auswertung zur Verfügung stehen. Sie dienen der Identifizierung eines Sachverhalts in einer mehrdimensionalen Datenbanktabelle und legen die Granularität der zu berichtenden Informationen fest. Die Abb. 4 beschreibt den Zusammenhang für eine IC-relevante Position.

Die Zusatzdimensionen Segment und Partner-Segment müssen im Regelbaum und damit in die Konsolidierungslogik durch den Anwender oder seines Beraters eingearbeitet werden, damit nachfolgend auch differenziert die unterschiedlichen Sichten auf den Konzern verarbeitet werden können. „Die Fachabteilung muss sich an der Erstellung der Regeln aktiv beteiligen, um die Anforderungen an die Konsolidierung einschließlich angrenzender Themen wie latente Steuern und Segmentberichterstattung klar zu definieren. Dies gilt umso mehr als in BOFC aufgrund des mächtigen Werkzeugkastens die Konsolidierungsaufgaben über sehr verschiedene Wege gelöst werden können. Es gibt kein Standard-Customizing und es bedarf einiger Zeit, um z.B. einen neuen Berater mit dem implementierten Regelsatz vertraut zu machen“¹¹.

4. Matrixfunktionalitäten der CPM-Suite Tagetik 4.0

Auch andere Softwarehersteller haben sich frühzeitig mit dem Thema Matrixkonsolidierung beschäftigt. Hervorzuheben ist in diesem

Zusammenhang der italienische Hersteller Tagetik mit seiner gleichnamigen CPM-Suite Tagetik 4.0. Die CPM-Suite unterstützt das breite Spektrum der Konzern-Konsolidierungsaufgaben und den gesamten Planungsprozess auf der Grundlage einer konsistenten Datenbasis. Ein wesentliches Merkmal der Software ist, dass Standardprozesse der Konzernrechnung über herstellereitig programmierte Funktionalitäten umgesetzt werden können, dies betrifft insbesondere die Kapital-konsolidierung (u.a. Erstkonsolidierung, sukzessive Erwerbe, Goodwillverarbeitung mit Fremdwährungsumrechnung, Endkonsolidierung) sowie IC-Eliminierungsvorgänge. Auf der anderen Seite ist die Flexibilität einer

regelbasierten Verarbeitung verfügbar und es können – wenn gewünscht – auch komplexe Fragestellung mittels einer regelbasierter Verarbeitung umgesetzt werden.

In Tagetik kann für die Umsetzung einer intern/extern harmonisierten Konsolidierungsumgebung ebenfalls die Konsolidierungseinheitenlösung verwendet werden, bei der jede Konsolidierungseinheit eindeutig einem Geschäftsbereich/Segment zugeordnet wird.

Alternativ gibt es die Möglichkeit, die Matrixkonsolidierung über Zusatzdimensionen abzubilden. Im Gegensatz zu SAP FC verwendet Tagetik hierbei nicht zwei Zusatzdimensionen (Geschäftsbereich und Partnergeschäftsbereich), sondern – dem Gedanken der Matrixkonsolidierung folgend – wird eine Zusatzdimension dem Anwender zur Verfügung gestellt, die bereits die beiden für die Matrix notwendigen Achsen aufweist (sog. Custom Dimension 2). Wird den Konten diese Dimension zugeordnet, werden die IC-bezogenen Meldedaten nicht eindimensional, sondern sowohl für den Geschäftsbereich als auch für den Partnergeschäftsbereich erfasst. An dieser Stelle ist festzuhalten, dass alle drei Systeme hinsichtlich der Datenmeldung im Ergebnis die gleiche Detaillierung vorhalten können. Das begrenzende Element sind an dieser Stelle nur die Möglichkeiten/Fähigkeiten der Datenbereitstellung durch die Vorsysteme.

Analog zu SEM-BCS geht auch Tagetik den Weg, dass die systemseitige Konsolidierungslogik bereits auf den Matrixgedanken abgestimmt ist. Gerade die programmierten Verarbeitungsroutinen für die Schuldenkonsolidierung und die Aufwands- und Ertragskonsolidierung können unmittelbar verwendet werden. Mit anderen Worten: Wird die Custom Dimension 2 verwendet, so werden die herstellereitig gelieferten Eliminierungslogiken nicht mehr auf Ebene der legalen Einheiten vorgenommen, sondern die Eliminierung erfolgt automatisch auf der Ebene von Gesellschafts-/Geschäftsfeldkombinationen, wie es auch im SEM-BCS der Fall ist. Auf dieser Granularität werden ferner auch die Eliminierungseinträge als Buchungsbelege auf der Datenbank gespeichert. Hervorzuheben ist, dass auch in Bezug auf das in der CPM-Suite enthaltene IC-Abstimmungs-Tool zwischen diesen

11 Wirth/Götz/Mannsfield, a.a.O. (Fn. 5), S. 95 f.

„Nach den Normen der IFRS ist eine Allokation der konzernbilanziell erfassten Vermögenswerte und Schulden und der Aufwendungen und Erträge auf der Grundlage des Konzepts der internen Steuerung notwendig.“

beiden Eliminierungsebenen gewählt werden kann. Hierdurch kann zunächst eine Abstimmung auf Ebene der legalen Berichtseinheiten erfolgen. In einem zweiten Schritt kann dann auch auf der gleichen Datenbasis der IC-Abstimmungslauf in Bezug auf die Geschäftsbereichsinformation vorgenommen werden.

V. Fazit

In der Vergangenheit stand vielfach das Management-Reporting getrennt neben der externen Berichterstattung. Entsprechend der Grundintention, flexibel und schnell Führungsinformationen bereitzustellen, wurden in der Managementkonsolidierung zudem nur vereinfachte Konsolidierungsprozesse angewendet.

Gerade im Kontext eines nach IFRS Rechnung legenden Konzerns sollte dieses Nebeneinander überdacht werden, denn nach den Normen der IFRS ist eine Allokation der konzernbilanziell erfassten Vermögenswerte und Schulden und der Aufwendungen und Erträge auf der Grundlage des Konzepts der internen Steuerung notwendig. Gleichlautendes ist auch für den Goodwill zu konstatieren. Um die Kommunikation abweichender Unternehmenskennzahlen zu vermeiden ist es sinnvoll, die beiden Berichtswege auf der Grundlage eines gleichen Normensystems auf eine einheitliche Datenbasis zu stellen. Eine solche Vorgehensweise ist Chance und Risiko zugleich: Auf der einen Seite integriert die IFRS-Rechnungslegung die Daten der inter-

nen Berichterstattung in zentralen Bereichen in ihre Bilanzierungs- und Bewertungsvorschriften. Auf der anderen Seite führt eine Harmonisierung der beiden Systeme dazu, dass die Konsolidierungsmaßnahmen vielfach nicht – aufgrund des Datenermittlungs- und Allokationsproblems – in der geforderten Genauigkeit auf allen Ebenen einer tief gestaffelten Struktur der internen Steuerung durchgeführt werden können, wie sie für Zwecke der legalen Berichterstattung erforderlich sind.

Vor der Implementierung einer Software zur Unterstützung der Konzernabschlusserstellung ist aus diesen Erwägungen heraus ein entsprechendes Fachkonzept unerlässlich, welches die Anforderungen der IFRS-Rechnungslegung an das abzubildende Datenmodell zutreffend beschreibt. Es ist zu konstatieren, dass die drei vorstehend beschriebenen Konsolidierungssysteme eine umfangreiche softwareseitige Unterstützung der Anforderungen sicherstellen. Die eigentlichen Probleme dürften in der Datengewinnung liegen, wenn konsolidierte Unternehmensinformationen auf tiefen Ebenen der internen Steuerung gewünscht werden. Gerade in solchen Konstellationen steigt die Anzahl von Zebra-Gesellschaften deutlich und hierdurch werden hohe Anforderungen an die Aufzeichnung der Geschäftsvorfälle in den Vorsystemen gestellt. Bei Vorliegen von Zebra-Gesellschaften wird das Konzern-Reporting durch die Matrix-Funktionalität wirksam unterstützt, unerlässlich ist es aber, den Datenfluss in den Vorsystemen zu optimieren.

DRSC: Ergebnisbericht über die 10. Sitzung des HGB-Fachausschusses

In seiner 10. Sitzung am 23. und 24.05.2013 diskutierte der HGB-Fachausschuss (HGB-FA) des Deutschen Rechnungslegungs Standards Committee (DRSC) u.a. folgende Themen:

- Der HGB-FA diskutierte den Vorschlag der EU-Kommission zur Änderung der 4. und 7. Bilanzrichtlinien vom 16.04.2013 bezüglich der Offenlegung nicht-finanzieller und die Diversität betreffender Informationen. Der HGB-FA beschloss, seine Anmerkungen zum Wortlaut des veröffentlichten Vorschlags ggf. zusammen mit den Anmerkungen des IFRS-FA an das Bundesministerium der Justiz zu übermitteln.
- Der HGB-Fachausschuss erhielt einen Überblick über den Arbeitsstand der Arbeitsgruppe „Konsolidierung“ zur Überarbeitung des DRS 4 „Unternehmenserwerbe im Konzernabschluss“ und erörterte diesbezügliche Fragestellungen.
- Dem HGB-FA lag ein überarbeiteter Entwurf des DRS 2 „Kapitalflussrechnung“ vor. Auf Grundlage dieses Entwurfs setzte der

HGB-Fachausschuss die Diskussion möglicher bzw. notwendiger Ergänzungen und Änderungen fort. Der HGB-FA hat beschlossen, die bestehenden Standards DRS 2 „Kapitalflussrechnung“ sowie der beiden branchenspezifischen Standards DRS 2-10 „Kapitalflussrechnung von Kreditinstituten“ und DRS 2-20 „Kapitalflussrechnung von Versicherungsunternehmen“ durch einen neuen Standard zu ersetzen, in dem die beiden branchenspezifischen Standards als Anlagen enthalten sind.

- Darüber hinaus setzte der HGB-FA die Erörterungen zur Überarbeitung des DRS 7 „Konzerneigenkapital und Konzerngesamtergebnis“ fort. Der erste Entwurf wurde ausführlich diskutiert und Änderungs- bzw. Ergänzungsbedarf identifiziert.
- Dem HGB-FA wurden die bisherigen Arbeitsergebnisse der Arbeitsgruppe „Immaterielle Vermögensgegenstände“ vorgestellt. In der sich anschließenden Diskussion zeigte sich, dass der HGB-FA die Ergebnisse der Arbeitsgruppe als sehr gute Grundlage für die weitere Arbeit erachtet.