

Inventur-Hinweise 2005

1 Körperliche Inventur

Voraussetzung für die Aufstellung der Bilanz ist die Aufzeichnung der einzelnen Vermögensgegenstände (Inventar). Die Erfassung des **Vorratsvermögens** (Bilanzpositionen: Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe, unfertige und fertige Erzeugnisse, Waren) erfordert grundsätzlich eine körperliche Bestandsaufnahme (Inventur).

Das Vorratsvermögen kann auch mithilfe anerkannter mathematisch-statistischer Methoden aufgrund von **Stichproben** ermittelt werden, wenn das Ergebnis dem einer körperlichen Bestandsaufnahme gleichkommt (§ 241 Abs. 1 HGB). Als weitere Inventurerleichterungen kommen die Gruppenbewertung (siehe Tz. 6.1) und der Festwert (siehe Tz. 6.2) in Betracht.

2 Zeitpunkt der Inventur

2.1 Zeitnahe Inventur: Eine ordnungsgemäße Bestandsaufnahme ist grundsätzlich am **Bilanzstichtag** oder innerhalb von **10 Tagen** vor oder nach dem Bilanzstichtag durchzuführen. Bestandsveränderungen zwischen dem Tag der Bestandsaufnahme und dem Bilanzstichtag sind dabei zu berücksichtigen.

2.2 Zeitverschobene Inventur: Die körperliche Inventur kann an einem Tag innerhalb der letzten **drei Monate vor** oder der ersten **zwei Monate nach** dem Bilanzstichtag durchgeführt werden, wenn durch ein Fortschreibungs- oder Rückrechnungsverfahren die ordnungsmäßige Bewertung zum Bilanzstichtag sichergestellt ist. Die Fortschreibung kann nach der folgenden Methode vorgenommen werden, wenn die Zusammensetzung des Warenbestands am Bilanzstichtag nicht wesentlich von der Zusammensetzung am Inventurstichtag abweicht:

Körperliche Inventur 30. November ¹	220.000 i
+ Wareneingang 1. bis 31. Dezember	70.000 i
Wareneinsatz ² 1. bis 31. Dezember	<u>90.000 i</u>
Inventur-/Bilanzwert 31. Dezember	200.000 i

Es ist auch zulässig, Teile des Warenbestands am Bilanzstichtag und andere Teile im Wege der Fortschreibung bzw. Rückrechnung zu erfassen. Das Fortschreibungs- bzw. Rückrechnungsverfahren ist im Allgemeinen nur für solche Wirtschaftsgüter anzuwenden, die lediglich geringen Preisschwankungen unterliegen, jedoch nicht für Wirtschaftsgüter, die nach dem Lifo-Verfahren bewertet werden. Vgl. R 30 Abs. 2 und 3 EStR.

2.3 Permanente Inventur: Eine körperliche Bestandsaufnahme am Bilanzstichtag kann unterbleiben, wenn der Bestand für diesen Stichtag nach Art und Menge anhand von Lagerbüchern (z. B. EDV-unterstützte Lagerverwaltung) festgestellt werden

kann. Dabei ist allerdings mindestens **einmal** im Wirtschaftsjahr der Buchbestand durch **körperliche** Bestandsaufnahme zu überprüfen. Wegen der weiteren Voraussetzungen vgl. H 30 „Permanente Inventur“ EStH.

3 Umfang der Inventur

3.1 Inventar: Das Inventar (Bestandsverzeichnis) muss den Nachweis ermöglichen, dass die Bestände **vollständig** aufgenommen worden sind.³ Dazu ist es regelmäßig notwendig, die Inventur räumlich getrennt vorzunehmen und das Bestandsverzeichnis entsprechend zu gliedern (Verkaufsräume, Lager, Werkstatt, Schaufenster, Vertreterkollektionen usw.).

3.2 Hilfs- und Betriebsstoffe, Verpackung usw.: Auch Hilfs- und Betriebsstoffe sind aufzunehmen. Hilfsstoff ist z. B. der Leim bei der Möbelherstellung. Betriebsstoffe sind z. B. Heizmaterial sowie Benzin und Öl für Kraftfahrzeuge. An die Bestandsaufnahme der Hilfs- und Betriebsstoffe sollen keine unzumutbaren Anforderungen gestellt werden.⁴ Im Allgemeinen genügt es, wenn sie mit einem angemessenen **geschätzten** Wert erfasst werden (vgl. dazu auch Tz. 6).

Eine genaue Bestandsaufnahme ist aber auch für Hilfs- und Betriebsstoffe und Verpackungsmaterial erforderlich, wenn es sich entweder um erhebliche Werte handelt oder wenn die Bestände an den Bilanzstichtagen wesentlich schwanken.

3.3 Unfertige und fertige Erzeugnisse: Aus den Inventur-Unterlagen muss erkennbar sein, wie die Bewertung der unfertigen und fertigen Erzeugnisse erfolgte, d. h., die Ermittlung der Herstellungskosten ist leicht nachprüfbar und nachweisbar – ggf. durch Hinweise auf Arbeitszettel oder Kalkulationsunterlagen – zu belegen. Bei den unfertigen Erzeugnissen sollte der Fertigungsgrad angegeben werden. Vgl. auch R 33 EStR.

3.4 „Schwimmende Waren“: So genannte rollende oder schwimmende Waren sind ebenfalls bestandsmäßig zu erfassen, wenn sie wirtschaftlich zum Vermögen gehören (z. B. durch Erhalt des Konnossements oder des Auslieferungsscheins).⁵ Lagern eigene Waren in fremden Räumen (z. B. bei Spediteuren), ist eine Bestandsaufnahme vom Lagerhalter anzufordern.

3.5 Kommissionswaren: Kommissionswaren sind keine eigenen Waren und daher nicht als Eigenbestand aufzunehmen. Andererseits sind eigene Waren, die den Kunden als Kommissionswaren überlassen worden sind, als Eigenbestand zu erfassen (Bestandsnachweis von Kunden anfordern!).

3.6 Minderwertige Waren: Minderwertige und wertlose Waren sind ebenfalls bestandsmäßig aufzunehmen. Die Bewertung kann dann ggf. mit 0 Euro erfolgen.

1 Alle Wertangaben ohne Umsatzsteuer, die grundsätzlich nicht zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten gehört (vgl. § 9b EStG).

2 Der Wareneinsatz kann nach R 30 Abs. 2 Satz 9 EStR aus dem Umsatz abzüglich des durchschnittlichen Rohgewinns ermittelt werden.

3 BFH-Urteil vom 13. Oktober 1972 I R 123/70 (BStBl 1973 II S. 114).

4 BFH-Urteil vom 21. Mai 1957 I 56/57 U (BStBl 1957 III S. 237).

5 BFH-Urteil vom 3. August 1988 I R 157/84 (BStBl 1989 II S. 21).

4 Bewegliches Anlagevermögen

4.1 In das Bestandsverzeichnis müssen grundsätzlich sämtliche beweglichen Gegenstände des Anlagevermögens aufgenommen werden, auch wenn sie bereits beschrieben sind. Zu den Ausnahmen siehe Tz. 4.2 und 6.2.

Auf die körperliche Bestandsaufnahme des beweglichen Anlagevermögens kann verzichtet werden, wenn ein besonderes **Anlagenverzeichnis** (Anlagekartei) geführt wird. Darin ist jeder Zu- und Abgang laufend einzutragen (vgl. R 31 Abs. 5 EStR).

4.2 Grundsätzlich sind auch **geringwertige Wirtschaftsgüter** (Anschaffungs- oder Herstellungskosten bis 410 Euro ohne Umsatzsteuer) in einem besonderen Verzeichnis zu erfassen, das aber dann entbehrlich ist, wenn die Erfassung auf einem besonderen Konto erfolgt. Wirtschaftsgüter bis zu 60 Euro Anschaffungs- oder Herstellungskosten (ohne Umsatzsteuer) brauchen weder in einem besonderen Verzeichnis noch auf einem besonderen Konto festgehalten zu werden.

4.3 Leasinggegenstände sind im Anlagenverzeichnis zu erfassen, wenn sie dem Leasingnehmer zuzurechnen sind (z. B. bei Leasingverträgen mit Kaufoption).

5 Forderungen und Verbindlichkeiten

Zur Inventur gehört auch die Aufnahme sämtlicher Forderungen und Verbindlichkeiten, also die Erstellung von **Saldenlisten** für Schuldner und Gläubiger. Auch Besitz- und Schuldwechsel sind einzeln zu erfassen. Die Saldenlisten sind anhand der Kontokorrentkonten getrennt nach Forderungen und Verbindlichkeiten aufzustellen.

6 Bewertungsverfahren

6.1 Einzelbewertung – Gruppenbewertung: Grundsätzlich sind bei der Inventur die Vermögensgegenstände **einzeln** zu erfassen und entsprechend zu bewerten (§ 240 Abs. 1 HGB). Soweit es den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entspricht, können jedoch **gleichartige** Vermögensgegenstände des Vorratsvermögens sowie andere gleichartige oder annähernd gleichartige bewegliche Vermögensgegenstände jeweils zu einer Gruppe zusammengefasst und mit dem gewogenen Durchschnittswert angesetzt werden (**Gruppenbewertung** nach § 240 Abs. 4 HGB, siehe auch R 36 Abs. 4 EStR).

6.2 Festwerte: Vermögensgegenstände des Sachanlagevermögens sowie Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe können, wenn sie regelmäßig ersetzt werden und ihr Gesamtwert für das Unternehmen von nachrangiger Bedeutung⁶ ist, mit einer gleich bleibenden Menge und einem gleich bleibenden Wert angesetzt werden, sofern ihr Bestand in seiner Größe, seinem Wert und seiner Zusammensetzung nur geringen Veränderungen unterliegt (**Festbewertung** nach § 240 Abs. 3 HGB). Diese Art der Bewertung kommt z. B. bei Werkzeugen, Modellen, Flaschen, Fässern, Verpackungsmaterial in Betracht.

⁶ Vgl. dazu BMF-Schreiben vom 8. März 1993 – IV B 2 – S 2174 a – 1/93 (BStBl 1993 I S. 276).

Für die durch Festwerte erfassten Gegenstände **entfällt** eine **jährliche** Inventur. **Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe** des Vorratsvermögens sind dann regelmäßig nur an jedem dritten Bilanzstichtag aufzunehmen.

Für **Gegenstände des beweglichen Anlagevermögens** ist im Regelfall an jedem dritten, spätestens aber an jedem fünften Bilanzstichtag eine körperliche Bestandsaufnahme vorzunehmen; wird dabei ein um mehr als 10 v. H. höherer Wert ermittelt, ist dieser neue Wert maßgebend (vgl. R 31 Abs. 4 EStR).

7 Inventuraufnahme

Aufnahmelisten müssen durchgehend nummeriert sein und an Ort und Stelle ausgefüllt werden. Jedes Inventurblatt ist mit dem Ort, dem Datum und der Uhrzeit der Aufnahme zu versehen und muss vom Ansager und Schreiber unterzeichnet werden. Wenn Reinschriften der Bestandsaufnahme angefertigt werden, sind die Originalaufzeichnungen mit aufzubewahren.

Bei der Bestandsaufnahme können auch **Diktiergeräte** verwendet werden. Dabei ist wie folgt vorzugehen:

- Ansage durch den Aufnehmenden in das Diktiergerät, wobei Aufnahmeort, Datum, Uhrzeit (Beginn und Ende) sowie der Name des Aufnehmenden mit genannt werden müssen;
- Abhören und (stichprobenweiser) Vergleich mit den Istbeständen durch eine Kontrollperson; Ansage des Kontrollvermerks mit Namensangabe der Kontrollperson am Schluss;
- Übertragen der Aufnahme (einschließlich des Kontrollvermerks) in eine Niederschrift (z. B. Inventurliste);
- Vergleich der Niederschrift mit der Aufnahme durch Kontrollabhören;
- Bestätigung der richtigen Übertragung der Aufnahme in die Niederschrift durch die Unterschriften der übertragenden Person (Buchst. c) und der kontrollierenden Person (Buchst. d).

Die Tonaufnahme kann gelöscht werden, wenn die Angaben in die Inventurlisten übernommen und geprüft worden sind.

8 Kontrollmöglichkeit

Die Bewertung muss einwandfrei nachprüfbar sein. Das erfordert zunächst eine genaue Bezeichnung der Ware (Qualität, Größe, Maße usw.). Falls erforderlich, sind Hinweise auf die Einkaufsrechnungen, die Lieferanten oder die Kalkulationsunterlagen anzubringen, soweit dies aus der Artikelbezeichnung bzw. der Artikelnummer nicht ohne weiteres ersichtlich ist. Abwertungen (von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten abweichende Bewertungen) müssen sowohl dem Grund als auch der betragsmäßigen Höhe nach erkennbar und nachprüfbar sein.⁷

9 Abschlussprüfer

Bei prüfungspflichtigen Unternehmen empfiehlt sich vor der Inventur rechtzeitige Rücksprache mit dem Abschlussprüfer, weil auch die Inventur Gegenstand der Abschlussprüfung ist.

⁷ BFH-Urteil vom 6. November 1975 IV R 205/71 (BStBl 1977 II S. 377).