

**ESV** ERICH  
SCHMIDT  
VERLAG

DIIR-SCHRIFTENREIHE

Band 49

# **Revision des internen Rechnungswesens**

## **Prüfungsleitfaden für die Revisionspraxis**

Herausgegeben vom DIIR – Deutsches Institut für Interne Revision e.V.  
Erarbeitet von Sami Abbas, Clemens Jung, Alexander H. Krause,  
Dr. Wolfgang Kuhn, Dr. Stefan Kullmann, Wulf-Matthias Nolte und  
Lutz Schäfer

**ERICH SCHMIDT VERLAG**

**Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek**

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation  
in der Deutschen Nationalbibliografie;  
detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über  
[dnb.ddb.de](http://dnb.ddb.de) abrufbar.

**Weitere Informationen zu diesem Titel finden Sie im Internet unter**  
[ESV.info/978 3 503 15492 0](http://ESV.info/9783503154920)

Gedrucktes Werk: ISBN 978 3 503 15492 0

eBook: ISBN 978 3 503 15493 7

Alle Rechte vorbehalten

© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin 2013

[www.ESV.info](http://www.ESV.info)

Dieses Papier erfüllt die Frankfurter Forderungen der Deutschen Bibliothek  
und der Gesellschaft für das Buch bezüglich der Alterungsbeständigkeit  
und entspricht sowohl den strengen Bestimmungen der US Norm Ansi/NisoZ 39.48-1992  
als auch der ISO Norm 9706.

Satz: multitext, Berlin

Druck und Bindung: Difo-Druck GmbH, Bamberg

## Vorwort

Der vom DIIR-Arbeitskreis „Revision des Finanz- und Rechnungswesens“ 1994 erstmalig herausgegebene Prüfungsleitfaden „Revision des Rechnungswesens“ wurde im Jahr 2010 im Rahmen der 3. Auflage vollständig neu überarbeitet und aktualisiert und unter dem Titel „Revision des externen Rechnungswesens“ herausgegeben.

Aufgrund des Ziels des Prüfungsleitfadens, dem Leser die wesentlichen Begriffe und Inhalte dieses Prüfungsgebiets auf praxisorientierte Weise zu erläutern, entschieden die Autoren seinerzeit, den aktuellen Entwicklungen Rechnung zu tragen. Die überarbeitete 3. Auflage wurde dementsprechend auf das Teilgebiet des externen Rechnungswesens eingegrenzt, um dieses dezidiert zu behandeln. Unter anderem wurde der Prüfungsleitfaden um das Themengebiet der digitalen Datenanalyse erweitert, da ihr vor dem Hintergrund der zunehmenden Komplexität der Geschäftsprozesse und dem rapiden Wachstum von Datenbeständen eine immer wichtigere Rolle zukommt.

Die Darstellung der Prüfung des internen Rechnungswesens (Kosten- und Leistungsrechnung) wurde zunächst zurückgestellt, um diesen ebenfalls wichtigen, jedoch oftmals nur rudimentär im Revisionsalltag berücksichtigten Prüfungskomplex separat zu veröffentlichen.

Mit dem vorliegenden Prüfungsleitfaden legt der DIIR-Arbeitskreis diese Abhandlung nun vor. Dabei beschränkt sich die Ausarbeitung nicht nur auf eine Überarbeitung und Aktualisierung hinsichtlich der Prüfung der Grundlagen des internen Rechnungswesens durch die Interne Revision.

Der Wettbewerbsdruck auf den nationalen und internationalen Märkten zwingt zukunftsorientierte Unternehmen, ihre Kosten mittels geeigneter Instrumentarien stetig und nachhaltig zur Sicherung des Unternehmenserfolgs unter Kontrolle zu behalten. Das Autorenteam trägt diesen aktuellen praxisbezogenen Anforderungen umfänglich Rechnung, in dem es in einem völlig neuen Abschnitt branchen- bzw. unternehmensbereichsbezogene Prüfungsansätze/-fragestellungen bezüglich des internen Rechnungswesens durch die Interne Revision gezielt und systematisch beleuchtet.

Den Mitgliedern des DIIR-Arbeitskreises, die den vorliegenden Leitfaden erarbeitet haben, sprechen wir unseren Dank und unsere Anerkennung aus. Das Autorenteam, welches sich aus Mitgliedern des DIIR-Arbeitskreises „Revision des Finanz- und Rechnungswesens“ unter der Leitung von Herrn

Wulf-Matthias Nolte, Essen,

zusammensetzte, bestand aus

Sami Abbas, Wiesbaden  
Clemens Jung, Hannover  
Alexander H. Krause, Hannover  
Dr. Wolfgang Kuhn, Essen  
Dr. Stefan Kullmann, Essen  
Lutz Schäfer, Berlin.

Wir danken auch den Unternehmen, die durch die Mitwirkung ihrer Mitarbeiter die Bearbeitung dieses Prüfungsleitfadens ermöglicht haben.

Frankfurt am Main, im Mai 2013

DIIR – DEUTSCHES INSTITUT FÜR INTERNE REVISION E. V.

Bernd Schartmann  
(Sprecher des DIIR-Vorstandes)

Lutz Cauers  
(Mitglied des DIIR-Vorstandes)

# Inhaltsverzeichnis

Vorwort .....	5
Inhaltsverzeichnis .....	7
Abkürzungsverzeichnis .....	11
Abbildungs- und Tabellenverzeichnis .....	13
<b>1 Einleitung</b> .....	<b>15</b>
<b>2 Grundlagen des internen Rechnungswesens</b> .....	<b>17</b>
2.1 Struktur der Kostenrechnung .....	17
2.2 Kostenartenrechnung .....	19
2.2.1 Prüfungsfragen zu organisatorischen Grundlagen .....	20
2.2.2 Prüfungsfragen zur Kostenermittlung und -erfassung ..	22
2.2.3 Prüfungsfragen zur Kostenaufbereitung und -auswertung .....	27
2.3 Kostenstellenrechnung .....	28
2.3.1 Prüfungsfragen zu organisatorischen Grundlagen .....	28
2.3.2 Prüfungsfragen zur Durchführung der Kostenstellenrechnung .....	33
2.4 Kostenträgerrechnung .....	35
2.4.1 Kostenträgerstückrechnung (Kalkulation) .....	35
2.4.1.1 Prüfungsfragen zu organisatorischen Grundlagen .....	38
2.4.1.2 Kalkulationsarten .....	39
2.4.1.2.1 Vorkalkulation .....	39
2.4.1.2.2 Zwischenkalkulation (Mitlaufende Kalkulation) .....	42
2.4.1.2.3 Nachkalkulation .....	42
2.4.1.3 Kalkulationsverfahren .....	43
2.4.1.3.1 Divisionskalkulation .....	44
2.4.1.3.2 Äquivalenzziffern-Kalkulation .....	44
2.4.1.3.3 Zuschlagskalkulation .....	45
2.4.2 Kostenträgerzeitrechnung und Kostenträgerergebnis- rechnung (Betriebsergebnisrechnungen) .....	47
2.5 Kostenplanung und -kontrolle .....	50
2.5.1 Prüfungsfragen zu organisatorischen Grundlagen .....	51
2.5.2 Prüfungsfragen zu den Einzelkosten .....	52
2.5.3 Prüfungsfragen zu den Gemeinkosten .....	54
2.5.4 Prüfungsfragen zur Plankostenrechnung .....	57
<b>3 Prüfungsansätze der Internen Revision in der Kostenrechnung</b> .....	<b>59</b>
3.1 Kalkulation der Fertigung/Produktion .....	59

3.1.1	Allgemeines . . . . .	59
3.1.2	Grundlagen der Fertigung . . . . .	60
3.1.3	Kalkulation von Produkten . . . . .	62
3.1.3.1	Kostenstellen und Kostenträger . . . . .	63
3.1.3.2	Hauptkostenarten der Fertigung . . . . .	65
3.1.3.2.1	Materialkosten . . . . .	66
3.1.3.2.2	Fertigungskosten . . . . .	69
3.1.3.2.3	Vertriebs- und Verwaltungskosten . . . . .	71
3.1.4	Refinanzierungskosten . . . . .	75
3.1.5	Produktionsplanung . . . . .	77
3.1.6	Kosten für Entsorgung und Umwelt . . . . .	78
3.2	Kalkulation des Vertriebs – Sortimentsfindung und Preisbildung am Beispiel eines lagerhaltenden Handelsunternehmens . . . . .	79
3.2.1	Allgemeines . . . . .	79
3.2.2	Sortimentsfindung . . . . .	80
3.2.3	Preisfindung . . . . .	82
3.2.3.1	Ermittlung und Nachvollzug der Einkaufspreise . . . . .	83
3.2.3.2	Ermittlung und Nachvollzug der Gewinnspanne . . . . .	85
3.2.3.3	Ermittlung und Nachvollzug der Verkaufspreise . . . . .	86
3.2.3.4	Verkaufsaktionen . . . . .	89
3.3	Kalkulation von Dienstleistungen . . . . .	90
3.3.1	Definition und Abgrenzung von „Dienstleistungen“ . . . . .	90
3.3.2	Kosten- und Leistungsrechnung in Dienstleistungs- betrieben . . . . .	91
3.3.3	Kalkulation in Dienstleistungsbetrieben . . . . .	94
3.3.3.1	Klassische Kostenrechnung (Vollkostenrechnung) . . . . .	94
3.3.3.2	Kalkulation mittels Grenzkosten (Teilkostenrechnung) . . . . .	96
3.3.3.3	Preiskalkulation in Dienstleistungsbetrieben . . . . .	97
3.4	Projekte und Investitionen . . . . .	101
3.4.1	Definition . . . . .	101
3.4.2	Kalkulationstypen . . . . .	103
3.4.3	Prüfungsansätze/-methoden . . . . .	104
3.4.3.1	Organisatorische Grundlagen . . . . .	104
3.4.3.2	Angebots- und Vorkalkulation . . . . .	106
3.4.3.3	Zwischenkalkulation (ZWIKA) . . . . .	109
3.4.3.4	Nachkalkulation . . . . .	115
3.5	Innerbetriebliche Leistungsverrechnung . . . . .	116
3.5.1	Organisatorische Grundlagen . . . . .	117
3.5.2	Verfahren der innerbetrieblichen Leistungsverrechnung . . . . .	119
3.5.2.1	Kostenträgerverfahren . . . . .	120



3.5.2.2	Kostenstellenumlageverfahren . . . . .	120
3.5.2.3	Kostenstellenausgleichsverfahren. . . . .	121
3.5.2.4	Kostenartenverfahren . . . . .	122
3.5.3	Besonderheiten im Unternehmensverbund/Konzern. . . . .	122
<b>4</b>	<b>Dokumentationserfordernisse</b> . . . . .	<b>127</b>
<b>5</b>	<b>Zusammenfassung und Ausblick</b> . . . . .	<b>129</b>
	Literaturverzeichnis. . . . .	131
	Autorenverzeichnis . . . . .	135