

PricewaterhouseCoopers AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Frankfurt/Main, 23.10.2009

Sehr geehrter Herr Dr. Schmotz,

wie mit Herrn Saitz besprochen anbei unsere Kommentierung zum Entwurf des DRS 5 (lediglich unsere Anmerkungen zu 80a. ff und 119 a. f) direkt in das Dokument eingearbeitet.

Wir haben die Rückmeldungen der Unternehmenspraxis insbesondere zur Frage berücksichtigt, was das "Risikomanagementsystem" in der Rechnungslegung sei. In der Praxis wird das Risikomanagement meist mit dem Risikofrüherkennungssystem nach KonTraG gleichgesetzt, und hier werden typischerweise meist kein Risiken aus der Rechnungslegung berichtet, sondern eher Geschäftsrisiken. Wir empfehlen keine getrennte Beschreibung der Anforderungen an das interne Kontrollsystem und des Risikomanagementsystems vorzunehmen. Das interne Kontrollsystem ist ein umfassendes System zur Steuerung und Überwachung des Unternehmens und bildet die Basis zur Erfüllung von im einzelnen definierten regulatorischen Vorgaben. Das Risikomanagement ist Teil des internen Kontrollsystems, sodass eine zusammengefasste Beschreibung sinnvoll erscheint. Wir nehmen damit auch Bezug auf COSO I als allgemein anerkanntes Framework zu Internal Controls, das sowohl vom IDW als auch von der Unternehmenspraxis als Referenzmodell verwendet wird; COSO I fasst das Risikomanagement als eine Komponente des IKS auf, die u.a. die Ausgestaltung der Prozesse und Kontrollen bestimmt. Wir gehen davon aus, dass eine solche Definition der Praxis am besten hilft und theoretische Diskussionen vermeidet, was letztlich dem Leser des Konzernlageberichts durch eine klare und verständliche Darstellung zugute kommen sollte.

Sollten Sie weitere Fragen hierzu haben, stehen wir Ihnen jederzeit zur Verfügung.

Schöne Grüße/Best regards
Bernd Saitz Joerg Schneider

Hinweis: in den fett markierten Absätzen wurden keine Änderungen vorgenommen

Entwurf

Deutscher Rechnungslegungs Änderungsstandard Nr. 5 (E-DRÄS 5)

8. Nach Textziffer 80 wird die Überschrift eingefügt:

„Internes Kontroll- und Risikomanagementsystem“

9. Nach der Überschrift (Abs. 8) werden die Textziffer 80a bis 80f eingefügt:

„80a. Der Konzernlagebericht muss auch eingehen auf die wesentlichen Merkmale des internen Kontroll- und des Risikomanagementsystems im Hinblick auf den Konzernrechnungslegungsprozess, sofern eines der in den Konzernabschluss einbezogenen Tochterunternehmen oder das Mutterunternehmen kapitalmarktorientiert ist. Die

Berichtspflicht erstreckt sich auf die Teile des internen Kontroll- und Risikomanagementsystems, die den Konzernabschluss wesentlich beeinflussen.“

„80b. Die Angaben zum internen Kontroll- und Risikomanagementsystem sollen den Abschlussadressaten in die Lage versetzen, eine Einschätzung der wesentlichen Merkmale des internen Kontroll- und Risikomanagementsystems vorzunehmen. Es ist auf Strukturen, Prozesse und Kontrollen einzugehen. Im Regelfall werden die Elemente des Risikomanagements für den Konzernrechnungslegungsprozess integraler Bestandteil des internen Kontrollsystems sein, so dass eine zusammenfassende Beschreibung zulässig ist.“

80c. Die Ausführungen zum internen Kontroll- und Risikomanagementsystem im Konzernlagebericht bezogen auf die Konzernrechnungslegung umfassen regelmäßig:

- a. Die wesentlichen Strukturen, Prozesse und Kontrollen der Konzernrechnungslegung und Konsolidierung. Soweit Strukturen, Prozesse und Kontrollen von in den Konzernabschluss einbezogenen Teilkonzernen oder Tochterunternehmen für das Verständnis des internen Kontroll- und Risikomanagements des Konzerns wesentlich sind, sollen auch diese beschrieben werden. Dies beinhaltet die Grundsätze und Verfahren zur Sicherung der Wirksamkeit der Kontrollen, die darauf ausgerichtet sind, die Risiken in der Konzernrechnungslegung zu adressieren und somit die Einhaltung der für den Konzernabschluss maßgeblichen Vorschriften gewährleisten. Die Risiken in der Konzernrechnungslegung umfassen Bilanzierungs-, Bewertungs- und Ausweisrisiken.
- b. Das interne Revisionssystem, soweit es auf die Konzernrechnungslegung ausgerichtet ist. Hierzu zählen insbesondere der Prozess der Prüfungsplanung der Internen Revision in Bezug auf die Risiken in der Konzernrechnungslegung sowie die dazu im Berichtsjahr durchgeführten Prüfungen.

80d. Soweit kein konzernrechnungslegungsbezogenes internes Kontroll- oder Risikomanagementsystem besteht, ist dies im Konzernlagebericht anzugeben.

80e. Die Beschreibung erfolgt zeitpunktbezogen auf den Stichtag des Konzernabschlusses. Über wesentliche Änderungen zwischen diesem Stichtag und dem Zeitpunkt der Konzernabschlusserstellung ist zu berichten.

80f. Ausführungen zur Effektivität des internen Kontroll- und Risikomanagementsystems sind nicht gefordert.“

Seite 20 ff:

26. Nach Textziffer 119 wird die Überschrift eingefügt:

„Zum internen Kontroll- und Risikomanagementsystem (Tz. 80a ff.)“

27. Nach der Überschrift (Abs. 26) werden die Textziffern 119a und 119b eingefügt:

„119a. Die auf die Konzernrechnungslegung bezogenen Ausführungen im Konzernlagebericht zum internen Kontroll- und Risikomanagementsystem beziehen sich auf den Konzernrechnungslegungsprozess und den Rechnungslegungsprozess der wesentlichen einbezogenen Unternehmen. Hier sollte der Fokus auf einer klaren Darstellung der vom Konzern gemachten Vorgaben zum Kontroll- und Risikomanagementsystem und deren Umsetzung in den Gesellschaften liegen. Tochterunternehmen müssen in die Berichterstattung nur dann einbezogen werden, wenn es wesentliche Abweichungen oder Besonderheiten im Vergleich zu den zentralen Vorgaben gibt. Dies kann etwa durch spezielle Geschäftstätigkeiten oder gesonderte regulatorische Anforderungen erforderlich sein.

Die Ausführungen zum Kontroll- und Risikomanagementsystem bezogen auf den Konzernrechnungslegungsprozess können Angaben enthalten zu:

Strukturinformationen (Aufbauorganisation)

- Zentrale oder dezentrale Buchhaltungs- und Abschlussorganisation
- Rechnungslegungsstandards der Primärbuchhaltungen (IFRS, US GAAP, lokale Standards)
- Behandlung spezieller Themen in konzernweiten Zentralbereichen (Treasury, Steuern etc.)
- Nutzung von Shared Service-Centern
- Einheitlichkeit des Kontenrahmens im Konzern
- Einsatz von IT Systemen (etwa integrierte Buchhaltungs- und Konsolidierungssysteme, dezentrale Systeme bei den in den Konzernabschluss einbezogenen Unternehmen, Informationen zur Einbindung von eingesetzten Vordaten in die Rechnungslegung wie z.B. Treasury Management Systeme oder Systeme zur Abrechnung von Massentransaktionen)
- Organisation der Berichtswege für den Konzernabschluss nach Segmenten, legalen Einheiten, Regionen, etc.
- Auslagerung rechnungslegungsrelevanter Sachverhalte (Informationsverarbeitung, Rechenzentren, Gutachten, etc.)

Prozess- und Kontrollinformationen (Ablauforganisation)

- Existenz/Einsatz einheitlicher (Konzern-)Bilanzierungsvorschriften /-handbücher, Arbeitsanweisungen usw.
- Nutzung eines Abschlusskalenders und eines strukturierten Prozesses zur Erstellung des Konzernabschlusses
- Prozesse der Erhebung und Verarbeitung von Informationen, die außerhalb der Rechnungslegung entstehen (Prozessrisiken, Planungsrechnungen für Impairmentanalysen, von standardisierten Verträgen abweichende Vereinbarungen im Einkauf oder Verkauf, etc.)
- Konsolidierung als mehrfachgestufter Prozess (Teilkonzerne) oder Gesamtkonsolidierung auf Ebene der Konzernmutter
- Grundsätze der angewendeten Kontrollen wie Funktionstrennung, Vier-Augen-Prinzip, Genehmigungs- und Freigabeverfahren, Plausibilisierungen etc.
- Verhältnis von präventiven Kontrollen und nachgelagerten Überwachungskontrollen sowie von manuellen und automatisierten Kontrollen

Internes Revisionsystem

- Berücksichtigung von Risiken im Rechnungslegungsprozess bei der Planung und Durchführung von Prüfungen der internen Revision; dies umfasst Risiken im Konzernabschluss und Risiken im Rechnungslegungsprozess
- Einsatz von im Rechnungswesen qualifizierten Mitarbeitern der internen Revision
- Auslagerung der internen Revision an externe Dienstleister

„119b. Die Beispiele in Tz. 119a stellen keinen Mindestkatalog an angabepflichtigen Informationen dar. Ob für die angeführten Beispiele eine Angabepflicht besteht, ist vor dem Hintergrund der individuellen Situation des berichtenden Unternehmens zu beurteilen. Entsprechend können nach den individuellen Gegebenheiten auch andere nicht aufgeführte Punkte angabepflichtig sein.“