

Buchführung und Bilanzierung

Kapitel 2

Inventur, Inventar und Bilanz

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis	2
Lernziele	3
2. Inventur, Inventar und Bilanz	4
2.1 Inventur	4
2.1.1 Inventurverfahren	5
2.1.2 Inventursysteme	6
2.2 Inventar	8
2.3 Bilanz	11
Zusammenfassung	14
Literaturverzeichnis	15
Abbildungsverzeichnis.....	15

Lernziele

Nach Bearbeitung dieses Kapitels soll der Studierende in der Lage sein Inventur, Inventar und Bilanz in Ihren Aufgaben, Zielen und Aufbau unterscheiden und anwenden zu können. Die Inventursysteme und -verfahren sollten kein Problem bei der Unterscheidung mehr darstellen, wie auch die Berechnung des Reinvermögens. Der Teilnehmer sollte zudem die unterschiedliche Gestaltung der Bilanz und des Inventars darlegen können.

2. Inventur, Inventar und Bilanz

2.1 Inventur

Die Bestandsaufnahme aller Vermögensgegenstände und Schulden eines Unternehmens zu einem bestimmten Zeitpunkt wird als **Inventur** bezeichnet.

Jeder Kaufmann ist nach Handelsrecht und nach Steuerrecht verpflichtet,

1. zu Beginn eines Handelsgewerbes (§ 240 Abs. 1 HGB) und
2. für den Schluss eines jeden Geschäftsjahres (§ 240 Abs. 2 HGB)

eine Bestandsaufnahme (= Inventur) durchzuführen (§ 240 HGB und § 141 AO).

Eine Ausnahme von der Pflicht zur Durchführung einer Inventur und Aufstellung eines Inventars besteht für Einzelkaufleute, die an zwei aufeinander folgenden Abschlussstichtagen die beiden folgenden Schwellenwerte nicht überschreiten (§ 241a HGB):

- Jahresumsatz 600.000,00€
- Jahresüberschuss 60.000,00€

Bei Neugründung kann bereits auf eine Inventur verzichtet werden, wenn die Schwellenwerte am ersten Abschlussstichtag nach der Neugründung nicht überschritten werden.

Merke: Buchführungspflichtige sind auch inventurpflichtig!

Die Inventur verfolgt den Zweck, dass die in der Bilanz ausgewiesenen Vermögensgegenstände (z. B. Gebäude, Waren, Forderungen aus Lieferungen und Leistungen) und Schulden (Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen, Langfristige Verbindlichkeiten) der Realität entsprechen und damit die wirtschaftliche Lage des Unternehmens zuverlässig widerspiegeln. Damit stellt die Inventur auch eine Grundlage für den Jahresabschluss dar und dient als Nachweis der in der Bilanz ausgewiesenen Bestände. Neben den handelsrechtlichen Bestimmungen übernimmt die Inventur auch eine Sicherungs- und Überwachungsfunktion. Die Erfassung der Vermögensgegenstände und Schulden erfolgt körperlich (zählen, messen, wiegen) oder buchmäßig.

2.1.1 Inventurverfahren

Die Inventur kann nach Art der Bestandsaufnahme in folgende Inventurverfahren unterschieden werden:

1. Körperliche Inventur
2. Buchmäßige Inventur
3. Bestandsaufnahme anhand von Dokumenten

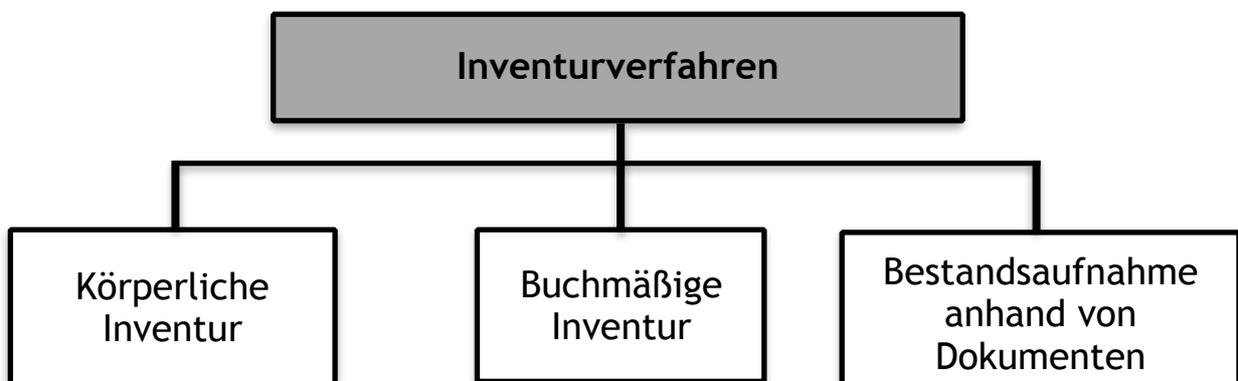


Abb. 2. 1: Inventurverfahren

Bei der **körperlichen Inventur** werden die materiellen Gegenstände (z. B. Rohstoffe und Waren) gezählt, gemessen, gewogen oder geschätzt und danach bewertet. Schätzen ist nur dann erlaubt, wenn der Aufwand für die genaue Erfassung des Bestandes im Verhältnis zum Wert der Vermögensgegenstände nicht angemessen ist (Bsp. Schrauben oder Nägel). Man unterscheidet bei der körperlichen Inventur außerdem in die

- **vollständig körperliche Bestandsaufnahme:** sämtliche Wirtschaftsgüter werden vollständig nach Art, Menge und Wert erfasst
- **Stichprobeninventur:** nur ein Teil der aufnahmepflichtigen Wirtschaftsgüter wird erfasst. Nach § 241 Abs. 1 HGB erfolgt eine Hochrechnung auf die Grundgesamtheit anhand der Wertverhältnisse der Stichprobe

Kann aus verschiedenen Gründen keine körperliche Inventur durchgeführt werden erfolgt eine **buchmäßige Inventur** der Vermögensgegenstände und Schulden. Mögliche Gründe einer Buchinventur sind:

- Wirtschaftsgüter die nicht körperlich erfassbar sind, wie Forderungen und Schulden
- Bewegliche Vermögensgegenstände des Anlagevermögens (z. B. Maschinen, Fuhrpark), wenn jeder Zugang und jeder Abgang dieser Gegenstände laufend in ein Bestandsverzeichnis eingetragen wird. Dieses Verzeichnis kann auch in Form einer Anlagenkartei geführt werden.

Das Inventurverfahren der Bestandsaufnahme anhand von Dokumenten wird v.a. bei Vermögensgegenständen angewendet, die sich am Tag der Bestandsaufnahme auf dem Weg zum Kunden befinden oder die bei Dritten eingelagert wurden. Der Bestand wird dann den entsprechenden Dokumenten (Rechnungen, Frachtbriefen, Lagerscheinen, etc.) entnommen und bewertet.

2.1.2 Inventursysteme

Die Inventur kann auch durch unterschiedliche Systeme erfolgen. Diese Inventursysteme unterscheiden sich im Zeitpunkt der körperliche Erfassung.

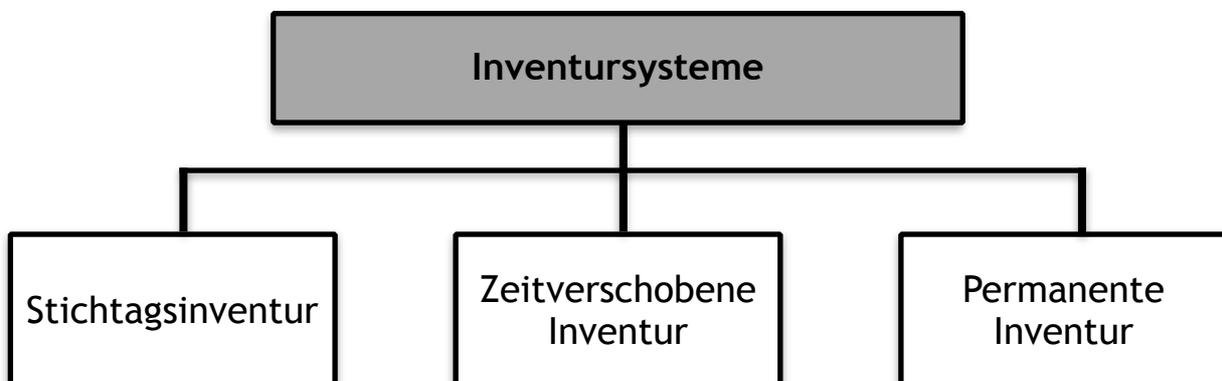


Abb. 2.1: Inventursysteme

- **Stichtagsinventur** § 240 Abs. 1, 2 HGB: Die Stichtagsinventur bezeichnet die körperliche Bestandsaufnahme für den Bilanzstichtag (z. B. 31.12.). Die Inventur für den Bilanzstichtag braucht nicht am Bilanzstichtag vorgenommen werden. Die Inventur muss aber zeitnah sein, d. h. in der Regel innerhalb einer Frist von zehn Tagen vor oder nach dem Bilanzstichtag durchgeführt werden. Dabei muss sichergestellt sein, dass mithilfe von Belegen die Bestände mengen- und wertmäßig zum Stichtag durch Fortschreibung oder Rückrechnung bestimmt werden können.

- **Zeitverschobene Inventur** § 241 Abs. 3 HGB: Die Durchführung einer Inventur ist sehr zeit- und arbeitsintensiv. Zu diesem Zweck ist es zulässig, die Inventur in beschäftigungsschwächeren Zeiten durchzuführen. Die körperliche Bestandsaufnahme kann innerhalb drei Monate vor oder zwei Monate nach Bilanzstichtag erfolgen. Der so ermittelte Bestand ist dann wertmäßig auf den Bilanzstichtag vorzuschreiben oder zurückzurechnen. Das heißt die Bestandsveränderungen zwischen dem Inventurstichtag und dem Bilanzstichtag müssen berücksichtigt werden.

Beispiel:

In der Firma X wird eine zeitverschobene Inventur am 01.11.2015 durchgeführt. Es wird ein Bestand an Waren von 10.000€ ermittelt. In der Zeit vom 2.11. bis 31.12. werden Waren im Wert von 5.000,00€ eingekauft. In diesem Zeitraum werden Waren im Wert von 9.000€ an Kunden verkauft. Ermitteln Sie den Inventurbestand am Bilanzstichtag.

Bestand am 01.11.2015	10.000,00 €
+ Einkäufe	5.000,00 €
- Verkäufe	9.000,00 €
Bestand am 31.12.2015	6.000,00 €

- **Permanente Inventur** § 241 Abs. 2 HGB: Bei der permanenten Inventur wird keine körperliche Inventur am Bilanzstichtag durchgeführt. Diese Bestandsaufnahme muss aber einmal im Laufe des Geschäftsjahres erfolgen. Üblicherweise wird sie zu einer Zeit durchgeführt, an der der aufzunehmende Lagerbestand gering ist und der Betriebsablauf durch die Inventuraufnahme am wenigsten gestört wird. Bei der permanenten Inventur müssen die Lagerunterlagen (Lagerkartei bzw. -datei) laufend durch ein EDV-System fortgeführt werden. Der mengen- und wertmäßige Bestand zum Bilanzstichtag wird dem System entnommen.

Zu beachten ist, dass nach R 5.3 Abs. 3 EStR für die Zeitverschobene Inventur sowie für die Permanente Inventur Restriktionen gelten. Diese Verfahren dürfen demnach nicht bei folgenden Wirtschaftsgütern angewendet werden.

- Bestände, bei denen durch Schwund, Verdunsten, Verderb, leichte Zerbrechlichkeit oder ähnliche Vorgänge ins Gewicht fallende unkontrollierbare Abgänge eintreten. Es

sei denn, dass diese Abgänge aufgrund von Erfahrungssätzen schätzungsweise annähernd zutreffend berücksichtigt werden können.

- Wirtschaftsgüter, die besonders wertvoll sind (abgestellt auf die Verhältnisse des jeweiligen Betriebs)

Es ist nicht zwingend notwendig, nur ein Inventursystem anzuwenden. Vielmehr können in einem Unternehmen die verschiedenen Inventurformen kombiniert werden.

2.2 Inventar

Vermögensgegenstände und Schulden, die durch Inventur festgestellt worden sind, werden nach Art, Menge und unter Angabe ihres Wertes in einem Verzeichnis, dem **Inventar** aufgeführt.

Die Erstellung des Inventars hat nach § 240 Abs. 2 HGB für den Schluss eines jeden Geschäftsjahres zu erfolgen. Die Dauer eines Geschäftsjahres darf nicht länger als zwölf Monate betragen. Die Aufstellung ist innerhalb einer Zeit zu erstellen, die einem ordnungsmäßigen Geschäftsgang entspricht. Des Weiteren ist ein Inventar auch bei folgenden Anlässen im Geschäftsablauf zu erstellen.

- Übernahme und Veräußerung eines Unternehmens
- Insolvenz des Unternehmens
- Auflösung des Unternehmens

Die Werte aller Vermögensgegenstände und Schulden sind zu addieren. Der Unterschiedsbetrag ist das Reinvermögen (=Eigenkapital) des Unternehmens.

Beispiel:

Der Unternehmer Markus Bauer, Stuttgart, hat folgende Wirtschaftsgüter. Schulden 1.800.000,00€, Vermögen 3.300.000,00€. Berechnen Sie das Reinvermögen.

Vermögen	3.300.000,00 €
+ Schulden	-1.800.000,00 €
Reinvermögen	1.500.000,00 €

Für das Inventar gibt es keine Gliederungsvorschriften. Im Hinblick darauf, dass das Vermögen und die Schulden in die Bilanz übernommen werden, haben sich in der Praxis für die Gliederung des Inventars bestimmte Regeln gebildet.

Das Vermögen wird nach der „Flüssigkeit“ (Liquidität) absteigend geordnet, d.h. nach dem Grad wie schnell die Vermögensgegenstände in Geld umgesetzt werden können. So ergibt sich die Untergliederung in Anlagevermögen und Umlaufvermögen.

- Anlagevermögen § 247 Abs. 2 HGB: Gegenstände, die am Bilanzstichtag dazu bestimmt sind, dem Geschäftsbetrieb dauernd (länger als ein Jahr) zu dienen. Das Anlagevermögen bleibt üblicherweise längerfristig im Unternehmen und bildet die Basis für die unternehmerischen Tätigkeiten. Beispiele sind: Grundstücke, Bauten, Maschinen, Betriebs- und Geschäftsausstattung
- Umlaufvermögen: Gegenstände, die am Bilanzstichtag dazu bestimmt sind, dem Geschäftsbetrieb nur vorübergehend zu dienen. Die Bestände des Umlaufvermögens werden laufend bewegt und ändern sich ständig, d. h. sie befinden sich dem Namen nach „im Umlauf“. Beispiele sind: Rohstoffe, Hilfsstoffe, Betriebsstoffe, Waren, Forderungen aus Lieferungen und Leistungen, Bankguthaben, Kasse.

Die Schulden des Unternehmens werden nach der Fälligkeit geordnet und somit in langfristige und kurzfristige Schulden unterteilt. Innerhalb dieser beiden Gruppen werden die Schulden nach zunehmender Fälligkeit unterteilt. Die langfristigen Schulden werden im Inventar zuerst und die kurzfristigen Schulden zuletzt aufgeführt.

- langfristige Schulden: Verbindlichkeiten deren Restlaufzeit ein Jahr beträgt
- kurzfristige Schulden: Fälligkeit der Verbindlichkeiten liegen unter einem Jahr

Der erwirtschaftete Jahreserfolg (Gewinn oder Verlust) eines Unternehmens lässt sich durch den Vergleich des Reinvermögens vom Beginn des Geschäftsjahres zum Reinvermögen am Ende des Geschäftsjahres berechnen. Ein Gewinn liegt vor, wenn sich das Reinvermögen erhöht hat, eine Verminderung wenn sich das Reinvermögen vermindert hat.

Beispiel:

Am Anfang des Geschäftsjahres 2015 betrug das Eigenkapital vom Unternehmer Andreas Heinz, München, 1.300.000,00€. Am 31.12.2015 wurden durch die Inventur 4.100.000,00€ Vermögensgegenstände festgestellt und ein Schuldenstand von 2.800.000,00€. Berechnen Sie den Erfolg vom Unternehmer Andreas Heinz.

Vermögensgegenstände	4.100.000,00 €
+ Schulden	-2.700.000,00 €
Reinvermögen 31.12.	1.400.000,00 €
Reinvermögen 31.12.	1.400.000,00 €
- Reinvermögen 01.01.	1.300.000,00 €
Jahreserfolg	100.000,00 €

A. Vermögen		EUR
I. Anlagevermögen		
1. Immaterielles Vermögen	(lt. Liste)	_____
2. Grund und Boden	(lt. Liste)	_____
3. Gebäude	(lt. Liste)	_____
4. Maschinen	(lt. Liste)	_____
5. Fuhrpark	(lt. Liste)	_____
6. Betriebs- und Geschäftsausstattung	(lt. Liste)	_____
7. Ladeneinrichtung	(lt. Liste)	_____
8. Finanzanlagen	(lt. Liste)	_____
II. Umlaufvermögen		
1. Rohstoffe	(lt. Liste)	_____
2. Hilfsstoffe	(lt. Liste)	_____
3. Betriebsstoffe	(lt. Liste)	_____
4. Unfertige Erzeugnisse	(lt. Liste)	_____
5. Fertige Erzeugnisse	(lt. Liste)	_____
6. Handelsware	(lt. Liste)	_____
7. Forderungen an Kunden	(lt. Liste)	_____
8. Sonstige Forderungen	(lt. Liste)	_____
9. Bankguthaben	(lt. Liste)	_____
10. Kassenbestand	(lt. Liste)	_____
Summe des Vermögens		_____
B. Schulden		
I. Langfristige Schulden		
1. Hypotheken	(lt. Liste)	_____
2. Darlehen	(lt. Liste)	_____
II. Kurzfristige Schulden		
1. Verbindlichkeiten an Lieferanten	(lt. Liste)	_____
2. Sonstige Verbindlichkeiten	(lt. Liste)	_____
Summe der Schulden		_____
C. Ermittlung des Reinvermögens		
	Summe des Vermögens	_____
J.	Summe der Schulden	_____
=	Reinvermögen / Eigenkapital	_____

Abb. 2. 3: Beispiel eines Inventars

2.3 Bilanz

Jeder Kaufmann ist verpflichtet,

- zu Beginn seines Handelsgewerbes eine Gründungsbilanz und
- für den Schluss eines jeden Geschäftsjahres eine Schlussbilanz

aufzustellen § 242 Abs. 1 HGB.

Ausnahme von der handelsrechtlichen Pflicht zur Aufstellung einer Bilanz besteht für nicht Buchführungspflichtige (siehe Kapitel 2.1 Inventur).

Das sehr umfangreiche und entsprechend unübersichtliche Inventar dient als Grundlage für die Bilanz. Diese zielt auf eine systematische Gegenüberstellung von Vermögen und Schulden ab. Bilanz und Inventar unterscheiden sich nicht nur in ihrer Form sondern auch in ihrem Umfang. Im Inventar werden alle Vermögensgegenstände und Schulden mit ihrer Bezeichnung und ihrem Wert einzeln ausgewiesen. In der Bilanz werden gleichartige Vermögensgegenstände und Verbindlichkeiten gebündelt und ihre Werte pistenweise zusammengefasst. Durch diese Zusammenfassung ist die Bilanz übersichtlicher als das Inventar, das meistens viele Seiten umfasst. Die Bilanz zeigt das Vermögen, das Eigenkapital und das Fremdkapital „auf einen Blick“.

Verbindliche Regeln für die Zusammenfassung der Inventarpositionen gibt es nur für die Kapitalgesellschaften und bestimmte Personengesellschaften § 266 HGB.

Zur Darstellung der Bilanz verwendet man die Kontoform. Beim Inventar dagegen wird die Staffelform verwendet, wobei die einzelnen Positionen untereinander geschrieben werden.

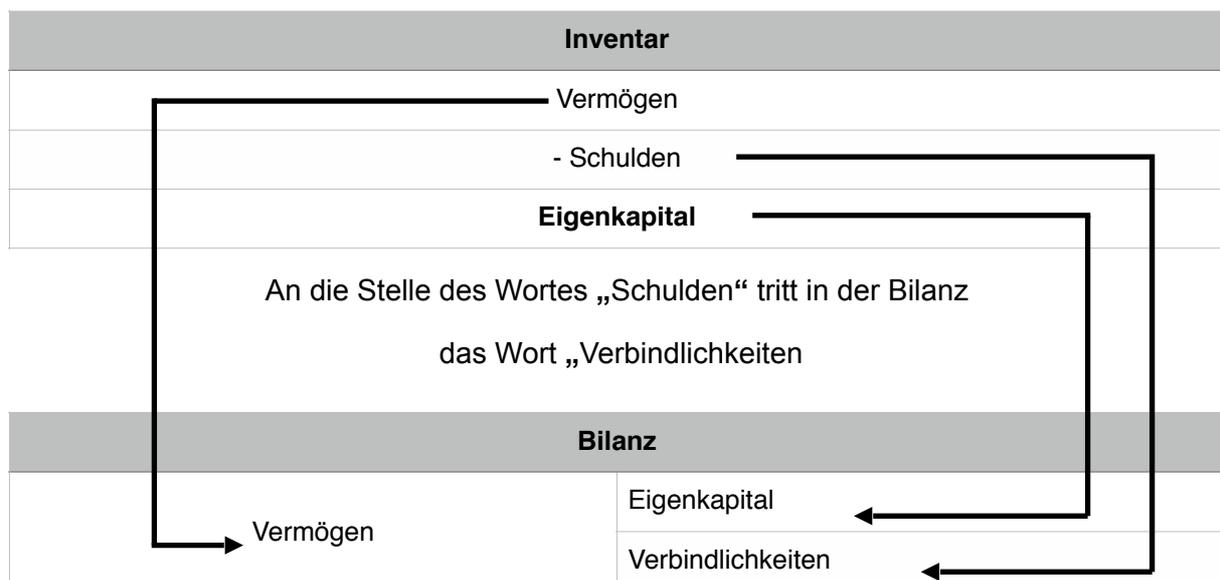


Abb. 2.4: Vom Inventar zur Bilanz

Der Grundsatz der Bilanzidentität (§ 252 Abs. 1 Nr. 1 HGB) besagt, dass die Schlussbilanz des alten Geschäftsjahres mit der Eröffnungsbilanz des neuen Geschäftsjahres übereinstimmt. Damit soll sichergestellt werden, dass bei der Eröffnung der Konten im neuen Geschäftsjahr keine Bilanzpositionen hinzugefügt oder weggelassen werden.

Daneben darf eine Änderung der Gliederungsprinzipien, Bezeichnungen der ausgewiesenen Posten oder der praktizierten Bewertungsverfahren nach dem Stetigkeitsprinzip (§ 252 Abs. 1 Nr. 6 HGB) nicht ohne triftigen Grund vorgenommen werden.

Um eine Vergleichbarkeit der Abschlussergebnisse sicherstellen zu können, muss die Erstellung der Bilanz, abgesehen von Ausnahmefällen, immer zum gleichen Stichtag erstellt werden.

Zusammenfassung

Die körperliche Bestandsaufnahme und buchmäßige Erfassung aller Wirtschaftsgüter, die zu einem bestimmten Zeitpunkt im Betrieb vorhanden sind, wird als Inventur bezeichnet. Sie stellt eine Grundlage für den Jahresabschluss dar und dient als Nachweis der in der Bilanz ausgewiesenen Bestände. Das körperliche Erfassen der Wirtschaftsgüter erfolgt durch Zählen, Messen, Wiegen und ggf. in Ausnahmefällen durch Schätzen. Forderungen und Schulden werden durch buchmäßige Erfassung festgestellt.

Man kann zwischen folgenden Inventursystemen unterscheiden: Stichtagsinventur, zeitverschobene Inventur und permanente Inventur. Es ist nicht zwingend notwendig, nur ein Inventursystem anzuwenden. Vielmehr können in einem Unternehmen die verschiedenen Inventurformen kombiniert werden.

Nach Art der Bestandsaufnahme können diese verschiedenen Inventurverfahren unterschieden werden: die körperliche Inventur, die buchmäßige Inventur und die Bestandsaufnahme anhand von Dokumenten. Die durch die Inventur erfassten Bestände an Vermögensgegenständen und Schuldenposten werden dann in einem Bestandsverzeichnis, dem Inventar, festgehalten und zusammengefasst.

Die Erstellung des Inventars hat für den Schluss eines jeden Geschäftsjahres zu erfolgen. Des Weiteren ist ein Inventar z.B. auch bei folgenden Anlässen im Geschäftsablauf zu erstellen: Übernahme und Veräußerung eines Unternehmens, Insolvenz des Unternehmens, Auflösung des Unternehmens.

Das Inventar besteht aus dem Vermögen und den Schulden des Unternehmens sowie dessen Reinvermögen. Der erwirtschaftete Erfolg eines Unternehmens lässt sich durch den Vergleich des Reinvermögens zu Beginn des Geschäftsjahres mit dem Reinvermögen am Ende des Geschäftsjahres berechnen. Ein Gewinn liegt vor, wenn sich das Reinvermögen erhöht hat; eine Verminderung weist auf einen Verlust hin.

Eine aggregierte Form des Inventars ist die Bilanz. Für diese Zusammenfassung der Inventarpositionen bestehen nach § 266 HGB nur für Kapitalgesellschaften sowie für bestimmte Personenhandelsgesellschaften bestimmte Regelungen. Die Hauptaufgabe einer Bilanz besteht in der Abbildung des vorhandenen Vermögens und der Schuldendeckung.

Die Bilanz wird in Kontoform dargestellt. Das bedeutet, dass dem Vermögen (Aktiva) auf der linken Seite des Kontos die Schulden sowie das Eigenkapital (Passiva) auf der rechten Seite des Kontos gegenübergestellt werden. Eine Bilanz ist stets ausgeglichen: die Summe der Aktiva muss der Summe der Passiva entsprechen (Bilanzgleichung).

Nach dem Grundsatz der Bilanzidentität muss die Schlussbilanz des alten Geschäftsjahres mit der Eröffnungsbilanz des neuen Geschäftsjahres übereinstimmen.

Literaturverzeichnis

Quick, R. / Wurl, H.: Doppelte Buchführung: Grundlagen – Übungsaufgaben – Lösungen; 2. Auflage, 2010, Gabler Verlag, Wiesbaden

Hufnagel, W. / Holdt, W.: Einführung in die Buchführung und Bilanzierung; 5. Auflage, 2010, Verlag Neue Wirtschafts-Briefe GmbH & Co. KG, Herne

Littkemann, J. / Holtrup, M. / Schulte, K.: Buchführung: Grundlagen, Übungen, Klausurvorbereitung; 4. Auflage, 2010, Gabler Verlag, Wiesbaden

Bornhofen M. / Bornhofen M.: Buchführung 1; 25. Auflage, 2013, Gabler Verlag, Wiesbaden

Abbildungsverzeichnis

Abb. 2. 1: eigene Darstellung

Abb. 2. 2: eigene Darstellung

Abb. 2. 3: eigene Darstellung

Abb. 2. 4: eigene Darstellung

Abb. 2. 5: eigene Darstellung