

# Unternehmensüberwachung

Die Grundlagen betriebswirtschaftlicher Kontrolle,  
Prüfung und Aufsicht

von

Dr. habil. Carl-Christian Freidank

o. Universitätsprofessor für Betriebswirtschaftslehre,  
insbesondere Revisions- und Treuhandwesen  
an der Universität Hamburg, Steuerberater

unter Mitarbeit von

Dr. Remmer Sassen

wissenschaftlicher Mitarbeiter am  
Lehrstuhl für Revisions- und Treuhandwesen  
an der Universität Hamburg

Verlag Franz Vahlen München

# Inhaltsverzeichnis

|                             |      |
|-----------------------------|------|
| Vorwort .....               | V    |
| Inhaltsübersicht .....      | VII  |
| Abkürzungsverzeichnis ..... | XVII |
| Symbolverzeichnis .....     | XXV  |
| Abbildungsverzeichnis ..... | XXIX |

## **Erster Teil: Einführung, Begriffsklärung und Systematisierung** .....

1

### **I. Stellung der Überwachungslehre im Kontext der Betriebswirtschaftslehre** .....

3

### **II. Grundlagen der Überwachungslehre** .....

6

#### A. Kybernetische Erklärungsmodelle .....

6

#### B. Bedeutung der Principal Agent-Theorie .....

9

#### C. Analyse des Überwachungsbegriffs .....

11

#### D. Corporate Governance .....

15

#### E. Überwachungssysteme .....

19

##### 1. Allgemeine Strukturierung .....

19

##### 2. Risikomanagementsystem (RMS) .....

21

##### 3. Dual- und Boardsystem .....

24

##### 4. Enforcement i. e. S. ....

26

##### 5. Überwachungssystem einer Aktiengesellschaft .....

28

#### F. Grundsätze ordnungsmäßiger Unternehmensüberwachung .....

32

##### 1. Strukturierung und Ermittlung .....

32

##### 2. Bedeutung des Corporate Governance Kodex .....

35

#### G. Zusammenfassung .....

36

## **Zweiter Teil: Betriebswirtschaftliche Kontrolle** .....

39

### **I. Unternehmenspolitik und Kontrolle** .....

41

#### A. Zielsystem als Ausgangspunkt .....

41

#### B. Verknüpfung von Planung und Kontrolle .....

46

#### C. Strukturen betriebswirtschaftlicher Kontrollen .....

47

### **II. Internes Kontrollsystem** .....

51

#### A. Traditioneller Ansatz .....

51

#### B. Angelsächsischer Control-Ansatz .....

52

#### C. Konzeptionierung des Controlling .....

54

##### 1. Entwicklungslinien .....

54

##### 2. Rationalitätssicherung und Unternehmensführung .....

56

|                                                                                         |     |
|-----------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| <b>III. Risikomanagement und Risikocontrolling</b> .....                                | 58  |
| A. Überblick .....                                                                      | 58  |
| 1. Rechtliche Rahmenbedingungen .....                                                   | 58  |
| 2. Risikomanagement und Unternehmenspolitik .....                                       | 60  |
| 3. Überwachungsfunktion des Aufsichtsrats .....                                         | 62  |
| B. Darstellung spezifischer Risiken .....                                               | 65  |
| 1. Grundlegendes .....                                                                  | 65  |
| 2. Produktionsrisiken .....                                                             | 66  |
| 3. Logistikrisiken .....                                                                | 68  |
| 4. Risiken in Forschung und Entwicklung .....                                           | 70  |
| C. Prozess des Risikomanagements .....                                                  | 72  |
| 1. Ziele und Risikostrategien .....                                                     | 72  |
| 2. Risikoidentifikation und -analyse .....                                              | 73  |
| 3. Risikobewertung .....                                                                | 74  |
| 4. Risikosteuerung .....                                                                | 77  |
| 4.1 Allgemeiner Überblick .....                                                         | 77  |
| 4.2 Methoden des Kostenmanagements als Instrumente einer<br>aktiven Risikopolitik ..... | 80  |
| 4.2.1 Systematisierung .....                                                            | 80  |
| 4.2.2 Produkt- und Prozess(kosten)management .....                                      | 81  |
| 4.2.3 Kostenstrukturmanagement .....                                                    | 82  |
| 4.2.4 Übergeordnete Konzepte .....                                                      | 84  |
| 5. Risikocontrolling und Risikoreporting .....                                          | 86  |
| D. Zusammenfassung .....                                                                | 88  |
| <b>IV. Aufbau und Einsatz von Kontrollrechnungen</b> .....                              | 90  |
| A. Rahmenbedingungen .....                                                              | 90  |
| B. Abweichungssystematisierung .....                                                    | 91  |
| C. Kosten- und Erlöskontrollen als ausgewählte Anwendungsfälle .....                    | 95  |
| 1. Basiskonzept der flexiblen Plankostenrechnung .....                                  | 95  |
| 1.1 Standardform auf Vollkostenbasis .....                                              | 95  |
| 1.2 Teilkosten- und Deckungsbeitragsrechnungen .....                                    | 103 |
| 2. Abweichungen höheren Grades .....                                                    | 109 |
| 2.1 Darstellung der Grundproblematik .....                                              | 109 |
| 2.2 Ergebnis .....                                                                      | 115 |
| <b>Dritter Teil: Betriebswirtschaftliche Prüfung</b> .....                              | 117 |
| <b>I. Grundlagen der Prüfungslehre</b> .....                                            | 119 |
| A. Historischer Aufriss .....                                                           | 119 |
| 1. Entwicklung des Prüfungswesens .....                                                 | 119 |
| 2. Akademisierung in Deutschland .....                                                  | 122 |
| B. Überblick über die Erkenntnisziele und -objekte .....                                | 124 |
| 1. Einführung .....                                                                     | 124 |
| 2. Neuere Prüfungstheorien .....                                                        | 127 |
| 2.1 Kybernetischer oder regelungstheoretischer Ansatz .....                             | 127 |
| 2.2 Messtheoretischer Ansatz .....                                                      | 128 |
| 2.3 Verhaltensorientierter Ansatz .....                                                 | 132 |

|            |                                                                       |            |
|------------|-----------------------------------------------------------------------|------------|
| 2.4        | Spieltheoretischer Ansatz .....                                       | 133        |
| 2.5        | Stewardship Ansatz .....                                              | 136        |
| C.         | Prozesse der Prüfung .....                                            | 138        |
| 1.         | Unterscheidungskriterien .....                                        | 138        |
| 2.         | Modelle des Prüfungsablaufes .....                                    | 140        |
| 3.         | Kernprozesse der Jahresabschlussprüfung .....                         | 143        |
| 3.1        | Systematisierung .....                                                | 143        |
| 3.2        | Beschaffung prüfungsrelevanter Informationen .....                    | 143        |
| 3.3        | Verarbeitung und Abgabe von Informationen .....                       | 145        |
| <b>II.</b> | <b>Ausgewählte Prüfer und Prüfungsorgane .....</b>                    | <b>148</b> |
| A.         | Profession des qualifizierten Prüfers .....                           | 148        |
| 1.         | Entwicklung des Prüferberufes .....                                   | 148        |
| 2.         | Beruf des Wirtschaftsprüfers aus nationaler und internationaler Sicht | 151        |
| 2.1        | Deutsches Berufsbild .....                                            | 151        |
| 2.1.1      | Berufszugang .....                                                    | 151        |
| 2.1.1.1    | Überblick .....                                                       | 151        |
| 2.1.1.2    | Berufsqualifizierende Masterstudiengänge .....                        | 153        |
| 2.1.2      | Berufsaufgaben .....                                                  | 161        |
| 2.1.3      | Berufsgrundsätze .....                                                | 162        |
| 2.1.4      | Berufsaufsicht und Standesorganisation .....                          | 163        |
| 2.2        | Internationale Einflüsse .....                                        | 167        |
| B.         | Revisions- und Treuhandbetriebe .....                                 | 173        |
| 1.         | Grundlegendes .....                                                   | 173        |
| 2.         | Betriebswirtschaftliche Aspekte .....                                 | 175        |
| 2.1        | Größe, Konzentration und Internationalisierung .....                  | 175        |
| 2.2        | Mitarbeiterauswahl und -fortbildung .....                             | 177        |
| 2.3        | Organisation .....                                                    | 178        |
| 2.4        | Auftragsannahme und -abwicklung .....                                 | 180        |
| 2.5        | Kostenstruktur und Honorargestaltung .....                            | 181        |
| C.         | Prüfungsverbände .....                                                | 184        |
| 1.         | Genossenschaftliche Prüfungsverbände .....                            | 184        |
| 1.1        | Allgemeines .....                                                     | 184        |
| 1.2        | Charakterisierung der Prüfungsverbände .....                          | 185        |
| 1.3        | Genossenschaftliche Prüfung im Einzelnen .....                        | 187        |
| 1.3.1      | Prüfungsziele .....                                                   | 187        |
| 1.3.2      | Prüfungsobjekte .....                                                 | 187        |
| 1.3.3      | Berichterstattung .....                                               | 190        |
| 2.         | Prüfungsstellen der Sparkassen- und Giroverbände .....                | 191        |
| 2.1        | Einführung .....                                                      | 191        |
| 2.2        | Prüfungs- und Berichterstattungspflichten der Verbandsrevision        | 192        |
| 2.2.1      | Handelsrechtliche Regelungen .....                                    | 192        |
| 2.2.2      | Erweiterte Jahresabschlussprüfung .....                               | 192        |
| 2.2.3      | Besondere Prüfungen .....                                             | 194        |
| D.         | Prüfungsorgane der öffentlichen Verwaltung .....                      | 195        |
| 1.         | Außenprüfung der Finanzverwaltung .....                               | 195        |
| 1.1        | Allgemeines .....                                                     | 195        |

## XII Inhaltsverzeichnis

|             |                                                                      |            |
|-------------|----------------------------------------------------------------------|------------|
| 1.2         | Organisation der Außenprüfung                                        | 197        |
| 1.3         | Planung, Durchführung und Berichterstattung                          | 198        |
| 2.          | Staatliche Rechnungshöfe                                             | 203        |
| 2.1         | Grundlegendes                                                        | 203        |
| 2.2         | Prüfungsaufgaben im Einzelnen                                        | 204        |
| 3.          | Kommunale Rechnungsprüfungsämter                                     | 207        |
| E.          | Interne Revision                                                     | 208        |
| 1.          | Begriffsbestimmung                                                   | 208        |
| 2.          | Prüfungs- und Beratungsaufgaben                                      | 209        |
| 3.          | Aufbau- und Ablauforganisation                                       | 210        |
| 3.1         | Grundlegendes                                                        | 210        |
| 3.2         | Revisionsplanung                                                     | 213        |
| 3.3         | Revisionsdurchführung und -nachscha                                  | 216        |
| 4.          | Berufsverbände und ihre Revisionsgrundsätze                          | 219        |
| 5.          | Zusammenfassung                                                      | 224        |
| F.          | Umweltbetriebsprüfer und Umweltgutachter                             | 225        |
| 1.          | Struktur des Umwelt-Audit                                            | 225        |
| 2.          | Ökologieorientiertes Auditing als Aufgabe der Internen Revision      | 227        |
| 3.          | Anforderungsprofil des Umweltgutachters                              | 228        |
| 4.          | Aufsichtssystem                                                      | 230        |
| 5.          | Elementare Prüfungsaufgaben des Umweltgutachters                     | 231        |
| <b>III.</b> | <b>Periodische Vorbehaltsprüfungen privatrechtlicher Unternehmen</b> | <b>234</b> |
| A.          | Abgrenzung von anderen Prüfungen                                     | 234        |
| B.          | Wichtige Reformen von Rechnungslegung und Prüfungswesen              | 234        |
| C.          | Handelsrechtliche Pflichtprüfungen privater Unternehmen              | 239        |
| 1.          | Einführung                                                           | 239        |
| 1.1         | Kreis der prüfungspflichtigen Unternehmen                            | 239        |
| 1.2         | Objekte und Umfang der Abschlussprüfung                              | 243        |
| 1.3         | Subjekte der Abschlussprüfung                                        | 250        |
| 1.4         | Wahl und Bestellung des Abschlussprüfers                             | 251        |
| 1.5         | Prüfungsauftrag und -vertrag                                         | 253        |
| 1.6         | Prüfungszeitraum                                                     | 255        |
| 1.7         | Abschlussprüfung, -billigung und -feststellung                       | 257        |
| 1.8         | Prüfungsergebnis                                                     | 260        |
| 1.9         | Haftung des Abschlussprüfers                                         | 264        |
| 2.          | Prüfung der außerbuchhalterischen Bereiche                           | 267        |
| 3.          | Prüfung des Internen Kontrollsystems (IKS)                           | 270        |
| 4.          | Prüfung der Buchführung                                              | 272        |
| 5.          | Abschluss- und Lageberichtsprüfung                                   | 276        |
| 5.1         | Allgemeines                                                          | 276        |
| 5.2         | Einführung in die Prüfungstechnologie                                | 277        |
| 5.2.1       | Systematisierung der Prüfungsmethoden                                | 277        |
| 5.2.2       | Prüfungsansätze                                                      | 282        |
| 5.2.2.1     | Traditioneller Prüfungsansatz                                        | 282        |
| 5.2.2.2     | Risikoorientierter Prüfungsansatz                                    | 283        |
| 5.2.3       | Einzelfallprüfungen im Jahresabschluss und Lagebericht               | 290        |

|            |                                                                                         |            |
|------------|-----------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| 5.2.3.1    | Prüfung der Bilanz                                                                      | 290        |
| 5.2.3.2    | Prüfung der Gewinn- und Verlustrechnung                                                 | 293        |
| 5.2.3.3    | Prüfung des Anhangs                                                                     | 299        |
| 5.2.3.4    | Prüfung von Kapitalflussrechnung, Eigenkapital-<br>spiegel und Segmentberichterstattung | 302        |
| 5.2.3.5    | Prüfung des Lageberichts                                                                | 307        |
| 5.2.3.6    | Aufdeckung von Unregelmäßigkeiten                                                       | 312        |
| 6.         | Prüfung des RMS bei börsennotierten Aktiengesellschaften                                | 314        |
| 7.         | Dokumentation der Prüfung                                                               | 316        |
| <b>IV.</b> | <b>Periodische Vorbehaltsprüfungen von Konzernen</b>                                    | <b>318</b> |
| A.         | Einführung                                                                              | 318        |
| B.         | Rechtliche Grundlagen zur Konzernrechnungslegung und -prüfung                           | 319        |
| 1.         | Zum Begriff des Konzerns                                                                | 319        |
| 2.         | Handelsgesetzbuch und Publizitätsgesetz                                                 | 320        |
| 3.         | Aktiengesetz                                                                            | 322        |
| 4.         | International Financial Reporting Standards (IFRS)                                      | 323        |
| 5.         | IDW Prüfungsstandards und International Standards on Auditing<br>(ISAs)                 | 324        |
| C.         | Objekte der Konzernabschlussprüfung                                                     | 325        |
| 1.         | Einzelabschlüsse als Grundlagen des Konzernabschlusses                                  | 325        |
| 2.         | Konzernabschluss                                                                        | 328        |
| 3.         | Konzernlagebericht                                                                      | 331        |
| 4.         | Weitere Prüfungsobjekte                                                                 | 332        |
| D.         | Prozess der Konzernabschlussprüfung                                                     | 333        |
| 1.         | Bestellung des Abschlussprüfers                                                         | 333        |
| 2.         | Gegenstand und Umfang der Prüfung                                                       | 334        |
| 2.1        | Prüfungsgrundsätze und Prüfungstechnik                                                  | 334        |
| 2.2        | Wichtige Prüffelder                                                                     | 336        |
| 2.2.1      | Einbezogene Jahresabschlüsse                                                            | 336        |
| 2.2.2      | Konzernabschluss                                                                        | 337        |
| 2.2.3      | Konzernlagebericht                                                                      | 342        |
| 3.         | Konzernprüfungsbericht                                                                  | 343        |
| 4.         | Bestätigungsvermerk                                                                     | 344        |
| 5.         | Haftung des Konzernabschlussprüfers                                                     | 346        |
| E.         | Prüfung des Abhängigkeitsberichts                                                       | 346        |
| 1.         | Funktionen des Abhängigkeitsberichts                                                    | 346        |
| 2.         | Aufstellungs-, Prüfungspflicht und Prüfungsgegenstand                                   | 347        |
| 3.         | Prüfungsergebnis                                                                        | 348        |
| F.         | Weitere Prüfungssubjekte                                                                | 349        |
| 1.         | Interne Revision                                                                        | 349        |
| 2.         | Aufsichtsrat                                                                            | 350        |
| 3.         | Außenprüfung                                                                            | 352        |
| G.         | Zusammenfassung und Ausblick                                                            | 352        |
| <b>V.</b>  | <b>Sonderprüfungen</b>                                                                  | <b>354</b> |
| A.         | Grundlegendes                                                                           | 354        |
| B.         | Aktienrechtliche Sonderprüfungen                                                        | 355        |

|                                                                                        |     |
|----------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| 1. Vorgeschriebene Sonderprüfungen . . . . .                                           | 355 |
| 1.1 Gründungs- und Nachgründungsprüfung . . . . .                                      | 355 |
| 1.1.1 Ziele und gesetzliche Rahmenbedingungen . . . . .                                | 355 |
| 1.1.2 Prüfungsobjekte . . . . .                                                        | 358 |
| 1.1.3 Prüfungsergebnis . . . . .                                                       | 359 |
| 1.2 Sonderprüfungen bei Kapitalerhöhungen . . . . .                                    | 360 |
| 1.2.1 Ziele und gesetzliche Rahmenbedingungen . . . . .                                | 360 |
| 1.2.2 Prüfungsobjekte . . . . .                                                        | 361 |
| 1.2.3 Prüfungsergebnis und Unterschiede . . . . .                                      | 362 |
| 1.3 Abwicklungsprüfung . . . . .                                                       | 363 |
| 1.3.1 Ziele und gesetzliche Rahmenbedingungen . . . . .                                | 363 |
| 1.3.2 Prüfungsobjekte und Prüfungsergebnis . . . . .                                   | 364 |
| 1.4 Squeeze Out-Prüfung . . . . .                                                      | 365 |
| 1.4.1 Ziele und gesetzliche Rahmenbedingungen . . . . .                                | 365 |
| 1.4.2 Prüfungsobjekte und Prüfungsergebnis . . . . .                                   | 365 |
| 1.4.3 Analogien und Folgewirkungen . . . . .                                           | 366 |
| 1.5 Vertragsprüfung . . . . .                                                          | 368 |
| 1.5.1 Ziele und gesetzliche Rahmenbedingungen . . . . .                                | 368 |
| 1.5.2 Prüfungsobjekt und Analogien . . . . .                                           | 368 |
| 1.6 Eingliederungsprüfung . . . . .                                                    | 369 |
| 1.6.1 Ziele und gesetzliche Rahmenbedingungen . . . . .                                | 369 |
| 1.6.2 Prüfungsobjekt und Analogien . . . . .                                           | 370 |
| 2. Vorgesehene Sonderprüfungen . . . . .                                               | 370 |
| 2.1 Allgemeine Sonderprüfungen . . . . .                                               | 370 |
| 2.1.1 Ziele und gesetzliche Rahmenbedingungen . . . . .                                | 370 |
| 2.1.2 Prüfungsobjekte . . . . .                                                        | 372 |
| 2.1.3 Prüfungsergebnis und Folgewirkungen . . . . .                                    | 374 |
| 2.2 Sonderprüfung nach § 258 AktG . . . . .                                            | 375 |
| 2.2.1 Ziele und gesetzliche Rahmenbedingungen . . . . .                                | 375 |
| 2.2.2 Prüfungsobjekte . . . . .                                                        | 376 |
| 2.2.3 Prüfungsergebnis und Analogien . . . . .                                         | 378 |
| 2.2.4 Folgewirkungen . . . . .                                                         | 381 |
| 2.3 Sonderprüfung nach § 315 AktG . . . . .                                            | 382 |
| 2.3.1 Ziele und gesetzliche Rahmenbedingungen . . . . .                                | 382 |
| 2.3.2 Prüfungsobjekte und Prüfungsergebnis . . . . .                                   | 383 |
| C. Weitere Sonderprüfungen . . . . .                                                   | 384 |
| 1. Umwandlungsprüfungen . . . . .                                                      | 384 |
| 1.1 Umwandlungsarten . . . . .                                                         | 384 |
| 1.2 Verschmelzungsprüfung . . . . .                                                    | 386 |
| 1.2.1 Umwandlungsbedingte Prüfungen . . . . .                                          | 386 |
| 1.2.2 Umwandlungsveranlasste Prüfungen . . . . .                                       | 388 |
| 1.3 Spaltungsprüfung . . . . .                                                         | 390 |
| 1.4 Formwechselfprüfung . . . . .                                                      | 392 |
| 2. Sanierungsprüfungen . . . . .                                                       | 393 |
| 2.1 Unternehmenskrisen als Prüfungs-, Beratungs- und<br>Begutachtungsobjekte . . . . . | 393 |
| 2.2 Prüfung der Fortführungsprognose . . . . .                                         | 394 |

|                            |                                                               |     |
|----------------------------|---------------------------------------------------------------|-----|
| 2.2.1                      | Grundlegendes .....                                           | 394 |
| 2.2.2                      | Zahlungsunfähigkeitsprüfung .....                             | 394 |
| 2.2.3                      | Überschuldungsprüfung .....                                   | 395 |
| 2.3                        | Sanierungsprüfung als Beratungs- und Begutachtungsaufgabe .   | 397 |
| 3.                         | Prospektprüfung .....                                         | 399 |
| 4.                         | Due Diligence-Prüfung .....                                   | 400 |
| 5.                         | Compliance- und Vergütungsprüfung .....                       | 405 |
| 5.1                        | Grundlegendes .....                                           | 405 |
| 5.2                        | Prüfung des Compliance Management Systems .....               | 406 |
| 5.3                        | Prüfung der Vergütung des Vorstands und des Aufsichtsrats ... | 407 |
| Literaturverzeichnis ..... |                                                               | 413 |
| Stichwortverzeichnis ..... |                                                               | 459 |