Das Prüfungsskontro – ein Verfahren zur Revision der Lagerbuchführung

Zur Revision der mengenmäßigen Lagerbuchführung nutzen externe Prüfer das Verfahren des Prüfungsskontros. Hierbei handelt es sich um ein durch den Prüfer erstelltes, erweitertes Skontro in Skontrationsform. Insbesondere die Existenz von sog. Rotzahlen und Fehl- oder Mehrmengen weisen auf eine nicht ordnungsmäßige mengenmäßige Lagerbuchführung. Dies weist in praxi nicht zwangsläufig auf betrügerisches Handeln hin, kann aber ein Grund zur vertieften Prüfung sein.

Regierungsrat Dipl.-Kfm. Florian W. Kempf,
Münster, lehrt an der Hochschule des Bundes für öffentliche Verwaltung am Fachbereich Finanzen in den Fächern der Wirtschaftswissenschaften. Der Beitrag stellt die Meinung des Autors dar und nicht notwendigerweise die Meinung der Generalzolldirektion oder der Hochschule des Bundes für öffentliche Verwaltung, Fachbereich Finanzen. Bevorzugte Forschungsgebiete: Ökonomische Bildung, Ökonomische Analyse des Rechts, Ökonomik des öffentlichen Sektors, Rechnungswesen.

Summary: In order of auditing the stock accounting on a quantity basis, external auditors use the method of an audit settlement of accounts („Prüfungsskontro"). This is a new clearing of accounts complied by the external auditor. The existence of so-called red numbers and shortage or surplus quantities offer a hint of disorderly bookkeeping. In lieu of these hints, a more intensified auditing might be the result, although it does not necessarily imply fraudulent behaviour.

Stichwörter: Prüfungsskontro, Lagerbuchführung, Mengenbuchführung, Skontro, Skontrationsmethode

1. Lagerbuchführung

Die Lagerbuchführung (englisch: Stock Accounting) betrifft sowohl Handels- als auch Herstellungsbetriebe und beinhaltet sowohl die wert- als auch mengenmäßige Erfassung der **Lagerbestände** und ihrer Veränderungen. Wie *Dey* (1997, S. 138 f.) darlegt, gibt es zwei primäre Gründe für eine Lagerbuchführung: einerseits handels- und steuerrechtliche Vorschriften (vgl. bspw. §§ 240 ff. HGB), die eine Übersicht über die Läger und ihre Bewegungen verlangt, und die rein betriebswirtschaftliche Betrachtungsweise des mit den Lagerbeständen und -bewegungen verbundenen gebundenen Kapitals. Bei der **Lagerbuchführung** helfen in der betrieblichen Praxis heutzutage vermehrt IT-Systeme (siehe z.B. *Abb. 1*), die mit ihrem Gebrauch sowohl den mengenmäßigen als auch den wertmäßigen Überblick über die Lagerbestände ermöglichen.

Hierzu gibt es in der Literatur ausreichende Beiträge (vgl. z.B. *Wöhe/Kußmaul,* 2018 S. 150 ff.), die sich auch insbesondere mit Bewertungsfragen, sog. **Verbrauchsfolgeverfahren**, befassen. Auf den Einsatz von IT-Systemen bis hin zur Nutzung möglicher Blockchain-basierter Methoden, wie z.B. von *Schyra* (2021, S. 66 f.) angedeutet, soll hier ebenfalls nicht näher eingegangen werden.

Die mengenmäßige Lagerbuchführung wird in der betriebswirtschaftlichen Fachliteratur in der Regel nur knapp gestreift (vgl. z.B. *Reim*, 2019, S. 1114). Dabei spielt die sog. **Mengenbuchführung** im Rahmen der Revision durchaus eine Rolle für den Prüfer der Innenrevision, der Wirtschaftsprüfungsunternehmen oder der Finanzbehörden – insbesondere, wenn dieser mit einem externen Prüfauftrag und folglich einem eigenen Prüfungsziel ins Unternehmen kommt. Dabei wird regelmäßig darauf abgestellt, dass durch die Ermittlung der relevanten Zu- und Abgänge die Grundlage für die korrekte Finanzbuchführung dargelegt wird – bspw. bei der Beantwortung der Frage, welche Abgangsmenge hätte versteuert werden müssen?

Damit aber solche und weitere Fragen im Rahmen der Revision beantwortet werden können, müssen Unregelmäßigkeiten in der Lagerbuchführung erkannt werden. Hierfür ist es unerlässlich, die Lagerbuchführung überhaupt nach-

https://doi.org/10.15358/0340-1650-2023-2-3-54, am 12.10.2024, 08:08:04
Open Access – (cc) BY - https://www.beck-elibrary.de/agb

Materialbelegliste

Material	Materialkurztext	BwA	Bewegungsartentext	Buch.dat.	Σ Menge	EME	Belegdatum	Σ Betrag HW	Währg	Auftrag	Kostenst.	Bestellung	Pos	Lieferant	Lagerort	Werk
L700100	Batterien: AA Mignon 1,5V	101	WE Wareneingang	08.11.2006	10,0	ST	08.11.2006	33,50	EUR			4500000020	10	100393	0001	P001
		201	WA für Kostenstelle	17.09.2007	1,0-	ST	17.09.2007	3,35-	EUR		8100				0001	P001
		201	WA für Kostenstelle	14.10.2008	1,0-	ST	14.10.2008	3,35-	EUR		8100				0001	P001
		702	WA Inventur Lager	14.10.2008	2,0-	ST	13.10.2008	6,70-	EUR	INV_P001					0001	P001
		501	Eingang ohne Bestell	20.06.2011	5,0	ST	20.06.2011	16,75	EUR					100413	0001	P001
L700100					**11,0**	**ST**		**36,85**	**EUR**							
L700101	Batterien: AAA LR03 4903 4er Blister	101	WE Wareneingang	08.11.2006	20,0	ST	08.11.2006	43,00	EUR			4500000019	10	100392	0001	P001
		201	WA für Kostenstelle	08.11.2006	2,0-	ST	08.11.2006	4,30-	EUR		4020				0001	P001
		101	WE Wareneingang	08.11.2006	10,0	ST	08.11.2006	21,50	EUR			4500000021	10	100392	0001	P001
		101	WE Wareneingang	08.11.2006	10,0	ST	08.11.2006	21,50	EUR			4500000022	10	100392	0001	P001
		101	WE Wareneingang	09.11.2006	10,0	ST	09.11.2006	21,50	EUR			4500000023	10	100392	0001	P001
		201	WA für Kostenstelle	09.11.2006	2,0-	ST	09.11.2006	4,30-	EUR		4020				0001	P001
		101	WE Wareneingang	17.09.2007	5,0	ST	17.09.2007	10,75	EUR			4500000046	10	100009	0001	P001
		101	WE Wareneingang	25.07.2011	10,0	ST	25.07.2011	21,50	EUR			4500000046	10	100009	0001	P001
L700101					**61,0**	**ST**		**131,15**	**EUR**							
L700102	Batterien: E-Block 9V	101	WE Wareneingang	08.11.2006	10,0	ST	08.11.2006	27,30	EUR			4500000019	20	100392	0001	P001
		101	WE Wareneingang	08.11.2006	5,0	ST	08.11.2006	13,65	EUR			4500000021	20	100392	0001	P001
		101	WE Wareneingang	09.11.2006	5,0	ST	09.11.2006	13,65	EUR			4500000023	20	100392	0001	P001
L700102					**20,0**	**ST**		**54,60**	**EUR**							
L700103	Batterien: Micro (AAA), LR03, 1200 ...	101	WE Wareneingang	08.11.2006	5,0	ST	08.11.2006	15,35	EUR			4500000020	20	100393	0001	P001
L700103					**5,0**	**ST**		**15,35**	**EUR**							
L700104	Batterien: Mignon (AA), LR6, 4er	101	WE Wareneingang	08.11.2006	10,0	ST	08.11.2006	19,30	EUR			4500000019	30	100392	0001	P001
L700104					**10,0**	**ST**		**19,30**	**EUR**							
L900100	Deckenlampe	501	Eingang ohne Bestell	20.06.2011	5,0	ST	20.06.2011	0,00	EUR						0001	P001
		201	WA für Kostenstelle	20.06.2011	1,0-	ST	20.06.2011	0,00	EUR		5400				0001	P001
		101	WE zur Kontierung	21.06.2011	6,0	ST	21.06.2011	135,66	EUR		5200	4500000137	10	100273	0001	P001
		501	Eingang ohne Bestell	21.06.2011	6,0	ST	21.06.2011	0,00	EUR					100450	0001	P001
		261	WA für Auftrag	22.06.2011	2,0-	ST	22.06.2011	0,00	EUR	5000548					0001	P001
		261	WA für Auftrag	15.11.2011	1,0-	ST	15.11.2011	0,00	EUR	5000988					0001	P001
L900100					**13,0**	**ST**		**135,66**	**EUR**							
L900101	Lichtschalter	101	WE zur Kontierung	05.06.2011	12,0	ST	05.06.2011	0,00	EUR		5300	4500000148	10	100273	0001	P001
		101	WE zur Kontierung	06.07.2011	3,0	ST	06.07.2011	28,56	EUR		5200	4500000149	10	100273	0001	P001
L900101					**15,0**	**ST**		**28,56**	**EUR**							
L900200	Briefkasten	101	WE zur Kontierung	06.07.2011	13,0	ST	06.07.2011	618,80	EUR		5100	4500000150	10	100273	0001	P001
		201	WA für Kostenstelle	06.07.2011	5,0-	ST	06.07.2011	0,00	EUR		5800				0001	P001
L900200					**8,0**	**ST**		**618,80**	**EUR**							

Quelle: *o.V.*, 2021.

Abb. 1: Screenshot SAP ® Modul Warenwirtschaft

vollziehen zu können. In diesem Beitrag soll zunächst die mengenmäßige Lagerbuchführung knapp dargelegt werden und dann das **Prüfungsskontro** als ein Verfahren der Revision der Lagerbuchführung vorgestellt werden.

2. Mengenbuchführung

Im Gegensatz zur wertmäßigen Lagerbuchführung, bei der es unter anderem auf die zugrunde gelegten Bewertungsverfahren zur Ermittlung der Anschaffungs- und Herstellungskosten ankommt (vgl. *Zdrowomyslaw/Kuba,* 2002, S. 374 ff.), begnügt sich die mengenmäßige Lagerbuchführung mit der sog. **Mengenformel** *Anfangsbestand + Zugänge – Abgänge = Endbestand* (vgl. *Dey,* 1997, S. 36). In Form eines T-Kontos lässt sich diese Formel gemäß *Abb. 2* darstellen.

Da die Erfassung der Lagerbestände und der Lagerbewegungen differenziert nach Waren-, Material- und Erzeugnisart erfolgt, finden sich auch unterschiedliche Ausprägungen dieser elementaren Formel in den sog. Verfahren der Lagerbuchführung. Die Verfahren werden zur Erfassung der **Materialverbrauchsmengen** genutzt (vgl. hierzu *Auer/Schmidt,* 2013, S. 130 ff., *Moews,* 1991, S. 87, und *Olfert,* 2021, S. 59 ff.):

- Fortschreibungsverfahren (oder Skontrationsmethode),
- Befundverfahren (oder Inventurmethode) und
- Rückrechnungsverfahren (oder retrograde Methode).

Das Fortschreibungsverfahren oder die **Skontrationsmethode** haben als Hauptmerkmal, dass der Materialverbrauch laufend erfasst wird. Grundsätzlich ist für dieses Verfahren, dass:

- die Mengenbewegungen einzeln fortgeschrieben werden;
- der Endbestand rechnerisch ermittelt wird;
- einmal im Geschäftsjahr eine körperliche Bestandsaufnahme zur Ermittlung des Ist-Bestandes durchgeführt wird.

Dadurch kann man beim Fortschreibungsverfahren oder der Skontrationsmethode auch von einem Verfahren der permanenten Inventur (vgl. § 241 Abs. 2 HGB) sprechen.

Schematisch lässt sich dieses Verfahren wie in *Abb. 3* darstellen.

Dieses Verfahren bietet sich besonders für Handelswaren, wie beispielsweise Stühle, Drucker, Kühlschränke etc., an.

Das Befundverfahren oder die **Inventurmethode** haben als

Zugangsseite	Abgangsseite
Anfangsbestand AB	Abgänge Ab
Zugänge Zu	Endbestand EB
SUMME	SUMME

Abb. 2: T-Konto mit schematischer Darstellung der Mengenformel

Zugang	Abgang
AB	Ab (einzeln erfasst)
Zu (einzeln erfasst)	EB (rechnerisch)
SUMME	SUMME

Abb. 3: Schematische Darstellung des Fortschreibungsverfahrens

https://doi.org/10.15358/0340-1650-2023-2-3-54, am 12.10.2024, 08:08:04
Open Access – (cc) BY - https://www.beck-elibrary.de/agb

Zugang	Abgang
AB	EB (lt. körperlicher BA)
Zu (einzeln erfasst)	Ab (rechnerisch)
SUMME	SUMME

Abb. 4: Schematische Darstellung des Befundverfahrens

Anfangsbestand	20
Zugang	14
Bestand	34
Abgang	8
Bestand	26
usw.	

Abb. 6: Beispielhaftes Skontro in Staffelform

Hauptmerkmal, dass der Materialverbrauch einmalig am Ende der Periode rechnerisch ermittelt wird. Grundsätzlich ist für dieses Verfahren, dass:

- der Anfangsbestand und die Zugänge einzeln angeschrieben werden;
- der Endbestand durch eine körperliche Bestandsaufnahme festgestellt wird;
- die Abgänge insgesamt rechnerisch ermittelt werden.

Durch die Inventur am Ende wird jedoch die Wirtschaftlichkeit des Verfahrens gemindert, welche sie durch den geringen Verwaltungsaufwand, im Vergleich zum **Fortschreibungsverfahren**, generiert. Schematisch lässt sich dieses Verfahren wie in *Abb. 4* darstellen.

Beispielsweise für Flüssigkeiten, wie Heizöl, Speiseöl, etc., bietet sich das Verfahren an.

Das **Rückrechnungsverfahren** oder die retrograde Methode haben als Hauptmerkmal, dass der Mengenverbrauch aus den erstellten unfertigen und fertigen Erzeugnissen berechnet wird. Grundsätzlich ist für dieses Verfahren, dass

- der Anfangsbestand und die Zugänge einzeln erfasst werden;
- die Abgänge gemäß Herstellung/Produktion geschätzt werden;
- der Endbestand gemäß nachfolgender Formel ermittelt wird:
  EB = AB + einzeln erfasste Zugänge − geschätzter Abgang (inkl. Ausschuss)

Auch bei diesem Verfahren bedarf es regelmäßig einer körperlichen Bestandsaufnahme, sodass, wie beim **Befundverfahren**, die Wirtschaftlichkeit ebenfalls gemindert wird. Schematisch lässt sich dieses Verfahren wie in *Abb. 5* darstellen.

Dieses Verfahren bietet sich beispielsweise für Chemikalien an, die gemäß vorher bekannter Rezeptur verbraucht werden.

Die buchmäßige Darstellung der Lagerbestände und -bewegungen erfolgt in einem sog. **Skontro**, einem „Neben- und Hilfsbuch der Buchführung zum täglichen Nachweis von Bestandsmengen durch Aufzeichnung mengenmäßiger Ein- und Ausgänge." (*Wischermann,* online). Das Skontro lässt sich dabei in der Regel in vier verschiedenen Formen finden:

1. Staffelform
2. T-Kontenform
3. Tagebuchform
4. Skontrationsform

Die **Staffelform** stellt dabei die einfachste Form dar, in der nach jeder Lagerbewegung der neue (Zwischen-)Bestand ausgewiesen wird. Ein Beispiel hierfür enthält *Abb. 6*.

Die **T-Kontenform** basiert direkt (und anschaulich in der Logik der Doppik) auf der Mengenformel **Anfangsbestand + Zugänge = Abgänge + Endbestand**. Ein Beispiel hierfür enthält *Abb. 7*.

Die **Tagebuchform** des Skontros ist eine Abwandlung der T-Kontenform. Der Text wird jetzt in einer gemeinsamen Spalte dargestellt, und nur die zahlenmäßigen Bewegungen und Bestände in einer jeweils eigenen Zugang- oder Abgangspalte dargestellt. Zusätzlich wird in dieser Darstellungsform das Datum des Geschäftsvorfalls erfasst (für ein Beispiel siehe *Abb. 8*).

Zugang	Abgang
AB	Ab (lt. Herstellung)
Zu (einzeln erfasst)	EB (rechnerisch)
SUMME	SUMME

Abb. 5: Schematische Darstellung des Rückrechnungsverfahrens

Zugang		**Abgang**	
Anfangsbestand	20	Abgänge	8
Zugänge	14	Endbestand	26
	34		34

Abb. 7: Beispielhaftes Skontro in T-Kontenform

Datum	Text	Zugang	Abgang
02.01.	AB	10.000	
04.02.	Zugang Eingangsrechnung (ER) 1	20.000	
07.03.	Verkauf Ausgangsrechnung (AR) 1		24.000
05.04.	Zugang ER 2	12.000	
30.04.	Verkauf AR 2		6.000
30.04.	EB (Soll)		12.000
	SUMME	42.000	42.000

Abb. 8: Beispielhaftes Skontro in Tagebuchform

https://doi.org/10.15358/0340-1650-2023-2-3-54, am 12.10.2024, 08:08:04
Open Access – (cc) BY - https://www.beck-elibrary.de/agb

Datum	Text	Zugang	Abgang	Bestand
02.01.	AB	10.000		10.000
04.02.	Zugang ER 1	20.000		30.000
07.03.	Verkauf AR 1		24.000	6.000
05.04.	Zugang ER 2	12.000		18.000
30.04.	Verkauf AR 2		6.000	12.000
30.04.	EB (Soll)		12.000	0
	SUMME	42.000	42.000	

Abb. 9: Beispielhaftes Skontro in Skontrationsform

Die **Skontrationsform** ist eine Erweiterung der oben dargestellten Tagebuchform. Dabei wird das Skontro noch um eine Spalte ergänzt, die den (rechnerischen**) Soll-Bestand** darstellt. Die Zwischenergebnisse der Rechnung in der Staffelform werden hierbei ausgewiesen (für ein Beispiel siehe *Abb. 9*).

In *Abb. 1* erkennt man die Skontrationsform ebenfalls in der ersten Hälfte der Darstellung. Gemeinhin wird in praxi allerdings standardmäßig auch die wertmäßige Lagerbuchführung gepflegt, wie man in der zweiten Hälfte des Screenshots (siehe *Abb. 1*) erkennen kann.

Beim Abschluss des Skontros sind zwei Möglichkeiten denkbar: ein Abschluss ohne körperliche **Bestandsaufnahme** und ein Abschluss mit körperlicher Bestandsaufnahme. Für den Fall ohne körperliche Bestandsaufnahme, werden nun die Summen der Zu- und Abgänge gebildet; in der Regel ergibt sich nun bei den Abgängen eine Differenz, die den Soll-Bestand (EB (Soll)) darstellt. Wird dieser eingetragen und die Summen der Zu- und Abgänge erneut gebildet, kann das Skontro mit gleicher Summe abgeschlossen werden.

Für den Fall der körperlichen Bestandsaufnahme wird zunächst der Ist-Bestand (EB (Ist)) als Abgang eingetragen. Anschließend werden die Summen der Zu- und Abgänge ermittelt. Im Idealfall ist die Summe ausgeglichen; überwiegt das Volumen einer Seite, bildet das größere Volumen die Summe des Skontros. Eine mögliche Differenz wird als Mehrmenge im Zugang und als Fehlmenge im Abgang vermerkt. Nun kann das Skontro mit gleicher Summe abgeschlossen werden. Aus Sicht des Revisors ist natürlich der letzte Fall, inklusive der Existenz einer Mehr- oder Fehlmenge von Interesse, deutet diese doch auf eine **fehlerhafte** Lagerbuchführung.

Werden Mehr- und Fehlmengen, Stornos (Berichtigungsbuchungen) und Retouren (körperliche Mengenbewegungen im Abgang bei einer Retoure aus Lieferung und im Zugang bei einer Retoure vom Kunden) berücksichtigt, ergibt sich für das Skontro in Skontrationsform eine erweiterte Mengenformel: **Anfangsbestand + Zugänge + Storno(Abgänge) + Mehrmenge = Abgänge + Storno(Zugänge) + Endbestand + Fehlmenge.**

Aus Sicht der Revision, sei es nun intern durch bspw. die Innenrevision oder extern durch bspw. die Finanzverwaltung, wird ein Schwerpunkt auf die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung gelegt. Dies bedeutet, dass die Geschäftsvorfälle chronologisch geordnet, formell und sachlich richtig sowie vollständig aufgezeichnet worden sein müssen (vgl. *Leffson,* 1982, S. 17 ff.).

3. Prüfungsskontro

Ob die Prüfung der Lagerbuchhaltung intern oder extern erfolgt, ist unerheblich für das Vorgehen. In beiden Fällen wird der Prüfer ein eigens für die Prüfung neues Skontro erstellen müssen, das sog. **Prüfungsskontro**. Im Kontext der zeitlichen Reihenfolge bedeutet eine Prüfung der Ordnungsmäßigkeit, dass die Zeitpunkte für Zu- und Abgänge bekannt und belegbar sein müssen. Sollten Geschäftsvorfälle am gleichen Tag erfolgen, sollte der Zugang, wenn sich nicht genau feststellen lässt, wie die korrekte Reihenfolge war, zuerst gebucht werden. Im Kontext der formellen und sachlichen Richtigkeit ermöglicht das Prüfungsskontro Korrekturen in Form von Nachtragsbuchungen, Falschbuchungen und Stornierungen unmittelbar durchzuführen. Insbesondere Stornierungen, also buchmäßige Zu- und Abgänge, sind zum ursprünglichen Zeitpunkt des Geschäftsvorfalls vorzunehmen; dies gilt auch für stornierte Retouren. Retouren, also tatsächliche Zu- und Abgänge, sind dagegen zum tatsächlichen Zeitpunkt darzustellen.

Wird das Prüfungsskontro erstellt, kann es dazu kommen, dass sog. „rote Zahlen" oder „**Rotzahlen**" im Bestand auftauchen. Diese treten dann auf, wenn Abgänge nicht durch den jeweiligen Bestand gedeckt sind. Im **Prüfungsskontro** führt eine solche Unterdeckung eines Abganges dazu, dass der Bestand mit Null vermerkt wird. Der nicht gedeckte Bestand wird neben der **Bestandsspalte** als Positivzahl mit dem Zusatz „(rot)" vermerkt, wie in *Abb. 10* beispielhaft dargestellt. Dabei wird der Zusatz verwendet, damit bei Kopien die Rotzahl weiterhin erkennbar bleibt. Die Zahlen in eckigen Klammern in *Abb. 10* sind nur rein informativ genannt, um das Beispiel leichter erfassen zu können. In praxi würden diese weggelassen werden.

Für das Auftreten von Rotzahlen kann es eine Reihe an Gründen geben, die nicht zwingend auf ein **betrügerisches** Handeln hinweisen:

- Zu späte Erfassung eines Zugangs;
- Zu frühe Erfassung eines Abgangs;

https://doi.org/10.15358/0340-1650-2023-2-3-54, am 12.10.2024, 08:08:04
Open Access – (cc) BY - https://www.beck-elibrary.de/agb

Datum	Text	Zugang	Abgang	Bestand	
01.05.	Vortrag	1.000		1.000	
03.05.	ER 400 (inkl. Storno)	200		1.200	
06.05.	AR 100		1.200	0	
09.05.	ER 401	800		800	
13.05.	Ret. ER 401		300	500	
15.05.	AR 101 (inkl. Storno)		400	100	
18.05.	AR 102		600	0	(rot) 500
20.05.	ER 402	700		700	
25.05.	Ret. AR 102 (inkl. Storno)	180		880	
28.05.	ER 403	160		1.040	
29.05.	Ret. AR 100	1.000		2.040	
31.05.	Summe Rotzahlen	500		[2.040]	[(rot) 500]
31.05.	EB (Ist)		260	[1.780]	
31.05.	Fehlmenge		1.780	[0]	
		4.540	4.540		

Abb. 10: Beispielhaftes Prüfungsskontro mit Rotzahlen

- Zu niedrige oder fehlende Erfassung eines Zugangs;
- Zu hohe Erfassung eines Abgangs;
- Zu niedrige Erfassung des Anfangsbestandes.

Standardmäßig darf angenommen werden, dass Rotzahlen nicht gebuchte Zugänge darstellen und nachträglich, mit Datum des letzten Buchungstages, als „Summe Rotzahlen" oder „bisher nicht gebuchter Zugang" Eingang in das Prüfungsskontro finden.

Der Logik folgend, dass Rotzahlen nicht gebuchte Zugänge darstellen, könnte eine Erfassung vorm Endbestand (Ist) erfolgen, da bei nicht zweifelsfreier Reihenfolge Zugänge (Rotzahlen) vor Abgängen (Endbestand (Ist)) gebucht werden sollen. Aus Sicht der Revision stellt die Existenz von Rotzahlen, wie übrigens auch eine Fehl- oder Mehrmenge, eine **fehlerhafte** Mengenbuchführung dar. Aus diesem Grund können die Rotzahlen auch erst nach dem Endbestand (Ist) notiert werden. Im optimalen Fall, also bei ordnungsmäßiger Lagerbuchführung, sollten im Prüfungsskontro weder Rotzahlen noch Fehl- oder Mehrmengen ausgewiesen werden, sodass das Prüfungsskontro direkt nach dem Endbestand (Ist) in der Summe abgeschlossen werden kann.

Um das Prüfungsskontro zu erstellen, verlässt sich der Prüfer in praxi in der Regel auf Tabellenkalkulationsprogramme, wie bspw. Excel, und nutzt zur Analyse z.B. die Software IDEA, wie *Becker/Beckmann* (2015, S. 45–46) schreiben.

4. Fazit

Durch die Erstellung eines Prüfungsskontros kommt der Prüfer seinem Ziel näher, etwaige **Unstimmigkeiten** in der mengenmäßigen Lagerbuchführung eines Unternehmens zu entdecken. Mehr noch, die mengenmäßige Lagerbuchführung kann auch helfen, Fehler in der wertmäßigen Lagerbuchhaltung aufzuzeigen. Dies ist gerade aus Sicht von externen Prüfern aus der Finanzverwaltung oder einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft eine einfache Basis für weitergehende Prüfungen, wie beispielsweise ein Abgleich mit der Finanzbuchführung. Dabei sind aus Sicht des Prüfers unterschiedliche Daten entscheidungsrelevant. Auf der Zugangsseite sind das der Anfangsbestand, die Einkäufe, die Zugänge aus der Produktion, Retouren und Stornos von Abgängen und insbesondere Rotzahlen sowie Mehrmengen. Auf der Abgangsseite sind das der Endbestand, die Verkäufe, die Abgänge in die Produktion, Retouren und Stornos von Zugängen, die Privatentnahmen, Lagerbruch, Untergang, Schwund und insbesondere Fehlmengen; wobei Lagerbruch, Untergang und Schwund hierbei gegebenenfalls intensiver geprüft werden sollten.

Im optimalen Fall, wenn also die **Ordnungsmäßigkeit** der Mengenbuchführung festgestellt werden kann, dann ergibt das **Prüfungsskontro** keine Auffälligkeiten, insbesondere keine Existenz von **Rotzahlen** und Fehl- oder Mehrmengen. Auch wenn das Prüfungsskontro Rotzahlen oder auch Fehl- oder Mehrmengen ausweist, muss nicht zwingend betrügerisches Handeln vorliegen. Es kann aber ein Indiz dafür sein und muss dann mit weiteren Daten, beispielsweise der Finanzbuchführung, überprüft werden, je nach dem konkreten Prüfungsziel, wie beispielsweise der Frage, welche Abgangsmenge hätte versteuert werden müssen?

Literatur

Auer, B., Schmidt, P., Grundkurs Buchführung, 4. Aufl., Wiesbaden 2013.

Becker, A., Beckmann, A., Digitale Zollprüfung: more data, less opinion, in: Außenwirtschaftliche Praxis, Sonderausgabe 2015, S. 45–46.

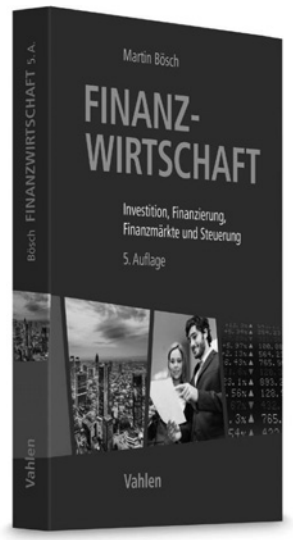
Dey, G., Einführung in das betriebliche Rechnungswesen: Finanzbuchhaltung mit EDV-Unterstützung, 5. Aufl., München/Wien 1997.

Leffson, U., Die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung, 6. Aufl., Düsseldorf 1982.

https://doi.org/10.15358/0340-1650-2023-2-3-54, am 12.10.2024, 08:08:04
Open Access – (cc) BY - https://www.beck-elibrary.de/agb

Moews, D., Kosten- und Leistungsrechnung, 4. Aufl., München/Wien 1991.
Olfert, K., Kostenrechnung, 9. Aufl., Herne 2021.
o.V., SAP Lagerverwaltung PROMOS, Online, URL: https://www.openpromos.de/ab2bcf7e34cdedeb2d83a76a5263ec42.lightbox/BAU_3001-01_Lagerverwaltung1.jpg?v=6 (Abrufdatum: 02.09.2021)
Reim, J., Materialbestand, Materialverbrauch und Materialkosten, in: WISU, 48. Jg. (2019), S. 1113–1122.
Schyra, A., Blockchain im Finanz- und Rechnungswesen, in: bilanz + buchhaltung, 68. Jg. (2021), Nr. 07–08, S. 66–67.
Wischermann, B., Skontro, Online, URL: https://wirtschaftslexikon.gabler.de/definition/skontro-45723/version-269012 (Abrufdatum: 13.07.2021).
Wöhe, G., Kußmaul, H., Grundzüge der Buchführung und Bilanztechnik, 10. Aufl, München 2018.
Zdrowomyslaw, N., Kuba, K., Buchführung und Jahresabschluss: Einführung in die Finanzbuchführung und die Jahresabschlusserstellung, 3. Aufl., München/Wien 2002.

Die Grundlagen
der Finanzwirtschaft.



beck-shop.de/33710805

Bösch
Finanzwirtschaft
5. Auflage. 2022. 658 Seiten. Kartoniert € 39,80
ISBN 978-3-8006-6906-6

Das aktuelle Lehrbuch

stellt die Theorie der Finanzwirtschaft umfassend dar. Die dabei aufgezeigten Zusammenhänge helfen Antworten auf die zentralen finanzwirtschaftlichen Fragestellungen zu finden. Neben den unterschiedlichen Finanzierungsformen werden auch wichtige Verfahren der Investitionsrechnung und Unternehmensbewertung sowie zentrale Fragen des Finanz- und Risikomanagements behandelt. Zur Illustration wird immer wieder auf reale Unternehmen zurückgegriffen.

Der Einsatz

zahlreicher Abbildungen und Beispiele erleichtert das Verständnis des Textes. Darüber hinaus helfen die Aufgaben am Ende eines Kapitels bei der aktiven Erarbeitung des Stoffes.

Erhältlich im Buchhandel oder bei: **beck-shop.de** |
Verlag Franz Vahlen GmbH · 80791 München | kundenservice@beck.de |
Preise inkl. MwSt. | 174961 | linkedin.com/company/vahlen

Vahlen

https://doi.org/10.15358/0340-1650-2023-2-3-54, am 12.10.2024, 08:08:04
Open Access – (cc) BY - https://www.beck-elibrary.de/agb