



Finance and Accounting Forum

Editorial	2
Umsatzerlösrealisierung nach IFRS 15 – der Teufel steckt im Detail	3
Herausforderungen bei der Bilanzierung von Rabattverpflichtungen im Pharmabereich	5
Der neue IFRS 16 zur Leasingbilanzierung – Off-Balance-Bilanzierung ade	8
Regulatorische Anforderungen an LSHC-Unternehmen erfüllen – Pflicht und keine Kür!	11
Multi-Channel-Marketing (MCM) in der Pharmaindustrie: strategische Ausrichtung einer effektiven „Multi-Kanal-Kommunikation“	13
Qualität als effektives Steuerungskriterium im Krankenhausstrukturgesetz	16
GoBD und Tax-Compliance in der Praxis – wie gut sind Sie aufgestellt?	18
Insights zur EU-Auditreform: was beim neuen Bestätigungsvermerk unter anderem zu beachten ist	21
Prüfung des Risikomanagementsystems als Baustein effektiver Corporate Governance	23
CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetz beschlossen	25
Veranstaltungen/Publikationen	26

Editorial

Eine aktuelle Analyse des BMWi feiert die deutsche Gesundheitswirtschaft als Wachstumsträger und Beschäftigungsmotor. 432 Mrd. EUR würden auch dank gesteigener privater Ausgaben für das Thema Gesundheit inkl. „Wellness & Co.“ ausgegeben. Aber dieses Wachstum wird nicht einfach in der „industriellen Gesundheitswirtschaft“, die global durch Gesundheitsreformen, Kostendruck, Preisregulierung und politische Instabilität belastet wird. Das Missverhältnis zwischen steigendem F&E-Aufwand und aufwendiger Distribution einerseits und der öffentlichen Nachfrage nach kostengünstigen Behandlungen andererseits stellt den Sektor vor strukturelle Herausforderungen.

Die Antwort der LSHC-Unternehmen auf die Herausforderungen ihrer Branche sind komplexe Supply-Chain-, Kooperations- und Distributionsmodelle. Das Finanz- und Rechnungswesen muss die Ergebniswirkungen dieser Modelle adäquat abbilden, planen und prognostizieren, damit die operativen Maßnahmen auch die erwarteten Ergebniswirkungen erzielen.

Entscheidend ist, wann Ergebnisse realisiert werden dürfen. Silvia Geberth zeigt auf, welche bedeutenden Konsequenzen sich aus dem neuen Revenue-Recognition-Standard IFRS 15 für die LSHC-Branche ergeben. Rabatt- und Bonusvereinbarungen, Rückgaberechte und Lizenzvereinbarungen müssen analysiert und ggf. angepasst werden, um überraschende Ergebniseffekte zu vermeiden.

Claus Buhleier und Michael Mehren befassen sich mit den Schätzunsicherheiten aus komplexen Vertriebsstrukturen. LSHC-Unternehmen verkaufen zum Teil direkt an Großhändler, bewerben aber den Endkunden mit indirekten Rabatten.

Für die Bilanzierung bedarf es gut funktionierender Prozesse und Kontrollsysteme, um Informationen über die Bestände in den Absatzkanälen sowie die tatsächlichen Endkunden und deren Rabattsätze abzuschätzen.

Der neue IFRS 16 beendet die bilanzpolitische Unterscheidung von Kreditkauf oder Miete. Für alle Leasingverträge mit einer Laufzeit von über zwölf Monaten werden die Vermögensgegenstände zu bilanzieren sein. Sylvia Heller macht darauf aufmerksam, welche Vielzahl an operativen Fragestellungen sich daraus ergibt.

Die General Data Protection Regulation wird 2018 wirksam. Deren Befolgung ist nach Ansicht von Alexander Huffer und Carsten Heil ein Muss für LSHC-Unternehmen, denn hier geht es um höchst sensible Patientendaten. Vor allem für den Bereich der Medical Device Security in Krankenhäusern wird Handlungsbedarf aufgezeigt, und dies nicht allein aufgrund der zu erwartenden EU Medical Device Regulation.

Krankenhäuser sind durch das Krankenhausstrukturgesetz betroffen. Danach soll Qualität zum entscheidenden Steuerungskriterium werden. Dirk Krämer schildert, wie massiv die noch festzulegenden Qualitätskriterien sich auf Reputation und Ertrag der Kliniken auswirken werden.

Herausforderungen ergeben sich auch jenseits der Regulatorik. Kostendruck und nachlassende Effektivität der Vertriebsstrukturen verlangen wirksame Antworten zur Sicherung der Rentabilität von Pharmaunternehmen. Matthias Tim Wartenberg sieht die Lösung in der strategischen Ausrichtung des Multi-Channel-Marketings, das den richtigen Inhalt an

die richtige Zielgruppe über den richtigen Kanal zur richtigen Zeit transportiert.

Neben den operativen Herausforderungen ist das Management aufgerufen, „Good Corporate Governance“ zu etablieren und zu leben. Die Erwartungen steigen in unserem anspruchsvollen gesellschaftspolitischen Umfeld und begründen zusätzlichen Prüfungsbedarf. Rainer Eismayr und Antonia Steßl berichten über die Ausgestaltung eines wirksamen Tax-Compliance-Systems. Daniel Oehlmann erörtert die Bedeutung des Risikomanagement-Systems, das weit in den Bereich des operativen und strategischen Managements ausstrahlt. Zusammen mit Viola Möller stellt er die neuen Anforderungen aus der CSR-Richtlinie an die „nicht-finanzielle Erklärung“ vor.

Prüfungen enden mit einem Bestätigungsvermerk – und der hat es jetzt in sich. Spätestens ab 2017 werden Key Audit Matters aus den bisherigen Formelvermerken aussagekräftige Ergebnisberichte machen. Silke Splinter erwartet daraus einen intensiveren Dialog zwischen Abschlussprüfer und Unternehmensorganen, der einen weiteren Beitrag zur Good Corporate Governance leisten wird.

Ihr Ansprechpartner



Prof. Dr. Frank Beine

Tel: +49 511 3023 4202

fbeine@deloitte.de

Umsatzerlösrealisierung nach IFRS 15 – der Teufel steckt im Detail

IFRS 15 **Revenue from Contracts with Customers** stellt derzeit viele Unternehmen vor Herausforderungen. Anders als der aktuell anzuwendende Standard IAS 18 nimmt IFRS 15 den Vertrag mit dem Kunden sowie die darin enthaltenen einzelnen Leistungsverpflichtungen in seinen Fokus und fordert eine Verteilung des Transaktionspreises basierend auf Einzelveräußerungspreisen auf die jeweiligen Leistungsverpflichtungen. Dies kann insbesondere bei Leistungsbündeln bestehend aus der Lieferung von Waren und der Erbringung von Dienstleistungen zu abweichenden Ergebnissen im Vergleich zur bisherigen Bilanzierung führen. Die Auswirkungen des neuen Standards hängen aufgrund des Abstellens auf die jeweiligen Vertragsbedingungen maßgeblich von den zugrunde liegenden Geschäfts- und Vertragsmodellen des Unternehmens ab. Im Rahmen der Einführung des neuen Regelwerks, das für Geschäftsjahre beginnend ab 1. Januar 2018 verpflichtend anzuwenden ist, ergeben sich für die Anwender somit zahlreiche Anforderungen: Zum einen sind die innerhalb des Unternehmens existierenden unterschiedlichen Vertragsausgestaltungen zu identifizieren und die Auswirkungen aus den Standardänderungen zu determinieren, zum anderen sind Prozesse und IT-Systeme an die Ergebnisse aus dieser Analyse anzupassen. Dies kann in Abhängigkeit von den Verträgen und ihrer Komplexität zahlreiche Monate in Anspruch nehmen. Jede Branche kämpft hierbei mit für sie spezifischen Problemstellungen, die sich aus der Anwendung des IFRS 15 ergeben. Der nachfolgende Beitrag stellt übersichtsartig einige Herausforderungen der LSHC-Branche dar.

Grundprinzip in Kürze

Als prinzipienbasierter Standard enthält IFRS 15 ein fünfstufiges Modell zur Umsatzrealisierung, nach dem zunächst der Vertrag mit dem Kunden zu identifizieren ist (Schritt 1), um anschließend die zugesagten Leistungsverpflichtungen zu bestimmen (Schritt 2), den Transaktionspreis zu quantifizieren (Schritt 3), diesen auf die Leistungsverpflichtungen zu verteilen (Schritt 4) und schließlich Umsatz (Schritt 5) zu realisieren. Bezogen auf den Zeitpunkt der Umsatzrealisierung wird zukünftig auf den Übergang von Verfügungsgewalt („control“) abgestellt, der über einen Zeitraum oder zu einem Zeitpunkt erfolgen kann. Die zugrunde liegenden Kriterien zur Bestimmung, wann die Umsatzrealisierung zu erfolgen hat, wurden hierbei wesentlich geändert.

Abgrenzung zwischen Kooperationsvereinbarung und Vertrag mit einem Kunden

In der LSHC-Branche zeigen sich erste Herausforderungen aus der Anwendung von IFRS 15 bereits bei der Identifizierung des Vertrags mit dem Kunden. IFRS 15 definiert den Kunden als Vertragspartei, die Output der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit eines Unternehmens im Austausch für eine Gegenleistung erwirbt. Verträge zwischen zwei Unternehmen über Risikoteilung, z.B. bei der Entwicklung eines neuen Wirkstoffs, können außerhalb des Anwendungsbereichs von IFRS 15 liegen, wenn die Vereinbarung eher den Charakter einer Kooperation anstatt eines Kunden-Lieferanten-Verhältnisses hat. Hier ist der wirtschaftliche Gehalt des jeweiligen Vertrags entscheidend. Entwickeln bspw. ein Pharma- und ein Biotechnologieunternehmen gemeinsam einen neuen Wirkstoff und ein Unternehmen erbringt hierbei Forschungsdienstleistungen für

das andere im Rahmen seiner gewöhnlichen Geschäftstätigkeit, fallen diese Dienstleistungen in den Anwendungsbereich von IFRS 15. Es ist ebenfalls möglich, dass manche Leistungsverpflichtungen eines Vertrags in den Anwendungsbereich von IFRS 15 fallen, wohingegen andere Teile eine Kooperationsvereinbarung darstellen, die nach anderen Standards zu behandeln ist. Somit sind derartige Vereinbarungen genau zu prüfen.

Eingebettete Leasingverhältnisse

IFRS 15 sieht vor, dass Leasingverhältnisse in einem Vertrag mit einem Kunden nach den Vorschriften des IAS 17 (zukünftig IFRS 16) zu behandeln sind. Im Rahmen von langfristigen Lieferverträgen über Verbrauchsmittel im Health-Care-Bereich (bspw. Kontrastmittel, bestimmte Medikationen) werden häufig Hardware-Komponenten, die zur Applikation oder Injektion der Stoffe benötigt werden, „kostenlos“ über die Laufzeit des Vertrags zur Verfügung gestellt. Auch wenn dies teilweise in zwei separaten Verträgen vereinbart wird, kann nach den Regeln des IFRS 15 eine Zusammenfassung von Verträgen erforderlich sein, wenn diese im zeitlichen Zusammenhang und mit einem gemeinsamen wirtschaftlichen Zweck abgeschlossen wurden. Hier ist zunächst zu prüfen, ob die Zurverfügungstellung der Hardware ein Leasingverhältnis darstellt und, sofern ja, ob eine Umverteilung von Umsatz aus der Veräußerung der Verbrauchsstoffe auf die Leasingkomponente erfolgen muss. Dabei sind die Umstände des Einzelfalls genau zu analysieren. Sofern bspw. keine Mindestabnahmeverpflichtung für Verbrauchsstoffe besteht oder eine solche seitens des Liefernden nicht durchgesetzt wird, dürfte – mangels (zumindest wirtschaftlich bindender) Abnahmeverpflichtung des Kunden zu

Beginn des Leasingverhältnisses – keine Umverteilung erforderlich sein.

Boni und Rückgaberechte

Bei der Ermittlung des Transaktionspreises sind in der LSHC-Branche insbesondere die Regelungen zu variablen Gegenleistungen zu beachten. Variabilität ergibt sich immer dann, wenn die für eine Leistung zu entrichtende Gegenleistung – bspw. aufgrund von umsatzabhängigen Bonusvereinbarungen, Gutschriften, Rabatten oder aufgrund von Rückgaberechten – vom Eintritt künftiger, im Zeitpunkt des Vertragsschlusses nicht sicherer Ereignisse abhängt. Variable Beträge dürfen nur in den Transaktionspreis einbezogen werden, wenn es höchstwahrscheinlich ist, dass dieser bereits vereinnahmte Umsatzbestandteil zukünftig nicht storniert werden muss. Bei dieser Beurteilung ist sowohl die Wahrscheinlichkeit als auch die Höhe der möglichen Umsatzstornierung zu berücksichtigen. Die variable Gegenleistung ist mit dem Erwartungswert oder dem wahrscheinlichsten Betrag zu schätzen – je nachdem, welcher Wert eine größere Aussagekraft hat.

Insbesondere im Pharmabereich enthalten die Verträge mit Kunden häufig Rückgaberechte. Bereits nach IAS 18 ist es erforderlich, die Höhe der Retouren zu schätzen und die Rückzahlungsverpflichtung abzugrenzen. IFRS 15 enthält hierzu detailliertere Vorschriften. Der Umsatz ist um die Verpflichtung zu kürzen und die Erstattungsverpflichtung („refund liability“) ist passivisch abzugrenzen. Gleichzeitig ist auf der Aktivseite ein Recht auf diese Vermögenswerte anzusetzen und die Umsatzkosten sind entsprechend zu kürzen. Dieses zu aktivierende „Rückgaberecht“ wird jedoch nur dann einen Wert

haben, wenn die Waren weiterveräußert oder nach einer „Umarbeitung“ erneut wieder in den Verkehr gebracht werden können, was insbesondere im Pharmabereich regelmäßig ausgeschlossen ist. In anderen Bereichen ist jedoch zu ermitteln, welcher Wertansatz hier zu erfolgen hat.

Zwei Arten der Lizenzgewährung

IFRS 15 enthält im Gegensatz zu IAS 18 umfangreiche Vorschriften zur Erfassung von Umsätzen aus der Lizenzgewährung. Dabei wird im Standard zwischen zwei Arten von Lizenzen unterschieden: denen, die dem Kunden ein Nutzungsrecht gewähren (Umsatzrealisierung zu einem Zeitpunkt), und solchen, die dem Kunden ein Zugangsrecht gewähren (Umsatzrealisierung über einen Zeitraum). In letzterem Falle partizipiert der Kunde von Weiterentwicklungen des der Lizenz zugrunde liegenden geistigen Eigentums bzw. der Markenpflege und ist somit sowohl positiven als auch negativen Effekten aus den (Entwicklungs-)Aktivitäten des Lizenzgebers ausgesetzt. Durch die neue Einordnung von Lizenzen in eine der beiden Gruppen können sich zeitliche Verschiebungseffekte bei der Umsatzrealisierung ergeben. Daneben kann es in der Praxis herausfordernd sein, bei Lizenzbündeln den Maßstab zu bestimmen, auf dessen Grundlage die Erlöse über die Laufzeit der Lizenzvereinbarung – die häufig langfristig geschlossen wird – zu erfassen sind. Dabei sind insbesondere die Sonderregeln für umsatz- und leistungsorientierte Lizenzgebühren zu berücksichtigen.

Fazit

Die LSHC-Branche scheint auf den ersten Blick nicht maßgeblich von den Vorschriften des IFRS 15 betroffen zu sein. Der Teufel steckt hier jedoch in der Analyse der Details. So können sich insbesondere bei komplexeren Lizenzvereinbarungen und eingebetteten Leasingverhältnissen durchaus Auswirkungen ergeben. Dies wird für jeden Einzelfall genau zu prüfen sein.

Ihr Ansprechpartner



Silvia Geberth

Tel: +49 89 29036 8671
sgeberth@deloitte.de

Herausforderungen bei der Bilanzierung von Rabattverpflichtungen im Pharmabereich

Besonderheiten des Pharmamarktes

Für pharmazeutische Produkte werden die Vertriebsmöglichkeiten und die zugrunde liegende Preisgestaltung maßgeblich durch die jeweiligen landesspezifischen Besonderheiten des Gesundheits- und Rechtssystems geprägt. Aufgrund der hohen gesellschaftlichen Bedeutung einer adäquaten medizinischen Versorgung der Bevölkerung ist in den meisten Ländern insbesondere der Markt für verschreibungspflichtige Medikamente nicht nur im Hinblick auf die Zulassung, sondern auch auf die Preisgestaltung reguliert.

Verbunden mit dem Ziel, die Kosten in den nationalen Gesundheitssystemen zu begrenzen, sind gleichzeitig vermehrt staatliche Eingriffe in die Preisgestaltung verschreibungspflichtiger Medikamente zu verzeichnen. In Deutschland sei hier exemplarisch auf das System der

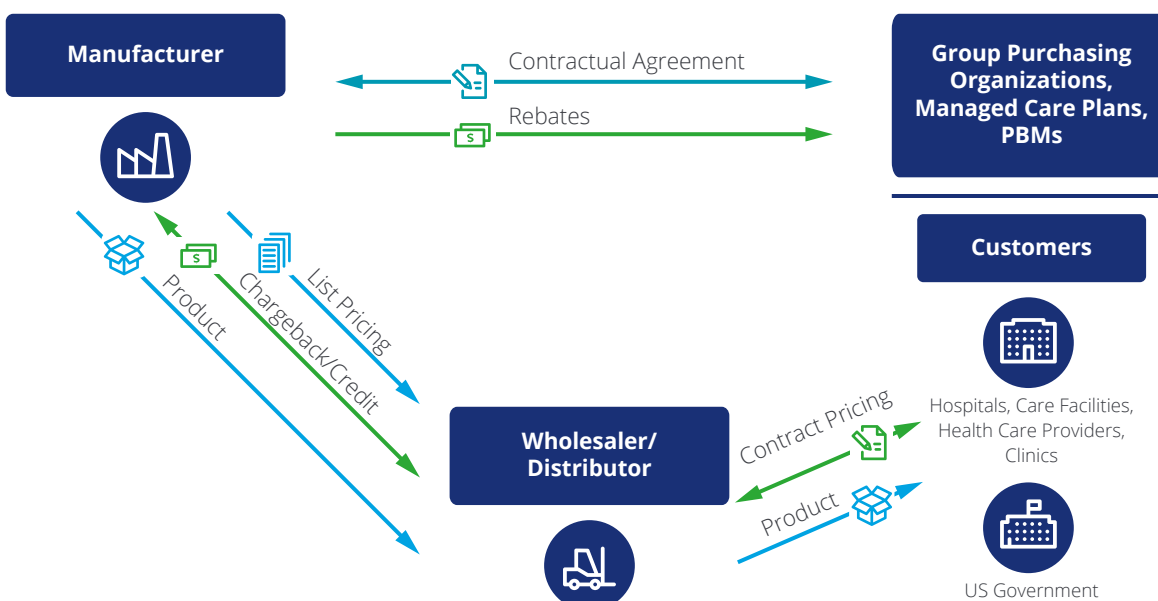
Zwangsrabatte oder das Inkrafttreten des GKV-Änderungsgesetzes im Jahr 2010 sowie auf das damit verbundene Preismoratorium hingewiesen. In anderen Ländern existieren ähnliche regulatorische Eingriffe, z.B. die besonderen Kostenerstattungsregelungen von Medicare und Medicaid in den USA. Unverkennbar ist auch der zunehmende Trend zu einer am Zusatznutzen orientierten Vergütung durch die Kostenträger (sogenanntes „performance based pricing“), unabhängig davon, ob es sich hierbei um staatliche oder privatwirtschaftliche Institutionen handelt. Flankiert wird diese Entwicklung von einer stetig zunehmenden Konkurrenz durch Generikaprojekte, insbesondere vor dem Hintergrund, dass zahlreiche bisher patentgeschützte Medikamente diesen Schutz in den kommenden Jahren verlieren werden („patent cliff“).

Aufgrund der vorgenannten Faktoren, der zunehmenden Marktkonzentration, der steigenden Wettbewerbsintensität sowie der zahlreichen regulatorischen Eingriffe nimmt die Bedeutung von Rabatten und vergleichbaren Erlösschmälerungen in den letzten Jahren kontinuierlich zu. Für die Praxis stellt neben der rein bilanziellen Abbildung derartiger Rabatte insbesondere deren verlässliche Ermittlung, die wiederum Voraussetzung für die Umsatzrealisierung ist, eine erhebliche Herausforderung dar.

Vertriebsstrukturen und Rabattarten

Der überwiegende Teil der Distribution von pharmazeutischen Produkten erfolgt in den meisten Ländern nicht über den Direktvertrieb, sondern über die Einbindung von Großhändlern. Daher ergeben sich als unmittelbare Folge oftmals mehrere Vertriebsstufen. Da Pharma-

Abb. 1 – Vertriebsstruktur und Beziehungen im Pharmamarkt am Beispiel USA



Unternehmen häufig Rabattverträge für sämtliche Vertriebsstufen ausgehandelt haben, gibt es neben direkten auch zahlreiche indirekte Rabatte, die allerdings ebenfalls bereits zum Zeitpunkt des Verkaufs an den ersten Marktteilnehmer zu antizipieren sind.

Ein klassisches Beispiel für einen indirekten Rabatt stellen etwa die auf dem amerikanischen Markt häufig kontrahierten „Chargebacks“ dar. In diesem Kontext beziehen die Großhändler die Produkte unmittelbar von den Produzenten und veräußern diese in der Regel mit einem entsprechenden Aufschlag auf den Listenpreis („Pharmagroßhandelspreis“) weiter. Gleichzeitig ist es üblich, dass zwischen den Produzenten und größeren Abnehmern, sogenannten „Buying Groups“ oder Apothekenketten, gesonderte Verträge einschließlich vergünstigter Bezugspreise bestehen. Hieraus kann ein Rabatt resultieren, sofern der Produzent das Produkt X beispielsweise für 100 GE an einen Großhändler verkauft und der Produzent überdies einen Vertrag mit einer Apothekenkette über einen vergünstigten Bezugspreis von 80 GE vereinbart hat. Falls die Apothekenkette das Produkt X nicht direkt vom Produzenten bezieht, sondern von einem Großhändler zum vertraglich vereinbarten Bezugspreis von 80 GE, wird der betreffende Großhändler für die entstandene Differenz zwischen Ein- und Verkaufspreis einen Rabatt in Höhe von 20 GE gegenüber dem Produzenten geltend machen. Dieser zu erwartende Rabatt ist für den Produzenten bereits im Zeitpunkt des Verkaufs an den Großhändler erlösmindernd zu erfassen. Im Hinblick auf die Frage der im Verkaufszeitpunkt zu erwartenden Rabatthöhe kommt erschwerend hinzu, dass die Produzenten derartige Verträge nicht nur mit einer, sondern

mit diversen Buying Groups haben können. Dies wiederum führt dazu, dass zum Zeitpunkt des Verkaufs auf Grundlage aktueller (ersatzweise historischer) Daten geschätzt werden muss, welcher Anteil der an den Großhändler verkauften Produkte an welche Endabnehmer verkauft wird, um anhand der kundenspezifischen Rabattvereinbarung eine gewichtete Rabattrate ermitteln zu können.

Da die getroffenen Rabattvereinbarungen – innerhalb der regulatorisch möglichen Grenzen – oftmals marketinggetrieben sind, ergibt sich in der Praxis neben den genannten eine Vielzahl weiterer direkter und indirekter Rabatte (z.B. unmittelbare Preisreduktionen, Volumerrabatte, Naturalrabatte).

Bilanzierung von Rabattverpflichtungen

Sofern der zu erwartende Aufwand aus der jeweiligen Rabattgewährung verlässlich ermittelbar ist, erfolgt nach den derzeit anwendbaren Regelungen des HGB bzw. der IFRS – mit Übergang der maßgeblichen Chancen und Risiken aus dem Verkauf – die vollständige Umsatzrealisierung. Gleichzeitig ist in Höhe des erwarteten Rabatts eine korrespondierende Umsatzschmälerung erfolgswirksam zu verbuchen. Folglich wird in der Gewinn- und Verlustrechnung der erwartete Nettoumsatz ausgewiesen. In der Bilanz werden die erwarteten Erlösschmälerungen für den Fall eines zu erwartenden „physischen Settlement“ im Regelfall unter den Rückstellungen erfasst.

Herausforderungen in der Praxis

Bereits am Beispiel der eingangs dargestellten Chargebacks zeigt sich, wie komplex und ermessensbehaftet der Ermittlungsprozess für die zu erwartende

Erlösschmälerung auf der Einzelprodukt-Ebene ist. In der Praxis bilden derartige Chargebacks aber nur einen kleinen Teil der zu berücksichtigenden Rabatte, die sich zudem durch den vergleichsweise kurzen Zeitraum zwischen Produktverkauf und Rabattgewährung (drei bis vier Wochen) sowie die relativ hohe Transparenz über die Bestände im Vertriebskanal noch vergleichsweise gut ermitteln lassen. Deutlich komplexer wird die Ermittlung in Fällen, in denen neben der Unsicherheit über die tatsächlichen Abnehmer (sogenannter „sales mix“) auch noch der gewährte Rabattsatz flexibel ist und von mehreren Determinanten abhängt, wie dies etwa in den USA bei den Medicaid- und Medicare-Programmen oder in Deutschland bei manchen Krankenkassen-Rabattverträgen für Generika der Fall ist.

Unabhängig von der Art der Rabatte erfolgt die Ermittlung des Rabattsatzes grundsätzlich in zwei Schritten.

Bestimmung des Sales Mix

In einem ersten Schritt muss, möglichst auf der Basis aktueller Marktdaten, die prozentuale Verteilung der Verkäufe an die jeweiligen Endkunden ermittelt werden. Für einen typischen Generikahersteller in Deutschland würde das z.B. bedeuten, dass er ermitteln muss, wie viel Prozent seiner Endkunden Selbstzahler, privat oder gesetzlich Versicherte sind. Da in Deutschland die gesetzlich versicherten Personen den weitaus größten Teil ausmachen und die Hersteller mit großen Krankenkassen oftmals individuelle Rabattvereinbarungen auf „Molekülebene“ abgeschlossen haben, ist es für Zwecke der sachgerechten Ermittlung des Sales Mix erforderlich, die Inanspruchnahme pro Krankenkasse zu ermitteln. Die hierfür

notwendigen Daten werden mit einem leichten Zeitverzug von den Apothekenabrechnungszentren erhoben und sind für die Pharmaunternehmen verfügbar. Da die tatsächliche Abrechnung der Rabatte durch die Krankenkassen oftmals erst mehrere Quartale nach dem Verkauf der Produkte erfolgt, ist die ausschließliche Verwendung historischer Daten aufgrund der mangelnden Zeitnähe und zwischenzeitlich möglicher Veränderungen im Sales Mix kritisch zu sehen.

Bestimmung des Rabattprozentsatzes in Abhängigkeit vom Endkunden

Wurde im ersten Schritt der Sales Mix – also die prozentuale Aufteilung der Umsätze auf die Endkunden bzw. Vertragsparteien, mit denen eine Rabattvereinbarung besteht, – ermittelt, muss im zweiten Schritt der anzuwendende Prozentsatz für den jeweiligen Kunden errechnet werden. Im Fall fester Rabattprozentsätze ist dies relativ einfach. Herausfordernder wird es, wenn die grundsätzliche Entstehung oder Höhe des Rabattsatzes beispielsweise von einem vordefinierten Volumen abhängig ist. In diesem Fall muss – komplexitätserhöhend – eine Wahrscheinlichkeitseinschätzung über die Erreichung des Volumenziels (meist auf der Basis historischer Daten) getroffen werden. Im Falle der bereits erwähnten staatlichen Programme in den USA basiert die Höhe der zu gewährenden Rabatte auf teils komplexen Preisformeln, die von mehreren Komponenten – wie etwa dem durchschnittlichen Herstellerpreis oder dem günstigsten Preis – abhängen können. Für die Ermittlung dieser Prozentsätze beschäftigen größere Unternehmen oftmals sogenannte „Government Pricing Groups“, die sich speziell diesem Thema widmen. Bei der Bilanzierung von Rabattverträgen im

deutschen Pharmamarkt können ähnliche Überlegungen notwendig werden.

Fazit

Aufgrund der im Zeitpunkt des Produktverkaufs vorliegenden unvollständigen Informationen über die durch den Verkauf wirtschaftlich verursachten und umsatzmindernd zu erfassenden Rabatte hat der Pharmahersteller oder Pharma-Distributor zahlreiche Schätzungen vorzunehmen. Einer möglichst verlässlichen Schätzung der zu erwartenden Rabatte kommt eine enorme Bedeutung im Rahmen der Rechnungslegung zu, da sonst erhebliche Fehler in der Periodenabgrenzung entstehen können. Nur wenn die diversen Erlösschmälerungen hinreichend verlässlich ermittelt werden können, darf der korrespondierende Umsatz erfasst werden. Praktische Herausforderungen bestehen insbesondere darin, aktuelle Daten zu den Beständen in den Vertriebskanälen und über die tatsächlichen Endkunden zu erhalten sowie den Rabattprozentsatz je Endkunde zu ermitteln. Darüber hinaus ist sicherlich auch eine stetige Ermittlung sicherzustellen – d.h., der definierte Prozess ist beizubehalten, solange exogene Faktoren eine Änderung erfordern. Die hierzu notwendigen Datenmengen können heutzutage oftmals nur durch den Einsatz entsprechender ERP-Systeme bewältigt werden. Ferner sind ein wirksames Vertriebs-Controlling sowie ein adäquat ausgestaltetes internes Kontrollsystem im Vertriebs- und Logistikbereich notwendig, um das Risiko bei der Bilanzierung von Rabattverpflichtungsrückstellungen auf ein akzeptables Niveau zu reduzieren.

Ihre Ansprechpartner



Dr. Claus Buhleier

Tel: +49 621 1590 170
cbuhleirr@deloitte.de



Michael Mehren

Tel: +49 69 75695 6297
mmehren@deloitte.de

Der neue IFRS 16 zur Leasingbilanzierung – Off-Balance-Bilanzierung ade

Worauf müssen Sie sich einstellen?

Die Neuregelungen des IFRS 16 zur Leasingbilanzierung stehen fest und haben es in sich. Ihre Einführung wird erheblichen Arbeitsaufwand verursachen und für Leasingnehmer deutliche Auswirkungen auf Finanzkennzahlen und Prozesse haben. Wir empfehlen daher, sich kurzfristig mit den Änderungen und deren Implikationen auf das eigene Unternehmen zu beschäftigen.

Woher kommt die Aufregung?

Am 13. Januar 2016 hat das IASB den neuen Standard zur Leasingbilanzierung veröffentlicht. Dieser ist, vorbehaltlich der Übernahme in EU-Recht, von allen IFRS-Bilanzierern für Geschäftsjahre anzuwenden, die am oder nach dem 1. Januar 2019 beginnen.

Wurde bislang in den IFRS zwischen Operating- und Finance-Leasingverhältnissen unterschieden und war somit beim Leasingnehmer auch eine oft von den Unternehmen angestrebte Off-Balance-Bilanzierung im Rahmen des Operating-Leasings möglich, wird dies künftig im Rahmen des IFRS 16 nur noch in sehr eingeschränktem Maße möglich sein.

Das IASB hat sein jahrelang verfolgtes Ziel, die sich für den Leasingnehmer aus den abgeschlossenen Leasingverhältnissen ergebende Verschuldung auf die Bilanz zu bringen, wahrgemacht. So sind nunmehr im Rahmen des sog. Nutzungsrechtsansatzes grundsätzlich alle Leasingverhältnisse durch den Leasingnehmer in Form eines Nutzungsrechts auf der Aktivseite und einer korrespondierenden Leasingverbindlichkeit auf der Passivseite bilanziell abzubilden. Dabei umfassen die Leasingverhältnisse klassischerweise nicht nur Verträge über Fahrzeuge, Maschinen

sowie IT- und Büroausstattung, sondern auch die wertmäßig viel bedeutenderen Miet- und Pachtverträge über Immobilien. Daneben hat das IASB im Detail die Definition eines Leasingverhältnisses angepasst. Wird der Großteil der bislang als Leasing identifizierten Verträge auch weiterhin als Leasingvertrag anzusehen sein, verbleibt für den Rest die Notwendigkeit der genauen Analyse. Umgekehrt kann es selbstverständlich im Einzelfall auch dazu kommen, dass bislang nicht als Leasing identifizierte Verträge nunmehr als Leasingvertrag zu bilanzieren sind.

In der Gewinn- und Verlustrechnung des Leasingnehmers finden sich entsprechend die i.d.R. linearen Abschreibungen auf das Nutzungsrecht sowie die Zinsaufwendungen aus der Leasingverbindlichkeit. Auf Einzelvertragsebene kommt es demnach zu einem degressiven Aufwandsverlauf aus dem im Zeitablauf abnehmenden Zinsaufwand. In der Kapitalflussrechnung sind die Tilgungszahlungen aus der Verbindlichkeit im Finanzierungscashflow und der Zinsanteil entweder ebenfalls dort oder im operativen Cashflow auszuweisen.

Als Lichtblick sind für den Leasingnehmer ein paar Erleichterungsvorschriften vorgesehen. So können wahlweise Aufwendungen aus sog. kurzfristigen Leasingverhältnissen, d.h. solchen mit einer Laufzeit von bis zu zwölf Monaten, vergleichbar dem bisherigen Operating-Leasing linear in der Gewinn- und Verlustrechnung erfasst werden. Gleiches gilt für Leasingverhältnisse über sog. geringwertige Vermögenswerte. Dabei handelt es sich um Vermögenswerte, bei denen der Neuwert einen Betrag von etwa 5.000 USD nicht überschreitet.

Durch den weitgehenden Wegfall der Off-Balance-Bilanzierung wird die Analyse von Servicekomponenten, die neben der eigentlichen Leasingkomponente im Vertrag vereinbart und grundsätzlich abzutrennen sind, an Bedeutung gewinnen. Denn im Gegensatz zu dem bilanziell zu erfassenden Leasinganteil sind diese weiterhin regelmäßig bei Anfall erfolgswirksam zu erfassen. Auch wenn der Leasingnehmer wahlweise auf eine Abtrennung verzichten kann, lohnt es sich also für ihn, die Servicekomponenten zu trennen, um den Effekt auf die Bilanz geringer zu halten. Im Rahmen der Trennung sind allerdings auch Preisinterdependenzen zwischen Service- und Leasingkomponenten zu berücksichtigen.

Daneben hat es sich das IASB nicht nehmen lassen, die Anhangangaben für Leasingnehmer neu zu gestalten und deren Umfang auszuweiten.

Was tut sich für den Leasinggeber?

Fast nichts. Ein Leasinggeber unterscheidet weiterhin zwischen Operating- und Finance-Leasingverhältnissen und wendet dabei die weitgehend unverändert aus den bisherigen Leasingregelungen des IAS 17 übernommenen Klassifizierungskriterien an. Allerdings gilt die geänderte Definition eines Leasingverhältnisses gleichermaßen für den Leasinggeber und eine Trennung von Leasing- und Servicekomponenten ist erforderlich. Auch für den Leasinggeber hat das IASB die Anhangangaben überarbeitet.

Was ist zu tun?

Leasingnehmer stehen vor der Herausforderung, nicht nur sämtliche Leasingverträge im Konzernverbund zu identifizieren, sondern auch alle für die Bilanzierung erforderlichen Vertragsdaten zu erheben. Mit der Bestandsanalyse sollte frühzeitig begonnen werden. Denn die Datensammlung geht weit über das hinaus, was bislang für Operating-Leasingverhältnisse zwecks Erfüllung der Anhangangaben nach IAS 17 in der Praxis erhoben wurde. So sind beispielsweise Kauf- und Verlängerungsoptionen genauer

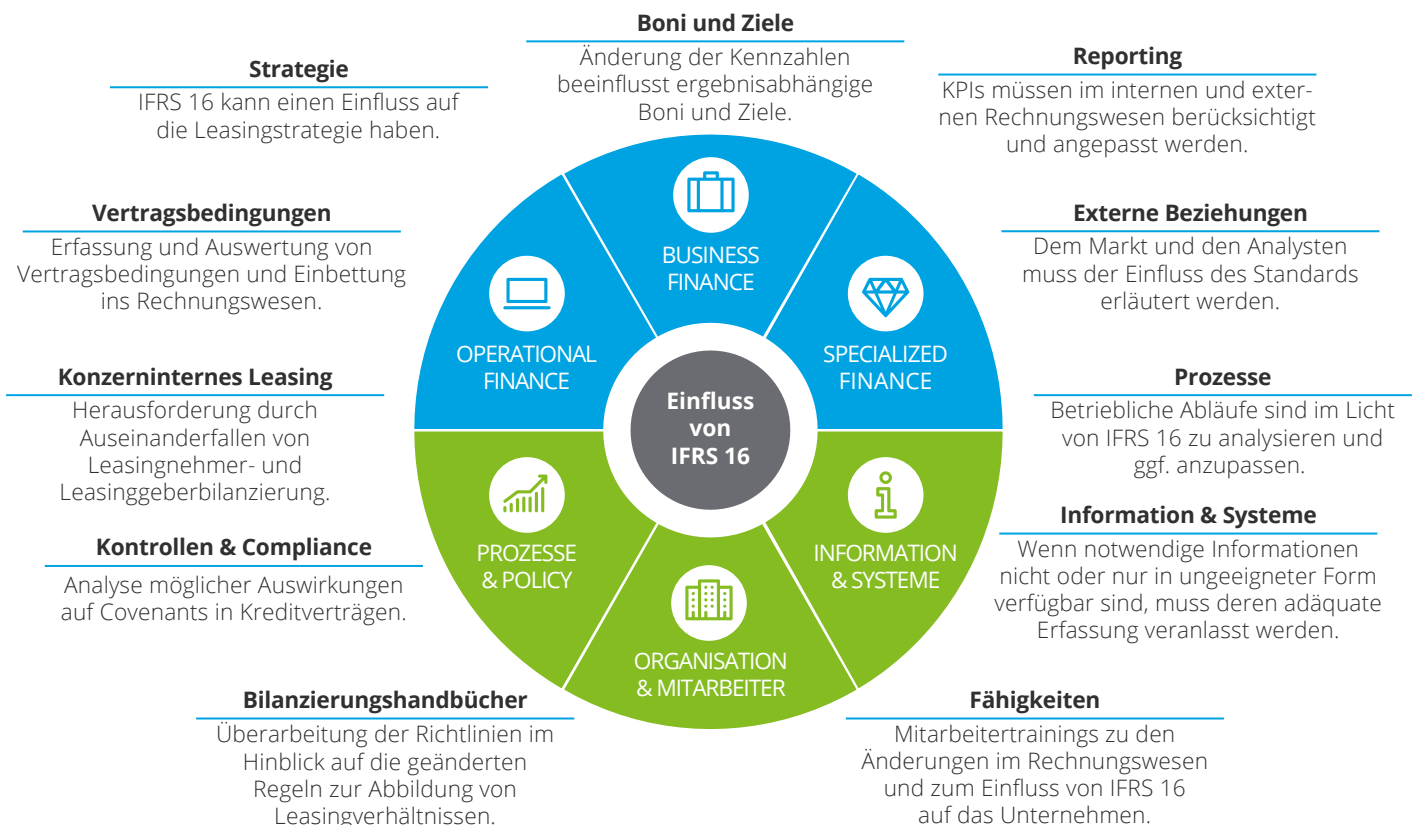
zu beurteilen und variable Leasingzahlungen auf der Basis von Indizes oder Zinssätzen nachzuhalten. Auf die Sicherstellung der Vollständigkeit sollte von Anfang an großes Augenmerk gelegt werden. Auch ist aufgrund des Auseinanderfallens von Leasingnehmer- und Leasinggeberbilanzierung zu entscheiden, wie mit konzerninternen Leasingverhältnissen umgegangen werden soll.

Des Weiteren ist zu empfehlen, sich im Rahmen einer Vorstudie frühzeitig mit den Auswirkungen der Änderungen auf

die vom Unternehmen zur Steuerung und für die Kommunikation verwendeten Kennzahlen auseinanderzusetzen. Daraus folgt die Frage nach der künftigen Leasingstrategie. Welche Beweggründe sprachen bislang für Miete bzw. Leasing? Ist der Kauf eine Alternative? Welche Anpassungsmöglichkeiten z.B. im Hinblick auf die bestehenden Erleichterungsmöglichkeiten gibt es?

Sind alle relevanten Vertragsdaten identifiziert, ergeben sich erhöhte systemtechnische Anforderungen durch deren

Abb. 2 - Bei der Einführung von IFRS 16 zu berücksichtigende Aspekte



Erfassung, standardkonforme Berechnung und Verarbeitung. Aufgrund des oft großen Umfangs an Leasingverhältnissen in Konzernen werden die Einführung einer IT-Lösung zur Bilanzierung sowie eine Anpassung bestehender IT-Systeme zwecks effizienter Verarbeitung der Daten unerlässlich werden.

Daneben sind sämtliche betroffenen Prozesse und Kontrollen zu identifizieren, zu analysieren und an die geänderten Bedürfnisse anzupassen. Zu den beteiligten Abteilungen werden neben dem Rechnungswesen auch Einkauf, Controlling, IT, Treasury, Recht, Steuern und Personal gehören.

Ist ein Vertrag einmal erfasst und verarbeitet, ist die Arbeit nicht getan. In der Folge ist der Vertrag laufend zu beobachten, da sich Anpassungserfordernisse bei der Leasingverbindlichkeit sowie dem Nutzungsrechtsvermögenswert ergeben, wenn sich etwa die Laufzeit und/oder die Leasingzahlungen, bspw. aufgrund indexbasierter Leasingzahlungen oder einer geänderten Einschätzung von Optionen, ändern.

Im Rahmen des Übergangs auf IFRS 16 ist zu empfehlen, die Erleichterungswahlrechte für zu diesem Zeitpunkt laufende Leasingverträge und deren Auswirkungen auf den Abschluss sowie die verwendeten Kennzahlen zu analysieren. Dabei ist auch zu überdenken, ob von der Möglichkeit der vorzeitigen Anwendung des Standards Gebrauch gemacht werden sollte, um die Einführung parallel zu der des neuen Standards zur Umsatzrealisierung (IFRS 15) vorzunehmen. So ließen sich etwa größere Änderungen in Bilanz und GuV sowie von Kennzahlen bündeln und die Vergleichbarkeit über die Jahre hinweg verbessern.

Und der Leasinggeber?

Da sich keine grundlegenden Veränderungen bei der Bilanzierung durch den Leasinggeber ergeben, wäre zu erwarten, dass er sich zurücklehnen und die Einführung des IFRS 16 ruhig abwarten könnte. Zwei wesentliche Dinge sind jedoch zu beachten. Zum einen können sich Veränderungen aus der geänderten Definition eines Leasingverhältnisses ergeben.

Zum anderen kann er indirekt durch die geänderte Leasingnehmerbilanzierung beeinflusst werden. War bislang für seine Leasingnehmer die Off-Balance-Bilanzierung ein entscheidendes Argument zum Abschluss des Leasingvertrages, so ergibt sich für ihn möglicherweise die Aufgabe, sein Geschäftsmodell an die geänderten Anforderungen der Leasingnehmer anzupassen, um auch weiterhin ein attraktiver Geschäftspartner zu bleiben.

Fazit

Die erstmalige verpflichtende Berichterstattung nach IFRS 16 mag auf den ersten Blick noch in weiter Ferne liegen. Aufgrund der Fülle der Herausforderungen bei der Analyse, Umsetzung und Kommunikation der Neuregelungen trägt jedoch dieser Schein. Sie können gar nicht früh genug anfangen. Nutzen Sie die Zeit bis 2019!

Ihr Ansprechpartner



Dr. Sylvia Heller

Tel: +49 211 8772 4133
sheller@deloitte.de

Regulatorische Anforderungen an LSHC-Unternehmen erfüllen – Pflicht und keine Kür!

Neue Regularien – GDPR: Sind Ihre SAP-Daten wirklich geschützt?

2018 wird die neue General Data Protection Regulation (GDPR) in der EU Gültigkeit entfalten. Verstöße können erhebliche Bußgelder nach sich ziehen. Ist Ihr Unternehmen vorbereitet?

Folgende Hauptpunkte, schon im Bundesdatenschutzgesetz verankert, behalten weiterhin ihre Gültigkeit oder wurden teils verschärft:

- Datenverarbeitung muss ordnungsgemäß dokumentiert werden.
- Verletzungen der Datensicherheit müssen innerhalb 72 Stunden gemeldet werden.
- Mitarbeiter dürfen nur Zugang zu Daten haben, die sie für ihre Aufgaben benötigen.
- Der Mitarbeiter muss über die Art der Daten und deren Verarbeitung sowie mögliche rechtliche Konsequenzen ausreichend aufgeklärt und informiert werden.

Die neue Verordnung sieht vor, dass folgende Punkte in Bezug auf Datensicherheit zusätzlich eingehalten werden müssen:

- Umsetzung der Pflicht von verbraucher- und datenschutzfreundlichen Voreinstellungen von elektronischen Geräten (Art. 25 GDPR).
- Einen höheren Mehraufwand bringt die Pflicht zur „Datenschutz-Folgenabschätzung“ (Art. 35 GDPR) mit sich. Diese muss vorgenommen werden, wenn eine Verarbeitung personenbezogener Daten voraussichtlich ein hohes Risiko

für die Rechte und Freiheiten natürlicher Personen zur Folge haben kann.

- Die DSGVO sieht auch das „Recht auf Vergessenwerden“ (Art. 17 GDPR) vor, welches für Unternehmen umfassende Pflichten zur Löschung von personenbezogenen Daten mit sich bringt.
- Verstöße können mit bis zu 20 Mill. EUR bzw. 4 Prozent des gesamten weltweit erzielten Jahresumsatzes des vor. Geschäftsjahres geahndet werden, je nachdem, welche Summe höher ist (Art. 83 GDPR).

Unternehmen können frühzeitig adäquate Schutzmechanismen implementieren und somit sich und ihre Mitarbeiter effektiv vor Datenverlust von personen- und geschäftsbezogenen Daten aus ihren SAP-Systemen schützen. Das Standard-SAP-Berechtigungskonzept kann hier nur bedingt ausreichenden Schutz gewährleisten, ohne Geschäftsprozesse zu beeinträchtigen. Denn gerade bei offener Download-Möglichkeit, die in vielen Geschäftsprozessen notwendig ist, kann oft nicht gewährleistet werden, dass die Daten sorgsam behandelt oder keinem falschen Personenkreis zugänglich gemacht werden.

Dem können Sie Abhilfe leisten! Nur durch Erkennen und Klassifizierung der Daten sowie entsprechende Einschränkung der Rechte auf Zugriff und Download kann eine sichere und auditierbare Umgebung geschaffen werden, die den neuen Richtlinien entspricht und vor allem die sensiblen Daten schützt.

Hierbei helfen IT-gestützte Möglichkeiten, um effektiv und effizient Datenzugriffe zu auditieren, dokumentieren, klassifizieren und zu blockieren.

Medical Device Security: Sicherheit in Krankenhäusern

Im Rahmen der Deloitte-Studie „Cyber Security of Network-Connected Medical Devices in Hospitals (EMEA)“ haben die Deloitte Cyber Risk Services in Kooperation mit anderen Member Firms Interviews mit Verantwortlichen in verschiedenen Krankenhäusern durchgeführt. An der Studie nahmen 24 Krankenhäuser aus neun verschiedenen europäischen Ländern teil. Sie lief über einen Zeitraum von neun Monaten, wobei folgende Ergebnisse erzielt wurden: Trotz der gesteigerten Aufmerksamkeit für die Sicherheit von medizinischen Geräten und verschiedene Initiativen, die rund um die Cyber Security von medizinischen Geräten getätigt wurden, muss noch einiges getan werden, um die Gesamtsituation zu verbessern.

Die folgenden drei Punkte gehen als Schlüsselerkenntnisse aus der Studie hervor:

- Mehr als die Hälfte der befragten Krankenhäuser gab an, dass sie medizinische Geräte mit Standard-Passwörtern verwenden. Nicht geänderte Standard-Passwörter machen es Angreifern einfach, unautorisierten Zugriff auf medizinische Geräte zu bekommen und somit sensitive Patientendaten zu stehlen oder, schlimmer noch, das Wohl des Patienten zu gefährden.
- Fast die Hälfte der befragten Krankenhäuser überprüfte nicht, ob ihre medizinischen Geräte mit Datenschutzrichtlinien konform sind.

- Drei Krankenhäuser berichteten, dass sie im vergangenen Jahr einen Vorfall mit Malware hatten. Die Auswirkungen eines solchen Vorfalls können die Integrität und die Funktion von medizinischen Geräten beeinflussen.

Aufgrund dieser Erkenntnisse sollte in Zukunft dringend an der Weiterentwicklung und Innovation von medizinischen Geräten festgehalten werden. Die Vorteile möglicher Lösungen dienen der erheblichen Risikominimierung und rechtfertigen den dazu erforderlichen Aufwand.

Medical Device Quality Management Systems: signifikante Änderung der normativen Grundlagen in Europa

In der letzten Zeit haben sich die Grundlagen für die in der Medizintechnik verwendeten Prozess-Frameworks geändert oder stehen zur Veränderung an. Insbesondere die erneuerte ISO 13485:2016 mit ihrem deutlich ausgeprägten Risikobezug beim Design der etablierten Prozesse sowie die anstehende neue Medical Device Regulation (MDR) werden die Prozesslandschaften etablierter Hersteller ändern.

Sieht man beide Vorgaben zusammen, ist fast die gesamte Prozesskette betroffen.

Entwicklung

Hier hält z.B. die ISO 13485 neue Anforderungen an die Designdokumentation bereit, die sich den FDA-Anforderungen annähern.

Klinische Bewertung

Hier wird die neue Medical Device Regulation (MDR) in Zukunft einen deutlich strengeren Maßstab anlegen.

Produktion

Hier führt z.B. die MDR eine neue Rolle, die „Qualified Person“ analog dem Verantwortungsmodell in der pharmazeutischen Industrie, ein.

Qualitätskernprozesse

Ein gutes Beispiel für diesen Punkt ist der von der ISO 13485 geforderte Input in den Management Review.

Der signifikante Aufwand für Anpassungen der Prozesslandschaft trifft aber nicht nur etablierte Hersteller von Medizinprodukten, sondern vor allem die Firmen, die solchen regulatorischen Anforderungen durch Outsourcing oder Beschränkung der Funktionalität des Produkts ausgesetzt sind.

Die neue ISO-13485-Version macht deutlich klar, dass sie explizit auch für ausgelagerte Prozesse gilt. Zudem ändert die neue MDR die bisherigen Klassifizierungsregeln. Dies trifft nicht nur, aber vor allem Hersteller von Software. In diesem Bereich wird es durch die neue Regel 10a zu Neuklassifizierungen und zu höheren Einstufungen kommen.

Wir sehen signifikante Aufwände für die Anpassung etablierter Qualitätsmanagementsysteme sowie den Bedarf einer Vielzahl neuer Implementierungen. Viele betroffene Firmen werden die Gelegenheit nutzen, ihre Prozesse nicht nur den geänderten regulatorischen Bedürfnissen anzupassen (Pflicht), sondern diese gleichzeitig auch zu optimieren (Kür). Capability Models wie das als VDI 5702 Blatt 1 publizierte Prozess-Assessment-Modell (PAM) des VDI oder das erweiterte „Deloitte Extended Capability Model“ können dabei als Reifegradskala und „Best Practice“-Sammlung unterstützen.

Ihr Ansprechpartner



Alexander Huffer

Tel: +49 30 2546 8409
ahuffer@deloitte.de



Dr. Carsten Heil

Tel: +49 69 75695 7144
cheil@deloitte.de

Multi-Channel-Marketing (MCM) in der Pharmaindustrie: strategische Ausrichtung einer effektiven „Multi-Kanal-Kommunikation“

„Den richtigen Inhalt an die richtige Zielgruppe über den richtigen Kanal zur richtigen Zeit!“, so lautet das Credo im modernen Multi-Channel-Marketing.

Über die „Strategy Cascade“ zur Weichenstellung

Aktuell besuchen alleine in Deutschland schätzungsweise 25.000 bis 30.000 Pharmareferenten¹ die niedergelassene Ärzteschaft, Klinikärzte und Apotheker. Jeder einzelne Besuch kostet – nach Vollkostenrechnung – je nach Unternehmen zwischen 120 und 140 Euro. Ein signifikantes Investment, wenn man weiß, dass

- der durchschnittliche Arztbesuch eines Pharmavertriebsmitarbeiters in einer Praxis selten länger als fünf Minuten dauert,
- etwa ein Viertel der niedergelassenen Ärzteschaft die Repräsentanten der Pharmaindustrie „niemals“ oder „nur höchst selten“ empfängt² und
- mit Einführung des sog. Transparency Codes der EFPIA³ in 2016 die früher üblichen Zuwendungen – vom Klebezettelblockchen bis hin zur „Fortbildungsveranstaltung an attraktivem Ort“ – sehr stark eingeschränkt bzw. unmöglich geworden sind. Der Besuch des Außendienstmitarbeiters muss und sollte sich also auf die „reine Produktinformation“ beschränken.

Die Pharmaindustrie ist auf dem Weg, über zusätzliche Informations- und Kommunikationskanäle die Besuche des Außendienstes zu flankieren. Und natürlich stehen hier die vielfältigen Möglichkeiten innovativer digitaler Medien im Fokus. Doch: Wie muss ein solches Konzept, welches das etablierte Business-Modell des Unternehmens in vielen Bereichen beeinflusst, ja in Teilen verändern wird, in eine langfristige Strategie eingebunden werden?

Die Strategiekaskade – nach Lafley und Martin⁴

Wie für jede Strategie im Unternehmen gilt es auch für ein zu etablierendes MCM, eine Projektvision zu entwickeln – also eine Formulierung von (flexibler) Projektstrategie und Projektzielen festzulegen, die an den definierten (Grund-)Werten des Unternehmens ausgerichtet ist. Eine solche Strategie ist kein Mysterium – sie ist vielmehr eine sehr einfache Auswahl an Entscheidungen – , die den Projekterfolg definieren. Eine MCM-Projektstrategie muss mit zunehmender Projektlaufzeit, den im Projekt gemachten Erfahrungen und mit der Überprüfung der definierten quantitativen (Bspl.: „Click- und Opening-Rates“) und qualitativen (Bspl.: „erkennbar gestiegenes Präparatewissen“ beim Verordner) Ziele angepasst werden können. Dabei sollte eine solche Projektstrategie immer als eine Sequenz von kaskadierenden Entscheidungen erarbeitet werden – einer Kaskade von sich einander bedingenden Strategieentscheidungen, die über Iterationsschleifen alle notwendigen Parameter und Rahmenbedingungen zu berücksichtigen hilft.

Die zu bestimmende Strategie – oder vielmehr die Auswahl an zu treffenden (strategischen) Entscheidungen – ist im Kern die Antwort auf fünf einfache Fragenbündel:

1. Wie sieht unsere Zielsetzung im MCM-Projekt aus? Was wollen wir erreichen? Wie ist der „Projekterfolg“ definiert? **„Goals and aspirations“**
2. Wo ist unser Spielfeld? Wie sieht das Umfeld aus, in welchem wir die o.g. Projektzielsetzung erreichen wollen/können? **„Where to play?“**
3. Wie wollen wir erfolgreich sein? Wie sieht der Erfolgsweg auf dem definierten Spielfeld aus? **„How to win?“**
4. Welche Fähigkeiten bedarf es, um erfolgreich zu sein? Wie sehen Auswahl und Zusammenstellung/Verknüpfung dieser Fähigkeiten aus? **„Required capabilities“**
5. Welche Strukturen und Prozesse sind – auf Basis der definierten Fähigkeiten – notwendig? Welche Maßnahmen führen zum Erfolg? **„Systems and processes“**

Schritt 1: „Goals and aspirations“

Im ersten Schritt gilt es, die Entscheidungen bzgl. der eigenen Ziele und Ansprüchen zu definieren. „Wie lautet unsere Zielsetzung – in Abhängigkeit von der Vision: Wo wollen wir hin?“ Diese Zielsetzung kann noch ohne zeitlichen Horizont ausgeführt werden – es geht um den generell angestrebten Sollzustand, der mit dem Projekt erreicht werden soll. Die Antwort auf diese Frage bestimmt den Rahmen für alle folgenden Fragen/Antworten der Kaskade.

¹ Da die Anzahl der für ein Pharmaunternehmen tätigen Außendienstmitarbeiter nur sehr schwer (oder gar nicht) in Erfahrung zu bringen ist, schwanken die Angaben in den aktuell verfügbaren Publikationen erheblich.

² Z.B.: Lieb, K/Scheurich, A. (2014): Contact between Doctors and the Pharmaceutical Industry, Their Perceptions, and the Effects on Prescribing Habits. PLoS ONE 9(10): e110130. doi:10.1371/journal.pone.0110130.

³ European Federation of Pharmaceutical Industry and Associations (EFPIA): <http://transparency.efpia.eu/the-efpia-code-2> (abgerufen am 27.03.2017).

⁴ Lafley, A.G/Martin, R.L.: Playing to win: How strategy really works. Harvard Business Review Press, Boston MA, USA, 2013.

Schritt 2: „Where to play?“

Die Antwort auf diese Frage definiert das „Spielfeld“. Welches sind z.B. die relevanten Märkte, die sich ableitenden Zielgruppen und deren Verhaltens- und Denkmuster? Ein Beispiel ist die strategische Entscheidung, ob (zunächst) nur die sog. „Healthcare Professionals“ (= HCPs) als Zielgruppe definiert werden oder ob es z.B. auch eine entsprechende (mit dem Heilmittel-Werbegesetz konforme) Kommunikation mit/Information von Patienten und/oder Angehörigen geben soll. In

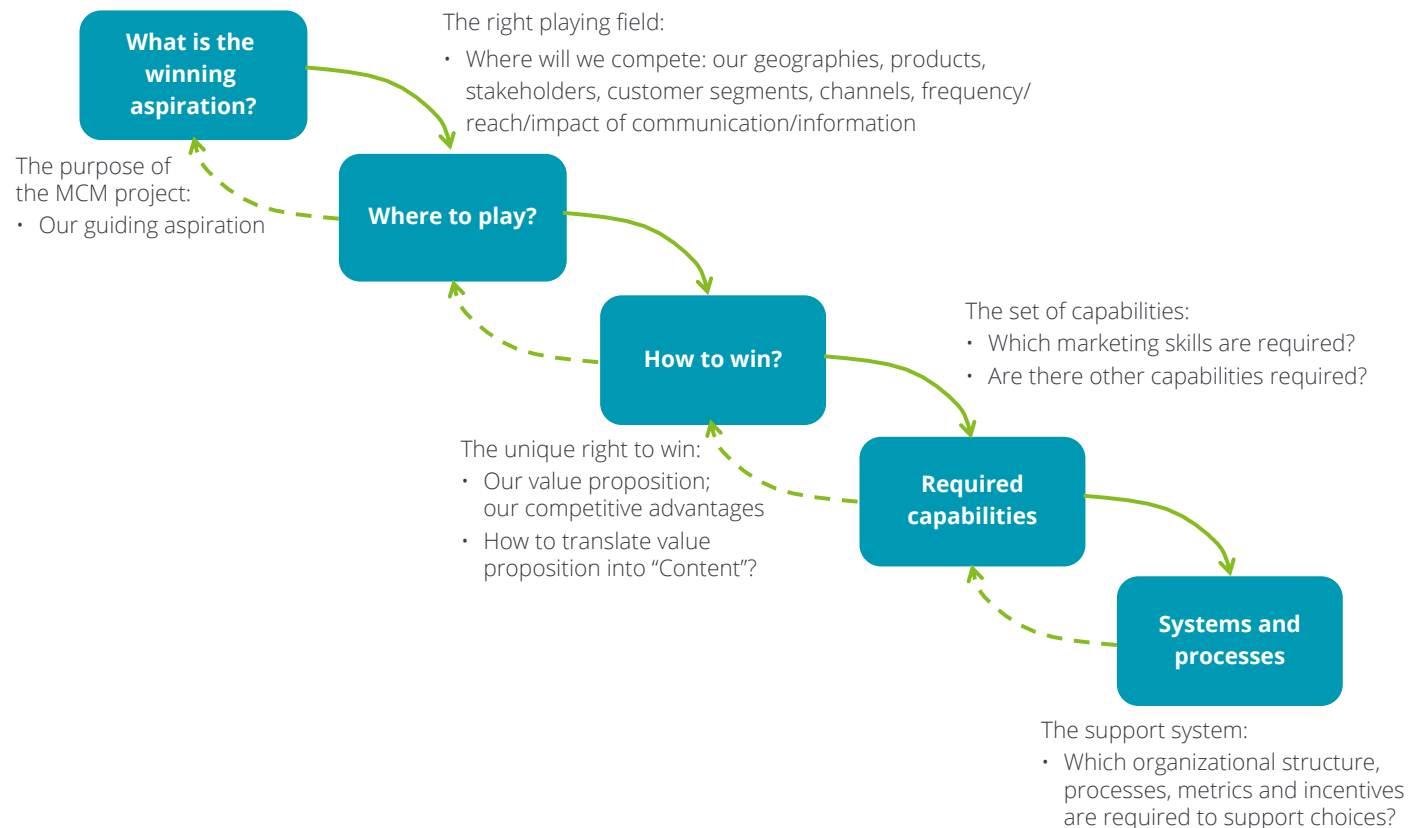
welcher Verbindung oder gar Abhängigkeit stehen verschiedene Stakeholder zueinander? Eine „Stakeholder-Map“ zeigt, wer international, national, regional und/oder lokal agiert. Im Idealfall wird auf dieser Landkarte auch vermerkt, wer sich im eigenen Unternehmen um den jeweiligen identifizierten Stakeholder kümmern sollte.

Schritt 3: „How to win?“

Eng mit dem zweiten Schritt der Entscheidungskaskade sind die Antworten auf die

dritte Frage „How to win?“ verbunden. Also: Mit welchem validen Wertversprechen („value proposition“) sollen die selektierten Zielgruppen überzeugt werden, mit dem eigenen Unternehmen eine möglichst langfristige (Geschäfts-)Beziehung einzugehen, und auf welche Weise kann das an die relevanten Zielgruppen kommuniziert werden? Was macht das z.B. gerade im Fokus der Bewerbung stehende Präparat einzigartig? Was unterscheidet dieses Arzneimittel von im definierten Markt zur Verfügung stehenden Alternativen? Dabei

Abb. 3 – Die Strategiekaskade



Quelle: Eine integrierte Kaskade von Entscheidungen zur Definition einer langfristigen MCM-Strategie nach: Lafey, A.G./Martin, R.L.: Playing to win: How strategy really works. Harvard Business Review Press, Boston MA, USA, 2013.

ist es sicher nicht ausreichend, die Ergebnisse der letzten Head-to-Head-Study gegen den Wettbewerb per e-Newsletter zu versenden. Es gilt, den Inhalt der (Produkt-)Botschaften so zu definieren, dass die Möglichkeiten der verfügbaren digitalen Kanäle auch umfassend genutzt werden können.

Schritt 4: „Required capabilities“

Im Zuge der Strategiedefinition stellt sich die Frage, ob man die in den Schritten 1 bis 3 erarbeiteten Anforderungen auch bedienen kann. Sind z.B. marketingseitig die entsprechenden Fähigkeiten (Capabilities) im Unternehmen verfügbar? Auf der letzten „eyeforpharma“, die im März 2016 in Barcelona stattfand, berichteten einige Referenten aus der Pharmaindustrie in ihren Vorträgen darüber, dass „interne Widerstände und Vorbehalte“ einerseits sowie notwendige zusätzliche Fähigkeiten und besonderes Know-how andererseits bei Etablierung eines MCMs zu den größten Hürden gehören.

Auch gilt es zu definieren, welche technischen Voraussetzungen zu schaffen sind. Und: Sind alle rechtlichen Faktoren bedacht, die die Zielsetzung des Projektes und somit den Erfolg beeinflussen können (Bsp.: Datenschutz, e-Permissions, Betriebsvereinbarungen, rechtliche Vorgaben bzgl. der Bewerbung verschreibungspflichtiger Arzneimittel, ...)?

Schritt 5: „Systems and Processes“

Der letzte Schritt der Strategiekaskade ist die sich aus dem vierten Schritt ableitende Beantwortung der Fragen rund um die in Aufbau- und Ablauforganisation notwendigen Strukturen und Prozesse. Was muss im Unternehmen gewährleistet sein, damit alle Facetten der Projektstrategie auch langfristig erfüllt bzw. bedient werden

können? Dies meint ausdrücklich die systemseitigen Anforderungen (Aufbauorganisation, Verantwortlichkeiten, Unterstützung durch die Unternehmensführung) und die prozessualen Rahmenbedingungen (Prozessdefinitionen, Ressourcen, messbare Zielsetzungen).

Die Weichen sind gestellt!

Mit der nun ausformulierten, flexiblen Projektstrategie kann die Projektarbeit aufgenommen werden. Hierzu ein paar hilfreiche Ratschläge:

- a. „Content is king!“ – Im Fokus steht der „richtige Inhalt“, der an die Zielgruppen kommuniziert werden soll. Wichtig ist es also, bzgl. der „Inhaltserarbeitung“ frühzeitig einen entsprechenden Prozess zu definieren. Denken Sie hierbei auch an Ihre Außendienstmitarbeiter als Informationsquelle – sie sind der Teil der Unternehmung, der jeden Tag mit Ihren wichtigen Zielgruppen über die Präparate und andere relevanten Themen spricht. Ein weiterer, sehr sinnvoller Weg kann es sein, Ihre HCPs in die Definition und Erarbeitung relevanter Inhalte einzubinden.
- b. Erfragen Sie unternehmensinterne Widerstände/Vorbehalte und gehen Sie diese proaktiv an. Die Einführung eines MCMs bedeutet Veränderungen im Unternehmen – und Veränderungen sorgen oft für Unsicherheiten bei Ihren Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern.
- c. Initiieren Sie Piloten – viele Piloten! Und: Tun Sie das am besten zunächst lokal. Wenn Sie zu Beginn mit zwölf oder fünfzehn „neuen“ Kanälen Ihre Erfahrungen machen und einige davon zeigen nicht den erhofften Erfolg, dann ist das eine wertvolle Erfahrung.

- d. Planen Sie langfristig – in vielen Unternehmen der pharmazeutischen Industrie gibt es heute bereits eine MCM-Fünfjahresplanung. Und: Natürlich ist eine der häufigsten Fragen, die schon zu Beginn des Projektes gestellt wird, die nach dem Return on Investment. Definieren Sie Zielparame-ter und Erfolgsgrößen – aber der ROI darf für die Piloten nicht das Ziel sein. Die Piloten liefern der Organisation Erfahrungen und Erkenntnisse und nicht zusätzlichen Umsatz.

Ihr Ansprechpartner



Matthias Tim Wartenberg

Tel: +49 211 8772 2889
mwartenberg@deloitte.de

Qualität als effektives Steuerungskriterium im Krankenhausstrukturgesetz

„Qualität als Kündigungsgrund, als Vergütungsminderungsgrund und als Wettbewerbsbeschleuniger kann in jeder Kategorie die Existenz [eines Krankenhauses] gefährden.“¹

Diese Einschätzung des Hauptgeschäftsführers der Deutschen Krankenhausgesellschaft unterstreicht die Bedeutung der Qualität als Steuerungskriterium im Krankenhausstrukturgesetz.² In diesem Beitrag soll ein Überblick über die wesentlichen qualitätsbezogenen Regelungen des Gesetzes gegeben werden.

Die konkrete Ausgestaltung der zugrunde liegenden Qualitätskriterien ist noch weitgehend offen. Geregelt werden durch das Gesetz der Zeitplan der Einführung der Qualitätskriterien, Grundsätze der Sanktionierung und verschiedene prozessuale Aspekte. Die Ausgestaltung der Qualitätskriterien wird den obersten Bundesgremien der gemeinsamen Selbstverwaltung im Gesundheitswesen³ überlassen. Die Umsetzung erfolgt dann im Wesentlichen durch die Vertragsparteien vor Ort.⁴

Qualitätszu- und -abschläge bei der Vergütung von Krankenhausleistungen als zentrales Steuerungsinstrument

Mit Zu- und -abschlägen als zentralem Steuerungsinstrument soll zukünftig unmittelbar qualitätsindiziert in die Erlöse der Krankenhäuser aus Krankenhausleistungen eingegriffen werden.

Der Gemeinsame Bundesausschuss (G-BA) ist aufgefordert, erstmals bis zum 31. Dezember 2017 Leistungen und Leistungsbereiche festzulegen, für die Qualitätszu- und -abschläge für außerordentlich gute oder unzureichende Leistungserbringung des Krankenhauses erhoben werden sollen.⁵ Die Vertragsparteien auf Bundesebene⁶ sollen dann auf dieser Basis bis zum 30. Juni 2018 für die vom G-BA festgelegten Leistungen und Leistungsbereiche die Höhe und die nähere Ausgestaltung der Qualitätszu- und -abschläge vereinbaren.⁷

Die Vertragsparteien vor Ort vereinbaren dann mit den Krankenhäusern die Anwendung und Abrechnung der Qualitätszu- oder -abschläge.⁸ Örtliche Besonderheiten sind zu berücksichtigen. Das Gesetz geht von einer Einigung zwischen den Vertragsparteien vor Ort aus. Die Qualitätszuschläge sind ab dem ersten Monat nach Vereinbarung zu erheben. Qualitätsabschläge sind für ein Jahr nicht zu erheben und werden erlassen, wenn der Mangel innerhalb des Jahres abgestellt wird. Wird der Mangel nicht abgestellt, ist der Qualitätsabschlag ab dem zweiten Jahr für

zwölf Monate doppelt zu erheben. Er ist längstens für drei Jahre zu erheben. Dann haben die Länder durch Aufhebung des Feststellungsbescheides das Krankenhaus ganz oder teilweise aus dem Krankenhausplan herauszunehmen.⁹

In dem zukünftigen Abrechnungsregime des Krankenhausstrukturgesetzes gilt dann: Abrechnung und Verbuchung der Krankenhausleistung basieren unter anderem auf der Vereinbarung über zu erfüllende Qualitätskriterien und die Einschätzung des Managements hierüber. Dies dürfte bei den Verhandlungen zwischen den Vertragsparteien vor Ort über die Feststellung der endgültigen Erlöse neben der Diskussion über die erbrachte Leistungsmenge hinaus für zusätzlichen Diskussionsstoff sorgen.

Weitere Regelungen zur Qualität

Der G-BA legte bis zum 31. Dezember 2016 Qualitätsindikatoren zur Struktur-, Prozess- und Ergebnisqualität vor, die als Grundlage für die Landeskrankenhausplanung empfohlen werden.¹⁰ Werden diese Kriterien von einem Krankenhaus dauerhaft und maßgeblich nicht erfüllt, ist es grundsätzlich aus dem Landeskrankenhausplan herauszunehmen bzw. nicht aufzunehmen. Die Länder können eigene, abweichende Regelungen treffen.

Darüber hinaus finden sich im Gesetz teils flankierende, teils weitergehende Maßnahmen zu

- abgestufter Sanktionierung von Verstößen von Qualitätsanforderungen,

¹ Baum, Georg: Editorial – Eine durchaus historische Reform, in: Das Krankenhaus 2015, S. 989.

² Gesetz zur Reform der Strukturen der Krankenhausversorgung vom 10. Dezember 2015, BGBl. 2015 I, S. 2229.

³ Gemeinsamer Bundesausschuss (G-BA), Spitzenverband Bund der Krankenkassen (GKV), Verband der Privaten Krankenversicherung (PKV), Deutsche Krankenhausgesellschaft (DKG).

⁴ Das Krankenhaus und die Sozialleistungsträger, die mit dem Krankenhaus die Erlösbudgets verhandeln.

⁵ § 136b Absatz 1 Nr. 5 SGB V.

⁶ GKV, PKV, DKG.

⁷ § 9 Absatz 1 a Nr. 4 KHEntgG und § 9 Absatz 1 Satz 1 Nr. 3 BPfl V.

⁸ § 5 Absatz 3 a KHEntgG.

⁹ § 8 Absatz 1 b KHG.

¹⁰ Vgl. wie im Folgenden: Rau, Ferdinand: Das Krankenhausstrukturgesetz in der Gesamtschau, in: Das Krankenhaus 2015, S. 1122 ff

- Dokumentationspflichten,
- Mindestmengen der Leistungserbringung pro Leistungsart,
- patientengerechten Qualitätsberichten,
- qualitätsorientierten Zielvereinbarungen zwischen Krankenhaus und leitenden Ärzten,
- klinischen Sektionen als Instrument der Qualitätskontrolle und -steigerung und
- einzelvertraglichen Qualitätsverträgen als Anreizinstrument.

Alle diese Maßnahmen sind in der Praxis umzusetzen, Anforderungen an den Nachweis zu definieren und der Nachweis ist zu überwachen. Die Effektivität des Steuerungsinstrumentes wird erheblichen Dokumentationsaufwand erforderlich machen.

Fazit

Das Krankenhausstrukturgesetz legt einen Weg fest, an dessen Ende nachweisbare Qualität ein effektives Steuerungskriterium der Krankenhauspolitik sein soll. Für die Abrechnung von Krankenhausleistungen ist neben der Leistungsmenge für einzelne Leistungen oder Leistungsgruppen die Einhaltung der Qualitätskriterien nachzuweisen. Alle Beteiligten, deren Spitzengremien untereinander den Weg aushandeln, sind gehalten, sich frühzeitig auf die Qualitätskriterien und deren Nachweiserfordernisse einzustellen. Die Nachweisbarkeit der Qualitätskriterien ist Grundlage der Bilanzierung der Vergütungsansprüche und der Verhandlungen mit den Kostenträgern.

Die Erfüllung der Qualitätskriterien ist von höchster Bedeutung für das Krankenhaus. Es bestehen Chancen bei „außerordentlich guter“ Qualität der Leistungserbringung,

aber auch erhebliche Risiken bei „unzureichender“ Qualität der Leistungserbringung. Die Risiken reichen von Reputationsschäden, die aus der Veröffentlichung von Qualitätsmängeln resultieren, über Erlösminderungen wegen Qualitätsabschlägen oder Entfall des Vergütungsanspruches bis hin zur möglichen Schließung des Krankenhauses.

Ihr Ansprechpartner



Dirk Krämer

Tel: +49 621 15901 35
dkraemer@deloitte.de

GoBD und Tax-Compliance in der Praxis – wie gut sind Sie aufgestellt?

Nach mehrjähriger Bearbeitungszeit hat das Bundesministerium der Finanzen (BMF) am 14. November 2014 seine Auffassung zu den GoBD¹ veröffentlicht. Das BMF hat außerdem in seinem finalen Anwendungserlass zu § 153 AO vom 23. Mai 2016² auf die zukünftige hohe Praxisrelevanz eines vom Steuerpflichtigen implementierten angemessenen und wirksamen Tax-Compliance-Management-Systems (Tax-CMS) für Steuern hingewiesen.³ Den Unternehmen stellt sich nun eine Vielzahl von Herausforderungen, um ein entsprechendes CMS einzurichten, aber es ergeben sich auch Chancen, die es umzusetzen bzw. zu nutzen gilt.

Anforderungen der Finanzverwaltung

Im GoBD-Schreiben gibt die Finanzverwaltung ihre Auffassung zu den Vorgaben für den Einsatz von Informations- und Kommunikationstechnik bezogen auf steuerrelevante betriebliche Prozesse wieder. Im Fokus steht dabei die Forderung nach einer steuerlichen Verfahrensdokumentation zur Umsetzung der steuerlichen Dokumentationsanforderungen, nach einem internen Kontrollsystem für Steuern zur Umsetzung der Anforderun-

gen an das Kontroll- und Protokollumfeld und die Forderung nach einem auswertbaren Datenarchivsystem als Umsetzung der Anforderungen hinsichtlich Datenintegrität und Migrationsbeständigkeit der steuerlich relevanten Daten.

Zum Thema „Internes Kontrollsystem für Steuern“ müssen Unternehmen außerdem den Anwendungserlass zu § 153 AO beachten, der sich mit der Abgrenzung eines Fehlers in der Steuererklärung i.S.d. § 153 AO von einer Steuerstraftat gem. § 370 AO oder einer Steuerordnungswidrigkeit nach § 378 AO beschäftigt.⁴

Bedeutung von Tax Compliance für Unternehmen

Grundsätzlich ist es Aufgabe der Unternehmensleitung, durch entsprechende Anweisungen oder Maßnahmen die Sicherstellung von Compliance im Unternehmen zu gewährleisten. Als Reaktion auf die BMF-Schreiben sollten daher alle Unternehmen die Verfahrensdokumentationen von rechnungslegungsrelevanten Prozessen, Prozesse zur Archivierung und zur Digitalisierung sowie die Prozesse zum elektronischen Datenzugriff auf Konformität mit den Anforderungen der Finanzverwaltung prüfen.⁵

Für die Unternehmen bietet die Einführung eines angemessenen und wirksamen Tax-Compliance-Management-Systems (Tax-CMS), „das der Erfüllung der steuerlichen Pflichten dient ...“⁶, die Chance zu mehr Rechtssicherheit. Gleichzeitig bietet Tax Compliance die Chance auf eine Haftungsreduzierung der handelnden Organe, um der Gefahr der Erfüllung von Haftungstatbeständen einzelner Mitarbeiter und Organe vorzubeugen.⁷

Tax-Compliance-konformes Verhalten ist damit ein wesentlicher Bestandteil des unternehmensweiten Risikomanagements und erleichtert die Einschätzung steuerlicher Risiken. In Zukunft wird die Relevanz in diesem Bereich weiter zunehmen. Angesichts der steigenden Komplexität der steuerlichen Normen im nationalen sowie internationalen Kontext stehen Unternehmen vor der großen Herausforderung, trotz zunehmender Fehleranfälligkeit und Entdeckungswahrscheinlichkeit den steigenden Compliance-Erwartungen ihrer Stakeholder gerecht zu werden. Dafür ist ein konsistentes Tax-CMS erforderlich, das Ausgangspunkt für einen Wettbewerbsvorteil sein kann, der durch den effizienten Einsatz von Ressourcen im Change- und Risikomanagement generiert werden kann.

¹ Vgl. BMF-Schreiben vom 14.11.2014 – IV A 4 – S 0316/13/10003: Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff; das BMF-Schreiben zu den GoBD ersetzt ab dem 01.01.2015 die Regelungen zu den Grundsätzen ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme (GoBS) sowie den Grundsätzen zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen (GDPdU).

² Vgl. BMF-Schreiben vom 23.05.2016 – IV A 3 – S 0324/15/10001/, IV A 4 – S 0324/14/10001, DB 2016, S. 1228...

³ Vgl. zur Praxisrelevanz in Verbindung mit dem Umsatzsteuerverfahren: Erdbrügger/Kaiser: Neuer Anwendungserlass zu § 153 AO zu Tax Compliance Management Systemen – Auswirkungen für Unternehmen am Beispiel des Umsatzsteuer- und Zollrechts, Ubg 2016, S. 412 ff.


⁴ Nach Tz. 2.6 des BMF-Anwendungserlasses kann ein eingerichtetes „innerbetriebliches Kontrollsystem“ ggf. ein Indiz für das Fehlen von Vorsatz oder Leichtfertigkeit sein und damit gegen den Anfangsverdacht einer Steuerstraftat sprechen. Jedoch befreit dieses nicht von einer Prüfung des jeweiligen Einzelfalls.

⁵ Vgl. Kowallik: Vom innerbetrieblichen Kontrollsystem für Steuern zum Tax Compliance Management System, in: Der Betrieb 2017, Nr. 08, S. 385ff.

⁶ Vgl. BMF-Schreiben vom 23.05.2016, Rn. 2.6.

⁷ Vgl. für eine umfassendere Bestandsaufnahme von Haftungsrisiken Aichberger/Schwartz: DStR 2015, S. 1692 ff.; Werder/Rudolf: BB 2016, S. 1433 ff.

Abb. 4 – Mögliche Sanktionen bei Tax-Compliance-Verstößen

§§ 370, 378 AO	<ul style="list-style-type: none"> • Steuerhinterziehung und leichtfertige Steuerverkürzung durch Mitarbeiter oder Organmitglieder (grob fahrlässig) • Persönliche Verantwortlichkeit der Verpflichteten (Mitarbeiter oder Organmitglieder) • Rechtsfolge: Freiheitsstrafe (bis fünf/zehn Jahre) oder Geldbuße (bis € 50.000)
§ 130 OWiG	<ul style="list-style-type: none"> • Verletzung der Aufsichtspflicht im Unternehmen (Ordnungswidrigkeit) (fahrlässig) • Persönliche Verantwortlichkeit der Unternehmens-, Betriebs- und Abteilungsleiter • Rechtsfolge: Geldbuße bis zu € 10 Mio. (vgl. § 30 Abs. 2 S. 3 OWiG)
§ 30 OWiG	<ul style="list-style-type: none"> • (Selbstständige) Verbandsgeldbuße • Verantwortlichkeit des Unternehmens für Verfehlungen der Unternehmensleitung oder von leitenden Angestellten • Rechtsfolge: Geldbuße bis zu € 10 Mio.
§§ 93 AktG, 43 GmbHG	<ul style="list-style-type: none"> • (Selbstständige) Anspruchsgrundlagen • Persönliche Verantwortlichkeit der Vorstandsmitglieder bzw. Geschäftsführer • Rechtsfolge: persönlicher Schadenersatz gegenüber dem Unternehmen
	<ul style="list-style-type: none"> • Abschaffung der sog. Teilselbstanzeige ab dem 03.05.2011 („alles oder nichts“) • Entschärfung nur für USt-VA und LohnSt-VA ab 01.01.2015 (§ 371 Abs. 2a AO)

Komponenten einer Verfahrensdokumentation und eines integrierten Tax-CMS

Das IDW hat in dem Entwurf des IDW Praxishinweises 1/2016⁸, in Anlehnung an den IDW Prüfungsstandard 980, die Grundelemente für ein Tax-Compliance-Management-System definiert.⁹ Gemäß dem Entwurf ist eines der Kernelemente eines

entsprechenden Tax-CMS ein auf die Einhaltung steuerlicher Vorschriften gerichtetes internes Kontrollsystem innerhalb eines Tax-CMS unter Berücksichtigung rechtlicher und betriebswirtschaftlicher Grundsätze.¹⁰

In der Praxis zeigt sich, dass Ausgangspunkt der Implementierung und wesentlicher Bestandteil eines Tax-CMS die Analyse der steuerrelevanten Vorprozesse und ihrer inhärenten Risiken ist. Daraus werden risikomitigierende Maßnahmen abgeleitet und implementiert.

Die Vorprozesse generieren Ausgangsdaten für steuerliche Kernprozesse und sind damit zentral für Tax-Compliance-konformes Verhalten. So können etwa inhaltlich falsche Buchungen im Rechnungswesen zu falschen Ausgangsdaten für die Steuerberechnung führen, welche fehlerhafte Steuererklärungen zur Folge haben können. Die fehlerhafte Buchung kann u.a. durch eine fehlende oder fehleranfällige Kontrollmaßnahme im Erfassungsprozess von Geschäftsvorfällen entstehen. Deshalb sollte eine Bestandsanalyse, welche die aus Shared Service Centern, ERP-Systemen und Finanzbuchhaltung stammende Datenqualität prüft, die Ausgangsbasis eines integrierten Tax-CMS sein. Dabei müssen die entsprechenden

⁸ Vgl. Entwurf eines IDW Praxishinweises 1/2016: Ausgestaltung und Prüfung eines Tax Compliance Management Systems gemäß IDW PS 980 (Stand: 22.06.2016).

⁹ Es handelt sich dabei um sieben im Standard definierte Elemente: Tax-Compliance-Kultur, Tax-Compliance-Ziele, Tax-Compliance-Organisation, Tax-Compliance-Risiken, Tax-Compliance-Programm, Tax-Compliance-Kommunikation und Tax-Compliance-Überwachung und -Verbesserung.

¹⁰ Vgl. zum Aufbau eines Steuer-IKS auch Kowallik: Das interne Kontrollsystem für Steuern, in: Der Betrieb 2015, Nr. 48, S. 2776.

Einzelprozesse, die Technologie, die Kontrollen, die Leistungskennzahlen und das vorhandene Reporting in den Prüfprozess mit einbezogen werden. Die Bestandsanalyse muss außerdem Tax-Compliance-Anforderungen, bezogen auf steuerbezogene Haftungs- und Ordnungswidrigkeitstatbestände auf Ebene der Steuerabteilung oder übergeordneter Organe, mit einbeziehen.

Die daraus resultierenden Ergebnisse sind wesentlicher Bestandteil der vom IDW geforderten Risikobestimmung, auf der aufbauend eine Zuordnung in Risikoklassen und eine Analyse von Eintrittswahrscheinlichkeiten sowie Folgewirkungen vorgenommen werden können.¹¹ Darüber hinaus wird das gesamte Compliance-Management-System inklusive Risikobestimmung, -bewertung, -steuerung und -überwachung implementiert und in seiner Wirksamkeit sichergestellt. Sofern gewünscht, können Unternehmen die Prüfung der Angemessenheit und Wirksamkeit des Tax-CMS durch eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft beauftragen, um eine Bescheinigung nach IDW PS 980 zu erhalten.

Fazit

Ausgangspunkt und wesentlicher Bestandteil des Tax-CMS sind eine Risikoidentifikation und -bewertung sowie die Ableitung risikomitigierender Maßnahmen eines wirksamen CMS. Diese umfassen darüber hinaus eine klare Zieldefinition, eine entsprechende Einbettung in eine Aufbau- und Ablauforganisation, angemessene Kommunikationsstrukturen und -strategien sowie eine Überwachung und Verbesserung der definierten Maßnahmen, Kontrollen und Prozesse. Dieses CMS kann schließlich auch von einem Wirtschaftsprüfer extern geprüft und in seiner Wirksamkeit bescheinigt werden.

Ihre Ansprechpartner



Dr. Rainer Eismayr

Tel: +49 89 29036 8397
reismayr@deloitte.de



Dr. Antonia Steßl

Tel: +49 89 29036 8724
astessl@deloitte.de

¹¹ Vgl. Entwurf eines IDW Praxishinweises 1/2016, Rn. 41.

Insights zur EU-Auditreform: Was beim neuen Bestätigungsvermerk unter anderem zu beachten ist

Durch die EU-Audit-Reform sollte unter anderem die Berichterstattung zur Abschlussprüfung verbessert und aussagekräftiger gestaltet werden. Die daraus resultierenden Neuregelungen haben grundlegende Auswirkungen auf den Bestätigungsvermerk über die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse i.S.v. § 319a Abs. 1 HGB i.d.F. AReG (sog. Public Interest Entities bzw. „PIE“).

Anzuwenden sind die neuen Regelungen bei gesetzlichen Abschlussprüfungen erstmalig für nach dem 16. Juni 2016 beginnende Geschäftsjahre, d.h. für PIE mit kalendergleichem Geschäftsjahr erstmalig zum Abschlussstichtag 31. Dezember 2017. Demgegenüber sind bei einer freiwilligen Anwendung der ISA wesentliche Neuerungen beim Bestätigungsvermerk bereits für Geschäftsjahre zu berücksichtigen, die am oder nach dem 15. Dezember 2016 enden, d.h. bei kalendergleichem Geschäftsjahr bereits zum Abschlussstichtag 31. Dezember 2016.

Inhaltliche Neuerungen

Wesentliche inhaltliche Neuerungen des Bestätigungsvermerks betreffen:

- Darstellung von besonders wichtigen Prüfungssachverhalten (Key Audit Matters, siehe hierzu den folgenden Abschnitt)
- Erklärung zur Unabhängigkeit des Abschlussprüfers und zu verbotenen Nichtprüfungsleistungen
- Verdeutlichung der Verantwortung der gesetzlichen Vertreter sowie des Aufsichtorgans für die Aufstellung des Abschlusses bzw. die Überwachung des Rechnungslegungsprozesses
- Verdeutlichung der Verantwortung des Abschlussprüfers und allgemeine Erläuterungen zum Prüfungsansatz

- Angaben zur Bestellung des Abschlussprüfers und zur ununterbrochenen Dauer der Mandatsbeziehung

Zu beachten ist, dass sich die Neuerungen sowohl auf die Berichterstattung zur Abschlussprüfung des Konzernabschlusses als auch des Jahresabschlusses von PIE beziehen.

Key Audit Matters

Ein Kernstück des neuen Bestätigungsvermerks bei PIE ist die zukünftig erforderliche Darstellung von besonders wichtigen Prüfungssachverhalten – den sogenannten Key Audit Matters („KAM“) – in einem eigenständigen Abschnitt des Vermerks zum Jahres-/Konzernabschluss. Die Angabe dient der Untermauerung des Prüfungsurteils und soll folgende Elemente enthalten:

- Beschreibung der bedeutsamsten beurteilten Risiken wesentlicher falscher Darstellungen in der Rechnungslegung einschließlich einer Begründung, warum der Abschlussprüfer die jeweiligen Risiken als die bedeutsamsten betrachtet
- Referenzierung auf die zugehörigen Angaben im Abschluss
- Zusammenfassung der Reaktion des Prüfers auf diese Risiken
- Ggf. wichtige Feststellungen („Key Observations“), die sich in Bezug auf diese Risiken ergeben

Hervorzuheben ist dabei, dass die Key Observations keine gesonderten Prüfungsteilurteile zu den jeweiligen beschriebenen Risikosachverhalten darstellen.

Wie sieht die Darstellung in der Praxis aus?

In Großbritannien wurde der sogenannte „extended auditor’s report“ für bestimmte börsennotierte Unternehmen bereits für Geschäftsjahre verpflichtend eingeführt, die ab dem 1. Oktober 2012 begannen. Obwohl die dabei zugrunde zu legenden Vorschriften der ISA (UK and Ireland) in Teilen von den EU-Regelungen abweichen, besteht auch hier die grundsätzliche Pflicht zur Angabe von wesentlichen Fehlerrisiken, die der Abschlussprüfer identifiziert hat.

In der Pharmabranche wurden insbesondere zu den Group Financial Statements 2013 bis 2015 der AstraZeneca PLC und der GlaxoSmithKline plc („GSK“) sowie der Shire plc „extended auditor’s reports“ erteilt. Dabei zeigen sich sowohl inhaltliche als auch formale Unterschiede bei der Darstellung der Key Audit Matters zwischen den Unternehmen sowie zum Teil auch eine Weiterentwicklung der Darstellung im Zeitablauf.

Die Bestätigungsvermerke der AstraZeneca PLC enthalten über die drei Jahre unverändert und in überwiegend wortgleicher Fassung die folgenden fünf Key Audit Matters:

- Umsatzrealisierung bezogen auf die vertraglichen und regulatorischen Vorgaben in den USA
- Bewertung von immateriellen Vermögenswerten
- Rechtsstreitigkeiten und Eventualverbindlichkeiten
- Steuerrückstellungen
- Pensionsrückstellungen

Die formale Darstellung der Key Audit Matters ist dabei jeweils unterteilt in die Darstellung des Risikos selbst, einen Überblick über die wesentlichen Prüfungshandlungen sowie (seit 2014) die Prüfungsfeststellungen und einen Verweis auf einschlägige Seiten des Geschäftsberichts.

Bei GSK lässt sich hingegen ein stärkerer Wechsel der Key Audit Matters in den Jahren 2013 bis 2015 feststellen, wobei sich deren Anzahl kontinuierlich von fünf im Jahr 2013 auf sieben im Jahr 2015 gesteigert hat. Auch bei GSK wurden die Bereiche Umsatzrealisierung in den Jahren 2013 bis 2015 durchgängig und die Bereiche Rechtsstreitigkeiten, Steuerrückstellungen und Bewertung von immateriellen Vermögenswerten in den Jahren 2014 und 2015 als Key Audit Matters genannt. Hinzu kamen jedoch unternehmensspezifische Themen wie die Transaktionen mit Novartis (2015) oder durchgeführte staatliche Ermittlungen zur Geschäftstätigkeit des Konzerns. Der Wegfall bzw. die Neuaufnahme von Key Audit Matters wird in 2015 erstmals in einem gesonderten Abschnitt des Bestätigungsvermerks begründet.

Der grundsätzliche formale Aufbau der Darstellung gleicht dem Bestätigungsvermerk von AstraZeneca. Allerdings enthält die Darstellung der Risiken – seit 2014 – ergänzend jeweils eine explizite Begründung für die Auswahl des jeweiligen Key Audit Matters. Weiterhin werden die jeweiligen Prüfungsfeststellungen bei GSK nicht unter einer gesonderten Überschrift geführt, sondern im Fließtext unter den durchgeführten Prüfungshandlungen dargestellt.

Bei der Shire plc wurden 2013 vier und in den Jahren 2014 und 2015 jeweils drei Key Accounting Matters berichtet. Auch hier stehen die Themen Umsatzrealisierung,

Steuern, Bewertung immaterieller Vermögenswerte und Akquisitionen im Fokus, wobei die Änderungen zum Vorjahr bereits seit 2014 begründet wurden. Im Unterschied zu den Bestätigungsvermerken von AstraZeneca und GSK gibt es hingegen bei Shire durchgängig keine separaten Feststellungen zu den Prüfungsergebnissen pro Key Audit Matter.

Welche Chancen und Herausforderungen bestehen?

Die Erfahrungen in Großbritannien zeigen, dass Form und Inhalt des neuen Bestätigungsvermerks Gegenstand intensiver Vergleiche und Bewertungen ist. So wurde bereits im Jahr 2014 der „Investment Association Auditor Reporting Award“ für die innovativsten und aussagekräftigsten Bestätigungsvermerke vergeben. Darüber hinaus hat das Financial Reporting Council (FRC) die Bestätigungsvermerke der Jahre 2013 und 2014 in öffentlich zugänglichen Studien intensiv analysiert und Unterschiede herausgearbeitet.

Nach diesen Erfahrungen ist grundsätzlich zu erwarten, dass die neuen Inhalte des Bestätigungsvermerks zumindest bei ihrer Einführung auch in der deutschen Öffentlichkeit verstärkte Beachtung finden werden. Während zum Teil befürchtet wird, dass die neuen Inhalte aufgrund ihrer Länge und/oder schwierigen Lesbarkeit nur einen geringen Informationsnutzen haben werden, kann sicher auch erwartet werden, dass die Key Audit Matters zumindest einem Teil der Anleger und ggf. der weiteren Öffentlichkeit als Ausgangspunkt für die genauere Abschlussdurchsicht oder ergänzende Fragen an das Management dienen.

Nicht zuletzt deshalb wird die verpflichtende Nennung der Key Audit Matters im

Bestätigungsvermerk neben einer besseren Information der Anleger auch ein weiteres Ziel der EU-Audit-Reform befördern: eine intensivere Kommunikation zwischen Abschlussprüfer und Aufsichtsrat/Prüfungsausschuss bzw. Vorstand. Dabei gilt es, die Gründe für die Auswahl der Key Audit Matters durch den Abschlussprüfer intensiv zu beleuchten und eine enge Abstimmung mit den Ausführungen im Geschäftsbericht herzustellen.

Fazit

Die Erweiterung des Bestätigungsvermerks um die Angabe von Key Audit Matters ermöglicht den Anlegern und der allgemeinen Öffentlichkeit erstmals einen Einblick in die unternehmensindividuelle Schwerpunktsetzung des Abschlussprüfers sowie dessen prüferische Herangehensweise. Das Erreichen der damit verfolgten Ziele, die Bestätigungsvermerke aussagekräftiger zu machen und gleichzeitig die Kommunikation zwischen Abschlussprüfer und Aufsichtsrat/Prüfungsausschuss bzw. Vorstand zu verbessern, hängt von der Umsetzung im Einzelfall ab. Die bisherigen Erfahrungen aus Großbritannien lassen jedoch im Allgemeinen durchaus auf eine Intensivierung des Dialogs zwischen den genannten Parteien schließen.

Ihr Ansprechpartner



Silke Splinter

Tel: +49 511 3023 4325
ssplinter@deloitte.de

Prüfung des Risikomanagementsystems als Baustein effektiver Corporate Governance

Der Entwurf des IDW Prüfungsstandards 981 stellt eine weitere Grundlage dar, um Unternehmensorgane in ihrer Überwachungsfunktion eines wirksamen Corporate-Governance-Systems zu unterstützen.

Neue IDW Prüfungsstandards zur Corporate Governance

Zusammen mit dem bereits 2011 veröffentlichten Standard zu den „Grundsätzen ordnungsmäßiger Prüfungen von Compliance Management Systemen“ (IDW PS 980) und den ebenfalls im Entwurf vorliegenden Standards zur Prüfung des internen Kontrollsystems sowie zur Prüfung des internen Revisionssystems hat das Institut deutscher Wirtschaftsprüfer (IDW) mit dem EPS 981¹ zur Prüfung des Risikomanagementsystems (RMS) ein umfassendes Set von Standards geschaffen, mit deren Hilfe der Wirtschaftsprüfer die Geschäftsleitung in der Ausübung ihrer Legalitätspflicht und den Aufsichtsrat bzw. den Prüfungsausschuss bei seiner Überwachungsfunktion unterstützen kann.²

Der IDW EPS 981 und das Risikomanagementsystem

Der EPS 981 definiert den Rahmen einer individuell angepassten Prüfung des RMS eines Unternehmens unabhängig von seiner Branche und Größe. Eine Prüfung nach EPS 981 fokussiert sich auf wesentliche Risiken, die dem Erreichen der festgelegten Unternehmensziele entgegenstehen. Ein effektives RMS soll

diese rechtzeitig identifizieren, bewerten, steuern und überwachen. Prüfungen dieser Art gelten als objektiver Nachweis der ermessensfehlerfreien Ausübung der Organisations- und Sorgfaltspflichten der Geschäftsleitung und des Aufsichtsrats.

Das RMS wartet als geschäftsnahes Managementsystem mit Besonderheiten auf. Beispielhaft sei hier der Risikoappetit erwähnt, ein Baustein, mit dem sich die Unternehmenspraxis häufig noch schwer tut. Zwei Herangehensweisen sollen das Konzept des Risikoappetits verdeutlichen, eines in qualitativer, eines in quantitativer Form.

Der ungeplante Ausfall einer Produktionsanlage für verschreibungsfreie Medikamente kann, je nach Reaktion des betroffenen Unternehmens, seine Kunden (verspätete Lieferung), seine Belegschaft (Überstunden), seine Finanzen (Schadenersatz, Überstundenzuschläge), seine Reputation (Zuverlässigkeit), seine Lieferanten (z.B. bei Just-in-Time-Produktion) und/oder seine Anteilseigner (geringere Umsätze, höherer Aufwand) betreffen. Der Risikoappetit gegenüber jeder Stakeholder-Gruppe wird unterschiedlich hoch sein und das Unternehmen in seiner Gesamtwürdigung im Vorfeld möglicherweise zu unterschiedlich kostspieligen Risikosteuerungsmaßnahmen (z.B. verlängerte Lagerreichweite) veranlassen.

Ein quantitativer Ansatz weist jedem Risiko einen monetären Wert mit Bezug zu einer Planungsgröße (z.B. EBITDA) zu. Der ungeplante Ausfall der Produktionsanlage führt z.B. ohne Maßnahmen zur Risikosteuerung zu einem EBITDA-Risikomaß von 10 Mio. Euro. Wenn dieser Wert eine anderweitig errechnete Risikotragfähigkeit der Geschäftseinheit von z.B. 8 Mio. Euro

übersteigt, könnten im RMS weitere Maßnahmen zur Risikominderung, auch hier z.B. durch Erhöhung der Lagerreichweite, vorgesehen sein.

Das gewählte Beispiel behandelt die Herstellung verschreibungsfreier Medikamente. In der Verfügbarkeit lebensnotwendiger Medikamente wird i.d.R. gegenüber den Patienten ein Risikoappetit von nahezu „null“ zugrunde gelegt, und durch die Risikosteuerungsmaßnahmen Business Continuity Management, insbesondere QM und redundante Fertigungs- und Lagerstandorte, sichergestellt.

Zeigen sollen diese Beispiele vor allem eines: Das RMS beschränkt seine Bedeutung nicht allein auf die Corporate Governance, seine Wirksamkeit strahlt weit in den Bereich des operativen und strategischen Managements aus.

Abgrenzung zur Prüfung des Risikofrüherkennungssystems

Bereits heute prüft der Abschlussprüfer bei börsennotierten Aktiengesellschaften das nach § 91 Abs. 2 AktG einzurichtende Risikofrüherkennungssystem (§ 317 Abs. 4 HGB). Gegenstand der Abschlussprüfung sind aber nur bestandsgefährdende Risiken (EPS 981: wesentliche³ strategische und operative Risiken), und sie umfasst auch nicht die Risikosteuerung, die aber Teil einer Prüfung nach EPS 981 ist. Das Prüfungsobjekt nach EPS 981 ist also deutlich weiter gefasst, allerdings in großem Umfang auf die jeweiligen Bedürfnisse skalierbar.

¹ Entwurf eines IDW Prüfungsstandards: Grundsätze ordnungsgemäßer Prüfung von Risikomanagementsystemen (IDW EPS 981) vom 3. März 2016.

² Eine detaillierte Darstellung des Standards findet man bei Link/Steßl: IDW EPS 981, in: Compliance Berater 7/2016, S. 238 ff.

³ Wesentliche Risiken sind nach dem Standard solche, die mit einer nicht nur geringen Eintrittswahrscheinlichkeit zu einer für das Unternehmen wesentlichen negativen oder positiven Zielabweichung führen können.

Skalierbare Prüfung

Der Aufteilung von strategischen und operativen Risiken kommt mit diesem Standard eine besondere Bedeutung zu. Soll sich die Prüfung auf strategische Risiken beschränken, darf dann eine weitere Abgrenzung auf einzelne Teile der Organisation vorgenommen werden, wenn diese über eine eigenständige Strategie verfügen, wie es typischerweise in stark diversifizierten Unternehmen der Fall ist. Die Prüfung des operativen Risikomanagementsystems kann sich auf einzelne Risikoarten, Unternehmensprozesse oder Organisationseinheiten beschränken. In jedem Fall müssen bei einer Prüfung nach dem EPS 981 alle Grundelemente (Risikokultur, Ziele des RMS, Organisation des RMS, Risikoidentifikation, Risikobewertung, Risikosteuerung, Risikokommunikation und Überwachung und Verbesserung des RMS) untersucht werden. Das hohe Maß an Skalierbarkeit ermöglicht es, z.B. Prüfungen ergänzend zu den von der Internen Revision durchgeführten Untersuchungen vornehmen zu lassen, Prüfungen rollierend über einen längeren Zeitraum zu strecken oder Prüfungen neuralgischer Geschäftsprozesse vorzunehmen.

Fazit

Mit dem EPS 981 wird für Geschäftsleitung und Aufsichtsorgane, die eine Wirksamkeit der Corporate-Governance-Elemente sicherstellen müssen, eine weitere Grundlage geschaffen, die Systematik von Risikomanagementsystemen zu gestalten, zu überwachen und ggf. auch extern prüfen und bestätigen zu lassen.

Vor dem Hintergrund ineinandergreifender Systeme wird durch die veröffentlichten Standards der Rahmen für eine ganzheitliche, managementsystembezogene Erfüllung der Organisations- und Überwachungspflichten geschaffen.

Ihr Ansprechpartner



Daniel Oehlmann

Tel: +49 511 3023 4250
doehlmann@deloitte.de

CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetz beschlossen

Umsetzungsgesetz und Anwendungszeitpunkt

Der Bundestag hat am 9. März 2017 das Gesetz zur Stärkung der nicht-finanziellen Berichterstattung der Unternehmen in ihren Lage- und Konzernlageberichten (CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetz) beschlossen und damit die Umsetzung der EU-Richtlinie 2014/95/EU¹ bewirkt. Es findet in weiten Teilen rückwirkend Anwendung auf Geschäftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2016 begannen und ist daher für die meisten betroffenen Unternehmen bereits für das laufende Geschäftsjahr anzuwenden. In den Regelungsbereich des Gesetzes fallen große² kapitalmarktorientierte Kapitalgesellschaften, die im Jahresdurchschnitt mehr als 500 Mitarbeiter beschäftigen.

Regelungsinhalt des CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetzes

Das Gesetz ergänzt die geforderte Darstellung von Geschäftsverlauf und Lage betroffener Unternehmen um die Darstellung von Auswirkungen ihrer Tätigkeit auf die Gesellschaft und innerhalb der Lieferkette. Die geforderte Darstellung kann in Form einer nicht-finanziellen Erklärung („NfE“) innerhalb des Lageberichtes oder alternativ als separate Veröffentlichung außerhalb des Lageberichts erfolgen.

Inhaltlich sind Mindestangaben zu den Themen Umwelt, Arbeitnehmer, Soziales, Achtung der Menschenrechte und Bekämpfung von Korruption & Bestechung erforderlich. Als Mindestangaben sieht das Gesetz die Beschreibung verfolgter Konzepte (einschließlich angewandter Due-Diligence-Prozesse), Ergebnisse dieser Konzepte, wesentliche Risiken aus

der Geschäftstätigkeit und Risikohandhabung des Unternehmens und von Geschäftspartnern (Stichwort Lieferketten), bedeutsame Leistungsindikatoren und für das Verständnis erforderliche Hinweise und Erläuterungen zu den im Jahres-/Konzernabschluss ausgewiesenen Beträgen vor.

Darüber hinaus sind große Aktiengesellschaften (AG), Societas Europaea (SE – europäische Aktiengesellschaft) und Kommanditgesellschaften auf Aktien (KGaA), soweit sie entweder börsennotiert sind oder andere Wertpapiere (z.B. Schuldverschreibungen) zum Handel an einem organisierten Markt ausgegeben haben, dazu verpflichtet, bezüglich des Diversitätskonzepts im Hinblick auf die Zusammensetzung des vertretungsberechtigten Organs (insb. Vorstand) und des Aufsichtsrats zu berichten.

Verfolgt das Unternehmen für ein oder mehrere der genannten Themen kein Konzept, so hat es dies „klar und begründet“³ zu erläutern. Bedient sich das Unternehmen eines anerkannten Rahmenwerks (z.B. GRI G4, UN Global Compact), hat es dies anzugeben oder zu erläutern, warum es kein Rahmenwerk anwendet.

Prüfung der nicht-finanziellen Erklärung

Der Aufsichtsrat muss die NfE bzw. die separate Veröffentlichung vor Bekanntmachung inhaltlich prüfen. Der Abschlussprüfer hat zu prüfen, ob eine NfE (oder eine separate Veröffentlichung) mit ihren Mindestangaben vorgelegt wurde. Eine inhaltliche Prüfung ist nicht verpflichtend. Der Abschlussprüfer kann jedoch mit einer freiwilligen inhaltlichen Prüfung

betraut werden. Das Prüfungsurteil ist für Geschäftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2018 beginnen, zu veröffentlichen.

Mit der Umsetzung in nationales Recht und Stärkung der nicht-finanziellen Berichterstattungspflichten müssen auch die entsprechenden Prozesse in Unternehmen angepasst werden. Für die Verantwortlichen heißt dies, sich mit der Systematik der nicht-finanziellen Berichterstattung auseinanderzusetzen und die relevanten Berichtsstrukturen innerhalb des eigenen Unternehmens aufzubauen, um die NfE auch mit entsprechenden qualitativen und quantitativen Informationen unterlegen zu können.

Ihre Ansprechpartner



Viola Möller

Tel: +49 211 8772 3657
vmoeller@deloitte.de



Daniel Oehlmann

Tel: +49 511 3023 4250
doehlmann@deloitte.de

¹ (Amtsblatt der EU, 15.11.2014).

² I.S.d. § 267 Abs. 3 Satz 1 HGB.

³ § 289c Abs. 4 HGB n.F..

Veranstaltungen/Publikationen

Veranstaltungen März

4th Edition IDMP Compliance Challenge,
27.-29.03.2017, London, UK

TMT Predictions Konferenz 2017,
28.03.2017, Düsseldorf

Global Smart Manufacturing Summit,
29.-31.03.2017, Frankfurt

Big Data and Analytics for Pharma,
30.03.2017, London, UK

Veranstaltungen April

Internationaler Bankentag, 19.04.2017,
Frankfurt

LogiPharma Global Supply Chain Event,
25.-27.04.2017, Montreux, Switzerland

Weiterführende Publikationen und weiterführende Informationen

- Global Economic Outlook Q1/2017
- Studie TMT Predictions 2017 – Globale Studie mit Branchenausblick und Erhebung der Top-Trends im Bereich
- CFO Survey 2/2016 – Unternehmen hoffen auf weichen Brexit
- CIO Survey 2017 – CIOs als Navigator des digitalen Kurses
- Global Life Sciences Outlook 2017 – Globale Studie mit Blick auf die aktuellen Themen im Bereich – Wachstum des Sektors durch steigende Nachfrage
- Global Health Care Outlook 2017 – Ausblick auf die globale Entwicklung des Sektors
- Health-Care-Strategiestudie 2016 – Trends und Entwicklungen im deutschen Krankenhausmarkt
- Top 10 health care innovations – Health care is in need of innovation. But which can help to improve care and health outcomes, while reducing costs and spending?
- Inside Pharma: Moving commercial operations to the next level

Newsletter

- Corporate Governance Forum 2/2016
- Newsletter Update zum Bilanzstichtag 2016 – Hilfestellung für die Rechnungslegung zum Jahresende
- Financial Services News Ausgaben 2, 3 und 4/2017
- IFRS Newsletter Ausgabe 3/2017
- Investment Management Newsletter Ausgabe 1/2016
- Forum Juris Ausgabe 1/2017
- M&A Forum Mai 2017
- CFO Insights

Ihre Ansprechpartner

Prof. Dr. Frank Beine

WP/STB | Partner
Tel: +49 511 3023 4202
fbeine@deloitte.de

Christoph Schenk

WP/STB | Partner
Tel: +49 89 29036 8767
cschenk@deloitte.de

Koordination

Anja Papathanasis

Tel: +49 511 3023 4118
apapathanasis@deloitte.de

Hinweis

Bitte senden Sie eine E-Mail an faf@deloitte.de wenn Sie Fragen zum Inhalt des Newsletters haben, wenn dieser Newsletter an andere oder weitere Anschriften gesendet werden soll oder Sie den Newsletter nicht mehr erhalten möchten.

Deloitte.

Die Deloitte GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft („Deloitte“) als verantwortliche Stelle i.S.d. BDSG und, soweit gesetzlich zulässig, die mit ihr verbundenen Unternehmen und ihre Rechtsberatungspraxis (Deloitte Legal Rechtsanwalts-gesellschaft mbH) nutzen Ihre Daten im Rahmen individueller Vertragsbeziehungen sowie für eigene Marketingzwecke. Sie können der Verwendung Ihrer Daten für Marketingzwecke jederzeit durch entsprechende Mitteilung an Deloitte, Business Development, Kurfürstendamm 23, 10719 Berlin, oder kontakt@deloitte.de widersprechen, ohne dass hierfür andere als die Übermittlungskosten nach den Basistarifen entstehen.

Deloitte bezieht sich auf Deloitte Touche Tohmatsu Limited („DTTL“), eine „private company limited by guarantee“ (Gesellschaft mit beschränkter Haftung nach britischem Recht), ihr Netzwerk von Mitgliedsunternehmen und ihre verbundenen Unternehmen. DTTL und jedes ihrer Mitgliedsunternehmen sind rechtlich selbstständig und unabhängig. DTTL (auch „Deloitte Global“ genannt) erbringt selbst keine Leistungen gegenüber Mandanten. Eine detailliertere Beschreibung von DTTL und ihren Mitgliedsunternehmen finden Sie auf www.deloitte.com/de/UeberUns.

Deloitte erbringt Dienstleistungen in den Bereichen Wirtschaftsprüfung, Risk Advisory, Steuerberatung, Financial Advisory und Consulting für Unternehmen und Institutionen aus allen Wirtschaftszweigen; Rechtsberatung wird in Deutschland von Deloitte Legal erbracht. Mit einem weltweiten Netzwerk von Mitgliedsgesellschaften in mehr als 150 Ländern verbindet Deloitte herausragende Kompetenz mit erstklassigen Leistungen und unterstützt Kunden bei der Lösung ihrer komplexen unternehmerischen Herausforderungen. Making an impact that matters – für mehr als 244.000 Mitarbeiter von Deloitte ist dies gemeinsames Leitbild und individueller Anspruch zugleich.

Diese Veröffentlichung enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen des Einzelfalls gerecht zu werden und ist nicht dazu bestimmt, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen zu sein. Weder die Deloitte GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft noch Deloitte Touche Tohmatsu Limited, noch ihre Mitgliedsunternehmen oder deren verbundene Unternehmen (insgesamt das „Deloitte Netzwerk“) erbringen mittels dieser Veröffentlichung professionelle Beratungs- oder Dienstleistungen. Keines der Mitgliedsunternehmen des Deloitte Netzwerks ist verantwortlich für Verluste jedweder Art, die irgendetwas im Vertrauen auf diese Veröffentlichung erlitten hat.