Informationsbrief Dezember 2025

Inhalt

1 Inventur am Ende des Wirtschaftsjahrs
2 Ab 2026: Steuerliche Förderung von Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern im Rentenalter
3 Sachzuwendungen an Arbeitnehmer (z. B. anlässlich von Betriebs- oder Weihnachtsfeiern)
4 Anerkennung eines Mietverhältnisses zwischen Ehegatten
5 Vorlage von E-Mails im Rahmen von Betriebsprüfungen
6 Ortsübliche Vermietungszeit bei einer Ferienwohnung
7 Regelmäßig wiederkehrende Einnahmen und Ausgaben zum Jahreswechsel bei Einnahmenüberschussrechnung und Überschusseinkünften

Allgemeine Steuerzahlungstermine im Dezember

Fälligkeit[1]		Ende der Schonfrist
Mi. 10.12.	**Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag[2]**	**15.12.[4]**
	Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	**15.12.[4]**
	Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag	**15.12.[4]**
	Umsatzsteuer[3]	**15.12.[4]**

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[5] 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 Die Schonfrist endet am 15.12., weil der 13.12. ein Samstag ist.
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 jeweiligen Bilanzstichtag.

2 Ab 2026: Steuerliche Förderung von Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern im Rentenalter

Bestandteil eines von der Bundesregierung vorgelegten Entwurfs eines „Arbeitsmarktstärkungsgesetzes“ war die steuerliche Entlastung für weiterhin aktiv beschäftigte Rentner. Diese Regelungen wurden in ein gesondertes Gesetz[6] übernommen.

Mit Einfügung eines **§ 3 Nr. 21 EStG** ist vorgesehen, dass ab 2026 der **Arbeitslohn** von aktiv Beschäftigten nach Erreichen der Regelaltersgrenze[7] bis zur Höhe von 24.000 Euro jährlich steuerfrei gestellt werden soll (sog. Aktivrente). Wird die Regelaltersgrenze erst im Laufe des Jahres erreicht, wird der Freibetrag nur zeitanteilig berücksichtigt. Die Steuerfreiheit gilt nicht für Einnahmen, die bereits nach anderen Vorschriften steuerfrei sind.

Die Steuerfreiheit ist unabhängig vom Bezug einer Rente oder von Versorgungsbezügen gemäß § 19 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 EStG wegen Erreichens einer Altersgrenze zu gewähren. Weitere Voraussetzung ist, dass der Arbeitgeber für diesen Arbeitslohn Rentenversicherungsbeiträge[8] zu entrichten hat. Ausgenommen von der steuerlichen Förderung sind aktive Beamte und geringfügig Beschäftigte.

Die im Arbeitsmarktstärkungsgesetz-Entwurf noch enthaltene Berücksichtigung der steuerfreien Aktivrente beim Progressionsvorbehalt (§ 32b EStG) ist im Aktivrentengesetz-Entwurf nicht mehr enthalten, sodass die Aktivrente dann tatsächlich steuerfrei bleibt, was sich insbesondere bei höheren Einkommen positiv auswirkt.

Durch eine Änderung der Sozialversicherungsentgeltverordnung soll die Aktivrente aber **nicht** von der Sozialversicherung **befreit** sein.[9]

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;[10] Sozialversicherungsbeiträge fallen ebenfalls nicht an.

Sonstige Sachbezüge (z. B. auch Gutscheine oder Geldkarten)[11] 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.[12]

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.[13]

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 Arbeitneh-

6 Siehe Regierungsentwurf eines Gesetzes zur steuerlichen Förderung von Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern im Rentenalter (Aktivrentengesetz) vom 16.10.2025 (Bundesrats-Drucksache 589/25).

7 Siehe § 35 Satz 2 oder § 235 SGB VI.

8 Nach § 168 Abs. 1 Nr. 1 oder Nr. 1d oder Abs. 3, § 172 Abs. 1 oder § 172a SGB VI.

9 Siehe Art. 3 Aktivrentengesetz-Entwurf.

10 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.

11 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.

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

13 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).

mer 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.

4 Anerkennung eines Mietverhältnisses zwischen Ehegatten

Grundsätzlich werden auch Mietverhältnisse zwischen Ehegatten anerkannt. Bei Verträgen zwischen Angehörigen wird jedoch regelmäßig geprüft, ob es sich um ein Scheingeschäft (§ 41 Abs. 2 AO) handelt, das nur mit dem Ziel, steuerliche Vorteile zu erlangen, abgeschlossen wurde. Bei derartigen Verträgen ist daher darauf zu achten, dass diese wie unter Fremden üblich abgeschlossen und auch entsprechend den Vereinbarungen durchgeführt werden.

Bei einem Mietverhältnis kann für ein Scheingeschäft sprechen, dass der Mieter-Ehegatte wirtschaftlich nicht oder nur schwer in der Lage ist, die Mietzahlungen aufzubringen,[14] oder die Miete gleich wieder auf ein Konto des Mieter-Ehegatten zurückgezahlt wird.

Allerdings hat der Bundesfinanzhof[15] jetzt entschieden, dass Mietzahlungen als Betriebsausgaben auch dann noch anzuerkennen sind, wenn die Zahlungen eines Selbständigen zwar auf ein (alleiniges) Konto des Vermieter-Ehegatten geleistet werden, aber Beträge in ähnlicher Höhe wieder von einem **gemeinsamen** Konto entnommen und als Einlagen in das Betriebsvermögen des Selbständigen verwendet werden. Die Verwendung der Miete durch den Vermieter-Ehegatten allein kann die Anerkennung des Mietverhältnisses somit noch nicht gefährden. Gleichwohl ist darauf zu achten, dass Verträge auch in der Durchführung dem zwischen Fremden Üblichen entsprechen, um die steuerliche Anerkennung nicht zu gefährden.

5 Vorlage von E-Mails im Rahmen von Betriebsprüfungen

Neben Buchführung, Jahresabschlüssen und Buchungsbelegen sind auch die empfangene geschäftliche Korrespondenz und Kopien der abgesandten Geschäftsbriefe aufzubewahren (vgl. § 147 Abs. 1 Nr. 2 und 3 AO). Dies gilt unabhängig von der Form der Korrespondenz und damit auch für E-Mails; hier beträgt die Aufbewahrungsfrist regelmäßig 6 Jahre (§ 147 Abs. 3 Satz 1 AO).

Diese Unterlagen sind im Rahmen einer Betriebsprüfung auf Verlangen dem Prüfer vorzulegen. Auch E-Mails mit steuerlichem Bezug können von der Finanzverwaltung angefordert werden.[16] Das Vorlageverlangen darf nur nicht unverhältnismäßig und ermessensfehlerhaft sein. So muss ggf. die Möglichkeit gegeben werden, private E-Mails zu selektieren und nur die E-Mails mit steuerlichem Bezug vorzulegen. Die Aufforderung zur Vorlage eines Journals über den gesamten E-Mail-Verkehr – und damit auch über den ohne steuerlichen Bezug – ist dagegen ebenso wenig zulässig, wie die Vorlage von E-Mail-Listen, die erst noch erstellt werden müssten.[17]

6 Ortsübliche Vermietungszeit bei einer Ferienwohnung

Einnahmen und Ausgaben im Zusammenhang mit der Vermietung einer Wohnung können nur dann steuerlich berücksichtigt werden, wenn eine auf Dauer angelegte Vermietungstätigkeit vorliegt und die Absicht besteht, nachhaltig Überschüsse zu erzielen.

Von einer solchen **Einkunftserzielungsabsicht** wird bei einer Ferienwohnung regelmäßig ausgegangen, wenn die Wohnung im ganzen Jahr ausschließlich an wechselnde Feriengäste vermietet und in der übrigen Zeit dafür bereitgehalten wird. Dies kann z. B. der Fall sein, wenn die Vermietung einer Agentur oder einem Vermittler (z. B. Kurverwaltung) übertragen und dabei eine Eigennutzung vertraglich für das gesamte Jahr ausgeschlossen wurde oder wenn sich ggf. eine weitere Wohnung des Vermieters in örtlicher Nähe zur Ferienwohnung befindet, sodass regelmäßig nicht von einer Eigennutzung der Ferienwohnung ausgegangen werden kann.[18]

Die Rechtsprechung vertritt die Auffassung, dass bei einer ausschließlich an Feriengäste vermieteten und in der übrigen Zeit hierfür bereitgehaltenen Ferienwohnung **grundsätzlich** von der Absicht auszugehen ist, einen **Einnahmeüberschuss** zu erwirtschaften, wenn das Vermieten die **ortsübliche Vermietungszeit** von Ferienwohnungen – abgesehen von Vermietungshindernissen – nicht erheblich (d. h. um **mindestens 25 %**) unterschreitet.[19]

---

14 BFH-Urteile vom 28.01.1997 IX R 23/94 (BStBl 1997 II S. 655), unter 2.a aa, und vom 17.12.2002 IX R 23/00 (BFH/NV 2003 S. 612), Rz. 8.

15 BFH-Urteil vom 22.07.2025 VIII R 23/23 (BFH/NV 2025 S. 1283).

16 BFH-Beschluss vom 30.04.2025 XI R 15/23.

17 BFH-Beschluss vom 30.04.2025 XI R 15/23, Rz. 47, 50.

18 Siehe hierzu im Weiteren BMF-Schreiben vom 08.10.2004 – IV C 3 – S 2253 – 91/04 (BStBl 2004 I S. 933), Rz. 16 ff.

19 Vgl. BFH-Urteil vom 26.10.2004 IX R 57/02 (BStBl 2005 II S. 388) sowie BFH-Urteil vom 26.05.2020 IX R 33/19 (BStBl 2020 II S. 548).

Der Bundesfinanzhof[20] hat hierzu jetzt klargestellt, dass die Grenze von 25 % **nicht** für jedes Jahr **einzeln** geprüft werden kann. Die durchschnittliche Auslastung der Ferienwohnung sei vielmehr über einen **zusammenhängenden** Zeitraum von **3 bis 5 Jahren** zugrunde zu legen. So könne der Einfluss temporärer Faktoren möglichst geringgehalten und ein „einheitliches Bild" erlangt werden.

Gelingt der Nachweis bzw. die Darlegung einer ausreichenden Anzahl an Vermietungstagen nicht, muss der Vermieter die Einkunftserzielungsabsicht durch gesteigerte Werbemaßnahmen (z. B. durch häufige Anzeigen) glaubhaft machen. Im Zweifel ist die Einkunftserzielungsabsicht durch eine **Totalüberschussprognose** zu prüfen.[21]

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.[22]

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 mit Erteilung des Mandats als am Fälligkeitstag abgeflossen, unabhängig vom Buchungstag.[23]

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.[24]

Beispiel:

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[25] 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.[26]

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.[27]

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

---

20 Siehe BFH-Urteil vom 12.08.2025 IX R 23/24.

21 Siehe z. B. BFH-Urteil vom 19.08.2008 IX R 39/07 (BStBl 2009 II S. 139) sowie BMF-Schreiben vom 08.10.2004 (Fußnote 18), Rz. 39 und 40.

22 Siehe H 11 EStH.

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

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

25 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).

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

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

Inventur-Hinweise 2025

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 vom Zähler und Schreiber zu unterzeichnen. Korrekturen während oder nach der Inventur müssen abgezeichnet werden. Aufzeichnungen können auch auf Datenträgern geführt werden. Inventur-Unterlagen 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).