Leupold & Partner
Wirtschaftsprüfer · Steuerberater

Leupold & Partner · Karl-Grillenberger-Str. 3 · 90402 Nürnberg

Dipl.-Kfm. Werner Leupold, WP, StB | †
Dipl.-Kfm. Reinhard Hanisch, vBP, StB
Dipl.-Kfm. Michael Fischer, WP, StB

In Kooperation mit:
Prof. Dr. Hans Eigenstetter, StB | Sitz Regensburg
Prof. Dr. Heinz Helmreich, StB | Sitz Fürth

Informationsbrief

Dezember 2026

Inhalt

1 Inventur am Ende des Wirtschaftsjahrs

2 Doppelte Haushaltsführung bei einem Selbständigen

3 Sachzuwendungen an Arbeitnehmer (z. B. anlässlich von Betriebs- oder Weihnachtsfeiern)

4 Weihnachtsfeier für Partnerfirmen

5 Ausweis von gewillkürtem Betriebsvermögen

6 Steuerbefreiung für ein Familienheim bei lediglich beabsichtigter Eigennutzung

7 Regelmäßig wiederkehrende Einnahmen und Ausgaben zum Jahreswechsel bei Einnahmenüberschussrechnung und Überschusseinkünften

Allgemeine Steuerzahlungstermine im Dezember

Fälligkeit[1]		Ende der Schonfrist
Do. 10.12.	**Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag[2]**	**14.12.**
	Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	**14.12.**
	Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag	**14.12.**
	Umsatzsteuer[3]	**14.12.**

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 Wirtschaftsjahrs

Die Verpflichtung zur Inventur[4] ergibt sich aus den §§ 240 bis 241a Handelsgesetzbuch sowie aus den §§ 140 und 141 AO. 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 beigefügten **Anlage** zusammengefasst.

1 Lohnsteuer-**Anmeldungen** bzw. Umsatzsteuer-**Voranmeldungen** müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können.

2 Für den abgelaufenen Monat.

3 Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat.

4 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 jeweiligen Bilanzstichtag.

2 Doppelte Haushaltsführung bei einem Selbständigen

Bei einem **Arbeitnehmer** sind Aufwendungen für eine beruflich begründete doppelte Haushaltsführung im Rahmen der Einkommensermittlung als Werbungskosten abzugsfähig. Eine doppelte Haushaltsführung liegt nur vor, wenn der Arbeitnehmer neben seinem (Familien-)Wohnsitz auch am Ort seiner ersten Tätigkeitsstätte einen eigenen Hausstand unterhält (vgl. § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 EStG). Neben den Aufwendungen für die Unterkunft am Arbeitsort sind auch Aufwendungen für eine wöchentliche Familienheimfahrt und Pauschalen für Verpflegungsmehraufwand als Werbungskosten abzugsfähig.

Bei einem **Selbständigen** gelten die gleichen Grundsätze. Statt der „ersten Tätigkeitsstätte" (die es bei einem Selbständigen begrifflich nicht gibt), kommt es darauf an, dass neben der Hauptwohnung eine weitere Wohnung am Ort, an dem die Tätigkeit „schwerpunktmäßig" ausgeübt wird, vorhanden ist.[5] Zu beachten ist allerdings, dass der abzugsfähige Aufwand für Unterkunftskosten für Arbeitnehmer und Selbständige auf 1.000 Euro[6] monatlich beschränkt ist; Familienheimfahrten können nur für eine Fahrt wöchentlich berücksichtigt werden und sind auch nur eingeschränkt als Betriebsausgaben abzugsfähig, sodass ggf. ein Teil der Kfz-Kosten für diese Fahrten nicht abgezogen werden kann.[7]

3 Sachzuwendungen an Arbeitnehmer (z. B. anlässlich von Betriebs- oder Weihnachtsfeiern)

Aufwendungen des Arbeitgebers für **Sachleistungen** oder Geschenke an seine **Arbeitnehmer** können regelmäßig als Betriebsausgaben geltend gemacht werden; sie sind allerdings grundsätzlich beim Arbeitnehmer lohnsteuer- und sozialversicherungspflichtig. Unter anderem gelten für die folgenden Sachzuwendungen aber steuer- und sozialversicherungsrechtliche Vergünstigungen:

Übliche **Aufmerksamkeiten** aus einem **besonderen persönlichen Anlass** (z. B. Blumen, Wein oder ein Buch zum Geburtstag oder zur Hochzeit) bleiben lohnsteuerfrei, wenn der Wert des Geschenks die Freigrenze von **60 Euro** brutto **je Anlass** nicht überschreitet;[8] Sozialversicherungsbeiträge fallen ebenfalls nicht an.

Sonstige Sachbezüge (z. B. auch Gutscheine oder Geldkarten)[9] bleiben grundsätzlich **steuerfrei**, wenn der Wert – ggf. zusammen mit weiteren Sachbezügen – die Freigrenze von **50 Euro** brutto **monatlich** nicht übersteigt (§ 8 Abs. 2 Satz 11 EStG); die Zuwendungen sind dann auch sozialversicherungsfrei.

Für **teurere Sachzuwendungen** (z. B. im Rahmen von **Incentive-Veranstaltungen** oder für VIP-Eintrittskarten) kann der Arbeitgeber die Lohnsteuer für alle betroffenen Arbeitnehmer **pauschal** mit **30 %** übernehmen (vgl. § 37b EStG). Insoweit pauschal versteuerte Zuwendungen sind aber regelmäßig nicht sozialversicherungsfrei.[10]

Zuwendungen an Arbeitnehmer anlässlich von **Betriebsveranstaltungen** (z. B. Bewirtungen auf einer Weihnachtsfeier) bleiben lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei, **soweit** der Wert der Zuwendungen bei höchstens zwei Veranstaltungen jährlich für den einzelnen Arbeitnehmer nicht mehr als **110 Euro pro Veranstaltung** beträgt.[11]

Für einen den Freibetrag übersteigenden Teil kann der Arbeitgeber die Lohnsteuer **pauschal mit 25 %** (zzgl. Solidaritätszuschlag und ggf. Kirchensteuer) übernehmen (§ 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG); die pauschal versteuerten Zuwendungen sind dann beitragsfrei in der Sozialversicherung.

Weihnachtsgeschenke an Arbeitnehmer, die **nicht** bei einer Weihnachtsfeier überreicht werden, können ggf. im Rahmen der monatlichen Freigrenze von 50 Euro steuerfrei sein oder nach § 37b EStG mit 30 % pauschal versteuert werden; in diesem Fall ist die Pauschalversteuerung **einheitlich** für alle Zuwendungen an Arbeitnehmer im Jahr vorzunehmen.

Die **Überlassung** von betrieblichen **Datenverarbeitungs-** und **Telekommunikationsgeräten** (einschließlich der Software, die der Arbeitgeber auch in seinem Betrieb einsetzt) sowie deren Zubehör an Arbeitnehmer zur privaten Nutzung ist lohnsteuerfrei (§ 3 Nr. 45 EStG) und unterliegt nicht der Sozialversicherung; das gilt z. B. auch für damit im Zusammenhang stehende Telekommunikationskosten. Bei einer unentgeltlichen oder verbilligten **Übereignung** dieser Geräte – einschließlich der Zuschüsse des Arbeitgebers für die Internetnutzung – liegt allerdings Arbeitslohn vor, der mit **25 % pauschal** (zzgl. Solidaritätszuschlag und ggf. Kirchensteuer) versteuert werden kann (§ 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 5 EStG); bei Pauschalversteuerung liegt insoweit Sozialversicherungsfreiheit vor.

---

5 Vgl. BFH-Urteil vom 19.05.2026 VIII R 15/24.

6 2.000 Euro bei einer Unterkunft im Ausland (vgl. § 9 Abs. 1 Nr. 5 Satz 4 EStG).

7 Vgl. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 und 6a EStG.

8 Vgl. R 19.6 LStR. Dies gilt regelmäßig auch für Zuwendungen an Dritte (z. B. Geschäftsfreunde), siehe BMF-Schreiben vom 19.05.2015 – IV C 6 – S 2297-b/14/10001 (BStBl 2015 I S. 468), Rz. 9c.

9 Siehe hierzu im Einzelnen BMF-Schreiben vom 13.04.2021 – IV C 5 – S 2334/19/10007 (BStBl 2021 I S. 624) sowie Informationsbrief Juni 2021 Nr. 1.

10 Siehe hierzu § 1 Abs. 1 Nr. 14 Sozialversicherungsentgeltverordnung.

11 Siehe § 19 Abs. 1 Nr. 1a EStG sowie BMF-Schreiben vom 14.10.2015 – IV C 5 – S 2332/15/10001 (BStBl 2015 I S. 832).

4 Weihnachtsfeier für Partnerfirmen

Betriebsveranstaltungen, an denen auch Kunden und Partnerfirmen teilnehmen, bergen regelmäßig Konfliktpotential bei steuerlichen Außenprüfungen. Eine wichtige Rolle spielt danach die Abgrenzung zwischen ausschließlich **eigenbetrieblichem** Interesse einerseits – mit entsprechender Möglichkeit zum vollumfänglichen Betriebsausgabenabzug – und Vorteilsgewährung an die Teilnehmer andererseits – und die daraus resultierende Nichtabzugsfähigkeit der Aufwendungen, wenn die Freigrenze für Geschenke von 50 Euro pro Person nach § 4 Abs. 5 Nr. 1 EStG überschritten wird.

Das Finanzgericht Sachsen-Anhalt[12] hatte aktuell über die steuerliche Behandlung der Aufwendungen für Weihnachts- bzw. Jahresabschlussveranstaltungen eines Unternehmens zu entscheiden, an denen Vertreter selbständiger Partnerfirmen teilnahmen. Die Veranstaltungen umfassten außer der Bewirtung ein Unterhaltungs- und Showprogramm sowie Hotelübernachtungen; ferner erfolgte eine Vorstellung von Produktneuheiten und die Ehrung erfolgreicher Geschäftspartner.

Ebenso wie das Finanzamt sah das Gericht in den Zuwendungen für künstlerische Unterhaltung und Übernachtungen an die Partnerfirmen **Geschenke**, die zu einkommensteuerpflichtigen Einkünften bei den Empfängern führen.[13] Mit der Übernahme der Kosten habe das einladende Unternehmen den Partnerfirmen ohne rechtliche Verpflichtung unentgeltliche Vorteile zugewandt, die bei diesen grundsätzlich als gewerbliche Einkünfte zu versteuern seien.

Statt der Besteuerung beim Empfänger kann alternativ das zuwendende Unternehmen die **pauschale Versteuerung** nach § 37b EStG mit 30 % übernehmen. Da es sich dabei lediglich um eine besondere Erhebungsform der Einkommensteuer handelt und nur die Erzielung steuerpflichtiger Einkünfte durch den Empfänger voraussetzt, werden auch Zuwendungen an selbständige Geschäftspartner vom Anwendungsbereich der Vorschrift erfasst. Bemessungsgrundlage sind die Aufwendungen einschließlich Umsatzsteuer.

5 Ausweis von gewillkürtem Betriebsvermögen

Wirtschaftsgüter, die nicht überwiegend betrieblich genutzt werden, aber in einem gewissen objektiven Zusammenhang mit dem Betrieb stehen, können dem Betriebsvermögen zugeordnet werden, wenn die **betriebliche Nutzung mindestens 10 %** und **höchstens 50 %** beträgt (sog. gewillkürtes Betriebsvermögen). Dies gilt unabhängig von der Gewinnermittlungsart, d. h. sowohl für Bilanzierende als auch für Selbständige, die ihren Gewinn durch Einnahmenüberschussrechnung ermitteln (z. B. Freiberufler).[14]

Zu beachten ist, dass z. B. der Gewinn aus dem Verkauf eines PKW, der dem gewillkürten Betriebsvermögen zugeordnet wurde, grundsätzlich **in voller Höhe** der Einkommensteuer zu unterwerfen ist.[15]

Die **Zuordnung** zum Betriebs- oder Privatvermögen muss **zeitnah** durch eine Einlage oder Entnahme in der **laufenden Buchführung** erfolgen. Insbesondere zum Jahresende ist zu prüfen, ob ein Wirtschaftsgut weiterhin als gewillkürtes Betriebsvermögen behandelt werden soll; ist dies nicht der Fall, ist eine entsprechende (erfolgswirksame) **Entnahme** im Rahmen der laufenden Buchführung z. B. für den Monat Dezember zu buchen.

6 Steuerbefreiung für ein Familienheim bei lediglich beabsichtigter Eigennutzung

Wird bei einem Erwerb von Todes wegen auch selbstgenutztes Wohneigentum auf den Ehegatten oder Kinder übertragen, kann dies unter bestimmten Voraussetzungen erbschaftsteuerfrei bleiben. Hierfür muss der Erbe unverzüglich nach dem Todesfall in das Familienheim einziehen und es dauerhaft selbst bewohnen. Ferner ist erforderlich, dass der **Erblasser** (d. h. der Verstorbene) das Familienheim tatsächlich zu eigenen Wohnzwecken genutzt hat oder aus zwingenden Gründen an einer Selbstnutzung gehindert war.[16]

Im Streitfall lebte der Erblasser nicht im Familienheim, sondern zusammen mit der Erbin in einer angemieteten Wohnung. Ein Einzug in das Familienheim war zwar geplant, konnte aber wegen Erkrankung und Tod des Erblassers nicht (mehr) vollzogen werden.

Das Finanzgericht Düsseldorf[17] hat in diesem Fall entschieden, dass die Voraussetzung für die Steuerbefreiung mangels Nutzung des Familienheims zu eigenen Wohnzwecken durch den Erblasser nicht erfüllt war.

Nach Auffassung des Gerichts können auch nachträgliche Umstände, wie die unverzügliche Selbstnutzung durch die Erbin nach dem Erbfall, die steuerliche Bewertung nicht beeinflussen.

---

12 FG Sachsen-Anhalt vom 25.06.2026 2 K 476/19.

13 Vgl. § 37b Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG i. V. m. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG.

14 Siehe R 4.2 Abs. 1 EStR sowie H 4.2 (1) „Gewillkürtes Betriebsvermögen“ EStH; Besonderheiten gelten bei Grundstücken.

15 Siehe hierzu BFH-Urteil vom 16.06.2020 VIII R 9/18 (BStBl 2020 II S. 845) und Informationsbrief August 2024 Nr. 3.

16 Siehe im Einzelnen § 13 Abs. 1 Nr. 4b und 4c EStG.

17 FG Düsseldorf vom 23.06.2026 4 K 1808/25 Erb (Revision eingelegt; Az. BFH: II R 26/26).

7 Regelmäßig wiederkehrende Einnahmen und Ausgaben zum Jahreswechsel bei Einnahmenüberschussrechnung und Überschusseinkünften

Bei **nichtbilanzierenden** Steuerzahlern mit Gewinnermittlung durch Einnahmenüberschussrechnung (§ 4 Abs. 3 EStG) oder bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, bei Vermietungs- und Kapitaleinkünften sowie bei sonstigen Einkünften (Überschusseinkünften) werden Einnahmen und Ausgaben grundsätzlich in dem Kalenderjahr steuerlich berücksichtigt, in dem sie **zu-** bzw. **abgeflossen** sind (vgl. § 11 EStG). Maßgeblich ist grundsätzlich die Erlangung bzw. der Verlust der wirtschaftlichen Verfügungsmacht.

Beim Zufluss von **Einnahmen** ist z. B. der Zeitpunkt der Entgegennahme von Bargeld, eines Schecks oder die Gutschrift auf dem Bankkonto maßgebend. Für **Ausgaben** gilt Entsprechendes: Bei einer **Überweisung** gilt als Zahlungszeitpunkt der Tag, an dem die Bank den Überweisungsauftrag erhält bzw. dieser online veranlasst wird.[18]

Wird mittels **Girocard** oder **Kreditkarte** gezahlt, ist der Abfluss mit der Unterschrift auf dem Beleg (bzw. mit Eingabe der PIN-Nummer) erfolgt. **Steuerzahlungen** mittels **SEPA-Lastschriftmandats** gelten regelmäßig als am Fälligkeitstag abgeflossen, unabhängig vom Buchungstag.[19]

Eine Besonderheit gilt, wenn **regelmäßig wiederkehrende** Einnahmen (z. B. Mieten, Ratenzahlungen, Zinsen) und Ausgaben (z. B. Darlehenszinsen, Mieten oder Versicherungsbeiträge) „kurze Zeit" vor oder nach Beendigung eines Kalenderjahrs zu- bzw. abfließen; als kurze Zeit gilt ein Zeitraum von **10 Tagen**, also der Zeitraum um den Jahreswechsel vom 22.12. bis zum 10.01. Wiederkehrende Einnahmen und Ausgaben, die in diesem Zeitraum bezogen bzw. geleistet werden, sind dem Kalenderjahr zuzurechnen, zu dem sie **wirtschaftlich** gehören, wenn die Zahlungen auch innerhalb dieses Zeitraums **fällig** geworden sind.[20]

Beispiele:

a) Die zum Monatsanfang fällig werdende Miete für Januar 02 wird bereits am 30.12.01 überwiesen.

b) Die bis zum 31.12.01 fälligen Darlehenszinsen für 01 werden am 07.01.02 abgebucht.

c) Die zum 31.12.01 fällige Miete für Januar 02 wird dem Konto des Vermieters erst am 03.01.02 gutgeschrieben.

Da die Einnahmen und Ausgaben in den Beispielen innerhalb des 10-Tages-Zeitraums fällig und zu- bzw. abgeflossen sind, werden sie in dem Kalenderjahr berücksichtigt, zu dem sie wirtschaftlich gehören, d. h. im Fall a) in 02, im Fall b) in 01 und im Fall c) in 02.

Bei nichtbilanzierenden **Unternehmen** gehören grundsätzlich auch **Umsatzsteuer-Vorauszahlungen** zu den regelmäßig wiederkehrenden Ausgaben. In aktuellen Entscheidungen hat der Bundesfinanzhof[21] klargestellt, dass auch Umsatzsteuer-Vorauszahlungen innerhalb des 10-Tages-Zeitraums fällig geworden sein müssen.

In diesem Zusammenhang ist zu beachten, dass bei Ermittlung der Fälligkeit allein auf die **gesetzliche Frist** (10 Tage nach Ablauf des Voranmeldungszeitraums, vgl. § 18 Abs. 1 Satz 4 UStG) abzustellen ist, nicht hingegen auf eine mögliche Verlängerung der Frist wegen der Wochenendregelung. Die Zahlung per SEPA-Lastschrift gilt regelmäßig als innerhalb der gesetzlichen Frist geleistet, wenn die Umsatzsteuer-Voranmeldung fristgemäß abgegeben wurde.[22]

Beispiel:

Die Umsatzsteuer-Vorauszahlung für Dezember 01 wird fristgemäß am 08.01.02 geleistet. Die Fälligkeit der Steuerzahlung wäre eigentlich am 10.01.02. Ist z. B. dieser Tag ein Sonntag, verschiebt sich die (gesetzliche) Fälligkeit auf den nächsten Werktag (11.01.02), der aber damit außerhalb des 10-Tages-Zeitraums liegt.

Die Verlängerung der Zahlungsfrist aufgrund der Wochenendregelung wirkt sich auf die 10-Tage-Regelung **nicht** aus; entscheidend ist auch in diesem Fall, dass die Zahlung spätestens bis zum 10.01.02 erfolgt ist.[23]

Im Beispielfall ist daher die Umsatzsteuer-Vorauszahlung entsprechend der wirtschaftlichen Zugehörigkeit im Kalenderjahr 01 als Ausgabe zu berücksichtigen.

18 Siehe H 11 EStH.

19 Siehe § 224 Abs. 2 Nr. 3 AO sowie BFH-Urteil vom 08.03.2016 VIII B 58/15 (BFH/NV 2016 S. 1008).

20 Vgl. § 11 Abs. 1 Satz 2 sowie Abs. 2 Satz 2 EStG und H 11 „Allgemeines" EStH.

21 BFH-Urteile vom 16.02.2022 X R 2/21 (BStBl 2022 II S. 448) und vom 21.06.2022 VIII R 25/20 (BStBl 2023 II S. 154).

22 Siehe LfSt Bayern vom 27.07.2021 – S 2226.2.1 – 5/23 St 32.

23 Siehe BFH-Urteil vom 27.06.2018 X R 44/16 (BStBl 2018 II S. 781).

Inventur-Hinweise 2026

1 Erstellung des Inventars

Voraussetzung für die Aufstellung der Bilanz ist die Aufzeichnung der einzelnen Vermögensgegenstände (Inventar). Insbesondere 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 Methoden der Inventur

2.1 Zeitnahe Inventur: Eine ordnungsgemäße Bestandsaufnahme ist regelmäßig 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 Bestandsaufnahme 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 €
+ Wareneingang 1. bis 31. Dezember	70.000 €
⁄ Wareneinsatz[2] 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. Bei Vermögensgegenständen mit hohem Wert, hohem Schwund oder Gegenständen, die starken Preisschwankungen unterliegen, ist eine zeitverschobene Inventur regelmäßig **nicht** anwendbar. Vgl. dazu auch R 5.3 Abs. 2 und 3 EStR.

2.3 Permanente Inventur: Eine Bestandsaufnahme kann auch aufgrund einer permanenten Inventur erfolgen; hierbei kann der Bestand für den Bilanzstichtag nach Art und Menge anhand von Lagerbüchern (z. B. EDV-unterstützte Lagerverwaltung) festgestellt werden. 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. Eine permanente Inventur wird regelmäßig nicht anerkannt bei Vermögensgegenständen von hohem Wert, mit hohem Schwund oder bei hohen Mengendifferenzen (R 5.3 Abs. 3 EStR).

3 Umfang der Inventur

Das **Inventar** (Bestandsverzeichnis) muss den Nachweis ermöglichen, dass die Vermögensgegenstände **vollständig** aufgenommen worden sind. In diesem Zusammenhang ist auf Folgendes hinzuweisen:

3.1 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.

3.2 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 (anteiligen) Herstellungskosten ist nachprüfbar und nachweisbar zu belegen. Bei den unfertigen Erzeugnissen sollte der Fertigungsgrad angegeben werden. Vgl. auch R 6.3 EStR.

3.3 „Schwimmende Waren": Unterwegs befindliche Waren sind ebenfalls bestandsmäßig zu erfassen, wenn sie wirtschaftlich zum Vermögen gehören (z. B. durch Erhalt des Konnossements oder des Auslieferungsscheins).[3] Lagern eigene Waren in fremden Räumen (z. B. bei Spediteuren), ist eine Bestandsaufnahme vom Lagerhalter anzufordern.

3.4 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 (ggf. sind Bestandsnachweise von Kunden anzufordern).

3.5 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 abzgl. des durchschnittlichen Rohgewinns ermittelt werden.

3 BFH-Urteil vom 03.08.1988 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 kann verzichtet werden, wenn ein fortlaufendes **Anlagenverzeichnis** geführt wird; darin ist jeder Zu- und Abgang laufend einzutragen (vgl. R 5.4 Abs. 4 EStR).

4.2 Sofort abgeschriebene **geringwertige Wirtschaftsgüter** müssen in einem besonderen, laufend zu führenden Verzeichnis bzw. auf einem besonderen Konto erfasst werden, wenn die Anschaffungs-/Herstellungskosten mehr als 250 Euro[4] und nicht mehr als 800 Euro[4] betragen.[5]

Für Wirtschaftsgüter zwischen 250 Euro[4] und 1.000 Euro,[4] 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.[6]

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 **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 werden (**Gruppenbewertung** nach § 240 Abs. 4 HGB, siehe auch R 6.8 Abs. 4 EStR).

Als vereinfachte Bewertungsverfahren kommen die **Durchschnittsbewertung** oder ein **Verbrauchsfolgeverfahren** wie z. B. bei Brennstoff-Vorräten (sog. Lifo-Verfahren; R 6.9 EStR) in Betracht.

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[7] 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, Flaschen, Fässern, Verpackungsmaterial in Betracht.

Die durch Festwerte erfassten Gegenstände 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 Durchführung der Inventur

Bei der körperlichen Inventur werden die vorhandenen Vermögensgegenstände physisch aufgenommen. Für die jeweiligen Aufnahmeorte (z. B. Lager, Verkaufsräume, Werkstatt) sind Inventurteams mit jeweils einem Zähler und einem Schreiber zu bilden.

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.

Inventurlisten und Unterlagen sind durchzunummerieren und von Zähler und Schreiber zu unterzeichnen. Korrekturen während oder nach der Inventur müssen abgezeichnet werden. Aufzeichnungen können auch auf Datenträgern geführt werden. Inventurunterlagen sind 10 Jahre 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 Einkaufsrechnungen, Lieferanten oder Kalkulationsunterlagen anzubringen, soweit dies aus der Artikelbezeichnung bzw. Artikelnummer nicht ohne Weiteres ersichtlich ist. Wird eine Wertminderung (z. B. Teilwertabschreibung) geltend gemacht, sind Grund und 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.

4 Beträge ohne Umsatzsteuer, unabhängig davon, ob ein Vorsteuerabzug möglich ist.

5 Siehe § 6 Abs. 2 Satz 4 EStG.

6 Siehe auch BMF-Schreiben vom 30.09.2010 – IV C 6 – S 2180/09/10001 (BStBl 2010 I S. 755), Rz. 9 ff.

7 Vgl. dazu BMF-Schreiben vom 08.03.1993 – IV B 2 – S 2174 a – 1/93 (BStBl 1993 I S. 276).