

THOMAS SCHNEIDER & MICHAEL A. UHRIG  
STEUERBERATER

Pariser Straße 116  
67655 Kaiserslautern  
Tel.: 06 31 / 7 50 03 09

Wormser Straße 15  
55232 Alzey  
Tel.: 0 67 31 / 99 98 08

www.ihrsteuerberater.com  
E-Mail: info@ihrsteuerberater.com

## Informationsbrief

Dezember 2011

### Inhalt

- 1 Inventur am Ende des Wirtschaftsjahres
- 2 Kindervergünstigung: Grenzbetrag für eigene Einkünfte und Bezüge noch dieses Jahr prüfen
- 3 Grenzen für die sog. Ist-Versteuerung bei der Umsatzsteuer gelten weiter
- 4 Vorsteuerabzug: Zeitpunkt der Zuordnungsentscheidung bei gemischt genutzten Gegenständen
- 5 Aufwendungen für Heimunterbringung von Angehörigen
- 6 Finanzgericht: Schuldzinsen auch nach Verkauf einer vermieteten Immobilie abzugsfähig!
- 7 Anhebung der Mindestaltersgrenze bei Altersvorsorgeverträgen
- 8 Private PKW-Nutzung: 1 %-Regelung rechtmäßig?
- 9 Lohnsteuer-Jahresausgleich durch den Arbeitgeber
- 10 Neues Abzugsverbot für Berufsausbildungskosten

### Allgemeine Steuerzahlungstermine im Dezember

Fälligkeit <sup>1</sup>	Ende der Schonfrist
Mo. 12. 12. <sup>2</sup> Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag <sup>3</sup>	15. 12.
Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	15. 12.
Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag	15. 12.
Umsatzsteuer <sup>4</sup>	15. 12.

Die 3-tägige Schonfrist gilt nur bei Überweisungen; maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde. Dagegen muss bei Scheckzahlung der Scheck spätestens 3 Tage vor dem Fälligkeitstermin eingereicht werden.

## 1 Inventur am Ende des Wirtschaftsjahres

Die Verpflichtung zur Inventur<sup>5</sup> ergibt sich aus den §§ 240 und 241a HGB sowie aus den §§ 140 und 141 Abgabenordnung. Nach diesen Vorschriften sind Jahresabschlüsse aufgrund jährlicher Bestandsaufnahmen zu erstellen. Eine Inventur ist danach nur erforderlich, wenn bilanziert wird. Die ordnungsgemäße Inventur ist eine Voraussetzung für die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung. Bei nicht ordnungsmäßiger Buchführung kann das Finanzamt den Gewinn teilweise oder vollständig schätzen.

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, Artikel-Nummer)
- der Wert der Maßeinheit

Zur Unterstützung der Inventurarbeiten sind Hinweise in der beigelegten **Anlage** zusammengefasst.

- 1 Lohnsteuer-**Anmeldungen** bzw. Umsatzsteuer-**Voranmeldungen** müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können.
- 2 Die Fälligkeit verschiebt sich auf den 12. 12., weil der 10. 12. ein Samstag ist.
- 3 Für den abgelaufenen Monat.
- 4 Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat.
- 5 In der Regel findet die Inventur „am“ 31. Dezember statt. Für Unternehmen, die ein vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr haben, gelten die Ausführungen sinngemäß für den abweichenden Bilanzstichtag.



## 2 Kindervergünstigung: Grenzbetrag für eigene Einkünfte und Bezüge noch dieses Jahr prüfen

Kindergeld bzw. Kinderfreibeträge können auch für Kinder gewährt werden, die das 18., aber noch nicht das 25. Lebensjahr vollendet haben, wenn sie z. B. für einen Beruf ausgebildet werden; Voraussetzung ist dabei allerdings, dass die eigenen Einkünfte (Arbeitslohn wird dabei mindestens um den bereits für 2011 geltenden Arbeitnehmer-Pauschbetrag in Höhe von 1.000 Euro gekürzt) und Bezüge des Kindes die Grenze von 8.004 Euro im Kalenderjahr nicht überschreiten. Zur Ermittlung dieser Grenze können **besondere Ausbildungskosten** von den eigenen Einkünften und Bezügen abgezogen werden, weil sie zur Bestreitung des Lebensunterhalts des Kindes nicht zur Verfügung stehen. Dazu gehören Aufwendungen für Fahrten zur Ausbildungsstätte, Studiengebühren usw.<sup>6</sup> Das Überschreiten der Grenze von 8.004 Euro um lediglich 1 Euro führt bereits zum vollständigen Verlust des Kindergeldes bzw. der Freibeträge. Sofern die Gefahr besteht, dass die Grenze nur knapp überschritten wird, sollte zum Jahresende geprüft werden, ob die Kindervergünstigungen durch Vorziehen von Aufwendungen – z. B. Anschaffung von Fachbüchern oder Arbeitsmitteln – im Jahr 2011 noch „gerettet“ werden können.

**Ab 2012** ist die Höhe der Einkünfte in diesen Fällen für Kindergeld und -freibetrag unbeachtlich, wenn es sich um die **erste** Ausbildung handelt. Das gilt auch bei einer weiteren Ausbildung, wenn das Kind keiner Erwerbstätigkeit von mehr als 20 Wochenstunden nachgeht; Ausbildungsdienstverhältnisse und geringfügige Beschäftigungen sind dabei unschädlich. Das bedeutet insbesondere, dass Kindervergünstigungen ab 2012 generell auch für Kinder in Betracht kommen, die Kapitalerträge oder Vermietungseinkünfte über dem bisherigen Jahresgrenzbetrag erzielen.

## 3 Grenzen für die sog. Ist-Versteuerung bei der Umsatzsteuer gelten weiter

Grundsätzlich ist die Umsatzsteuer bereits dann anzumelden und an das Finanzamt abzuführen, wenn die Leistung an den Kunden erbracht wurde. Fällig wird die Umsatzsteuer nach Ablauf des Umsatzsteuer-Voranmeldungszeitraums (regelmäßig am 10. des Folgemonats), unabhängig davon, ob der Kunde zu diesem Zeitpunkt schon gezahlt hat.

Da diese Regelung zu Liquiditätsengpässen führen kann, sieht das Gesetz eine Ausnahme insbesondere für kleinere Unternehmen vor: Hat der Gesamtumsatz im vorangegangenen Kalenderjahr den Betrag von **500.000 Euro nicht** überschritten, kann der Unternehmer die sog. Ist-Versteuerung wählen; in diesem Fall braucht die Umsatzsteuer erst dann abgeführt zu werden, wenn der Kunde die Rechnung beglichen hat.<sup>7</sup>

Die Umsatzgrenze von 500.000 Euro wird nicht – wie ursprünglich vorgesehen – mit Ablauf des Jahres wieder auf den bis Mitte 2009 in den alten Bundesländern geltenden Betrag von 250.000 Euro herabgesetzt, sondern gilt unverändert über das Jahr 2011 hinaus weiter.<sup>8</sup>

## 4 Vorsteuerabzug: Zeitpunkt der Zuordnungsentscheidung bei gemischt genutzten Gegenständen

Ein Vorsteuerabzug ist nur im Zusammenhang mit Lieferungen und sonstigen Leistungen möglich, die ein Unternehmer für sein Unternehmen bezieht. Dies gilt auch für sog. gemischt genutzte Gegenstände, d. h. Gegenstände, die sowohl für unternehmerische als auch für nichtunternehmerische Zwecke verwendet werden. Der Unternehmer hat dabei ein Wahlrecht; er kann den Gegenstand

- insgesamt seinem Unternehmen zuordnen,
- insgesamt in seinem Privatvermögen belassen oder
- im Umfang der unternehmerischen Verwendung seinem Unternehmensvermögen zuordnen.

Voraussetzung für die Zuordnung zum Unternehmen ist eine unternehmerische Nutzung von **mindestens 10 %**.<sup>9</sup>

In dem Umfang, in dem die Zuordnung zum Unternehmen erfolgt, ist der Vorsteuerabzug grundsätzlich möglich.<sup>10</sup> Die vollständige Behandlung als Unternehmensvermögen führt allerdings grundsätzlich dazu, dass die private Verwendung des Gegenstands als unentgeltliche Wertabgabe der Umsatzsteuer unterliegt.

Die Zuordnungsentscheidung wird üblicherweise durch die Vornahme des Vorsteuerabzugs dokumentiert.<sup>11</sup> Die Dokumentation muss „zeitnah“ erfolgen, d. h. nach Auffassung des Bundesfinanzhofs<sup>12</sup> spätestens in

6 Siehe dazu auch H 32.10 EStH.

7 Das Wahlrecht zur Ist-Versteuerung gilt – unabhängig von Umsatzgrenzen – auch für Freiberufler und nicht buchführungspflichtige Unternehmer (siehe § 20 Abs. 1 UStG).

8 Siehe Bundestags-Drucksache 17/7020.

9 Vgl. § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG.

10 Zu den Einschränkungen des Vorsteuerabzugs vgl. § 15 Abs. 1a bis 4 UStG; zum Vorsteuerabzugsverbot bei zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäudeteilen vgl. auch Informationsbrief Juli 2010 Nr. 5.

11 Die Dokumentation kann auch durch schriftliche Erklärung gegenüber dem Finanzamt erfolgen (vgl. Abschn. 15.2 Abs. 21 Buchst. b UStAE).

12 Urteil vom 7. Juli 2011 V R 42/09.

der Umsatzsteuer-Jahreserklärung, die **bis zum 31. Mai** des Folgejahres einzureichen ist. Wird die Umsatzsteuer-Jahreserklärung erst später angefertigt, sollte in den Fällen, in denen der Vorsteuerabzug nicht bereits im Rahmen der Umsatzsteuer-Voranmeldungen vorgenommen wurde, rechtzeitig (d. h. bis zum 31. Mai des Folgejahres) eine entsprechende gesonderte schriftliche Erklärung an das Finanzamt übermittelt werden.

## 5 Aufwendungen für Heimunterbringung von Angehörigen

Aufwendungen für die krankheits- oder behinderungsbedingte Unterbringung in einem Alten-/Pfleheim gehören zu den nach § 33 EStG abzugsfähigen außergewöhnlichen Belastungen.<sup>13</sup> Das gilt grundsätzlich auch, wenn derartige Aufwendungen für nahe Angehörige übernommen werden, weil deren eigene Mittel nicht ausreichen. Als Krankheitskosten abziehbar sind dann neben den Pflegekosten auch die Kosten für Unterbringung und Verpflegung, soweit es sich hierbei um gegenüber der normalen Lebensführung entstehende **Mehrkosten** handelt; d. h., die Gesamtkosten für die krankheitsbedingte Heimunterbringung sind um die sog. Haushaltsersparnis zu kürzen.<sup>14</sup>

Ist die pflegebedürftige Person nicht in der Lage, die Kosten der normalen Lebensführung selbst zu tragen, können darüber hinaus die von den Angehörigen gewährten Unterhaltsleistungen (das wäre die bei den Kosten für die Heimunterbringung abgezogene Haushaltsersparnis) grundsätzlich bis zum Höchstbetrag von 8.004 Euro im Rahmen des § 33a Abs. 1 EStG ebenfalls als außergewöhnliche Belastung abgezogen werden. Nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs<sup>15</sup> besteht kein Wahlrecht zwischen den beiden Abzugsmöglichkeiten. Das bedeutet, dass für die Übernahme der Kosten der normalen Lebensführung nur ein Abzug als Unterhaltsleistungen nach § 33a Abs. 1 EStG in Frage kommt, während die krankheitsbedingten (Mehr-) Kosten für die Heimunterbringung nur im Rahmen des § 33 EStG berücksichtigt werden können.

## 6 Finanzgericht: Schuldzinsen auch nach Verkauf einer vermieteten Immobilie abzugsfähig!

Schuldzinsen, die im Zusammenhang mit der Anschaffung einer privaten Mietimmobilie anfallen, können derzeit nicht mehr geltend gemacht werden, wenn die Immobilie verkauft wurde und der Erlös nicht zur Tilgung des Darlehens ausgereicht hat.<sup>16</sup> Nachdem der Bundesfinanzhof<sup>17</sup> den Schuldzinsenabzug nach dem Verkauf einer zum Privatvermögen gehörenden Kapitalbeteiligung (GmbH) anerkannt hatte, stellte sich die Frage, ob diese Rechtsprechung auch auf den Bereich Vermietung und Verpachtung übertragen werden kann.

Das Finanzgericht Düsseldorf<sup>18</sup> hat jetzt diese Frage bejaht. Das Gericht ist der Auffassung, dass Schuldzinsen nach Verkauf des Grundstücks zumindest dann als nachträgliche Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung berücksichtigt werden können, wenn die Veräußerung steuerbar ist, weil sie innerhalb der 10-jährigen „Spekulationsfrist“ (siehe § 23 Abs. 1 Nr. 1 EStG) erfolgt ist. In diesem Fall – so das Gericht – sei eine unterschiedliche Behandlung zu den betrieblichen Einkünften (bei denen ein Abzug als nachträgliche Betriebsausgaben regelmäßig möglich ist) nicht zu rechtfertigen.

Zu beachten ist, dass zu dieser Frage ein weiteres Verfahren vor dem Bundesfinanzhof<sup>19</sup> anhängig ist; die endgültige Entscheidung hierzu steht somit noch aus.

## 7 Anhebung der Mindestaltersgrenze bei Altersvorsorgeverträgen

Seit 2005 gilt für Altersvorsorgeverträge eine sog. nachgelagerte Besteuerung. Das bedeutet, dass entsprechende Beiträge im Zeitpunkt der Zahlung steuerlich begünstigt sind, während die Versorgungsleistungen, Rentenzahlungen etc. später mit einem höheren Anteil – z. T. in voller Höhe – einkommensteuerpflichtig sind. Dies gilt für

- **private** Altersvorsorgeverträge, die mittels Zulage oder erhöhtem Sonderausgabenabzug gefördert werden (sog. Riester-Rente);
- **Basisrentenverträge**, z. B. für Selbständige und nicht Rentenversicherungspflichtige (sog. Rürup-Rente);
- die **betriebliche** Altersversorgung (insbesondere in Form der Entgeltumwandlung gemäß § 3 Nr. 63 EStG für Pensionsfonds, Pensionskassen, Direktversicherungen).

Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung bei diesen Formen der Altersversorgung ist u. a., dass die späteren Rentenzahlungen bzw. Versorgungsleistungen nicht vor Vollendung des 60. Lebensjahres erfolgen.<sup>20</sup>

13 Ein Abzug ist nur möglich, soweit die einkommensabhängige zumutbare Belastung (§ 33 Abs. 3 EStG) überschritten wird.

14 Vgl. BMF-Schreiben vom 2. Dezember 2002 – IV C 4 – S 2284 – 108/02 (BStBl 2002 I S. 1389).

15 Urteil vom 30. Juni 2011 VI R 14/10.

16 Siehe H 24.2 (Nachträgliche Werbungskosten/Betriebsausgaben) EStH.

17 Urteil vom 16. März 2010 VIII R 20/08 (BStBl 2010 II S. 787).

18 Aussetzungsbeschluss vom 18. Juli 2011 11 V 1620/11 (EFG 2011 S. 1771).

19 Aktenzeichen: IX R 67/10.

20 Vgl. hierzu § 82 EStG, § 1 Abs. 1 Nr. 2 Altersvorsorge-Zertifizierungsgesetz sowie § 10 Abs. 1 Nr. 2 b EStG.

Wie die Finanzverwaltung<sup>21</sup> mitteilt, wird die Mindestaltersgrenze von 60 auf **62 Jahre** angehoben. Dies gilt allerdings nicht für laufende Verträge, sondern erst für Verträge, die **nach dem 31. Dezember 2011** abgeschlossen werden, bzw. bei Versorgungszusagen, die nach diesem Zeitpunkt erteilt werden.

## 8 Private PKW-Nutzung: 1 %-Regelung rechtmäßig?

Wird ein betrieblicher PKW privat genutzt (z. B. von Arbeitnehmern), ist grundsätzlich ein steuerpflichtiger Nutzungsanteil zu ermitteln. Hierfür wird regelmäßig eine Vereinfachungsmethode angewendet, wobei 1 % des PKW-**Listenpreises** im Zeitpunkt der Erstzulassung monatlich zugrunde gelegt wird.<sup>22</sup>

Umstritten ist, ob der Bruttolistenpreis den geeigneten Maßstab zur Erfassung des geldwerten Vorteils für die Privatnutzung von Firmenwagen darstellt. Begründet werden die Zweifel insbesondere mit den in der Praxis z. T. hohen Rabatten, die Kfz-Händler bei Erwerb eines neuen Fahrzeugs einräumen. Dem Bundesfinanzhof<sup>23</sup> ist jetzt die Frage zur Klärung vorgelegt worden, ob die Bruttolistenpreismethode evtl. zu einem zu hohen Nutzungsanteil führt und ob daher ggf. ein pauschaler Abschlag vom Listenpreis vorzunehmen ist. Betroffen sind sowohl Arbeitnehmer (bei PKW-Gestellung) als auch Unternehmer, die einen betrieblichen PKW privat nutzen.

Bis zu einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs empfiehlt es sich ggf., betroffene Steuerveranlagungen offenzuhalten und ein Ruhen des Verfahrens zu beantragen.

## 9 Lohnsteuer-Jahresausgleich durch den Arbeitgeber

Der Arbeitgeber kann mit der Dezember-Abrechnung den Lohnsteuer-Jahresausgleich für seine im Kalenderjahr 2011 ununterbrochen lohnsteuerpflichtig beschäftigten Arbeitnehmer durchführen. Eine Verpflichtung zur Durchführung des Ausgleichs besteht dann, wenn am 31. Dezember 2011 mindestens **10 Arbeitnehmer** beschäftigt sind.

Beim Jahresausgleich wird die Lohnsteuer für den gesamten Jahresarbeitslohn (ggf. einschließlich des Arbeitslohns aus vorangegangenen Dienstverhältnissen) ermittelt und mit der bisher einbehaltenen Lohnsteuer verglichen. Dabei wird auch der bereits ab 2011 auf 1.000 Euro angehobene Arbeitnehmer-Pauschbetrag berücksichtigt.<sup>24</sup> Die Differenz wird bei der Dezember-Abrechnung einbehalten. Die Dezember-Lohnsteuer kann daher im Verhältnis zur Lohnsteuer der Vormonate geringer sein. Damit wird ein Teil der möglichen Steuererstattung bei einer Einkommensteuer-Veranlagung des Arbeitnehmers vorweggenommen. Ein Lohnsteuer-Jahresausgleich darf insbesondere in folgenden Fällen **nicht durchgeführt** werden:<sup>25</sup>

- der Arbeitnehmer wünscht keinen Lohnsteuer-Jahresausgleich (weil er z. B. aufgrund anderer Einkünfte sonst mit einer Einkommensteuer-Nachzahlung rechnen muss),
- es wurde bzw. wird nach der Steuerklasse V oder VI oder infolge Steuerklassenwechsels für einen Teil des Jahres nach den Steuerklassen II, III oder IV abgerechnet,
- bei der Lohnsteuerberechnung war ein Freibetrag, ein Hinzurechnungsbetrag oder das Faktorverfahren<sup>26</sup> zu berücksichtigen,
- es wurden Kurzarbeiter-, Winterausfallgeld oder andere Leistungen nach § 42b Abs. 1 Nr. 4 EStG oder steuerfreie ausländische Lohneinkünfte bezogen,
- der Arbeitnehmer ist beschränkt steuerpflichtig.

Gleichzeitig mit dem Lohnsteuer-Jahresausgleich ist auch der Jahresausgleich für den **Solidaritätszuschlag**<sup>27</sup> und ggf. für die Kirchensteuer durchzuführen.

## 10 Neues Abzugsverbot für Berufsausbildungskosten

Der Bundesfinanzhof<sup>28</sup> hatte entschieden, dass auch Kosten für die **erste** Berufsausbildung bzw. für ein **Erststudium** grundsätzlich als (vorweggenommene) Werbungskosten abgezogen werden können.

Der Gesetzgeber will diese Rechtsprechung allerdings nicht anwenden und – rückwirkend ab 2004 – ein entsprechendes ausdrückliches Abzugsverbot in das Gesetz aufnehmen.<sup>29</sup> Danach sind Aufwendungen für eine erstmalige Berufsausbildung oder für ein Erststudium, das zugleich eine Erstausbildung vermittelt, weder als Betriebsausgaben noch als Werbungskosten abzugsfähig (ausgenommen sind lediglich Erstausbildungen, die im Rahmen eines Dienstverhältnisses stattfinden).

Aufwendungen für eine Erstausbildung können somit wie bisher nur in beschränktem Umfang als Sonderausgaben berücksichtigt werden; hier hat der Gesetzgeber den Höchstbetrag ab 2012 von 4.000 Euro auf 6.000 Euro angehoben.

21 Zu den Einzelheiten siehe BMF-Schreiben vom 17. Oktober 2011 – IV C 3 – S 2220/11/10002.

22 Siehe § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG bzw. § 8 Abs. 2 Satz 2 EStG.

23 Aktenzeichen: VI R 51/11.

24 Siehe § 52 Abs. 51 Satz 2 EStG i. d. F. des Steuervereinfachungsgesetzes 2011.

25 Siehe dazu im Einzelnen § 42b Abs. 1 Satz 4 EStG.

26 Siehe dazu Informationsbrief Juli 2009 Nr. 7.

27 Zur Ermittlung siehe § 3 Abs. 5 und § 4 SolZG.

28 Urteile vom 28. Juli 2011 VI R 7/10 und VI R 38/10; siehe auch Informationsbrief Oktober 2011 Nr. 2.

29 Siehe § 4 Abs. 9 und § 9 Abs. 6 EStG i. d. F. des Beitreibungsrichtlinie-Umsetzungsgesetzes (Bundesrats-Drucksache 676/11).

## Inventur-Hinweise 2011

### 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 mit Hilfe 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 <sup>1</sup>	220.000 €
+ Wareneingang 1. bis 31. Dezember	70.000 €
÷ Wareneinsatz <sup>2</sup> 1. bis 31. Dezember	90.000 €
Inventur-/Bilanzwert 31. Dezember	200.000 €

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 5.3 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 5.3 „Permanente Inventur“ EStH.

### 3 Umfang der Inventur

**3.1 Inventar:** Das Inventar (Bestandsverzeichnis) muss den Nachweis ermöglichen, dass die Bestände **vollständig** aufgenommen worden sind. 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. 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 6.3 EStR.

**3.4 „Schwimmende Waren“:** Sogenannte rollende oder schwimmende Waren sind ebenfalls bestandsmäßig zu erfassen, wenn sie wirtschaftlich zum Vermögen gehören (z. B. durch Erhalt des Konnossements oder des Auslieferungsscheins).<sup>3</sup> 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 5.3 Abs. 2 Satz 9 EStR aus dem Umsatz abzüglich des durchschnittlichen Rohgewinns ermittelt werden.

3 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 abgeschrieben 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 5.4 Abs. 4 EStR).

**4.2** Für sofort abzugsfähige **geringwertige Wirtschaftsgüter** gelten nur dann weitere Aufzeichnungspflichten (Erfassung in einem besonderen, laufend zu führenden Verzeichnis bzw. auf einem besonderen Konto), wenn die Anschaffungs-/Herstellungskosten mehr als 150 Euro<sup>4</sup> und nicht mehr als 410 Euro<sup>4</sup> betragen. Für Wirtschaftsgüter zwischen 150 Euro<sup>4</sup> und 1.000 Euro<sup>4</sup>, die in den **Sammelposten** aufgenommen werden, bestehen – abgesehen von der Erfassung des Zugangs – keine besonderen Aufzeichnungspflichten; sie müssen auch nicht in ein Inventar aufgenommen werden.<sup>5</sup>

**4.3 Leasinggegenstände** sind im Anlagenverzeichnis zu erfassen, wenn sie dem Leasingnehmer zuzurechnen sind (z. B. wenn die Grundmietzeit weniger als 40 % oder mehr als 90 % der Nutzungsdauer beträgt oder 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 **einzel**n 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 6.8 Abs. 4 EStR).

**6.2 Festwerte:** Vermögensgegenstände des **Sachanlagevermögens** sowie **Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe** (ausgenommen die unter Tz. 4.2 genannten Wirtschaftsgüter) können, wenn sie regelmäßig ersetzt

werden und ihr Gesamtwert für das Unternehmen von nachrangiger Bedeutung<sup>6</sup> ist, mit einer gleichbleibenden Menge und einem gleichbleibenden 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.

Für die durch Festwerte erfassten Gegenstände **entfällt** eine **jährliche** Inventur. Sie sind regelmäßig nur an jedem dritten Bilanzstichtag aufzunehmen; für Gegenstände des **beweglichen** Anlagevermögens ist spätestens an jedem fünften Bilanzstichtag eine körperliche Bestandsaufnahme vorzunehmen. Wird dabei ein um mehr als 10 % höherer Wert ermittelt, ist dieser neue Wert maßgebend (vgl. R 5.4 Abs. 3 EStR).

## 7 Inventuraufnahme

Bei der körperlichen Inventur werden die vorhandenen Vermögensgegenstände physisch aufgenommen (**körperliche Bestandsaufnahme**). Dabei müssen ein Inventurleiter sowie für die Zählung Gruppen von jeweils einem Ansager und einem Schreiber bestimmt werden.

Für die Bestandsaufnahme gilt insbesondere:

- die Aufnahme der Bestände erfolgt in örtlicher Reihenfolge ihrer Lagerung;
- aufgenommene Bestände sind zu kennzeichnen;
- während der Bestandsaufnahme dürfen keine Materialbewegungen vorgenommen werden;
- die aufgenommenen Gegenstände müssen eindeutig bezeichnet werden (ggf. durch Materialnummer oder Kurzbezeichnung). Mengen und Mengeneinheit sind anzugeben.

**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 vom Schreiber unterzeichnet werden. Wenn Reinschriften der Bestandsaufnahme angefertigt werden, sind die Originalaufzeichnungen mit aufzubewahren.

## 8 Kontrollmöglichkeit

Die Bewertung muss einwandfrei nachprüfbar sein. Das erfordert 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. Wird eine Wertminderung (z. B. Teilwertabschreibung) geltend gemacht, ist der Grund und die Höhe nachzuweisen.

## 9 Abschlussprüfer

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

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

<sup>4</sup> Beträge ohne Umsatzsteuer, auch soweit kein Vorsteuerabzug möglich ist.

<sup>5</sup> Zu den Änderungen bei geringwertigen Wirtschaftsgütern ab 2010 siehe Informationsbrief Februar 2010 Nr. 4; vgl. auch BMF-Schreiben vom 30. September 2010 – IV C 6 – S 2180/09/10001 (BStBl 2010 I S. 755).