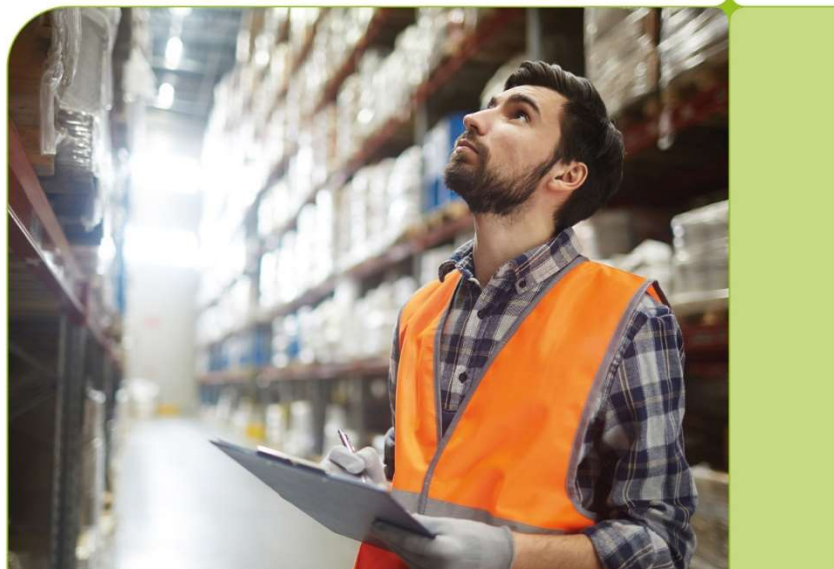


Inventur und Inventar

Das sollten Sie beachten:

- Garantierte Lückenlosigkeit
- Kontrolle durch Vier-Augen-Prinzip
- Vermeiden von Bilanzfälschungsvorwürfen



Mandanten-Informationen

Inventur und Inventar

Inhalt

1	Einleitung	1
2	Gesetzliche Verpflichtung	2
3	Körperliche Inventur und Buchinventur	4
4	Vorbereitung und Durchführung der Inventur	5
5	Inventurarten	5
5.1	Inventarisierung des Vorratsvermögens	6
5.2	Stichtagsinventur	6
5.2.1	Stichprobeninventur	7
5.2.2	Erweiterte Stichtagsinventur	8
5.3	Verlegte Inventur	10
5.4	Permanente Inventur	11
6	Inventarisierung des beweglichen Anlagevermögens	11
7	Inventurvereinfachungen	12
7.1	Festwerte	13
7.2	Gruppenbewertung	14
8	Welche Erfassungs- und Bewertungsbesonderheiten sollten Sie kennen?	17
9	Inventar und seine Erfassung	19
10	Unterschiede Inventar und Bilanz	20
11	Vom Inventar zur Bilanz	1

1 Einleitung

Die Inventur und das sich daraus ergebende Inventar sind die Grundlage der Bilanz. Ohne Inventur und ohne Inventar kann keine rechtsgültige Bilanz aufgestellt werden. Wird dennoch der Versuch unternommen, ist die Bilanz nichtig. Als Kaufmann, Gewerbetreibender oder Firmeninhaber¹ müssen Sie diese Grundsätze kennen und beachten. Wer hier – absichtlich oder unabsichtlich – Fehler macht, sieht sich leicht dem Vorwurf der Bilanzfälschung ausgesetzt.

Umso wichtiger aber ist es, dass der – häufig ungeliebten – Pflicht zu zählen, messen und wiegen (Inventur) und der Inventarisierung die Aufmerksamkeit zukommt, die sie als Grundlage der (Handels-)Bilanz verdienen. Denn nur durch eine lückenlose Inventur lassen sich die Bestände im Inventar richtig erfassen, so dass daraus eine ordnungsmäßige Bilanz entwickelt werden kann.

Ist die Inventur und daraus folgend das Inventar nicht ordnungsmäßig, ist die Bilanz nichtig. Das gilt dann sowohl für die Handels- als auch für die auf ihr basierende Steuerbilanz und mit hoher Wahrscheinlichkeit auch für die Folgebilanzen, da der Grundsatz der Bilanzidentität gilt. Gewinnverteilungsbeschlüsse, die auf einer nichtigen Bilanz beruhen, sind ebenfalls nichtig und müssen im Zweifelsfall an das Unternehmen zurück erstattet werden.

¹ In dieser Publikation wird aus Gründen der besseren Lesbarkeit in der Regel das generische Maskulinum verwendet. Die verwendete Sprachform bezieht sich auf alle Menschen, hat ausschließlich redaktionelle Gründe und ist wertneutral.

2 Gesetzliche Verpflichtung

Jeder bilanzierende Kaufmann ist gesetzlich verpflichtet, zu Beginn seines Handelsgewerbes und zu jedem Bilanzstichtag seine

- Grundstücke,
- Forderungen,
- Schulden,
- Bargeld sowie
- sonstigen Vermögensgegenstände

genau aufzuzeichnen und jedem einzelnen einen zutreffenden Wert beizumessen (§ 240 HGB). Kurz: Er muss sein gesamtes aktives und passives Betriebsvermögen aufzeichnen.

Dieses Aufzeichnen ist Ihnen bestimmt unter dem Namen „Inventur“ geläufig. Inventur ist eine körperliche Bestandsaufnahme. Je nachdem, welche Vermögensgegenstände körperlich erfasst werden, wird

- gezählt,
- gemessen oder
- gewogen.

Das Ergebnis, also die Niederschrift der Inventur, ist das Inventar.

Sie brauchen nicht am Bilanzstichtag selbst zu inventarisieren. Aber zu viel Zeit sollten Sie sich auch nicht lassen, wenn Sie eine Stichtagsinventur durchführen. Genauso wenig wie Sie zu lange vorher auf Vorrat inventarisieren können. Die Aufnahme ist zeitnah zum Bilanzstichtag vorzunehmen. Zeitnah heißt, innerhalb einer Frist von zehn Tagen vor oder nach dem Bilanzstichtag.

3 Körperliche Inventur und Buchinventur

Während es noch jedem einleuchtet, dass körperliche Vermögensgegenstände gezählt, gemessen oder gewogen werden können, sieht es mit immateriellen Vermögensgegenständen, Forderungen oder Vermögensgegenständen, die später einmal auf der Passivseite der Bilanz stehen werden, etwas anders aus, denn sie können weder gezählt, noch gemessen, noch gewogen werden.

Deshalb wird „Inventur“ unterschieden in

- körperliche Inventur und
- Buchinventur.

Mit der körperlichen Inventur werden die körperlichen Vermögensgegenstände erfasst, also gezählt, gemessen oder gewogen. Solche körperlichen Vermögensgegenstände sind beispielsweise Maschinen, Betriebs- und Geschäftsausstattung, Lagerbestände, fertige und halbfertige Waren, Rohstoffe ... Die Ergebnisse der Bestandsaufnahmen werden in Bestandslisten eingetragen, wobei auch ihr Zustand berücksichtigt wird.

Mit der Buchinventur werden immaterielle Vermögensgegenstände, wie beispielsweise Rechte oder Patente, aber auch Forderungen, (Bank-)Guthaben, Schulden, Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen ... aufgezeichnet. Rechtliche Basis für die Buchinventur ist § 241 Abs. 2 HGB: *„Bei der Aufstellung des Inventars für den Schluss eines Geschäftsjahrs bedarf es einer körperlichen Bestandsaufnahme der Vermögensgegenstände für diesen Zeitpunkt nicht, soweit durch Anwendung eines den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprechenden anderen Verfahrens gesichert ist, dass der Bestand der Vermögensgegenstände nach Art, Menge und Wert auch ohne die körperliche Bestandsaufnahme für diesen Zeitpunkt festgestellt werden kann.“*

Ein solches, den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) genügendes Verfahren sind beispielsweise Saldenlisten der Kontokorrentkonten oder die Saldenbestätigungen der Geschäftspartner bei Forderungen oder Verbindlichkeiten.

Bei den Vermögensgegenständen des beweglichen Anlagevermögens darf die Buchinventur unterbleiben, sofern eine ordnungsmäßige Anlagenkartei geführt wird. Wird keine Buchinventur durchgeführt, sind alle Bilanzierer verpflichtet, eine Anlagenkartei zu führen.

Eine Anlagenkartei ist ein Bestandteil der Anlagenrechnung, um den Anlagennachweis in den Konten der Buchführung zu ergänzen. In der Anlagenkartei müssen mindestens folgende Daten der Anlagen genannt werden: Zugangstag, Höhe der Anschaffungs- oder Herstellungskosten und des Bilanzwertes, Abgangstag.

Wichtig:

Nicht verwechselt werden darf das Anlagenverzeichnis mit dem Anlagenspiegel, auch Anlagegitter genannt. Ein Anlagenspiegel erfasst alle Gegenstände eines Unternehmens, die das Anlagevermögen bilden. Große und mittelgroße Kapitalgesellschaften (Größenklassen nach § 267 ff HGB) müssen einen Anlagenspiegel nach § 284 Abs. 3 HGB in ihren Anhang aufnehmen. Kleine und kleinste Kapitalgesellschaften sind von dieser Vorschrift befreit (§ 288 Abs. 1 HGB).

4 Vorbereitung und Durchführung der Inventur

In kleineren Betrieben leitet oft der Firmeninhaber selbst die Inventur. Aber auch wenn er diese Arbeit an vertrauenswürdige Mitarbeiter delegiert, wird zur grundsätzlichen Arbeitserleichterung empfohlen, einen Aufnahmeplan auszuarbeiten, der detailliert und genau festlegt

- die Inventurbereiche,
- das Aufnahmeteam sowie dessen personelle Besetzung,
- die Aufnahmevordrucke,
- die Aufnahmerichtlinien,
- den Zeitpunkt der Inventur.

Wenn auch Sie selbst die Inventur durchführen, ist es am besten, Sie nehmen sich noch einen Mitarbeiter mit hinzu. Sie kennen ja das „Vier-Augen-Prinzip“. Ihr Mitarbeiter könnte dabei der „Ansager“ sein, Sie der „Aufschreiber“ oder umgekehrt.

Es sind Protokolle darüber auszufertigen, wie die Inventur durchgeführt wurde und welches Ergebnis sie erbracht hat. Der „Aufschreiber“ unterschreibt das Protokoll. Dabei muss er den Zeitpunkt der Aufnahme nennen.

Haben auch andere Mitarbeiter außer Ihnen bei der Inventur mitgeholfen, ist zu empfehlen, dass Sie als Leiter die Inventurfeststellungen durch Stichproben überprüfen.

Sie können bei der Bestandsaufnahme Diktiergeräte oder auch Smartphones verwenden. Dabei sollten Sie wie folgt vorgehen:

- Ansage durch den Aufnehmenden, wobei Aufnahmeort, Datum, Uhrzeit (Beginn und Ende) sowie der Name des Aufnehmenden mitgenannt sein 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 des Tonbandinhalts in die Niederschrift durch die Unterschriften der übertragenden Person und der kontrollierenden Person.

Die besprochenen Bänder oder Dateien können Sie löschen (lassen), wenn die Angaben in die Inventurlisten übernommen und geprüft worden sind.

5 Inventurarten

Als Unternehmer sind Sie – sowohl bei der Wahl der Inventurzeitpunkte als auch bei der Wahl der Inventurmethode – weitgehend frei. Sie sind – selbst wenn man die aus Sachgründen notwendige Unterscheidung zwischen körperlicher Inventur und Buchinventur außen vor lässt – auch sonst frei in der Entscheidung, ob sie mit verschiedenen Methoden für einzelne Gruppen von Vermögensgegenständen arbeiten und/oder Inventurmethode miteinander kombinieren wollen. Alles immer unter der Voraussetzung, dass Ihre Wahl den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entspricht.

Wichtig:

Sie sind auch nicht an eine einmal gewählte Inventurmethode gebunden. Aber: Sie sollten (wirtschaftliche, organisatorische ...) Gründe ins Feld führen können, warum Sie die Inventurmethode gewechselt haben. Des Weiteren ist von einem ständigen Wechsel der Inventurmethode dringend abzuraten, da sonst der Verdacht aufkommen könnte, Sie wollten etwas verbergen oder verschleiern.

Aus arbeitstechnischen Gründen ist es auch ratsam, die Bestände in abgegrenzten Bereichen dauerhaft mit ein und derselben Methode zu inventarisieren, um so die Fortschreibung zu erleichtern.

5.1 Inventarisierung des Vorratsvermögens

Sie können – und zwar sowohl nach Handels- als auch nach Steuerrecht – die körperliche Bestandsaufnahme des Vorratsvermögens auf drei Weisen durchführen, und zwar durch eine

1. (erweiterte) Stichtagsinventur (mit Stichproben),
2. zeitversetzte/verlegte Inventur,
3. permanente Inventur.

5.2 Stichtagsinventur

Die Stichtagsinventur ist – wie schon der Name sagt – eine Inventur zu einem bestimmten Stichtag, dem Bilanzstichtag. Der Bilanzstichtag kann dem Kalenderjahr folgen, es kann aber auch ein vom Kalenderjahr abweichender Bilanzstichtag gewählt werden. Dies kann vor allem bei den Unternehmen, die zu bestimmten Zeiten, etwa um Weihnachten und den Jahreswechsel Hochsaison haben oder solche, die zum Jahreswechsel ihre Hauptrechnungen ausstellen, sinnvoll sein.

Für den Zeitpunkt der Stichtagsinventur ist der Bilanzstichtag des Unternehmens entscheidend.

Wichtig:

Die Stichtagsinventur muss(!) bei folgenden Gegenständen des Vorratsvermögens durchgeführt werden:

- bei solchen, die durch Schwund, Verdunsten, Verderb, Zerbrechlichkeit oder weitere im Großen und Ganzen unkontrollierbare Abgänge eintreten können. Ausnahme: Es existieren Erfahrungswerte, mit denen solche Abgänge zuverlässig geschätzt werden können, oder
- die nach den Verhältnissen des Unternehmens besonders wertvoll sind.

Anders ausgedrückt: Bei den vorgenannten Vermögensgegenständen dürfen Sie die Inventur nicht vor- und nicht nachverlegen und Sie dürfen sie auch nicht permanent inventarisieren.

Bei einer Stichtagsinventur werden die Wirtschaftsgüter durch Zählen, Messen und Wiegen entweder lückenlos (Vollinventur) oder in Form von Stichproben (Stichprobeninventur) erfasst. Letzteres ist als Inventurvereinfachungsmethode zulässig.

5.2.1 Stichprobeninventur

Eine Inventur nach Stichproben ist gemäß § 241 Abs. 1 HGB zulässig: *„Bei der Aufstellung des Inventars darf der Bestand der Vermögensgegenstände nach Art, Menge und Wert auch mit Hilfe anerkannter mathematisch-statistischer Methoden auf Grund von Stichproben ermittelt werden. Das Verfahren muss den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprechen. Der Aussagewert des auf diese Weise aufgestellten Inventars muss dem Aussagewert eines auf Grund einer körperlichen Bestandsaufnahme aufgestellten Inventars gleichkommen.“*

Der Vorteil der Stichprobeninventur ist die Zeitersparnis.

Wichtig:

Sie sind nicht gezwungen, nur eine Stichprobeninventur durchzuführen oder nur eine Vollinventur zu machen. Sie können – was in der Praxis durchaus häufig gemacht wird – eine Stichprobeninventur mit einer Vollinventur kombinieren. Welche Bereiche sie vollinventarisieren, welche nur in Stichproben, ist letztendlich Ihnen überlassen. Aber Sie sollten nachvollziehbare Gründe für Ihre Wahl haben. So ist es beispielsweise nachvollziehbar, dass Sie die hochwertigen Vermögensgegenstände, die wichtig für Ihr Unternehmen sind, mittels einer Vollinventur erfassen, während die übrigen Vermögensgegenstände lediglich stichprobenhaft inventarisiert werden.

Um eine Stichprobeninventur durchführen zu dürfen, müssen Sie gewährleisten, dass

- die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) eingehalten werden,
- anerkannte mathematisch-statistische Verfahren zur Hochrechnung des Bestands angewendet werden, und dass
- die Stichprobeninventur dieselbe Aussagekraft hat wie eine volle Inventur.

Die Stichprobeninventur ist verboten bei leicht verderblichen Waren, beispielsweise Lebensmitteln, und bei Erzeugnissen, die unkontrollierbar schwinden, etwa durch Abnutzung oder Verdunsten, beispielsweise Flüssigkeiten in Fässern. Auch die besonders wertvollen, für das Unternehmen wichtigen Vermögensgegenstände, also etwa Maschinen oder Fahrzeuge, dürfen nicht stichprobenhaft inventarisiert werden.

5.2.2 Erweiterte Stichtagsinventur

Auch wenn sie nur stichprobenhaft durchgeführt wird, bringt eine Stichtagsinventur viel Arbeit mit sich und ist häufig trotz bester Vorbereitungen nicht (mehr) machbar – einfach, weil die Inventurarbeiten zu schwierig oder zu umfangreich geworden sind. Häufig muss auch der Betrieb für diesen Tag geschlossen werden.

Aber auch bei der notdürftigen Aufrechterhaltung des „business as usual“ kommt es zu erheblichen Beeinträchtigungen des Betriebsablaufs. Deshalb kann es sinnvoll sein, die Möglichkeit zu nutzen, die Stichtagsinventur innerhalb der zugelassenen Frist von zehn Tagen vor oder nach dem Bilanzstichtag durchzuführen (erweiterte Stichtagsinventur).

Wichtig:

Bei der erweiterten Stichtagsinventur haben Sie also einen Gesamtspielraum von 20 Tagen. Sie können Ihr Unternehmen in verschiedene Inventurbereiche aufteilen und dort innerhalb dieses erweiterten Zeitraums zu unterschiedlichen Zeitpunkten die körperliche Inventur oder die Buchinventur durchführen. Damit haben Sie zwar insgesamt eine längere Inventurdauer, aber Sie können durch eine sinnvolle Kombination der Bereiche den Betriebsablauf weitgehend störungsfrei halten.

Müssen Sie keine Stichtagsinventur vornehmen, kann entweder die permanente oder die verlegte Inventur für Ihr Unternehmen vorteilhafter sein.

5.3 Verlegte Inventur

Bei der verlegten Inventur, die auch eine Stichtagsinventur ist, erfassen Sie Ihr Vorratsvermögen entweder zu einem Zeitpunkt

- innerhalb der letzten drei Monate vor oder
- innerhalb der letzten zwei Monate nach

dem Schluss des Geschäftsjahrs.

Wichtig:

Sie haben also insgesamt fünf Monate Zeit für Inventurarbeiten. Sie können Ihr Unternehmen in verschiedene Inventurbereiche aufteilen und dort innerhalb dieses erweiterten Zeitraums zu unterschiedlichen Zeitpunkten die körperliche Inventur oder die Buchinventur durchführen. Damit haben Sie zwar insgesamt eine längere Inventurdauer, aber Sie können durch eine sinnvolle Kombination der Bereiche den Betriebsablauf weitgehend störungsfrei halten.

Die Werte, die dann als Inventurwerte auf den Abschlussstichtag in der Bilanz stehen, sind vom eigentlichen Inventurtag bis zum Bilanzstichtag fortzuschreiben respektive zurückzurechnen. Dazu müssen Sie ein besonderes Inventar erstellen. Das besondere Inventar ist ein Inventar, das auf den Erfassungstichtag oder die Erfassungstichtage, der/die vor oder nach dem Abschlussstichtag liegen, aufgestellt wird. Es ist die Basis für die wertmäßige Fortschreibung oder Rückrechnung der Bestände auf den Abschlussstichtag.

Beispielrechnung für die vorverlegte Inventur

Wert des Bestands zum Inventurstichtag (maximal drei Monate vor dem Bilanzstichtag) laut besonderem Inventar

- + Werte der Zugänge im Zwischenzeitraum
- Werte der Abgänge im Zwischenzeitraum
- = Werte der Bestände zum Bilanzstichtag

Beispielrechnung für die nachverlegte Inventur

Wert des Bestands zum Inventurstichtag (maximal zwei Monate nach dem Bilanzstichtag) laut besonderem Inventar

- + Werte der Abgänge im Zwischenzeitraum
- Werte der Zugänge im Zwischenzeitraum
- = Werte der Bestände zum Bilanzstichtag

Wichtig:

Bei der verlegten Inventur brauchen Sie – im Gegensatz zur Stichtags- und permanenten Inventur – nicht Art und Menge auf den Bilanzstichtag festzustellen. Es genügt, wenn Sie den Gesamtwert des Bestands zum Bilanzstichtag feststellen. Sie brauchen auch nicht die Bestandsveränderungen zwischen Inventurstichtag und Bilanzstichtag nach Art und Menge aufzuführen. Es genügt völlig, wenn Sie deren Wert aufgrund einer Lagerkartei erfassen.

Die verlegte Inventur ist verboten bei leicht verderblichen Waren, beispielsweise Lebensmitteln, und bei Erzeugnissen, die unkontrollierbar schwinden, etwa durch Abnutzung oder Verdunsten, beispielsweise Flüssigkeiten in Fässern. Auch die besonders wertvollen, für das Unternehmen wichtigen Vermögensgegenstände dürfen nicht mittels einer verlegten Inventur erfasst werden.

Auch bei starken Preisschwankungen innerhalb des insgesamt fünf Monate langen Zeitraums und bei nicht eindeutig abgrenzbaren Beständen kann es sich „verboten“, die Inventur zu verlegen.

5.4 Permanente Inventur

Neben der Stichtagsinventur oder der verlegten Inventur gibt es eine dritte Möglichkeit der Inventur – die permanente Inventur (§ 241 Abs. 2 HGB).

Bei der permanenten Inventur erfassen Sie noch während des Geschäftsjahrs die konkreten Zu- und Abgänge des Vorratsvermögens nach Art und Menge fortlaufend in einer Lagerkartei. Auch beim beweglichen Anlagevermögen kann auf eine körperliche Bestandsaufnahme verzichtet werden.

Am Abschlussstichtag errechnen Sie den Bestand der Vorräte anhand der Lagerkartei buchmäßig.

Um die körperliche Bestandsaufnahme aber kommen Sie nicht herum. Einmal im Jahr müssen Sie Inventur machen. Der Vorteil aber: Sie können die körperliche Bestandsaufnahme während eines beliebigen Zeitpunkts, z. B. außerhalb der Saison in der „Saure-Gurken-Zeit“, durchführen und brauchen sie nicht zum Abschlussstichtag machen, wenn bei Ihnen gerade Hochsaison ist.

Im Grundsatz ist – wie es auch die anderen Inventurarten sind – auch die permanente Inventur als Grundlage für die Steuerbilanz akzeptiert. Um auf der sicheren Seite zu stehen, sollten Sie allerdings dafür Sorge tragen, dass

- in den Lagerbüchern alle Bestände sowie Zu- und Abgänge einzeln nach Tag, Art und Menge eingetragen sind und belegt werden können,

- die Bestände des Vorratsvermögens in jedem Geschäftsjahr wenigstens einmal körperlich erfasst werden,
- die Lagerbücher entsprechend der Bestandsaufnahme korrigiert werden,
- der Tag der Bestandsaufnahme in den Lagerbüchern vermerkt ist,
- die körperliche Bestandsaufnahme samt Ergebnis dokumentiert ist, und dass
- der für die Inventur Verantwortliche die Bücher unterschreibt und dabei den Aufnahmetag angibt.

6 Inventarisierung des beweglichen Anlagevermögens

Das Bestandsverzeichnis des beweglichen Anlagevermögens muss umfassen:

4. die genaue Bezeichnung des Gegenstands, z. B. der Maschine, und
5. den Bilanzwert am Bilanzstichtag.

Leasinggegenstände sind im Anlagenverzeichnis zu erfassen, wenn sie dem Leasingnehmer zuzurechnen sind. Das ist z. B. bei Leasingverträgen mit Kaufoption der Fall.

Sie brauchen aber überhaupt keine Inventur bei dem beweglichen Anlagevermögen zu machen, wenn Sie ein fortlaufendes Bestandsverzeichnis führen. Nach diesem Bestandsverzeichnis muss ermittelt werden können:

- die genaue Bezeichnung des Gegenstands,
- sein Bilanzwert am Bilanzstichtag,
- der Tag der Anschaffung oder Herstellung des Gegenstands,
- die Höhe der Anschaffungs- oder Herstellungskosten,
- der Tag des Abgangs.

Auch die Sachkonten der Geschäftsbuchhaltung gelten als Bestandsverzeichnisse. Voraussetzung ist natürlich, dass sie die eben genannten fünf Angaben enthalten.

Bestehen besondere Schwierigkeiten bei der Bestandsermittlung, sollten Sie sich – wegen der Steuerbilanz und der Maßgeblichkeit der Handels- für die Steuerbilanz – an Ihr Finanzamt wenden, das Ihnen Erleichterungen bewilligen kann.

7 Inventurvereinfachungen

Der Grundsatz ist: Die Vermögensgegenstände Ihres Unternehmens sind bei der Inventur einzeln mengen- und wertmäßig zu erfassen.

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.

Kein Grundsatz ohne Ausnahme(n). Damit die Inventur einfacher wird, können Sie für bestimmte Vermögensgegenstände respektive Gruppen von Vermögensgegenständen

- entweder eine Festbewertung
- oder eine Gruppenbewertung

durchführen.

7.1 Festwerte

Voraussetzungen für die Vereinfachung der Bewertung durch Bildung von Festwerten ist:

- Es muss sich um Vermögensgegenstände des Sachanlagevermögens oder um Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe handeln. Für Waren, unfertige und fertige Erzeugnisse können Sie keine Festwerte bilden.
- Die Vermögensgegenstände, für die Sie Festwerte bilden wollen, müssen regelmäßig ersetzt werden.
- Die Festwertbestände dürfen in ihrer Größe, ihrem Wert und ihrer Zusammensetzung nur geringfügigen Änderungen unterliegen.
- Die entsprechenden Vermögensgegenstände dürfen nur von nachrangiger Bedeutung sein.
- Es dürfen keine besonders wertvollen Wirtschaftsgüter sein und
- in der Regel ist alle drei Jahre eine körperliche Inventur vorzunehmen. Bei Gegenständen des beweglichen Sachanlagevermögens ist alle fünf Jahre eine Inventur zu machen.

Festwerte sind unveränderte Wertansätze für einen Bestand von Vermögensgegenständen in Ihrem Unternehmen. Den Festwerten liegt eine gleichbleibende Menge und ein gleichbleibender Wert zugrunde.

Maßstab für die zum Festwert anzusetzenden Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe sind in erster Linie die tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten bzw. der niedrigere (Teil-)Wert (steuerlich) am Bilanzstichtag.

Vermögensgegenstände des Sachanlagevermögens sind mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten anzusetzen, die Sie um die Abschreibungen gekürzt haben.

7.2 Gruppenbewertung

Gruppenbewertung liegt vor, wenn gleichartige und annähernd gleichwertige Vermögensgegenstände zu einer Gruppe zusammengefasst und mit dem gewogenen Durchschnitt bewertet werden (§ 240 Abs. 4 HGB).

Kostenrechnerisch gibt es unzählige „Spielarten“ von Gruppenbewertungen. Steuerlich aber werden nur anerkannt

- die Durchschnittsbewertung und
- das Lifo-Verfahren (last-in-first-out).

Wichtig:

Trotz möglicher Gruppenbewertung sind die Bestände „genau“ zu verzeichnen (§ 240 Abs. 1 HGB). Das heißt, dass die Gegenstände der Menge nach einzeln aufzunehmen sind. Dabei können Sie entweder schon von vornherein bei der Aufnahme Gruppen bilden oder hinterher, wenn die Inventur beendet ist. Diese Gruppen können Sie dann mit dem gewogenen Durchschnitt bewerten.

Zu einer Gruppe können zusammengefasst werden:

- gleichartige Vermögensgegenstände des Vorratsvermögens oder
- gleichartige oder annähernd gleichwertige bewegliche Vermögensgegenstände.

Beim Vorratsvermögen ist die Gruppenbildung für gleiche und gleichartige Gegenstände möglich. Gleichwertigkeit ist nicht verlangt, wird aber vorausgesetzt. Die Vermögensgegenstände müssen nur in den wesentlichen Merkmalen übereinstimmen. Gleichartig muss übrigens nicht „gleichartige Bauweise“ bedeuten, sondern wird auch bei Funktionsgleichheit, also gleichem Verwendungszweck, angenommen. Bei erheblichen Wertunterschieden, aber auch unter gattungs- und/oder funktionsgleichen Vermögensgegenständen wird die Gleichartigkeit verneint.

Das Lifo-Verfahren ist ein (Gruppenbewertungs-)Verfahren, mit dem die Bewertung von Vorräten vereinfacht werden soll. Lifo ist eine Verbrauchsfolgefiktion, bei der das, was zuletzt angeschafft wurde, als zuerst verbraucht gilt. In Zeiten steigender Preise ist das Lifo-Verfahren durchaus interessant, weil so der Verbrauch hoch angesetzt wird, während der Bestand zu den niedrigen Preisen erfasst wird, so dass stille Reserven entstehen.

Zwar ist es heutzutage mit den entsprechenden Lagerbuchhaltungssystemen durchaus möglich, auch bei raschen Preisveränderungen festzustellen, welche Posten verbraucht oder welche noch im Bestand sind. Dennoch genügt das Lifo-Verfahren den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung und ist damit auch steuerlich anzuerkennen (§ 6 Abs. 1 Nr. 2a EStG).

8 Welche Erfassungs- und Bewertungsbesonderheiten sollten Sie kennen?

- **Hilfs- und Betriebsstoffe, Verpackungen usw.:** Auch Hilfs- und Betriebsstoffe sind zu inventarisieren. Ein Hilfsstoff ist beispielsweise 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. Im Allgemeinen genügt es, wenn sie mit einem angemessenen geschätzten Wert erfasst werden. Eine genaue Bestandsaufnahme ist aber auch für Hilfs- und Betriebsstoffe erforderlich, wenn es sich entweder um erhebliche Werte handelt, oder wenn die Bestände an den Bilanzstichtagen wesentlich schwanken. Das gilt auch für Verpackungsmaterial, es sei denn, es ist hochwertiges oder wiederverwertbares oder Spezial-Verpackungsmaterial (beispielsweise für Medikamente).
- **Unfertige und fertige Erzeugnisse:** Aus den Inventur-Unterlagen muss erkennbar sein, wie die Bewertung der unfertigen und fertigen Erzeugnisse erfolgte. Die Ermittlung der Herstellungskosten muss leicht nachprüfbar und nachweisbar sein. Die Wertfindung kann beispielsweise durch Hinweise auf Arbeitszettel oder Kalkulationsunterlagen belegt werden. Bei den unfertigen Erzeugnissen sollten Sie den Fertigungsgrad angeben.

- **„Schwimmende Waren“:** So genannte rollende oder schwimmende Waren sind ebenfalls bestandsmäßig zu erfassen. Es ist zweckmäßig, sie gesondert aufzuführen. Lagern eigene Waren in fremden Räumen (z. B. bei Spediteuren), ist eine Bestandsaufnahme vom Lagerhalter anzufordern.
- **Kommissionswaren:** Kommissionswaren sind keine eigenen Waren und daher nicht als Eigenbedarf aufzunehmen. Andererseits sind eigene Waren, die den Kunden als Kommissionswaren überlassen worden sind, als Eigenbestand zu erfassen. In diesem Fall ist der Bestandsnachweis vom Kunden anzufordern.
- **Minderwertige Waren:** Gleichgültig, ob eine Ware minderwertig oder wertlos ist – sie muss notiert werden. Erst bei der Bewertung können Sie dann die Sachlage korrigieren, indem Sie den Wert nach unten korrigieren. Im Extremfall können Sie die Ware auch mit Null Euro bewerten.
- **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.
- **Geringwertige Wirtschaftsgüter:** Die Ausgaben für geringwertige Wirtschaftsgüter (GwG) können im Jahr der Anschaffung sofort und in voller Höhe als Betriebsausgaben geltend gemacht werden. Der Begriff „GwG“ ist ein steuerlicher Begriff. Geringwertige Wirtschaftsgüter mit Anschaffungs- oder Herstellungskosten von mehr als 250 Euro, aber nicht mehr als 800 Euro, müssen nicht in ein besonderes Bestandsverzeichnis aufgenommen werden, wenn die erforderlichen Angaben (Tag der Anschaffung, Herstellung oder Einlage sowie Anschaffungs- oder Herstellungskosten bzw. Einlagewert) aus der Buchführung ersichtlich sind.
- Wirtschaftsgüter, deren Anschaffungskosten mehr als 250 Euro, aber nicht mehr als 1.000 Euro betragen, dürfen in einem Sammelposten nach § 6 Abs. 2a EStG zusammengefasst werden. Sie müssen nicht nach § 240 HGB inventarisiert werden.

Wichtig:

Niemand muss GwG sofort in voller Höhe abschreiben oder Sammelposten bilden. Sie können also durchaus, wenn es Ihre Bilanzpolitik opportun erscheinen lässt, die geringwertigen Wirtschaftsgüter wie „ganz normale“ Wirtschaftsgüter aktivieren und über ihre wahrscheinliche Nutzungsdauer abschreiben. Dann aber sind Sie verpflichtet, es auch in das Bestandsverzeichnis aufnehmen, wenn Sie keine körperliche Bestandsaufnahme machen.

Mit der Aktivierung mindern Sie Ihren Gewinn oder erhöhen den ausgewiesenen Verlust weniger als dann, wenn Sie die GwG sofort abschreiben.

Die Voraussetzungen nach § 6 Abs. 2 EStG:

- Es muss sich um ein abnutzbares bewegliches Wirtschaftsgut handeln. § 6 Abs. 2 EStG ist daher nicht auf Wertpapiere und Grundstücke anwendbar.
- Es muss sich um Anlagevermögen handeln. § 6 Abs. 2 EStG gilt daher nicht für Umlaufvermögen.

Das Wahlrecht für die Bewertungsfreiheit kann nur im Jahr der Anschaffung, Herstellung oder Einlage in das Betriebsvermögen ausgeübt werden.

Das Wirtschaftsgut muss selbstständig nutzungsfähig sein. Nicht selbstständig nutzungsfähig sind solche Wirtschaftsgüter,

- die nach ihrer betrieblichen Zweckbestimmung nur im Zusammenhang mit einem anderem Wirtschaftsgut genutzt werden können und
- technisch aufeinander abgestellt sind.

Eine selbstständige Nutzungsfähigkeit ist insbesondere dann nicht gegeben, wenn eines der verbundenen Wirtschaftsgüter durch die Trennung seine Nutzbarkeit verliert.

Beispiele:

- Werkzeuge, wie z. B. Bohrer, Drehstähle usw.
- Leuchtstoffröhren in Lichtbändern
- Motoren zum Antrieb einer Maschine

Nicht technisch aufeinander abgestellte Wirtschaftsgüter sind hingegen selbstständig nutzungsfähig.

Beispiele:

- Flachpaletten
- Geschirr eines Hotels
- Bibliothek der Lohnbuchführung
- Möbel

Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten dürfen im Jahr der Anschaffung, Herstellung oder Einlage 800 Euro (ohne Umsatzsteuer) nicht überschreiten (§ 9b EStG). Zu beachten ist, dass z. B. Skonti die Anschaffungskosten mindern (§ 255 Abs. 1 S. 3 HGB).

§ 6 Abs. 2 EStG ist als Sondervorschrift zur AfA zu verstehen; d. h. die Bewertungsfreiheit (Wahlrecht) führt letztlich zu einer sofortigen Abschreibung.

9 Inventar und seine Erfassung

Das Inventar ist das Ergebnis einer Inventur zu einem bestimmten Zeitpunkt. Zu Beginn eines Handelsgewerbes ist ein Inventar zu erstellen. Des Weiteren muss auch für den Schluss eines jeden Geschäftsjahrs ein Inventar aufgestellt werden (§ 240 Abs. 2 HGB). Dass ein Käufer oder Übernehmer auch bei der Übernahme des Unternehmens auf ein komplettes Bestandsverzeichnis besteht (bestehen darf), ist wohl unmittelbar einsichtig.

Ein Inventar ist also ein zu einem bestimmten Stichtag angefertigtes Verzeichnis. Darin sind alle Vermögensgegenstände und Schulden des Unternehmens aufgelistet (§ 240 HGB).

Das Inventar muss die Überprüfung der Mengen und der angesetzten Werte ermöglichen. Es ist daher notwendig, dass über jeden Posten im Inventar folgende Angaben enthalten sind:

- die Menge (Maß, Zahl, Gewicht),
- die verständliche Bezeichnung der Vermögensgegenstände (Art, Größe, Artikelnummer),
- der Wert der Maßeinheit.

Die Werte, die Sie in der Inventur ermittelt haben, zeichnen Sie in einem besonderen Verzeichnis auf – dem Inventar.

Das Inventar wird in drei Teile gegliedert:

- A Vermögensteile
 - I Anlagevermögen
 - II Umlaufvermögen
- B Schulden
 - I Kurzfristige Schulden
 - II Langfristige Schulden
- C Reinvermögen (= Eigenkapital)

Das Inventar muss den Nachweis ermöglichen, dass die Bestände vollständig aufgenommen worden sind. Dazu ist zu veranlassen, dass die Inventur räumlich getrennt vorgenommen wird und das Bestandsverzeichnis entsprechend gegliedert wird (Verkaufsräume, Lager, Werkstatt, Schaufenster, Vertreterkollektionen usw.).

Wichtig:

- Wenn die Reinschriften der Bestandsaufnahme angefertigt werden, sollten Sie (dennoch) die Originalaufzeichnungen mit aufbewahren. Sie könnten im Falle eines Falles als Beweismittel dienen.
- Die Handelsbilanz beruht auf der Inventur und dem Inventar. Wenn Ihr Unternehmen also nach dem HGB prüfungspflichtig ist (§§ 316 ff HGB) oder sich zur freiwilligen Prüfung entschlossen hat, empfiehlt es sich, rechtzeitig vor(!) der Inventur Rücksprache mit den Abschlussprüfern zu halten. Der Grund: Auch die Inventur ist Gegenstand der Abschlussprüfung.

Auch ein Steuerberater, den Sie beauftragen, eine Plausibilitätsprüfung, etwa für Zwecke einer Kreditaufnahme, durchzuführen, wird die Inventur auf Stimmigkeit und mögliche Lücken prüfen.

Die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung und auch der Bilanzierung hängt maßgeblich davon ab, dass Sie die vorgeschriebenen Inventuren auch ordnungsgemäß durchführen. Eine Inventur ist deshalb weitaus mehr als eine lästige Pflichtübung, die „en passant“ erledigt werden könnte. Im eigenen Interesse sollten Sie die Inventur gut vorbereiten und darauf achten, dass sie penibel genau durchgeführt wird.

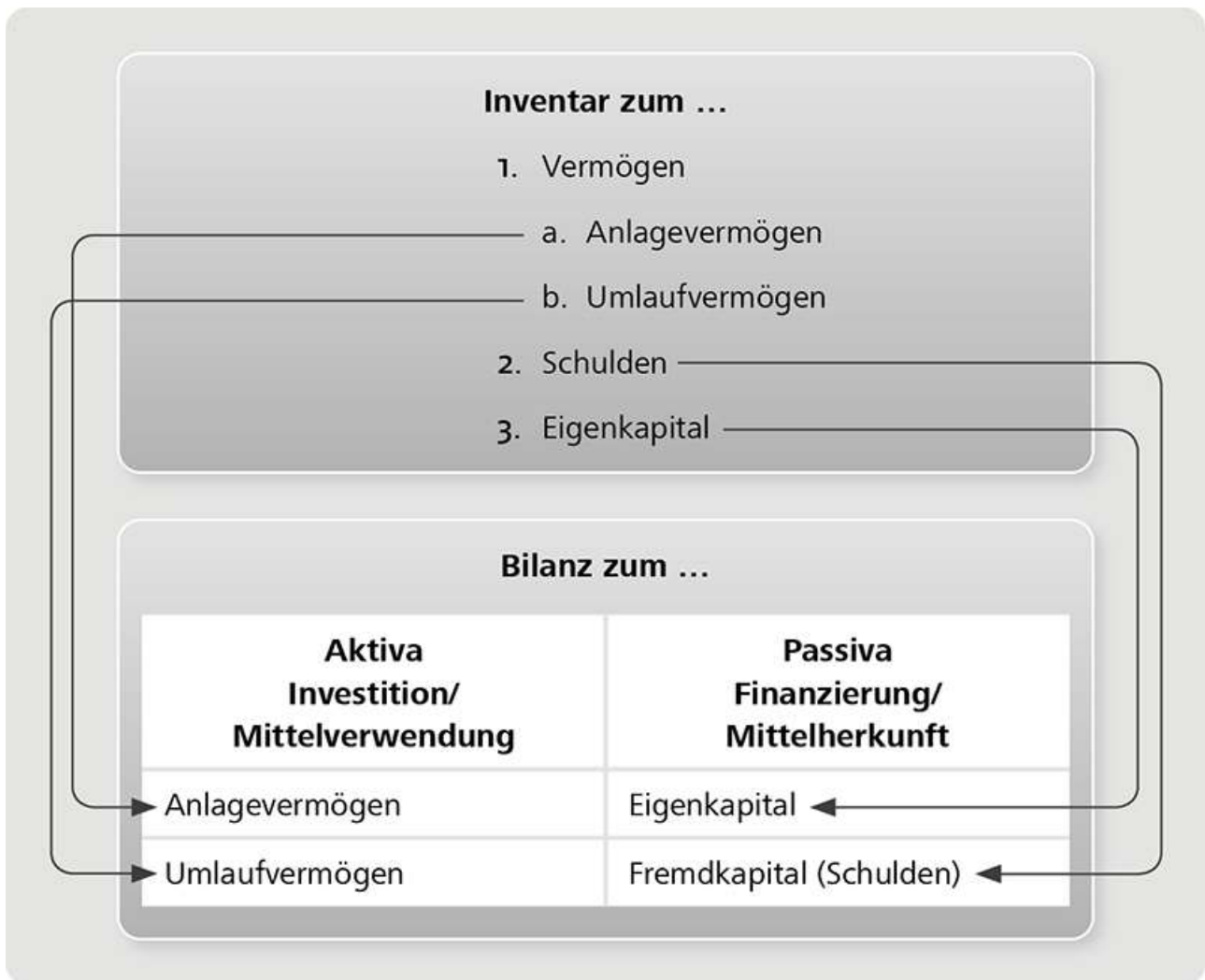
10 Unterschiede Inventar und Bilanz

Der Grundsatz ist: Keine Bilanz ohne Inventar. Eine Bilanz ohne zugrunde gelegtes Inventar entspricht nicht den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung und Bilanzierung und ist mithin nichtig.

Inventar und Bilanz haben grundsätzlich den gleichen materiellen Inhalt. Die Unterschiede zwischen Inventar und Bilanz sind also vorwiegend formeller Natur.

- Was im Inventar einzeln aufgelistet werden muss, darf in der Bilanz zu (größeren) Gruppen zusammengefasst werden, um so dem Bilanzleser zwar ein wahrheitsgetreues, aber nicht zu detailliertes Bild von der Vermögenslage des Unternehmens, den Geschäftsbeziehungen ... zu vermitteln. Deshalb wird die Bilanz mitunter auch als „kurzes Inventar“ bezeichnet.
- In der Bilanz werden lediglich Wert-, keine Mengenangaben (mehr) gemacht.
- Die Inventur ist in Staffelform aufgebaut, Vermögen und Schulden werden also untereinander angegeben, während die Bilanz in Kontoform aufgebaut ist, so dass das Vermögen (Aktiva/Investitionsseite) den Schulden (Fremdkapital) und dem aus dem Unterschied resultierenden Eigenkapital (Passiva, Finanzierungsseite) gegenüber gestellt wird.

11 Vom Inventar zur Bilanz



Impressum

DATEV eG, 90329 Nürnberg (Verlag)

© 2022 Alle Rechte, insbesondere das Verlagsrecht, allein beim Herausgeber.

Die Inhalte wurden mit größter Sorgfalt erstellt, erheben keinen Anspruch auf eine vollständige Darstellung und ersetzen nicht die Prüfung und Beratung im Einzelfall.

Diese Broschüre und alle in ihr enthaltenen Beiträge und Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt. Mit Ausnahme der gesetzlich zugelassenen Fälle ist eine Verwertung ohne Einwilligung der DATEV eG unzulässig.

Eine Weitergabe des E-Books an Dritte ist nicht erlaubt.

Aus urheberrechtlichen Gründen ist eine Veröffentlichung z. B. in sozialen Netzwerken oder auf Internet-Homepages nicht gestattet.

Im Übrigen gelten die Geschäftsbedingungen der DATEV eG.

Angaben ohne Gewähr

Titelbild: © pressmaster/www.stock.adobe.com

Stand: Oktober 2022

DATEV-Artikelnummer: 12646

E-Mail: literatur@service.datev.de

Belbook, Satzweiss.com GmbH, 66121 Saarbrücken (E-Book-Konvertierung)