

LKP *Stichwort*

Die Inventur zum Geschäftsjahresende

Bestandsermittlung durch Inventur

Jeder buchführungspflichtige Unternehmer muss zum Ende seines Geschäftsjahres ein Inventar erstellen, in welchem alle Vermögensteile und Schulden des Unternehmens dokumentiert sind. Grundlage dieses Verzeichnisses ist die sog. „Inventur“, die körperliche Bestandsaufnahme aller Vermögensgegenstände und Schulden.

Da die Bankkonten sowie die Forderungen und Verbindlichkeiten bereits durch die laufende Finanzbuchhaltung erfasst sind, beschränkt sich die jährliche Inventur in der Regel auf vier Bereiche:

- * **Warenbestand**
- * **Bestand an Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffen**
- * **Bestand der angefangenen Arbeiten bzw. der fertigen und unfertigen Erzeugnisse**
- * **Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens**

Zeitpunkt der Inventur

Die Inventur ist grundsätzlich am Ende des Geschäftsjahres zum Bilanzstichtag vorzunehmen (sog. **Stichtagsinventur**). Aufgrund der oft sehr zeitaufwendigen Inventurarbeiten gibt es jedoch zeitliche Erleichterungen:

Bei der **zeitnahen Inventur** erfolgt die Bestandsaufnahme innerhalb von zehn Tagen vor oder nach dem Bilanzstichtag. Auch ist eine **zeitlich verlegte Inventur** möglich, die innerhalb der letzten drei Monate vor oder der ersten zwei Monate nach dem Bilanzstichtag vorgenommen wird. In diesem Fall ist jedoch eine wertmäßige Fortschreibung bzw. eine wertmäßige Rückrechnung der durch die Inventur ermittelten Bestände zum Bilanzstichtag notwendig.

Sollte im Unternehmen ein Warenwirtschaftssystem eingesetzt werden, in welchem der Zu- und Abgang der Waren fortlaufend erfasst ist, so kann der Bestandswert aus diesem Warenwirtschaftssystem angesetzt werden. Voraussetzung ist jedoch, dass unterjährig im Rahmen einer sog. **permanenten Inventur** alle Artikel mindestens einmal gezählt und der tatsächliche Bestand mit dem „Buchbestand“ im Warenwirtschaftssystem abgeglichen wurde. Bei der permanenten Inventur darf man sich daher nicht auf nur gelegentliche Stichproben beschränken. Nicht zulässig ist die permanente Inventur jedoch für Bestände, die Schwund oder Verderb unterliegen können und für besonders wertvolle Güter.

Ermittlung des Warenbestandes

Die Inventuraufnahme des Warenlagers erfolgt durch **Zählen, Messen und Wiegen**. Schätzungen sind nur dann zulässig, wenn der Aufwand für das Zählen unverhältnismäßig ist.

Die Bewertung der Gegenstände erfolgt in der Regel mit den **Anschaffungskosten**. Dies sind die Nettoeinkaufspreise reduziert um Rabatte und Skonti. Bezugskosten, wie Fracht, Versicherung und Zoll sind mit einzurechnen. Sollte der Marktpreis der Waren am Bilanzstichtag allerdings niedriger sein, so ist **zwingend der niedrigere Marktpreis** anzusetzen.

Bei großen Warenlagern mit unterjährig schwankenden Anschaffungskosten ist im Rahmen der Bewertung eine Aussage zu der Verbrauchsfolge der Waren zu treffen. Handelsrechtlich sind neben dem **Durchschnittsverfahren** das sog. „**LiFo-Verfahren**“ (unterstellte Verbrauchsfolge „Last in – First out“) oder das **FiFo-Verfahren** („First in – First out“) anwendbar. Ertragsteuerlich ist das FiFo-Verfahren jedoch nicht zulässig.

Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe

Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe sind die Gegenstände, die bei der Herstellung von Waren oder bei der Erbringung von Dienstleistungen verbraucht werden. Darunter fallen z.B. Verpackungsmaterial, Heizöl, Treibstoff und Materialvorräte. Die Bewertung erfolgt hierbei wiederum mit den Anschaffungskosten bzw. einem niedrigeren Marktpreis.

Fertigerzeugnisse / angefangene Arbeiten

Unternehmen, welche Produkte herstellen, müssen zum Bilanzstichtag den Bestand an Endprodukten sowie den Bestand an teilweise fertiggestellten Produkten ermitteln (**unfertige und fertige Erzeugnisse**). Unternehmen insbesondere der Baubranche und sonstige Dienstleistungsunternehmen haben die zum Bilanzstichtag bereits angearbeiteten und noch nicht abgerechneten Aufträge wertmäßig zu erfassen (**Baufträge in Ausführung** oder **angefangene Arbeiten**).

Die Bewertung dieser Leistungen erfolgt mit den **Herstellungskosten**. Diese ergeben sich zum einen aus den Materialeinzelkosten und den Fertigungseinzelkosten (Fertigungslöhne). Daneben werden aber auch sog. Gemeinkosten bei der Bewertung berücksichtigt. Bei den Gemeinkosten handelt es sich um Kosten, die für alle Leistungen gemeinsam anfallen. Da diese nicht direkt zurechenbar sind, erfolgt deren Berücksichtigung mit Hilfe von prozentualen Zuschlagssätzen. Die allg. Verwaltungskosten fließen ebenfalls in die Ermittlung der Herstellungskosten ein.

Herstellungskosten sind

- Materialeinzelkosten
- + Materialgemeinkosten
- + Fertigungseinzelkosten
- + Fertigungsgemeinkosten
- + Verwaltungskosten

Nicht angesetzt werden dürfen die **Vertriebskosten** sowie der **Gewinnzuschlag**, da dieser erst bei vertragsgerechter Fertigstellung realisiert wird.

Die **Höhe der Gemeinkostenzuschlagssätze** müssen individuell je Unternehmen und dessen Kostenstruktur ermittelt werden. Im Handwerk liegen die Material-

gemeinkosten in der Regel unter 10 %, die Fertigungsgemeinkosten oft zwischen 100 % und 150 % der jeweiligen Einzelkosten. Die Höhe der jeweiligen Zuschlagssätze sollte der Unternehmer bereits **aus seiner Auftragskalkulation kennen**, da bereits hier die Gemeinkosten zu berücksichtigen sind.

Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens

Das Anlagevermögen umfasst alle Wirtschaftsgüter, die dazu bestimmt sind, dem Unternehmen dauerhaft zu dienen. Dies ist anzunehmen, wenn die Nutzungsdauer des Gegenstandes mehr als 1 Jahr beträgt. Die Gegenstände des Anlagevermögens sind in der Regel einzeln zu bewerten und werden im Rahmen der Anlagenbuchführung einzeln erfasst. Darin werden die ursprünglichen Anschaffungskosten der Wirtschaftsgüter unter Ansatz der Abschreibung jährlich fortgeschrieben.

Bildung von Festwerten statt Einzelbewertung

Für bewegliche Gegenstände des Anlagevermögens können unter bestimmten Umständen - abweichend vom Grundsatz der Einzelbewertung - sogenannte Festwerte gebildet werden. Der Festwert repräsentiert den „eisernen Bestand“ an bestimmten Wirtschaftsgütern. Die Voraussetzungen für die Bildung eines Festwerts sind:

- * **gilt nur für Gegenstände, die für den Gesamtwert des Unternehmens eine nachrangige Bedeutung haben (höchstens 10 % der Bilanzsumme);**
- * **der Bestand und Wert der Gegenstände unterliegt nur geringen Veränderungen;**
- * **die im Festwertverfahren bewerteten Gegenstände werden regelmäßig ersetzt.**

Beachtet werden muss, dass die Bildung eines Festwerts erst dann erfolgen kann, wenn die jährlichen Zugänge in etwa den jährlichen Abschreibungen entsprechen, die sich bei einer Einzelbewertung ergeben. Für die durch Festwert erfassten Gegenstände entfällt eine jährliche Inventur. Es ist **alle 3 Jahre eine körperliche Bestandsaufnahme** vorzunehmen, in welcher der Festwert für den kommenden Dreijahreszeitraum ermittelt wird. Ebenso hat eine Bestandsaufnahme zu erfolgen, wenn sich wesentliche Bestandsänderungen ergeben haben.