

Handbuch Interne Kontrollsysteme (IKS)

Steuerung und Überwachung
von Unternehmen

Von
Dr. Oliver Bungartz

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
<http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Weitere Informationen zu diesem Titel finden Sie im Internet unter

[ESV.info/978 3 503 11473 3](http://ESV.info/978%203%20503%2011473%203)

ISBN 978 3 503 11473 3

Alle Rechte vorbehalten

© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co., Berlin 2010

www.ESV.info

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

Druck und Bindung: Strauss, Mörlenbach

Vorwort

Fehlende Kontrollen, mangelhaftes Risikomanagement, Wirtschaftskriminalität und Korruption werden in der Öffentlichkeit verstärkt diskutiert und scheinen in der Praxis an der Tagesordnung zu sein. Dabei lässt sich die Verpflichtung zur Einrichtung und Dokumentation eines Internen Kontrollsystems (IKS) als Verantwortlichkeit der Unternehmensleitung schon seit langer Zeit aus der deutschen Gesetzgebung herleiten. Das nationale Gesetz zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich (KonTraG) sowie der Sarbanes-Oxley Act (SOX) auf internationaler Ebene sind nur zwei gesetzgeberische Meilensteine auf dem Weg zu einer weltweit neuen Überwachungskultur. In Deutschland ist dieser Trend zuletzt durch das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) zur Transformation der 8. EU-Richtlinie ins nationale Recht verstärkt worden, in dem u.a. die Verpflichtung des Aufsichtsrats konkretisiert wurde, die Wirksamkeit des IKS, der Internen Revision und des Risikomanagementsystems zu beurteilen.

Vor diesem Hintergrund soll das hier vorliegende Handbuch eine geschlossene, ganzheitliche und praxisgerechte Konzeption für ein umfassendes und unternehmensweites IKS dienen, welches mit vertretbarem Aufwand zu realisieren ist und gleichzeitig nationalen sowie internationalen Standards genügt.

Kapitel I vermittelt die Grundlagen eines IKS in kompakter Form, um im folgenden Kapitel von Prozess zu Prozess an ein modernes und vollumfängliches IKS heranzuführen. Kapitel I enthält dabei alle Informationen zu einem IKS, die prozessübergreifend gültig sind, so dass sie in geschlossener Form der prozessorientierten Darstellung vorangestellt werden können. Das Rahmenwerk des Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) dient dabei als Richtschnur für den Aufbau eines IKS und somit als Basis für das gesamte Handbuch.

Kapitel II enthält ausführliche Informationen zu wichtigen ausgewählten Prozessen:

- Beschaffung
- Produktion
- Absatz
- Anlagevermögen
- Personal
- Rechnungslegung

- Finanzen
- Steuern
- Informationstechnologie

Kapitel III gibt Hinweise für ein erfolgreiches Projektmanagement zur Prozessaufnahme, zur Implementierung, zu Prozessdurchlaufbeobachtungen und zur Optimierung eines IKS. Die Prüfung der Funktionsfähigkeit sowie die laufende Pflege eines IKS vervollständigen die Darstellung des Projektmanagements zur Implementierung. Aus der langjährigen Erfahrung im Aufbau von IKS in der Praxis, werden abschließend zentrale Erfolgsfaktoren herausgearbeitet.

Kapitel IV gibt einen Ausblick auf die Erweiterung eines IKS von COSO I hin zu einem gesetzlich geforderten umfassenden Überwachungssystem (d.h. internes Kontroll-, Revisions- und Risikomanagementsystem). Als ganzheitliches Rahmenwerk zur Integration dieser drei Überwachungselemente wird das ERM-Modell (COSO II) für ein unternehmensweites Risikomanagement herangezogen.

Der Aufbau des Handbuchs ist im „Baukasten-Prinzip“ gestaltet, d.h. jedes einzelne Kapitel ist für sich geschlossen dargestellt und kann isoliert gelesen werden. Darüber hinaus können auch einzelne Prozesse isoliert betrachtet werden, wobei für jeden dieser Prozesse, die folgenden Aspekte behandelt werden:

- Allgemeine Informationen
- Risiko-Kontroll-Matrizen
- Fraud-Indikatoren
- Kennzahlen

Ein Werk wie das vorliegende ist stets in einem weiteren Sinn das Produkt einer Vielzahl von Personen, Quellen und Anregungen. Besonderer Dank gilt meinen Kollegen Maik Wellenbrock und Marco Michelsen von „RSM Altavis“ in Hamburg, die mich mit wertvollen Anregungen, fachmännischen Rat und durch konstruktive Kritik unterstützt haben. Außerdem möchte ich mich bei den Herren Dr. Joachim Schmidt sowie Sebastian Engler vom Erich Schmidt Verlag in Berlin für die außergewöhnliche gute Zusammenarbeit und die schnelle Realisierung des Projekts bedanken. Nicht zuletzt gilt mein ganz besonderer Dank meiner Familie, der dieses Buch gewidmet ist.

Ich hoffe, Ihnen mit diesem Handbuch wertvolle Anregungen, Ideen und Hilfestellungen zum IKS geben zu können und wünsche Ihnen eine anregende und hilfreiche Lektüre. Für jegliche Rückfragen und Anregungen bin ich dankbar.

Hamburg, im Juli 2009

Dr. Oliver Bungartz

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	5
Abkürzungsverzeichnis	11
Abbildungsverzeichnis	15
Tabellenverzeichnis.....	17
Kapitel I: Grundlagen eines Internen Kontrollsystems (IKS)	19
1 Einführung in ein Internes Kontrollsystem (IKS).....	19
1.1 Begriff und Aufgaben eines IKS.....	19
1.2 Internationale Anforderungen an ein IKS.....	21
1.3 Nationale Anforderungen an ein IKS.....	27
1.4 Mehrwert und Grenzen eines IKS.....	33
1.5 Zusammenfassung: Definition und Anforderungen an ein IKS.....	35
2 Ausgestaltung eines Internen Kontrollsystems (IKS) nach den Empfehlungen des Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)	37
2.1 Aufbau eines IKS nach COSO.....	37
2.2 „Kontrollumfeld“ als Komponente eines IKS.....	40
2.3 „Risikobeurteilung“ als Komponente eines IKS.....	45
2.4 „Kontrollaktivitäten“ als Komponente eines IKS.....	48
2.5 „Information und Kommunikation“ als Komponente eines IKS	54
2.6 „Überwachung“ als Komponente eines IKS	55
2.7 Grundlegende Konzepte der COSO-Komponenten	59
2.8 Kontrollaktivitäten auf Unternehmensebene zur Überwachung der COSO-Komponenten	61
2.9 Zusammenfassung: IKS nach COSO	80
2.10 Exkurs: COSO und die Control Objectives for Information and related Technology (CobiT).....	81
3 Dokumentation eines Internen Kontrollsystems (IKS).....	89
3.1 Allgemeine Anforderungen an die Dokumentation eines IKS	89
3.2 Verbale Prozessbeschreibung als Möglichkeit der Dokumentation von Prozessabläufen im IKS	91
3.3 Flussdiagramm als Möglichkeit zur Dokumentation von Prozessabläufen im IKS	92

3.4	Risiko-Kontroll-Matrix als Möglichkeit zur Dokumentation des Aufbaus und der Funktion eines IKS	94
3.5	Testblatt als Möglichkeit zur Dokumentation von Funktionsprüfungen im IKS	96
3.6	Matrix als Möglichkeit zur Dokumentation der Funktionstrennung im IKS	100
3.7	Maßnahmeplan als Möglichkeit zur Dokumentation von Schwachstellen und Überwachungstätigkeiten im IKS	102
3.8	Zusammenfassung: Dokumentationsmöglichkeiten eines IKS.....	104
Kapitel II: Prozesse eines Internen Kontrollsystems (IKS)		105
1	Grundlagen der Organisation von Prozessen im Internen Kontrollsystem (IKS)	105
1.1	Organisation von Prozessen im Unternehmen	105
1.2	Organisation „Beschaffung“	107
1.3	Organisation „Produktion“	112
1.4	Organisation „Absatz“	116
1.5	Organisation „Anlagevermögen“	118
1.6	Organisation „Personal“	120
1.7	Organisation „Rechnungslegung“	124
1.8	Organisation „Finanzen“	127
1.9	Organisation „Steuern“	133
1.10	Organisation „Informationstechnologie“	141
2	Risiko-Kontroll-Matrizen für die Prozesse im Internen Kontrollsystem (IKS).....	149
2.1	Grundlagen der Erstellung von Risiko-Kontroll-Matrizen	150
2.2	Risiko-Kontroll-Matrix „Beschaffung“	151
2.3	Risiko-Kontroll-Matrix „Produktion“	166
2.4	Risiko-Kontroll-Matrix „Absatz“	184
2.5	Risiko-Kontroll-Matrix „Anlagevermögen“	197
2.6	Risiko-Kontroll-Matrix „Personal“	207
2.7	Risiko-Kontroll-Matrix „Rechnungslegung“	224
2.8	Risiko-Kontroll-Matrix „Finanzen“	237
2.9	Risiko-Kontroll-Matrix „Steuern“	258
2.10	Risiko-Kontroll-Matrix „Informationstechnologie“	278
2.11	Funktionstrennungs-Matrix als Ergänzung der Risiko-Kontroll-Matrix .	302
3	Fraud-Indikatoren für die Prozesse im Internen Kontrollsystem (IKS)...	307
3.1	Einführung in die Fraud-Thematik.....	307
3.2	Fraud-Indikatoren „Beschaffung“	323

3.3	Fraud-Indikatoren „Produktion“	327
3.4	Fraud-Indikatoren „Absatz“	330
3.5	Fraud-Indikatoren „Anlagevermögen“	334
3.6	Fraud-Indikatoren „Personal“	335
3.7	Fraud-Indikatoren „Rechnungslegung“	336
3.8	Fraud-Indikatoren „Finanzen“	338
3.9	Fraud-Indikatoren „Steuern“	341
3.10	Fraud-Indikatoren „Informationstechnologie“	344
4	Kennzahlen für die Prozesse im Internen Kontrollsystem (IKS).....	347
4.1	Begriff und Aufgaben von Kennzahlen	347
4.2	Kennzahlen „Beschaffung“	349
4.3	Kennzahlen „Produktion“	356
4.4	Kennzahlen „Absatz“	366
4.5	Kennzahlen „Anlagevermögen“	373
4.6	Kennzahlen „Personal“	375
4.7	Kennzahlen „Rechnungslegung“	380
4.8	Kennzahlen „Finanzen“	390
4.9	Kennzahlen „Steuern“	397
4.10	Kennzahlen „Informationstechnologie“	399
Kapitel III: Projektmanagement zur Einrichtung eines Internen Kontrollsystems (IKS)		407
1	Konzeption und Planung eines IKS	409
2	Implementierung und Dokumentation eines IKS.....	415
3	Überwachung und Pflege eines IKS	419
4	Besonderheiten von kleinen und mittelständischen Unternehmen in Bezug auf ein IKS	425
5	Prüfung des Projekts zur Implementierung eines IKS	429
6	Zusammenfassung: Erfolgsfaktoren aus der Praxis bei der Einführung eines IKS	431

Kapitel IV: Enterprise Risk Management (ERM) als Modell zur Integration von Internen Kontrollsystemen (IKS), Interner Revision und Risikomanagement	435
1 Einführung in die gesetzlichen Grundlagen des Risikomanagement.....	435
2 Weiterentwicklung des COSO-Report zum ERM-Framework.....	441
3 Aufbau des ERM-Framework für ein unternehmensweites Risikomanagement.....	445
4 Rolle der Internen Revision im ERM-Framework.....	453
5 Zusammenfassung: IKS, Interne Revision und Risikomanagement als integrale Bestandteile des ERM.....	461
Literaturverzeichnis.....	463
Stichwortverzeichnis	471