

Informationsbrief

Dezember 2012

Inhalt

1. Inventur am Ende des Wirtschaftsjahres
 - I. Erstellung des Inventars
 - II. Zeitpunkt der Inventur
 - III. Umfang der Inventur
 - IV. Bewegliches Anlagevermögen
 - V. Forderungen und Verbindlichkeiten
 - VI. Bewertungsverfahren
 - VII. Durchführung der Inventur
 - VIII. Kontrollmöglichkeit
 - IX. Abschlussprüfer
2. Abzug von Kinderbetreuungskosten als Sonderausgaben
3. Reisekosten: Keine regelmäßige Arbeitsstätte im Betrieb eines Kunden
4. Weitere Informationen

1. Inventur am Ende des Wirtschaftsjahres

Die Verpflichtung zur Inventur 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 ordnungsgemäßer 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 siehe folgende Hinweise:

I. 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. VI.1) und der Festwert (siehe Tz. VI.2) in Betracht.

II. Zeitpunkt der Inventur

II.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.

II.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	220.000 €
+ Wareneingang 1. bis. 31. Dezember	70.000 €
./. Wareneinsatz 1. bis. 31. Dezember	<u>90.000 €</u>
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.

II.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 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. 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).

III. Umfang der Inventur

III.1. Inventar: Das Inventar (Bestandsverzeichnis) muss den Nachweis ermöglichen, dass die Bestände **vollständig** aufgenommen worden sind.

III.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. VI).

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.

III.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.

III.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). Lagern eigene Waren in fremden Räumen (z. B. bei Spediteuren), ist eine Bestandsaufnahme vom Lagerhalter anzufordern.

III.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 (ggf. sind Bestandsnachweise von Kunden anzufordern).

III.6. Minderwertige Waren: Minderwertige und wertlose Waren sind ebenfalls bestandsmäßig aufzunehmen. Die Bewertung kann dann ggf. mit 0 Euro erfolgen.

IV. Bewegliches Anlagevermögen

IV.1. In das Bestandsverzeichnis müssen grundsätzlich sämtliche beweglichen Gegenstände des Anlagevermögens aufgenommen werden, auch wenn sie bereits beschrieben sind. Zu den Ausnahmen siehe Tz. IV.2 und VI.2.

Auf die körperliche Bestandsaufnahme des beweglichen Anlagevermögens kann verzichtet werden, wenn ein besonderes **Anlageverzeichnis** (Anlagekartei) geführt wird. Darin ist jeder Zu- und Abgang laufend einzutragen (vgl. R 5.4 Abs. 4 EStR).

IV.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 und nicht mehr

als 410 Euro betragen. Für Wirtschaftsgüter zwischen 150 Euro und 1.000 Euro, 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.

IV.3. Leasinggegenstände sind im Anlageverzeichnis 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).

V. 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.

VI. Bewertungsverfahren

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

Als vereinfachte Bewertungsverfahren kommen die **Durchschnittsbewertung** oder ein Verbrauchsverfahren (sog. **Lifo-Verfahren**; R 6.9 EStR) in Betracht.

VI.2. Festwerte: Vermögensgegenstände des **Sachanlagevermögens** sowie **Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe** (ausgenommen die unter IV.2. genannten Wirtschaftsgüter) können, wenn sie regelmäßig ersetzt werden und ihr Gesamtwert für das Unternehmen von nachrangiger Bedeutung 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.

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).

VII. 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.

VIII. 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, 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.

IX. Abschlussprüfer

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

2. Abzug von Kinderbetreuungskosten als Sonderausgaben

Aufwendungen für die Unterbringung und Betreuung von Kindern in Kindergärten, bei Tagesmüttern oder für die Beschäftigung von Betreuungspersonen können in Höhe von 2/3 der Kosten, höchstens bis zu 4.000 Euro jährlich für jedes Kind, als Sonderausgaben geltend gemacht werden (§ 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG).

Nicht berücksichtigungsfähig sind Aufwendungen für Unterricht (z. B. Schulgeld, Nachhilfe oder Fremdsprachenunterricht), die Vermittlung besonderer Fähigkeiten (z. B. Musikunterricht oder Computerkurse) sowie sportliche und andere Freizeitbetätigungen.

Der Bundesfinanzhof hat jetzt entschieden, dass die Unterbringung eines Kindes in einem zweisprachig geführten Kindergarten grundsätzlich begünstigt ist. Da im betreffenden Kindergarten neben deutschen Erzieherinnen auch französische „Sprachassistenten“ eingesetzt wurden, behandelte das Finanzamt die gesamten von den Eltern gezahlten Vergütungen als nicht abziehbare Unterrichtskosten. Dagegen erkannte der Bundesfinanzhof die Aufwendungen für den Kindergarten in voller Höhe an, weil die Vermittlung besonderer (Sprach-)Fähigkeiten hier nicht im Vordergrund steht, sondern als „unselbständiger Bestandteil der Betreuung“ zu betrachten ist.

Bis **2011** konnten Kinderbetreuungskosten nur dann berücksichtigt werden, wenn sie im Zusammenhang mit einer Erwerbstätigkeit, Krankheit oder Behinderung der Eltern standen. Diese Voraussetzungen sind ab **2012 weggefallen**. Kosten für die Betreuung von Kindern bis zu 14 Jahren (in besonderen Fällen auch ältere Kinder) können nunmehr unabhängig von der persönlichen Situation der Eltern als Sonderausgaben geltend gemacht werden.

In einem weiteren Urteil hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass die bis 2011 geltenden Anspruchsvoraussetzungen der Eltern sowie auch die derzeitigen gesetzlichen Abzugshöchstgrenzen **verfassungsmäßig** sind; der Gesetzgeber habe hier den Spielraum der zulässigen Typisierungen nicht überschritten.

3. Reisekosten: Keine regelmäßige Arbeitsstätte im Betrieb eines Kunden

Die Frage, ob ein Einsatzort als regelmäßige Arbeitsstätte anzusehen ist, hat deshalb besondere Bedeutung, weil ein Bezug als Reisekosten (Verpflegungsmehraufwendungen, Fahrtkosten, Übernachtungskosten usw.) nur möglich ist, wenn man außerhalb der regelmäßigen Arbeitsstätte tätig wird. Andernfalls kommt nur ein Abzug der Entfernungspauschale und ggf. die Berücksichtigung von Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung in Betracht.

Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs setzt eine regelmäßige Arbeitsstätte eine dauerhafte betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers voraus. Danach scheidet die Annahme einer regelmäßigen Arbeitsstätte im Betrieb eines Kunden aus, wenn der Arbeitgeber hier keine Betriebsstätte unterhält. Das gilt selbst dann, wenn die Tätigkeit des Arbeitnehmers dort mehrere Jahre andauert. Dies hat der Bundesfinanzhof jetzt bestätigt. In diesen Fällen können daher grundsätzlich die Reisekosten-Pauschalen in Anspruch genommen werden.

Der Gesetzgeber plant, das Reisekostenrecht ab 1. Januar 2014 zu vereinfachen. Sobald die Änderungen konkret feststehen, wird im Informationsbrief darüber berichtet.

4. Weitere Informationen

Bei den vorstehenden Ausführungen handelt es sich um nicht abschließende Informationen und ersetzt keine Beratung.

Gerne beraten wir Sie zu diesen und anderen Themen. Bitte vereinbaren Sie bei Interesse einen Besprechungstermin.

Thomas Artmann
Steuerberater