

HANSER



Leseprobe

zu

„Integrierte Steuerung von globalen Konzernen“

von Marek Wojcicki

ISBN (Buch): 978-3-446-46141-3

ISBN (E-Book): 978-3-446-46198-7

Weitere Informationen und Bestellungen unter

<http://www.hanser-fachbuch.de/>

sowie im Buchhandel

© Carl Hanser Verlag, München

Inhalt

Einleitung	9
Vorworte	10
1 Segmentberichterstattung	13
Vorschriften, Probleme und Nutzen	14
<i>Management- oder risikoorientiert? Internationale Standards weisen den Weg zur sinnvollen Abgrenzung von Geschäftsfeldern</i>	
Treiber der Harmonisierung zwischen Rechnungswesen und Controlling	18
<i>Ob produktorientiert oder geografisch – auf eine sinnvolle Abgrenzung kommt es an</i>	
Umsetzung im Rechnungswesen: Segmentberichterstattung mit SAP R/3	25
<i>Möglichkeiten, Geschäftsbereiche getrennt auszuwerten</i>	
2 Die Prüfung der Unternehmensplanung	31
Beyond-Budgeting-Konzepte	32
<i>Eine Alternative zur traditionellen Unternehmensplanung</i>	
Grundlagen der Unternehmensüberwachung	34
<i>Das Gesetz zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich, das Aktiengesetz sowie das Transparenz- und Publizitätsgesetz regeln die Überwachung von Unternehmen</i>	
Die Prüfung der generellen Zielplanung und der strategischen Planung	41
<i>Orientierung an langfristigen übergeordneten Zielen</i>	
Die Prüfung der operativen Planung	45
<i>Aufteilung in Produktprogramm- und Funktionsbereichsplanung</i>	
Die Prüfung der Ergebnis- und Finanzplanung des Gesamtunternehmens	49
<i>Einfluss auf die unternehmensbezogene Wertplanung</i>	
3 Anreizorientierte Unternehmenssteuerung	55
Herausforderung	56
<i>Aktuelle Trends bei der innerbetrieblichen Unternehmenssteuerung</i>	
Mitarbeitersteuerung durch Controllingsysteme	58
<i>Binglied zwischen Planung und Realisation</i>	

Controllinginstrumente im Überblick	64
<i>Ziele aller im Unternehmen handelnden Personen erfolgreich verknüpfen</i>	
Controllingsysteme richtig einsetzen	68
<i>Vorhandene Strukturen analysieren</i>	
4 Wertorientierte Unternehmenssteuerung	75
Bedeutung der wertorientierten Unternehmenssteuerung	76
<i>Über den Trend zur Wertorientierung und die Voraussetzungen für den Erfolg dieses Ansatzes</i>	
Das Konzept der Wertorientierung	78
<i>Grundlagen und Gestaltungsanforderungen</i>	
Wertorientierte Kennzahlen: Ermittlung und Komponenten	82
<i>Discounted Cash Flows, Economic Value Added und Cash Value Added sind wesentliche Elemente der wertorientierten Unternehmenssteuerung</i>	
Durchsetzung der Wertorientierung im Unternehmen	93
<i>Anpassung von Zielplanung, das Anreizsystem und das Berichtswesen</i>	
5 Grenzen und Neugestaltung der Unternehmensplanung	97
Die Einführung von Beyond Budgeting	98
<i>Über die Herausforderungen von Beyond Budgeting und die Rolle, die es in der Praxis spielen wird</i>	
Zweck und Bestandteile der Unternehmensplanung	100
<i>Planung als gedankliche Vorwegnahme künftiger Risiken</i>	
Grenzen der Planung	103
<i>Hindernde Faktoren im Überblick</i>	
Abstimmung zwischen strategischer und operativer Planung	105
<i>Auf die Schnittstellen kommt es an: Koordination als Erfolgsfaktor</i>	
Neugestaltung der operativen Planung und Budgetierung	109
<i>Vom Better und Beyond zum Advanced Budgeting</i>	
6 Unternehmenssteuerung mit internen Märkten	119
Das Spannungsverhältnis zwischen marktwirtschaftlichen und herkömmlichen Steuerungsmechanismen	120
<i>Einführung über interne Märkte als Basis der Unternehmenssteuerung</i>	
Die Formen der Steuerung	122
<i>Steuerung kann durch Markt und Wettbewerb, durch Management oder durch unternehmensinterne Märkte</i>	

Organisatorische Steuerung und Motivation	126
<i>Verhalten der Organisationsmitglieder mit den Unternehmenszielen in Einklang bringen</i>	
Die Gestaltung der organisatorischen Steuerung	129
<i>Das organisatorische Steuerungsrepertoire als Basis</i>	
7 Brennpunkt 2005 bis heute: IAS/IFRS-Einführung	139
Was bringt IAS/IFRS den nicht börsennotierten Unternehmen?	140
<i>Die Vor- und Nachteile der Umstellung auf IAS/IFRS bei den nicht börsennotierten Unternehmen</i>	
Auf dem Prüfstand: Bilanzierung nach HGB und IAS/IFRS	142
<i>Transparenzgedanke contra Gläubigerschutz</i>	
Auswirkungen des bilanziellen Paradigmenwechsels von HGB auf IAS/IFRS	147
<i>Problemfall Bewertungsvorschriften</i>	
8 Unternehmen Zukunft: Konzernkonsolidierung	157
Chancen und Möglichkeiten moderner Konzerninformationssysteme	158
<i>„User loben hohen Automatisierungsgrad“</i>	
Integrierte IAS-Konzernabschlusserstellung	163
<i>Sparen durch detaillierte Planung</i>	
Automatisierung der Prozessabläufe	167
<i>Transparenzgedanke contra Gläubigerschutz</i>	
Bilanzskandale haben das Vertrauen in deutsche Finanzplaner erschüttert	171
<i>Ruf der Finanzchefs ist angekratzt</i>	
„Mehr Transparenz schaffen“	172
<i>Ein Interview zum Thema Corporate Governance</i>	
Filterung von Intercompany Informationen im Rahmen des Konsolidierungsprozesses in Konzernen	175

Einleitung des Autors



Die Idee zu diesem Buch entstand auf der Basis meiner Beratungserfahrungen bei mehreren Kunden. Meistens bei globalen deutschen, britischen, japanischen, französischen und US-Konzernen, die sich vor dem Hintergrund der Globalisierung in Bezug auf die globale Konzernsteuerung neu aufstellen müssen. In vielen Fällen sind die Führungen der Konzerne mit einer Herausforderung konfrontiert, die oftmals zu Schwierigkeiten in der Beurteilung und zur Verfolgung und der Transparenz der Konzernentwicklung führt. Auf der anderen Seite das starre Silodenken, d. h. wenn die Trennung zwischen Konzernrechnungswesen, -controlling und der Umsetzung seitens der IT nicht zu den gewünschten Ergebnissen und somit zu einer mangelnden Transparenz führt.

Die Basis des Buches sind meine Notizen aus zahlreichen Beratungsprojekten in diesen Bereichen. Es geht hier um die Controlling-/Steuerungsmodelle, Geschäftsprozesse und die Umsetzung in die IT-Systeme. Wobei sehr oft die Geschäftsprozess- und die IT-Seite unterschätzt werden. Die IT, und dies betrifft sowohl Applikationen als auch die technische Infrastruktur, muss verstärkt berücksichtigt werden.

Dieses Buch ist eine Zusammenstellung meiner Beobachtungen und Erfahrungen auf diesen Gebieten. Es sind alles Ansätze, die umgesetzt wurden.

Vorwort

Prof. Dr. Harald Bendl



Transparenz und Aktualität externer wie auch interner Finanzdaten ist eine notwendige Voraussetzung für die Führung internationaler Konzerne. Besondere Herausforderungen sind die Notwendigkeit zur Rechnungslegung nach unterschiedlichen nationalen Standards sowie die häufigen Strukturänderungen in Konzernen beispielsweise durch Firmenzukäufe oder Desinvestitionen. Es gilt, einen einheitlichen Rahmen zu setzen und im gesamten Konzern in allen internationalen Einheiten zu implementieren, wozu eine einheitliche EDV-Landschaft unentbehrlich ist. Eine rein finanzielle Berichterstattung reicht allerdings für die Unternehmensführung heute nicht mehr aus, sondern es gilt, quantitative und qualitative werttreibende Steuerungsgrößen zu identifizieren und dem Management unter Nutzung beispielsweise mobiler Applikationen maßgerecht und aktuell zur Verfügung zu stellen.

Das vorliegende Werk illustriert den aktuellen Stand der Theorie zur Konzernsteuerung und erweitert diesen um fundiertes Wissen und Erfahrungen aus der Praxis. Positiv hervorzuheben ist, dass auch der zentrale Aspekt der Umsetzung in den EDV-Systemen durchgehend thematisiert wird. Dabei wird neben der Ist-Berichterstattung die Planung in Konzernen umfassend dargestellt. Alle vorgestellten Lösungen wurden in der Praxis umgesetzt und geben Anregungen zu eigenen Maßnahmen.

Die Ausführungen richten sich primär an Manager und Verantwortliche aus den Finanzbereichen von Konzernen, erscheinen aber auch dank der anschaulichen Darstellungen als Lehrbuch an Hochschulen geeignet.

Prof. Dr. Harald Bendl
Internationales Management
und Information Technology

Vorwort

Dipl.-Betriebswirt Helmut Haug



Als Marek Wojcicki mich gefragt hat, ob ich für sein neustes Buch ein Vorwort schreiben würde, war ich zunächst sehr geehrt und anschließend verunsichert und irritiert.

Was kann ich zu dem Thema *Integrierte Konzernsteuerung* beitragen? Sicher, ich bin in diesem Zusammenhang als Personalberater häufig konsultiert worden, aber immer in Bezug auf die Menschen, die eine besondere Expertise in der Konzernsteuerung ausgeprägt haben. Daraus entwickelte sich für mich die Frage, wie ich Konzernsteuerung für mich erschließen kann. Von der Suche, Auswahl und Bewertung von Menschen als Führungskräfte kommend, brauche ich eine andere Betrachtung der Materie, als mir eine tiefe Kenntnis und Beurteilungsfähigkeit der unterschiedlichen Verfahren und Methoden des Rechnungswesens zu erarbeiten. Erst als ich mich länger mit diesen Überlegungen auseinandergesetzt habe, ist mir auch aufgegangen, warum Marek Wojcicki gerade mich gebeten hat, mich mit seiner Konzernsteuerung zu beschäftigen. Ich arbeite mit Menschen, mit Persönlichkeiten, mit Personen in Systemen.

Was ist ein Konzern? Das war die erste Frage, die ich in diesem Zusammenhang prüfen wollte. Es ist eine juristische Person, und das ist der Schlüssel: Mit Personen kenne ich mich aus, mit Menschen arbeite ich schon über 20 Jahre. Wie Menschen gesteuert werden, ist mir aus eigener Erfahrung bestens bekannt, und dass das integriert stattfinden muss und nicht isoliert passieren kann, versteht sich von selbst. Mit diesem Ansatz ist das Thema fassbar, und es lassen sich entsprechende Analogien daraus ableiten.

Genauso, wie es für eine natürliche Person wichtig ist, auf dem Gehweg nicht in die Hinterlassenschaften eines Hundes zu treten, ist es für einen Konzern wichtig, vorzuschauen, um vergleichbare Unannehmlichkeiten zu vermeiden. Es ist für eine natürliche Person wichtig, zu erkennen, wo sie steht und wie es in der Umgebung aussieht. Stehen größere Herausforderungen an, wie z. B. ein längerer Anstieg oder unwägbares Gelände, oder steht man gar vor einem Abgrund; erst die Kenntnis dieser Umweltbedingungen, gepaart mit dem Wissen um die eigenen Stärken und Schwächen, schaffen die Plattform für lebensnotwendige Entscheidungen. Die Kraft für den Anstieg ist möglicherweise vorhanden, doch hat man auch genügend Wasser dabei? Wie viel Wasser werde ich überhaupt brauchen? Kann ich meinen Vorrat jetzt noch auffüllen?

Fragen, die sich ein Konzernlenker ebenfalls stellen muss. Die Kraft für das Wachstum ist vorhanden, reicht aber z. B. die Liquidität für die angesteuerten Wachstumsphasen? Wie zuverlässig sind die Informationen bezüglich meiner eigenen Stärken und Schwächen?

Geeignete Methoden und Beurteilungsmöglichkeiten zur Feststellung dieser Fakten finden Sie in den nachfolgenden Ausführungen von Marek Wojcicki. In diesem Sinne wünsche ich Ihnen hilfreiche Anregungen für Ihr Berichtswesen, das Ihnen stets zuverlässig Auskunft über die Stärken und Schwächen Ihres Konzerns gibt, stabile wirtschaftliche Rahmenbedingungen, die auch zukünftig rosige Aussichten erlauben, sowie einen guten Menschenverstand, der hilft, die Bodenhaftung zu bewahren.

Lieber Marek, danke für deine über 30-jährige Freundschaft und den stetigen Gedankenaustausch mit dir, ganz besonders über Themengrenzen hinweg. Es ist für mich Ansporn, Herausforderung und Belohnung zugleich.

Dipl.-Betriebswirt
Helmut Haug



1 Segmentberichterstattung

Was für Mutterkonzerne Pflicht ist, ist für andere Unternehmen nur Übung: die Berichterstattung nach Geschäftsbereichen oder Segmenten. Doch Risiken und Chancen eines Unternehmens detailliert auch nach Teilbereichen dargestellt zu finden, ist nicht nur für Analysten, Banken und Anleger von Interesse. Auch für das Controlling bietet diese Aufspaltung Vorteile, lässt sie sich doch als Treiber für die Harmonisierung zwischen

externer und interner Analyse, zwischen Berichterstattung und Rechnungswesen begreifen. Was internationale Vorschriften zur Segmentberichterstattung vorgeben und wie man Segmente definiert, wird in dem vorliegenden Kapitel detailliert dargestellt. Und zuletzt finden Sie Vorschläge, wie Sie die Bereichsberichterstattung in Ihr SAP integrieren können.

Vorschriften, Probleme und Nutzen

Management- oder risikoorientiert? Internationale Standards weisen den Weg zur sinnvollen Abgrenzung von Geschäftsfeldern

Um Risiken und Chancen eines Unternehmens besser einschätzen zu können, haben Analysten, Anleger und Banken großes Interesse daran, möglichst detaillierte Informationen und Daten zu erhalten. Hier kommt der Segmentberichterstattung eine entscheidende Rolle zu: Denn sie fragt, wie gut eigentlich einzelne Geschäftsfelder oder unterschiedliche, z. B. geografische Bereiche des Konzerns dastehen. Doch schon die Festlegung der entsprechenden Segmente ist in der Praxis manchmal eine echte Herausforderung. Wir erklären, welche Vorschriften es gibt und was bei der Bildung von Segmenten zu beachten ist.

Die Segmentberichterstattung soll einen besseren Einblick in die Ertrags- und Finanzlage des Unternehmens gewähren, aber auch eine Möglichkeit schaffen, über das Unternehmen als Ganzes Investitionsentscheidungen zu treffen, die auf einer verbesserten Informationsbasis beruhen. Jeder Konzernabschluss bietet nämlich nur zusammenfassende Informationen aus unterschiedlichen Geschäftsfeldern. Die Chancen und Risiken einzelner Segmente sind daraus nicht zu ersehen. Insbesondere bei diversifizierten Konzernen wird daher eine nach verschiedenen Segmenten aufgegliederte Berichterstattung als wesentlicher Bestandteil der externen Rechnungslegung betrachtet. Auch in den internationalen Rechnungslegungsvorschriften ist sie fester Bestandteil des Financial Statement (IAS 14 (revised 1997), SFAS 131). Und in Deutschland ist sie für börsennotierte Muttergesellschaften Pflicht: Der deutsche Gesetzgeber sieht für sie durch das KonTraG (§ 297 Abs. 1 HGB) eine Segmentberichterstattung im Konzernanhang vor. Dabei wurde bewusst auf eine in Einzelheiten gehende gesetzliche Regelung verzichtet. Hierdurch soll den Unternehmen die Möglichkeit gegeben werden, auf internationale Standards zurückzugreifen.

Zwei Hauptprobleme ergeben sich in diesem Zusammenhang: Wie umfangreich sollen die Angaben zu den einzelnen Segmenten sein? Und wie lassen sich die berichtspflichtigen Segmente voneinander abgrenzen? Die Lösung hängt davon ab, welches Konzept der Segmentierung zugrunde liegt. Hierzu gibt es zwei Ansätze:

- Der Autonomous Entity Approach. Er geht – in Umkehrung der Einheitsfiktion für die Konzernbilanz – von der wirtschaftlichen Unabhängigkeit der einzelnen Segmente aus. Aus jedem Segment sollen demnach Informationen geliefert werden, die auch ein Unternehmen mit homogener Geschäftstätigkeit liefern würde. Der Vorteil eines solchen Ansatzes: Die

für die einzelnen Segmente veröffentlichten Informationen ermöglichen auch einen zwischenbetrieblichen Vergleich. Nachteile ergeben sich allerdings bei der Umsetzung. Denn in vielen Bereichen wären ausschließlich intersubjektiv nicht überprüfbare Schätzgrößen heranzuziehen. Außerdem geht der Zusammenhang mit den im Konzernabschluss ausgewiesenen Informationen verloren, da die Beziehungen zwischen den Segmenten genauso wie Beziehungen mit nicht in den Konzernabschluss einbezogenen Unternehmen zu behandeln wären.

- Der Disaggregation Approach. Dieser international vorherrschende Ansatz betrachtet die Segmentberichterstattung als zusätzliche Informationsquelle zum Konzernabschluss, die der rechnerischen Aufspaltung der konsolidierten Größen dient. Der Ansatz vermeidet die für den Autonomous Entity Approach angeführten Nachteile. Allerdings entfällt die Möglichkeit, einzelne Segmente eines Konzerns mit rechtlich selbständigen Unternehmen zu vergleichen.

Dem Disaggregation Approach folgend wird in den internationalen Regelungen auf eine vollständige Segmentierung des Konzernabschlusses (Segment-Gewinn-und-Verlust-Rechnung) verzichtet. Nur bestimmte Einzelangaben müssen aufgespaltet werden. Die zur Diskussion stehenden Angaben lassen sich generell kategorisieren nach erfolgsorientierten, vermögensorientierten sowie zahlungsorientierten Angaben. Strittig ist, ob den einzelnen Segmenten auch Schulden zuzuordnen sind. Während dies nach IAS 14 für notwendig und möglich gehalten wird, sind entsprechende Angaben nach SFAS 131 nicht vorgesehen. Um den Zusammenhang mit den im Konzernabschluss enthaltenen Informationen herzustellen, muss

Kurz im Überblick: Was gehört zu einer Segmentberichterstattung?

- Allgemeine Informationen: Segmentierungskriterien, Produkte und Dienstleistungen der Segmente, gegebenenfalls Anpassung der Vorjahre bei Veränderungen der Segmentierung, Bilanzierungsmethode für die Abbildung der Geschäftsbeziehungen zwischen den Reportable Operating Segments
- Informationen zum Segmentergebnis: internes Segmentergebnis, das dem Jahresergebnis am ähnlichsten ist, sowie zusätzliche Infos (Innen- und Außenumsätze, Zinserträge und -aufwendungen, Abschreibungen, Ertragsteuern einschließlich Deferred Taxes etc., Aufwendungen/Erträge, wesentliche Aufwendungen/Erträge ohne Auszahlungen, erfolgswirksame Veränderungen des Equity-Ansatzes)
- Informationen zum Segmentvermögen
- Überleitungsrechnungen

außerdem eine Überleitungsrechnung für bestimmte Angaben zu den einzelnen Segmenten auf die entsprechenden Werte im Konzernabschluss veröffentlicht werden.
Unterschiede zwischen IAS 14 und SFAS 131 ergeben sich insbesondere hinsichtlich der Bilanzierungsgrundsätze, die für die Ermittlung der offenzulegenden Größen gelten. Nach

Die US-GAAP- und IAS-Vorschriften im Überblick

Die Vorschriften IAS 14 und SFAS 131 können wie folgt zusammengefasst werden:

IAS 14 – Grundsätze

- Grundsatz der Segmenthomogenität: Erfolg und Risiko der abgegrenzten Segmente sollen im jeweiligen Segment möglichst homogen (d. h. zusammenhängend) sein.
- Grundsatz der Segmentheterogenität: Erfolg und Risiko der abgegrenzten Segmente sollen zwischen den Segmenten möglichst heterogen sein.
- Grundsatz der Segmentwesentlichkeit: Nur über die Segmente soll berichtet werden, die für das Gesamtunternehmen wirtschaftlich bedeutend sind.
- Einstufige vs. kombinatorische Segmentierung: Bei der einstufigen Segmentierung erfolgt die Darstellung für jedes Segmentkriterium (z. B. Produktbereich, Absatzregion) getrennt, bei der kombinatorischen Segmentierung erfolgt die Darstellung überlappend (z. B. in Matrizenform).

SFAS 131 – wie ein Reportable Operating Segment nach US-GAAP definiert wird

- Die zugrunde liegende Konzeption ist der Management Approach (siehe oben), d. h., die Segmentabgrenzung orientiert sich an der tatsächlichen Führungsstruktur.
- Ein Operating Segment ist ein Teilbereich des Unternehmens,
 - der Geschäfte betreibt, aufgrund derer er interne und externe Umsätze und zugehörige Aufwendungen generiert,
 - dessen operatives Ergebnis regelmäßig von einem Entscheidungsträger überprüft wird und
 - für den segmentspezifische Unternehmensdaten vorhanden sind.
- Größenabhängige Abgrenzungsmerkmale: mindestens 10 %
 - des Innen- und Außenumsatzes,
 - der Gewinne/Verluste (absoluter Betrag ist Vergleichsgröße),
 - der gesamten Aktiva.
- Summe der berichtspflichtigen Segmente: mindestens 75 % des Außenumsatzes; ähnliche Segmente zusammenfassen.

IAS 14 sind zwingend die gleichen Bilanzierungsgrundsätze anzuwenden, die auch dem Konzernabschluss zugrunde liegen. Denn es wird angenommen, dass diese am besten die Ziele der externen Berichterstattung erfüllen. Demgegenüber verlangt SFAS 131 keine Übereinstimmung der Bilanzierungsgrundsätze und -methoden, sondern bestimmt, dass die für Zwecke der internen Steuerung verwendeten Methoden auch für die Segmentberichterstattung anzuwenden sind.

Zur Bestimmung von Abgrenzungskriterien für die einzelnen berichtspflichtigen Segmente eines Unternehmens werden im Wesentlichen zwei Ansätze diskutiert:

- Der Risk and Reward Approach erfordert eine Abgrenzung der Segmente nach homogenen Risiken und Chancen. Danach sollen Segmente unterscheidbare Teilbereiche des Unternehmens sein, die so abgegrenzt werden, dass ihr Tätigkeitsbereich einerseits hinsichtlich der Risiken und Chancen möglichst homogen ist, sich andererseits aber die Risiken und Chancen der Segmente untereinander möglichst stark unterscheiden.
- Der Management Approach unterstellt, dass die für die interne Berichterstattung und Entscheidungsfindung sowie die operative Steuerung des Unternehmens gebildeten Einheiten auch für die externe Segmentberichterstattung relevant sind, da der Unternehmensleitung die besten Informationen für eine Segmentierung des Unternehmens zur Verfügung stehen. Die Regelungen zur Segmentberichterstattung nach IAS 14 und SFAS 131 folgen weitgehend dem Management Approach. Dieser wird allerdings in SFAS 131 konsequenter umgesetzt. In beiden Regelungen ist über maximal zehn Segmente zu berichten. Darüber hinaus sind jeweils zusätzliche Angaben zum Inlandsgeschäft und den wesentlichen Auslandsgeschäften notwendig, wenn die Segmente nicht nach geografischen Regionen abgegrenzt wurden. SFAS 131 fordert außerdem Angaben zu den Umsatzerlösen mit Kunden, mit denen 10 % oder mehr der Umsatzerlöse erzielt werden.

Treiber der Harmonisierung zwischen Rechnungswesen und Controlling

Ob produktorientiert oder geografisch – auf eine sinnvolle Abgrenzung kommt es an

Bei der Implementierung der auf den Kapitalmarkt ausgerichteten IAS/IFRS stellt sich die Frage nach den Schnittpunkten mit internen Bereichen des Unternehmens. Für börsennotierte Unternehmen bringen die Transparenzvorschriften der Segmentberichterstattung eine Reihe neuer Möglichkeiten, aber auch Probleme mit sich. Weil sie eine Übereinstimmung von internen und externen Zahlen anstreben, bedeuten IAS/IFRS für Analysten einen enormen Gewinn. Kalkulatorische Wagnisse und Abschreibungen werden direkt aus dem IAS/IFRS-Abschluss übernommen, und durch die Ausrichtung auf mittlere und größere Kapitalgesellschaften fallen keine kalkulatorischen Mieten oder Unternehmerlöhne an. In Bezug auf das Gesamtunternehmen ist also von einer eindeutigen Verbesserung der externen Controllingmöglichkeiten zu sprechen. Doch es ergeben sich auch neue Perspektiven des internen Controllings – nicht nur in Bezug auf das Gesamtunternehmen, sondern auch im Rahmen der sogenannten Segmentberichterstattung.

Was bedeutet die Segmentberichterstattung?

Sah das HGB bislang lediglich eine Darstellung der Vermögens- und Ertragslage des Gesamtunternehmens, nicht aber einzelner Geschäftsfelder und Unternehmensbereiche vor, werden durch die Segmentberichterstattung neue Maßstäbe gesetzt. Die neuen Vorschriften nach IAS/IFRS erlauben es, die bisherige Ertragskraft des Unternehmens besser zu verstehen und zukünftige Risiken und Erträge genauer einzuschätzen. Nun lassen sich nicht nur das Gesamtunternehmen, sondern auch einzelne Teilbereiche sachgerechter beurteilen: Die Beiträge einzelner Unternehmenssegmente zum Gesamtergebnis werden transparent und ermöglichen Rückschlüsse auf die Qualität des Managements, der Entwicklungsstrategien und der Potenziale der verschiedenen Bereiche. Damit erhalten natürlich auch Investoren die Möglichkeit eines fundierten externen Controllings. Insbesondere die Abgrenzung der Segmente, das Berichtsformat, die Bestimmung der berichtspflichtigen Segmente und die Zuordnung der Segmentdaten spielen hier eine wesentliche Rolle.

Segmente: Abgrenzung erfolgt nach Standards

Ob nach HGB, US-GAAP oder IAS – die Bildung von Segmenten erfolgt grundsätzlich in einem dreistufigen Prozess. Zunächst wird das Segment beschrieben und definiert. Anschließend werden auf Grundlage dieser Kriterien die Segmentierungsdimensionen und die zugehörigen

Segmente identifiziert. Im dritten Schritt schließlich werden die Unternehmensbereiche, die im Unternehmensbericht anzugeben sind (Reportable Segments), anhand von Wesentlichkeitsmerkmalen bestimmt.

Um die Segmentberichte verschiedener Unternehmen miteinander vergleichen zu können, muss die Abgrenzung der Segmente auf der Grundlage einheitlicher Standards erfolgen. Nach IAS 14 werden produktorientierte (Business Segments) und geografische Geschäftsbereiche (Geographical Segments) unterschieden. Unter einem Business Segment ist ein differenzierbarer Unternehmensteil zu verstehen, der ein Produkt oder eine Dienstleistung herstellt, die sich hinsichtlich der Risiken und Erträge von denen anderer Unternehmensbereiche unterscheidet. Die Gruppierung der Produkte und Dienstleistungen erfolgt auf Grundlage von Homogenitätskriterien. Dabei handelt es sich um die Art der Produkte und Dienstleistungen und der mit ihnen verbundenen Produktions- und Dienstleistungsprozesse, die Kundengruppen, Vertriebs- und Bereitstellungsmethoden und ihr regulatorisches Umfeld, also die involvierten Banken, Versicherungen oder öffentlichen Versorgungsbetriebe. Die Gewichtung und Auswahl der Kriterien bleibt dabei dem Unternehmen überlassen. Es können auch weitere Faktoren hinzugezogen werden. Insgesamt ist darauf zu achten, dass das Business Segment über eine homogene Chancen- und Risikostruktur verfügt.

Abgrenzung geografischer Segmente

Die Abgrenzung geografischer Segmente erfolgt analog zu der produktorientierter Geschäftsbereiche. Ein Geographical Segment ist eine Teileinheit des Unternehmens, die ein Produkt oder eine Dienstleistung bzw. eine Gruppe von Produkten und Dienstleistungen innerhalb eines spezifisch abzugrenzenden Wirtschaftsraumes bereitstellt und die sich hinsichtlich der dort herrschenden Chancen und Risiken von denen in anderen wirtschaftlichen Umfeldern unterscheidet. Ein Geographical Segment kann sowohl ein einzelnes Land, eine Gruppe von Ländern oder eine Region innerhalb eines Landes umfassen. Diese lassen sich anhand unternehmensexterner Einflussgrößen unterscheiden, die die Produktions- und Absatzbedingungen und die davon abhängenden ökonomischen Risiken widerspiegeln. Wesentliche Faktoren sind die Gleichartigkeit wirtschaftlicher und politischer Rahmenbedingungen, Beziehungen und räumliche Nähe zwischen Geschäftsaktivitäten in verschiedenen geografischen Gebieten, ökonomische Risiken, die mit den Aktivitäten in einer bestimmten Region verknüpft sind, Einfuhr-, Ausfuhr- und Kapitalverkehrsbeschränkungen und Wechselkursrisiken. IAS 14 bestimmt nicht die Grundlagen der geografischen Zuordnung, sondern lässt sowohl eine Aufteilung nach den Orten der Leistungserbringung (Location of Assets) oder nach Absatzmärkten (Location of Customers) zu. Für die Zuordnung ist entscheidend, welches Merkmal den Erfolg oder das Risiko am charakteristischsten beschreibt. Hierzu liefert die Organisations- und Berichtsstruktur wichtige Anhaltspunkte.