



WIEBKE NÖRING
STEUERBERATERIN

Seelhorststr. 61
30175 Hannover
Fon 0511-1322910
www.steuernhannover.de

Merkblatt

Durchführung von Inventuren

Inhalt

- | | | | |
|----------|--|----------|--|
| 1 | Verpflichtung zur Inventur | 4 | Warenbestandsbewertung |
| 2 | Inventur | 4.1 | Anschaffungs- oder Herstellungskosten |
| 2.1 | Was fällt unter den Begriff „Vorräte“? | 4.2 | Teilwert |
| 2.2 | Inventurformen | 4.3 | Vereinfachungsmethoden bei der Bewertung |
| 3 | Warenbestandsaufnahme | 5 | Abschließender Hinweis |
| 3.1 | Durchführung der Warenbestandsaufnahme | | |
| 3.2 | Vereinfachungsverfahren | | |

1 Verpflichtung zur Inventur

Jeder Kaufmann ist verpflichtet ein Inventar aufzustellen. Die Aufstellung muss er zu Beginn seiner unternehmerischen Betätigung vornehmen und zum Ende eines jeden Geschäftsjahres. Diese Verpflichtung ergibt sich sowohl nach dem Handelsrecht (§ 240 HGB) als auch nach dem Steuerrecht (§ 140 AO und § 141 AO). Aus steuerlicher Sicht zählen hierzu zunächst diejenigen, welche sowieso nach dem Handelsrecht dazu verpflichtet sind, aber auch bestimmte andere Gewerbetreibende, bei denen die folgenden Größenmerkmale gem. § 141 AO erfüllt sind:

1. Umsätze einschließlich der steuerfreien Umsätze, ausgenommen Umsätze nach § 4 Nr. 8 bis 10 des Umsatzsteuergesetzes, von mehr als 500.000 € im Kalenderjahr oder
2. selbstbewirtschaftete land- und forstwirtschaftliche Flächen mit einem Wirtschaftswert (§ 46 des Bewertungsgesetzes) von mehr als 25.000 € oder
3. einen Gewinn aus Gewerbebetrieb von mehr als 50.000 € im Wirtschaftsjahr oder
4. einen Gewinn aus Land- und Forstwirtschaft von mehr als 50.000 € im Kalenderjahr.

Für andere Personen besteht diese Verpflichtung dagegen nicht. Hierunter fallen z.B. Kleingewerbetreibende.

Ebenfalls ausgenommen sind Einzelkaufleute, die an den Abschlussstichtagen von zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren nicht mehr als 500.000 € Umsatzerlöse und 50.000 € Jahresüberschuss haben (vgl. 241a HGB).

2 Inventur

Die Inventur bezeichnet man als die Tätigkeit (**körperliche Bestandsaufnahme**), mit deren Hilfe das Inventar erstellt wird. Dies dient auch der Fehlerprävention, um rechtzeitig Unstimmigkeiten oder Fehler im Lagerbestand aufzudecken.

2.1 Was fällt unter den Begriff „Vorräte“?

Bei der Aufnahme der Vorräte sind grundsätzlich vier Gruppen zu bilden:

- a) Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe
- b) Unfertige Erzeugnisse, unfertige Leistungen
- c) Fertige Erzeugnisse und Waren
- d) Geleistete Anzahlungen

Die Gruppen a) bis c) werden durch körperliche Bestandsaufnahme erfasst.

2.2 Inventurformen

Stichtagsinventur

In der Regel wird der Kaufmann eine so genannte Stichtagsinventur vornehmen. Diese ist für den jeweiligen Bilanzstichtag durchzuführen, wobei die Inventur aber zeitnah zum Bilanzstichtag vorzunehmen ist. Als zeitnah wird eine Frist von 10 Tagen (vor oder nach dem Bilanzstichtag) angesehen.

Permanente Inventur

Möglich ist aber auch eine permanente Inventur. Hierbei kann der Bestand für den Bilanzstichtag nach Art und Menge anhand von Lagerbüchern festgestellt werden.

Soll davon Gebrauch gemacht werden, ist aber Folgendes zu beachten:

- In den Lagerbüchern und Lagerkarteien müssen alle Bestände und alle Zugänge und Abgänge einzeln nach Tag, Art und Menge (Stückzahl, Gewicht oder Kubikinhalt) eingetragen werden. Darüber hinaus müssen alle Eintragungen auch belegmäßig nachgewiesen werden.
- In jedem Wirtschaftsjahr muss mindestens einmal durch eine körperliche Bestandsaufnahme geprüft werden, ob das Vorratsvermögen, das in den Lagerbüchern oder Lagerkarteien ausgewiesen wird, auch mit den tatsächlich vorhandenen Beständen übereinstimmt.
- Die Prüfung braucht nicht gleichzeitig für alle Bestände vorgenommen zu werden. Sie darf sich aber nicht nur auf Stichproben oder die Verprobung eines repräsentativen Querschnitts beschränken. Die Lagerbücher und Lagerkarteien sind nach dem Ergebnis der Prüfung zu berichtigen. Der Tag der körperlichen Bestandsaufnahme ist in den Lagerbüchern oder Lagerkarteien zu vermerken.
- Über die Durchführung und das Ergebnis der körperlichen Bestandsaufnahme sind Aufzeichnungen anzufertigen. Die Aufzeichnungen sind unter Angabe des Zeitpunkts der Aufnahme von den aufnehmenden Personen zu unterzeichnen. Hinzuweisen sei hier auch auf die Aufbewahrungspflicht der Aufzeichnungen, welche zehn Jahre beträgt.

Zeitverschobene Inventur

Bei der zeitverschobenen Inventur kann die jährliche körperliche Bestandsaufnahme ganz oder auch teilweise entweder

- innerhalb der **letzten drei Monate** vor dem Bilanzstichtag oder

- innerhalb der **ersten zwei Monate** nach dem Bilanzstichtag

durchgeführt werden.

Dabei muss folgendes beachtet werden.

Der festgestellte Bestand ist nach Art und Menge in einem besonderen Inventar zu verzeichnen. Der in dem besonderen Inventar erfasste Bestand ist auf den Tag der Bestandsaufnahme (Inventurstichtag) nach allgemeinen Grundsätzen zu bewerten. Der sich danach ergebende Gesamtwert des Bestands ist dann wertmäßig auf den Bilanzstichtag fortzuschreiben oder zurückzurechnen. Der Bestand braucht in diesem Fall auf den Bilanzstichtag nicht nach Art und Menge festgestellt zu werden; es genügt die Feststellung des Gesamtwerts des Bestands auf den Bilanzstichtag.

Die Bestandsveränderungen zwischen dem Inventurstichtag und dem Bilanzstichtag brauchen ebenfalls nicht nach Art und Menge aufgezeichnet zu werden. Sie müssen nur wertmäßig erfasst werden. Das Verfahren zur wertmäßigen Fortschreibung oder Rückrechnung des Gesamtwerts des Bestands am Inventurstichtag auf den Bilanzstichtag muss den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprechen.

3 Warenbestandsaufnahme

3.1 Durchführung der Warenbestandsaufnahme

Bei der Warenbestandsaufnahme werden die Waren grundsätzlich **einzeln** gemessen, gezählt und gewogen und in einer Inventarliste erfasst.

3.2 Vereinfachungsverfahren

Bei der Erstellung des Inventars sind unter bestimmten Umständen Erleichterungen vorgesehen.

Die so genannte Festbewertung und die Gruppenbewertung sind Vereinfachungsverfahren zur Ermittlung des Mengengerüsts. Sie vereinfachen gleichzeitig auch die Bewertung der Vorräte (siehe unter Punkt 4.3.2).

3.2.1 Gruppenbewertung

Gleichartige Vermögensgegenstände des Vorratsvermögens müssen jeweils **zu einer Gruppe zusammengefasst** und mit dem gewogenen Durchschnittswert angesetzt werden. Gleiches gilt für andere gleichartige oder annähernd gleichwertige bewegliche Vermögensgegenstände und Schulden.

3.2.2 Festbewertung

Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe können, wenn sie regelmäßig ersetzt werden und ihr Gesamtwert für das Unternehmen von **nachrangiger Bedeutung** ist, mit einer

gleichbleibenden Menge und einem gleichbleibenden Wert angesetzt werden. Dies kommt immer dann in Betracht, wenn ihr Bestand in seiner Größe, seinem Wert und seiner Zusammensetzung nur geringen Veränderungen unterliegt.

Zu beachten ist bei der Anwendung der Festbewertung, dass alle drei Jahre eine erneute körperliche Bestandsaufnahme durchgeführt werden muss.

4 Warenbestandsbewertung

Nach der Bestandsaufnahme sind die Waren zu bewerten. Die Bewertung der Waren erfolgt grundsätzlich **einzeln**.

4.1 Anschaffungs- oder Herstellungskosten

Grundsätzlich sind angeschaffte Waren mit den **Anschaffungskosten** und selbsthergestellte Waren mit den **Herstellungskosten** anzusetzen.

Beispiel

Der Steuerpflichtige hat 50 Flaschen Wein erworben. Der Preis pro Flasche beträgt 10 €. Bis zum Bilanzstichtag hat sich der Wert für den Wein nicht verändert.

Lösung

Die Anschaffungskosten für den Wein betragen 500 €. Mit diesem Wert sind sie in der Bilanz anzusetzen.

4.2 Teilwert

Im **Zeitpunkt der Anschaffung** der Waren ist davon auszugehen, dass der Teilwert den Anschaffungskosten entspricht. Der Teilwert ist dabei ein ausschließlich objektiver Wert, der von der Marktlage am Bilanzstichtag bestimmt wird.

Hinweis

Nicht zum Teilwert gehört die Umsatzsteuer.

Da der Teilwert nicht einfach festzustellen ist, werden zu seiner Bestimmung Vermutungen herangezogen:

In einem späteren Zeitpunkt entspricht der Teilwert den Wiederbeschaffungskosten. Wiederbeschaffungskosten sind hierbei die Kosten, die der Erwerber hätte, wenn er die Waren in gleicher Güte wie auch Beschaffenheit zum entsprechenden Zeitpunkt kaufen würde.

Beispiel

Der Steuerpflichtige hat Waren erworben, deren Anschaffungskosten 4.000 € betragen. Am Bilanzstichtag betragen die Wiederbeschaffungskosten nur noch 3.600 €.

Lösung

Die Waren sind mit den Wiederbeschaffungskosten in Höhe von 3.600 € anzusetzen.

Sind die Waren zum Absatz bestimmt, so hängt der Teilwert von seinem voraussichtlichen Veräußerungserlös ab.

Ist der Teilwert aufgrund einer voraussichtlich dauernden Wertminderung niedriger als die Anschaffungs- oder Herstellungskosten, so ist dieser zwingend anzusetzen.

In diesem Fall ist eine so genannte Teilwertabschreibung (im Rahmen der Bestandsaufnahme) vorzunehmen. Für die Teilwertabschreibung hat dabei der Steuerpflichtige einen Nachweis zu erbringen. Gründe für eine solche Wertminderung können sich z.B. durch Lagerung oder durch die Änderung des modischen Geschmacks ergeben.

Darüber hinaus ist auch das Wertaufholungsgebot zu beachten. Steigt der Teilwert zu einem späteren Bilanzstichtag, so ist der der gestiegene Teilwert zwingend anzusetzen.

Beispiel

Der Steuerpflichtige hat Waren zum Bilanzstichtag 31.12.X1 zum Wiederbeschaffungspreis von 3.600 € angesetzt. Ursprünglich betragen die Anschaffungskosten 4.000 €. Zum 31.12.X2 ist der Wiederbeschaffungspreis wieder gestiegen auf 4.000 €. Die Waren befinden sich zum Bilanzstichtag 31.12.X2 immer noch im Lager.

Lösung

Die Waren sind zum 31.12.X2 mit den gestiegenen Wiederbeschaffungskosten in Höhe von 4.000 € anzusetzen. Insofern muss eine Wertaufholung vorgenommen werden.

4.3 Vereinfachungsmethoden bei der Bewertung

4.3.1 Allgemeines

Aus Vereinfachungsgründen kann unter bestimmten Voraussetzungen von der Einzelbewertung abgewichen werden. Anwendung finden dann die **Durchschnittsbewertung** oder verschiedene **Verbrauchsfolgeverfahren**.

4.3.2 Durchschnittsbewertung

Sind am Bilanzstichtag im Vorratsvermögen Wirtschaftsgüter enthalten, welche im Verkehr nach Maß, Zahl oder Gewicht bestimmt werden und bei denen die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten wegen Schwankungen der Einstandspreise im Laufe des Wirtschaftsjahres im Einzelnen nicht mehr einwandfrei feststellbar sind, ist der Wert zu schätzen. Hierbei stellt die **Durchschnittsbewertung** ein entsprechendes Schätzungsverfahren dar. Bei diesem erfolgt die Bewertung nach dem gewogenen Mittel der im Laufe des Wirtschaftsjahres erworbenen und gegebenenfalls zu Be-

ginn des Wirtschaftsjahrs vorhandenen Wirtschaftsgüter.

4.3.3 Verbrauchsfolgeverfahren

Lifo-Verfahren (last in – first out)

Hierbei kann für den Wertansatz gleichartiger Vermögensgegenstände des Vorratsvermögens unterstellt werden, dass die **zuletzt** angeschafften bzw. hergestellten Waren **zuerst** veräußert worden sind (Last in first out).

Soll vom Lifo-Verfahren auf ein anderes Verfahren umgestellt werden, so ist dies nur mit Zustimmung des Finanzamts möglich.

Hinweis

Während handelsrechtlich auch das Fifo-Verfahren in Betracht kommt (siehe unten), lässt das Steuerrecht nur das oben aufgeführte Lifo-Verfahren zu.

Fifo-Methode (first in – first out)

Bei diesem Verfahren wird unterstellt, dass die zuerst angeschafften oder hergestellten Waren auch zuerst verbraucht bzw. verkauft wurden.

5 Abschließender Hinweis

Wird keine Inventur durchgeführt oder enthält das Inventar wesentliche Mängel, so wird die Buchführung als nicht ordnungsgemäß angesehen.

In diesem Fall wird der Fiskus den Gewinn regelmäßig schätzen. Dies wird sich in der Praxis regelmäßig als nachteilig erweisen.

Ihr Steuerberater steht Ihnen gerne für weitere Fragen zur Verfügung.

Rechtsstand: April 2014

Alle Informationen und Angaben in diesem Mandanten-Merkblatt haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Diese Information kann eine individuelle Beratung im Einzelfall nicht ersetzen.