

Bei der Konzernabschlussprüfung lohnt es sich, nicht nur die Existenz des internen Kontrollsystems (Art. 728 a Abs. 1 Ziff. 3 OR/ISA 600) zu prüfen, sondern insbesondere auch dessen Wirksamkeit bezüglich der Verlässlichkeit der finanziellen Berichterstattung im Konzern zu beurteilen. Durch den verfahrensorientierten Prüfansatz lassen sich die ergebnisorientierten Prüfungen und der damit verbundene Zeitaufwand wesentlich senken.

ANDREA ZANETTI
NICOLE HOLZHERR

BEURTEILUNG DES INTERNEN KONTROLLSYSTEMS

Zuverlässigkeit und Wirksamkeit im Bereich der IT-gestützten Konzernberichterstattung

1. EINLEITUNG

Nach den *International Standards on Auditing (ISA)* werden unter dem internen Kontrollsystem (IKS) alle von den Exekutiv-Organen angeordneten Vorgänge, Methoden und Massnahmen verstanden, welche die hinreichende Realisierung von Unternehmenszielen in folgenden Bereichen gewährleisten sollen:

→ Verlässlichkeit der finanziellen Berichterstattung; → Wirksamkeit (Effektivität) und Wirtschaftlichkeit (Effizienz) der Geschäftstätigkeit; → Einhaltung der anzuwendenden Gesetze und weiteren Vorschriften (Compliance).

Die folgenden Ausführungen beziehen sich auf die Verlässlichkeit der finanziellen Berichterstattung im Konzern.

Der Verwaltungsrat der Konzernobergesellschaft ist zuständig und verantwortlich für die Ausgestaltung (Design), die Umsetzung (Implementation) und die Aufrechterhaltung (Maintenance) eines geeigneten und angemessenen IKS (Art. 716 a Abs. 1 Ziff. 3 in Verbindung mit Art. 662 a sowie Art. 957 ff. OR). Ihm obliegt auch die Verantwortung für die periodische Überprüfung der Wirksamkeit des IKS.

Der Konzernprüfer ist sinngemäss zuständig und verantwortlich für die

→ Prüfung der Existenz des IKS (Art. 728 a Abs. 1 Ziff. 3 OR)[1];
→ Berichterstattung in Kurzform an die Generalversammlung (positive Bestätigung, Art. 728 b Abs. 2 OR); → umfassende Berichterstattung mit Feststellungen aus der Prüfung an den Verwaltungsrat (Art. 728 b Abs. 1 OR).

Wir führten zahlreiche qualitative Beurteilungen des IKS im Umfeld der Konzernberichterstattung durch. Ziel der Arbeit

war jeweils eine Urteilsbildung bezüglich der Zuverlässigkeit und Wirksamkeit des IKS im Bereich der IT-gestützten Konzernberichterstattung.

Unsere Auftraggeber waren die ordentlichen Wirtschaftsprüfer, das Audit-Committee des Verwaltungsrates oder die Finanzverantwortlichen von Konzernobergesellschaften.

Gründe für die Auftragserteilung durch ordentliche Wirtschaftsprüfer waren hauptsächlich

- Nicht ausreichende Vertrautheit mit den Funktionalitäten von Konsolidierungsprodukten zur Beurteilung der ordnungsmässigen Datenverarbeitung [2],
- Ausarbeitung eines spezifischen Konzernprüfungsprogramms,
- Beurteilung der Vollständigkeit und Richtigkeit der durch die Software automatisch berechneten und gebuchten Konsolidierungsmassnahmen (dies lässt sich durch einen ergebnisorientierten Prüfansatz nicht zwangsweise feststellen) sowie
- Effizienzsteigerung bei der eigentlichen Konzernprüfung (bspw. durch Einbezug der durch die Software generierten Schlüsselkontrollen und eingebauten Plausibilitätsprüfungen).

Im Folgenden zeichnen wir auf,

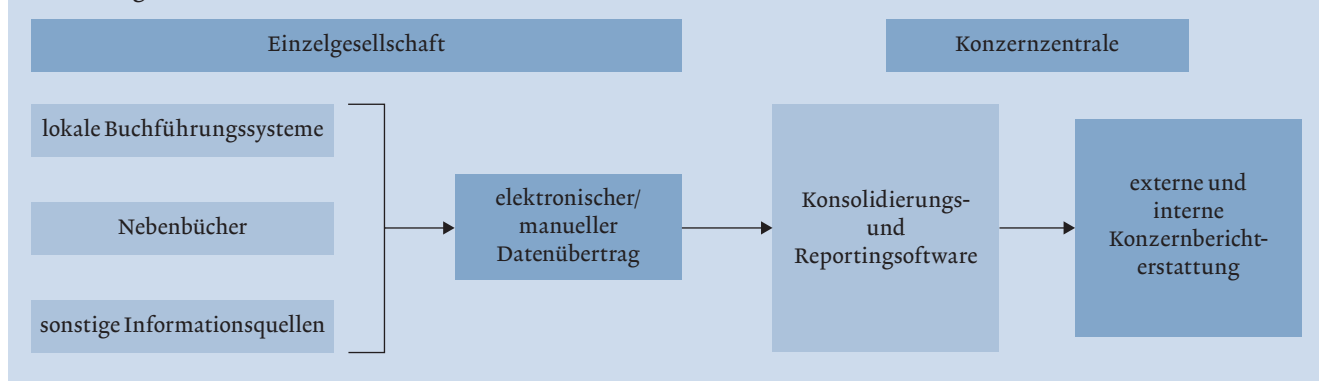
→ wie der Datenfluss in der Konzernberichterstattung unter Einsatz einer Konsolidierungssoftware optimalerweise verläuft (Ziff. 2) und → welche Bereiche in die Beurteilung des IKS in der Finanzberichterstattung des Konzerns sinnvollerweise einbezogen werden (Ziff. 3). Pro Bereich werden die häufigsten Beanstandungen aus den durchgeführten Beurteilungen des IKS im Bereich der IT-gestützten Konzernbe-



ANDREA ZANETTI,
DIPL. WIRTSCHAFTSPRÜFER,
CEO, ZANETTI &
PARTNERS AG,
ZÜRICH,
A.ZANETTI@
ZANETTIPARTNERS.CH



NICOLE HOLZHERR,
LIC. OEC. HSG,
DIPL. WIRTSCHAFTS-
PRÜFERIN,
SENIOR MANAGER,
ZANETTI & PARTNERS AG,
ZÜRICH,
N.HOLZHERR@
ZANETTIPARTNERS.CH

Abbildung 1: **DATENFLUSS**

richterstattung und mögliche Massnahmen zu deren Vermeidung aufgezeigt.

2. DATENFLUSS IN DER KONZERNBERICHT-ERSTATTUNG UNTER EINSATZ EINER KONSOLIDIERUNGSSOFTWARE

Der Datenfluss von der Einzelgesellschaft bis zur externen und internen Berichterstattung ist in *Abbildung 1* dargestellt.

2.1 Einzelgesellschaften. Die Einzelgesellschaften melden periodisch (monatlich, quartalsweise, jährlich) ihre finanziellen und führungsmässig relevanten Daten an die Konzernzentrale. Insbesondere die Tatsache, dass die Einzelgesellschaften mehrmals jährlich Informationen an die Konzernzentrale berichten müssen, führt dazu, dass vermehrt dazu übergegangen wird, die lokalen Bücher weitestgehend nach den Gliederungs- und Bewertungsvorschriften des Konzerns (Handelsbilanz II) zu führen.

Dieses Vorgehen hat den Vorteil, dass unterjährig auf die Erstellung von Überleitungsrechnungen verzichtet werden kann. Die Rückrechnung von der Handelsbilanz II (nach Konzernvorgaben) zur Handelsbilanz I (nach lokalen gesetzlichen Vorschriften) erfolgt lediglich noch zum Jahresende.

Im Weiteren werden durch diese Vorgehensweise die Effizienz in der Berichterstattung sowie auch die Transparenz und Nachvollziehbarkeit weiter erhöht.

2.2 Datenübertrag. Es empfiehlt sich, den Datenübertrag aus den lokalen Buchführungssystemen, Nebenbüchern und sonstigen Informationsquellen möglichst auf elektronischem Weg in die Konsolidierungs- und Reportingsoftware vorzunehmen. Dies vermindert mögliche Fehlerquellen und führt zu einem weiteren Zeitgewinn bei der Datenaufbereitung für die Konzernberichterstattung.

Unseren Erfahrungen zufolge erfolgt der «automatische» Datenübertrag aus den Vorsystemen in die Konsolidierungssoftware im Durchschnitt im Umfang von lediglich ca. 20 bis 30 Prozent aller für die Konsolidierung erforderlichen Informationen. Dies liegt hauptsächlich daran, dass in den Vorsystemen die erforderlichen Daten nicht entsprechend verfügbar sind. So fehlen z. B. Informationen zur Eigenkapitalveränderung, Angaben zu konzerninternen Beziehungen, Cashflow Statement usw.

Aus Sicht des IKS müssen bereits an dieser Stelle wirkungsvolle Kontrollen eingebaut werden, um sicherzustellen, dass der Übertrag der Daten aus den lokalen Systemen in die Konsolidierungswerkzeuge vollständig und richtig erfolgt. Solche Kontrollen müssen selbstverständlich unabhängig davon, ob der Datenübertrag manuell oder elektronisch erfolgt, vorhanden sein.

2.3 Konzernzentrale. Wichtig ist, dass in der Konsolidierungs- und Reportingsoftware möglichst alle Daten für die Berichterstattung verwaltet werden. Damit ist gemeint, dass nicht nur die Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung, sondern auch sämtliche Spiegeldarstellungen, Eigenkapitalnachweis, Cashflow Statement, Steuerüberleitungsrechnung, Anhangsangaben usw. in derselben Datenbank abgelegt werden sollten.

Bei Nachtragsbuchungen kann dadurch anschliessend der gesamte Datenbestand nochmals vor Publizierung der Konzernberichterstattung durch die in der Software eingebauten Kontrollen – soweit sie vorhanden sind – automatisch plausibilisiert und zukünftig nachvollzogen werden.

3. ZU BEURTEILENDE BEREICHE DES IKS UND HÄUFIGSTE BEANSTANDUNGEN

Nach ISA 600 hat der Konzernprüfer die Existenz des IKS im Bereich der Konzernberichterstattung zu prüfen und erkannte Mängel im IKS dem Konzernmanagement zu kommunizieren. Dazu gehören auch Risiken in der Informationstechnologie, gemeint sind damit u. a. auch Konsolidierungssoftwareprodukte, welche der Prüfer einzuschätzen hat.

Die bei der Beurteilung des IKS zu unterscheidenden Bereiche sind in *Abbildung 2* dargestellt. Bei der Bestimmung der zu beurteilenden Bereiche sind selbstverständlich die jeweils konzernspezifischen Gegebenheiten zu berücksichtigen.

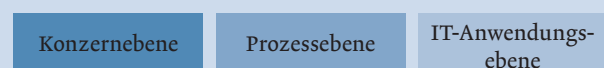
Abbildung 2: **FÜR DIE BEURTEILUNG DES IKS ZU UNTERSCHIEDENE BEREICHE**

Abbildung 3: **MÄNGEL UND VERBESSERUNGSVORSCHLÄGE AUF KONZERNEBENE**

| Sachverhalte | Risiken | Massnahmen |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Festlegung eines nicht geeigneten Rechnungslegungsstandards. | Konzernabschluss in formeller und materieller Hinsicht nicht Rechnungslegungsstandard-konform. Unverhältnismässig hohe Kosten für die Erstellung der Konzernberichterstattung. | Schaffung der personellen Voraussetzungen mit entsprechendem Fachwissen. Eventuell Beizug eines externen Rechnungslegungsexperten (Know-how). |
| IKS wurde nicht bzw. ungenügend ausgestaltet bzw. umgesetzt. | Gesetzliche Vorschriften nicht bzw. nur teilweise erfüllt. Unter Umständen Fehler in der Konzernberichterstattung. | Verwaltungsrat muss Massnahmen für die Ausgestaltung und Umsetzung bzw. das ordnungsmässige Funktionieren des IKS in die Wege leiten. |
| Fehlender Gesamtüberblick über die Funktionalitäten der Konsolidierungssoftware und der darin eingebauten Rechenregelalgorithmen sowie deren «richtiges» Funktionieren. | Ineffizientes Arbeiten. Falschbuchungen im Konzernabschluss durch Fehler in den Rechenregelalgorithmen. | Systematische Dokumentation der Rechenregelalgorithmen. Umfassendes Austesten der in der Software eingebauten Rechenregellogiken. |
| Daten (Bilanz, GuV, Spiegeldarstellungen, Eigenkapitalnachweis, Cashflow Statement, Steuerüberleitungsrechnung usw.), welche der Konzernberichterstattung zu Grunde gelegt werden, stammen aus unterschiedlichen Datenquellen (Datenbanken). | Gefahr, dass die Datenkonsistenz nicht sichergestellt ist und sich formelle Fehler in den Konzernabschluss «einschleichen». | Möglichst automatische Abstimmprozeduren zwischen den verschiedenen Datenquellen einrichten. |
| Nicht angemessene Organisation und ungenügender Ausbaugrad des Konzernrechnungswesens. | Zeitgerechte Bereitstellung der Konzernberichterstattung gefährdet. Qualität der Konzernberichterstattung in formeller und materieller Hinsicht nicht gewährleistet. | Kritische Beurteilung des Ist-Zustandes und Ausarbeitung von Optimierungsmöglichkeiten. Unter Umständen ist der Beizug eines erfahrenen externen, betriebswirtschaftlich ausgebildeten Experten sinnvoll. |
| Personelle Abhängigkeiten/mangelnde Stellvertretungen. | Rechtzeitige und in fachlicher Hinsicht einwandfreie Konzernberichterstattung nicht sichergestellt. | Stellvertretungen bestimmen und laufend überprüfen. Eventuell durch Absprache mit externen Beratern. |

3.1 Konzernebene. Auf Konzernebene sind bezogen auf die IT-gestützte Konzernberichterstattung insbesondere folgende Punkte zu beurteilen:

→ Das Instruktionswesen an die Konzerngesellschaften umfasst u. a. Terminpläne sowie das Konzernhandbuch, worin die Gliederungs-, Buchführungs- und Bewertungsrichtlinien usw. enthalten sind. → Die Ausgestaltung der finanziellen Konzernberichterstattung. Darunter wird u. a. die Festlegung des anzuwendenden Rechnungslegungsstandards und basierend darauf die Sicherstellung der formellen Richtigkeit der externen Konzernberichterstattung verstanden. Ferner gehört auch die Angemessenheit und Zweckmässigkeit der internen Berichterstattung dazu. → Formular-Set, welches den Konzerngesellschaften für die Meldung ihrer Daten zur Verfügung gestellt wird. Dabei muss darauf geachtet werden, dass es sich um ein in formeller Hinsicht vollständiges Datenerhebungsformular-Set handelt. Damit ist gemeint, dass im Formular-Set sämtliche Informationen, welche nach dem Rechnungslegungsstandard des Konzerns ausweisspflichtig sind, auch bei den Einzelgesellschaften vollständig abgefragt werden (z. B. Beziehungen zu nahestehenden Personen usw.). → Prozess für die Umsetzung von Änderungen des Rechnungslegungsgesetzes oder des Rechnungslegungsstandards in den Datenerhebungsformularen

und in der Berichterstattung. → Die definierten Schlüsselkontrollen auf Stufe Einzelgesellschaft und auf Konzernebene (wie wurde vorgegangen, welche Schlüsselkontrollen sind definiert, z. B. detaillierter Eigenkapitalnachweis für die berichtenden Einheiten sowie auf konsolidierter Ebene), welche der Sicherstellung der Datenqualität dienen. → Die Angemessenheit und Zweckmässigkeit des Ausbaugrads des Konzernbuchführungswesens. So muss beispielsweise ein Konzern, welcher 40 Gesellschaften umfasst und einen Abschluss nach International Financial Reporting Standards (IFRS) mit Excel erstellt, sich fragen, ob die Grundsätze ordnungsmässiger Buchführung noch eingehalten sind. Bei diesen Grössenverhältnissen dürfte der Einsatz einer professionellen Konsolidierungssoftware sinnvoll sein, um die ordnungsmässige Konzernbuchführung zu gewährleisten und die personellen Risiken (Abhängigkeiten) zu vermindern usw. → Die Einhaltung der gesetzlichen Aufbewahrungspflicht für Unterlagen und Dokumente, welche erforderlich sind, jederzeit, d. h. auch in den folgenden Jahren, den Konzernabschluss detailliert nachzuvollziehen. → Die Zweckmässigkeit der personellen Organisation der Konzernrechnungslegungsabteilung (fachliche Qualifikation, Regelung der Stellvertretung, Abhängigkeiten). Insbesondere bei Konzernen aus dem KMU-Umfeld ist diesem Punkt beson-

dere Beachtung zu schenken. → Funktionalitäten der eingesetzten Konsolidierungssoftware, welche für die Erstellung der Konzernberichterstattung eingesetzt wird. Diese Aufgabe lässt sich nicht an die IT-Abteilung übertragen, sondern gehört zum Pflichtenheft der Fachabteilung Konzernrechnungswesen, da dies eine betriebswirtschaftliche Aufgabenstellung darstellt. → Die Projektorganisation bei der Einführung und dem laufenden Betrieb der Konsolidierungssoftware.

In *Abbildung 3* sind die am häufigsten festgestellten Mängel und Verbesserungsvorschläge auf Konzernebene aufgeführt.

3.2 Prozessebene. Bei der Prozessebene sind folgende Bereiche in Bezug auf die finanzielle Berichterstattung zu beurteilen:

→ Wurde analysiert und dokumentiert, welche Risiken in den Prozessen «Registrierung, Verarbeitung und Auswertungen» bestehen? → Wurde im Datenerhebungsprozess bei den Einzelgesellschaften geprüft, wie der Datenübertrag aus den lokalen Buchführungssystemen erfolgt, welche Kontrollmechanismen eingebaut und auch regelmässig genutzt werden, um sicherzustellen, dass der Datenübertrag vollständig und richtig erfolgt? → Wie ist sichergestellt, dass in der Konzernzentrale nur die definitiven, vom lokalen Finanzchef und Prüfer genehmigten Zahlen der berichtenden Einheiten

Abbildung 4: **MÄNGEL UND MASSNAHMEN AUF PROZESSEBENE**

| Sachverhalte | Risiken | Massnahmen |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Nicht alle einzubeziehenden Gesellschaften werden in die Konzernberichterstattung mit einbezogen. | Konzernabschluss unvollständig. | Führung eines Beteiligungsregisters und stetige Überwachung der Entwicklung der Bilanzposition «Anteile an verbundenen Unternehmen» (Beteiligungsbuchwert). Sicherstellung des Informationsflusses zwischen den involvierten Abteilungen. |
| Ungenügende Ausbildung der Mitarbeitenden bei den Konzerngesellschaften. | Schlechte Datenqualität der angelieferten Zahlen. Verspätung bei der Datenlieferung. | Regelmässige Ausbildung der Mitarbeitenden. Aussagefähiges Konzernhandbuch. |
| Nicht rechtzeitige Verfügbarkeit der von den Einzelgesellschaften zu berichteten Daten. | Verspätete Publizierung des Konzernabschlusses. Konzernabschluss unter Umständen unstimmtig. | Zeitplan frühzeitig kommunizieren; straffes Mahnwesen (inklusive der Prüfgesellschaften) einführen. |
| Nicht aktuelle Gesellschaftsdaten werden dem Konzernabschluss zu Grunde gelegt. | Konzernabschluss unter Umständen fehlerhaft. | Freigabeprozedur für die zu meldenden Gesellschaftsdaten definieren. Darin muss auch festgelegt werden, wie Änderungen, welche nach dem Abgabetermin vorgenommen werden, behandelt werden. |
| Verwendung von nicht aktuellen Fremdwährungskursen für die Umrechnung von Einzelabschlüssen in fremder Währung. | Konzernabschluss unter Umständen fehlerhaft. | Prozess für die Währungskurspflege definieren. Darin muss auch festgelegt werden, wie Fremdwährungskurse den Einzelgesellschaften kommuniziert werden. |
| Instruktionen an die Konzerngesellschaften erfolgen nicht termingerecht (z.B. Änderungen von Gliederungs- oder Buchführungsvorschriften oder Bewertungsrichtlinien usw.). | Verspätete Publizierung des Konzernabschlusses. Konzernabschluss unter Umständen unstimmtig. | Terminplanung standardisieren. Einhaltung der vorgegebenen Termine überwachen. |
| Nicht rechtzeitige Verfügbarkeit der Daten der Gesellschaften für Erst- und Endkonsolidierungsvorgänge. | Erst-/Endkonsolidierungen werden im «Last Minute-Verfahren» verarbeitet, was teilweise dazu führt, dass die Buchungen für die Erst-/Endkonsolidierung nicht richtig in den Konzernabschluss einfließen. | Konzernobergesellschaft auf das Anliegen aufmerksam machen und auch vor Konzernabschluss-Stichtag nachfragen, ob Änderungen im Konsolidierungskreis stattgefunden haben. |
| Ordnungsmässige Nachweise zu konsolidierten Werten (z.B. Währungsrücklage, Eigenkapitalveränderungsnachweis, Cashflow Statement usw.). | Ordnungsmässige Buchführung nicht gewährleistet. Falsche Behandlung von Endkonsolidierungsvorgängen im Konzernabschluss, da der Anteil der aufzulösenden Währungsrücklage falsch berechnet wird. | Anweisung und Instruktion an die buchführende Stelle, wie die Salden des Konzernabschlusses ordnungsgemäss nachzuweisen sind. Ggf. Anpassungen im Auswertungsbereich der Konsolidierungssoftware. |

verarbeitet werden? → Wie wird dafür gesorgt, dass die von den Einzelgesellschaften gemeldeten Daten durch diese nicht wieder geändert werden können? → Ist gewährleistet, dass die von den Einzelgesellschaften berichteten Daten bezüglich ihrer Vollständigkeit und Richtigkeit jeweils umfassend plausibilisiert werden? → Werden bei jedem Konsolidierungslauf die konzerninternen Beziehungen abgestimmt? Dabei muss auch geklärt sein, wie mögliche Differenzen aus der Schuldenkonsolidierung behandelt werden (erfolgsneutral/-wirksam, Berücksichtigung latenter Steuern, Vortrag in die Folgeperioden usw.). → Sind für die vorgängig genannten Kontrollen (Plausibilitätskontrollen, Abstimmung der konzerninternen Beziehungen) entsprechende Protokolle vorhanden? → Entspricht die Umrechnung von Einzelabschlüssen in fremder Währung in Konzernwährung dem vom Kon-

«Ist die Plausibilisierung der durch die Software automatisch generierten Konsolidierungsbuchungen gewährleistet?»

zern gewählten Rechnungslegungsstandard (z. B. IAS 21)? Ist sichergestellt, dass mit den jeweils aktuellen Fremdwährungskursen gearbeitet wurde? → Ist die Pflege der rechtlichen und führungsmässigen Konzernstrukturen systematisiert? Die stattgefundenen Änderungen im Konsolidierungskreis müssen buchhalterisch richtig behandelt werden. Dazu dienen schriftlich festgelegte Anweisungen bezüglich der Behandlung von z. B. Erst-/Entkonsolidierungsvorgängen, Sukzessiverwerb und -veräusserungen. Dadurch kann die Kontinuität und Stetigkeit in der Behandlung und Darstellung solcher Sachverhalte sichergestellt werden. → Ist die Plausibilisierung der durch die Software automatisch generierten Konsolidierungsbuchungen gewährleistet? Es muss beispielsweise zwangsweise geprüft und dokumentiert werden, ob die Fortschreibung der Konsolidierungsmassnahmen in die Folgeperioden richtig erfolgte, dass auf erfolgswirksamen bzw. gegen Eigenkapital gebuchten Sachverhalten entsprechend die latenten Steuern gebucht wurden (sofern dies im Rechnungslegungsstandard vorgesehen ist) usw. → Wie ist der Genehmigungsprozess, inklusive formelle und materielle Prüfung der Richtigkeit, für manuelle Nachtragsbuchungen auf konsolidierter Ebene gestaltet und deren Fortschreibung in die Folgeperiode sichergestellt? → Wird die Abstimmung zwischen den konsolidierten Segmentdarstellungen und dem entsprechenden rechtlichen Konzernabschluss bei jedem Konsolidierungslauf vorgenommen und dokumentiert? → Werden die konsolidierten Werte des Konzernabschlusses, inklusive Anhangsinformationen, im Detail und ordnungsgemäss nachgewiesen (z. B. durch entsprechende Hauptbuchkonten bzw. beim Einsatz einer Konsolidierungssoftware durch entsprechende Drill-Down-Funktionalitäten)? Dies betrifft sämtliche Positionen des Konzernberichterstattung, insbesondere die Bilanzpositionen

Geschäfts- und Firmenwert (Goodwill), Beteiligungsbuchwert von assoziierten Unternehmen, Währungsrücklagen sowie übrige Eigenkapitalpositionen. Das Gesagte gilt auch für Positionen des Cashflow Statements. → Ist die Archivierung der Unterlagen und Daten, inklusive Dokumentation des Rechenregelwerks der Software, gemäss den Vorgaben von Seiten des Konzerns sichergestellt?

Abbildung 4 enthält die auf Prozessebene am häufigsten festgestellten Beanstandungen und mögliche Massnahmen.

3.3 IT-Anwendungsebene. Auf IT-Anwendungsebene ist insbesondere zu beurteilen, ob die ordnungsmässige Konzernbuchführung gewährleistet ist.

Dabei sind hauptsächlich folgende Punkte zu beachten:

→ Beim Einsatz einer Konsolidierungssoftware kommt dem Design der Datenbank eine zentrale Bedeutung zu. Das Design für die finanzielle Konzernberichterstattung muss systematisch und zweckmässig angelegt sein. Dies bedeutet, dass u. a. eine weitestgehende Integration der externen und internen Berichterstattung angestrebt werden sollte. Auch sollte sicher gestellt sein, dass dieselben Daten nur einmal abgespeichert werden. Wir empfehlen bei den Design-Arbeiten grundsätzlich zu beachten, dass ein Aufriss einer Kontenposition möglichst in der Kontenplanstruktur erfolgt. Beispielsweise sollten die Details für die Position «sonstige betriebliche Aufwendungen» sinnvollerweise bereits im Kontenplan der Gewinn- und Verlustrechnung aufgeteilt werden und nicht als «Zusatzinformation» auf einem weiteren Formblatt abgefragt werden. → Der Beurteilende muss sich einen Überblick verschaffen, welche Auswertungen der Konzernfinanzberichterstattung mittels der Konsolidierungssoftware erstellt werden (zum Beispiel Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung, Spiegeldarstellungen, Eigenkapitalnachweis, Cashflow Statement, weitere Anhangsinformationen). Dadurch kann er beurteilen, ob im Zusammenhang mit der Datenkonsistenz weitere Kontrollen/Prüfungen vorgesehen werden müssen. → Werden die einzelnen Auswertungen mittels unterschiedlicher Softwaretools (Konsolidierungssoftware, Excel, Access) erzeugt, muss beurteilt werden, ob zwangsweise sichergestellt ist, dass in allen «Datentöpfen» die aktuellen Datenbestände enthalten sind. Entsprechende Datenkonsistenzprüfungen müssen eingerichtet sein. → Die ordnungsmässige Dokumentation des in die Software eingebauten Rechenregelwerks, welches zu automatischen Buchungen auf Stufe Einzelgesellschaft und im Konzernabschluss führt, zählt als Bestandteil der ordnungsmässigen Konzernbuchführung. Diese Dokumentation muss dermassen aufbereitet sein, dass sie für eine betriebswirtschaftlich ausgebildete Fachperson lesbar und verständlich ist. → Eine umfassend aufgebaute Konsolidierungssoftware verfügt über eine Vielzahl von IT-Kontrollen (Plausibilitätskontrollen, Abstimmung konzerninterne Beziehungen usw.). Je umfangreicher die in der Software eingebauten Prüfungen sind, desto höher ist auch die Datenqualität der durch die Gesellschaften berichteten Werte. → Der Prozess für Anpassungen und Erweiterungen der Parametrisierung der Konsolidierungssoftware muss geregelt und dokumentiert sein. → Die

Abbildung 5: **SCHWACHSTELLEN UND MASSNAHMEN ZUR VERMEIDUNG**

| Sachverhalte | Risiken | Massnahmen |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Technische Schwierigkeiten verzögern die termingerechte Verarbeitung der Daten der Einzelgesellschaften zum Konzernabschluss. | Termingerechte Publizierung des Konzernabschlusses kann gefährdet werden. | Regelmässige Tests des Restore-Verfahrens. Sicherstellung, dass Ersatz-Hardware zeitgerecht besorgt werden kann. |
| Nicht vorhandenes Zugriffsberechtigungskonzept: Zugriffsberechtigungen auf Gesellschaftsdaten, Datenbank und Rechenregellogiken in der Konsolidierungssoftware. | Unautorisierte Personen haben Zugriff auf die Software und Daten (Missbrauchsgefahr). Durch Falscheinstellungen des Rechenregelwerks werden falsche Buchungen im Konzernabschluss generiert. | Erarbeitung eines umfassenden Zugriffsberechtigungskonzepts, worin auch die gesamte Zugriffsverwaltung umschrieben ist. |
| Software-Wartungsverträge: Unklare Leistungsvereinbarung. | Im Notfall keine sofortige Hilfestellung von Seiten des Softwareherstellers. | Klären, ob das Softwareprodukt überhaupt noch gewartet wird. Vereinbarung des Leistungsumfangs neu verhandeln und festlegen. |

Zugriffsberechtigung für Mitarbeitende auf die Konsolidierungssoftware muss ihren Aufgaben entsprechend ausgestaltet sein. Zudem muss sichergestellt sein, dass die Zugriffsberechtigungen auch laufend aktualisiert werden. Neuzeit-

hört die Dokumentation der Software. Diese muss vom Softwarehersteller zur Verfügung gestellt werden und umfasst die Umschreibung der technischen Voraussetzungen, der Funktionalitäten des Produktes usw. → Die personelle Organisation muss dermassen ausgestaltet sein, dass die Bedienung der Software und der Umgang mit Middle- und Hardware sicher gestellt sind.

«Das Zugriffsberechtigungskonzept muss so ausgelegt sein, dass ein unerlaubter Zugriff auf die Software aber auch auf die Datenbanken verhindert wird.»

liche Softwareprodukte verfügen über ein «Verfalldatum» bzw. zwingen die Anwender, periodisch ihre Passwörter anzupassen. Das Zugriffsberechtigungskonzept muss so ausgelegt sein, dass ein unerlaubter Zugriff auf die Software aber auch auf die Datenbanken verhindert wird. → Es ist darauf zu achten, dass die lokalen Datenschutzbestimmungen auch im Umfeld der Konsolidierungssoftware eingehalten werden. → Besondere Beachtung sollte auch der Archivierung der Daten geschenkt werden. Insbesondere bei Ersatzbeschaffungen von Konsolidierungssoftwareprodukten ist dieser Punkt speziell zu beachten, funktionieren doch die «alten» Softwareprodukte u. U. nicht mehr (Änderungen des Betriebssystems, mangelnde Unterstützung durch den Softwarehersteller usw.). → Das Backup-/Restore-Verfahren muss in Schriftform geregelt sein. Dabei empfiehlt es sich von Seiten der IT-Abteilung periodisch eine schriftliche Bestätigung zu verlangen, dass sowohl die Daten als auch die Soft- und Middleware innerhalb einer vom Konzern individuell festzulegenden Zeit wieder hergestellt werden können. → Zu beurteilen sind auch IT-Security-Aspekte. Diese können einen Einfluss auf die rechtzeitige Publizierung des Konzernabschlusses haben. → Zur ordentlichen Dokumentation ge-

Abbildung 5 enthält eine Zusammenstellung der am meisten festgestellten Schwachstellen auf IT-Anwendungsebene sowie mögliche Massnahmen zu deren Vermeidung.

4. FAZIT

Die Ergebnisse unserer Beurteilungen des IKS im Bereich der IT-gestützten Konzernberichterstattung waren zu einem grossen Teil sehr ernüchternd. Teilweise war gar die Einhaltung der Grundsätze ordnungsmässiger Buchführung in Frage gestellt.

Für den Konzernprüfer lohnt es sich sehr wohl, das IKS im Bereich der IT-gestützten Konzernberichterstattung nicht bloss auf dessen Existenz hin zu prüfen, sondern hinsichtlich dessen Wirksamkeit und einwandfreien Funktionierens zu beurteilen.

Mögliche Schwachstellen im IKS können sehr schnell unbemerkte Auswirkungen auf die formelle und materielle Richtigkeit der finanziellen Konzernberichterstattung zeigen und zu Fehlurteilen führen.

Durch ein verlässliches und einwandfrei funktionierendes IKS lassen sich sowohl die Konzernabschlussstellung als auch die Konzernabschlussprüfung wesentlich effizienter gestalten. ■

Anmerkungen: 1) Vgl. hierzu Schweizer Prüfungsstandard PS 890: Prüfung der Existenz des internen Kontrollsystems sowie Silke Bradtke Kaindl, Erkenntnisse zur Prüfung des internen Kontrollsystems, Der Schweizer Treuhänder 2012/3, S. 144 ff. 2) Vgl. dazu Schweizer Handbuch der Wirtschaftsprüfung (2009), Teil I, Abschnitt 2, Die Grundsätze ordnungsmässiger Buchführung.