

Bewertung von Vorräten nach Handels- und Steuerrecht

Inhalt

- 1 Grundlegende Begriffe**
- 2 Bewertung nach Handels- und Steuerrecht**
 - 2.1 Besonderheiten einzelner Kosten
- 3 Verfahren zur Ermittlung der Herstellungskosten**

1 Grundlegende Begriffe

Zum **Umlaufvermögen** gehören in erster Linie Vermögensgegenstände (Wirtschaftsgüter), die dazu bestimmt sind, veräußert zu werden. Im Rahmen der Produktion, also der Herstellung von Umlaufvermögen, gehören die dafür benötigten Rohstoffe sowie Hilfs- und Betriebsstoffe zum Umlaufvermögen. Für derartige zum Verbrauch oder zur Weiterveräußerung bestimmte Vermögensgegenstände wird in der Rechnungslegung der Oberbegriff **Vorräte** verwendet.

Zum Bilanzstichtag haben Sie als Kaufmann eine **körperliche Bestandsaufnahme** des Vorratsvermögens, die sogenannte **Inventur**, zu erstellen.

Hinweis

Zur Inventur selbst erhalten Sie alle grundlegenden Informationen in unserem Merkblatt „Durchführung von Inventuren“ – sprechen Sie uns gerne darauf an!

Als **Herstellungskosten** sind grundsätzlich alle Aufwendungen anzusehen, die entstehen durch den Verbrauch von Gütern und die Inanspruchnahme von Diensten für die Herstellung eines Vermögensgegenstands, seine Erweiterung oder für eine über seinen ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung desselben. Dies ergibt sich aus § 255 Abs. 2 Handelsgesetzbuch (HGB).

2 Bewertung nach Handels- und Steuerrecht

Zum Schutz der Gläubiger ist im deutschen HGB bei der Bewertung des Umlaufvermögens das Niederstwertprinzip anzuwenden. Anschaffungen sind mit dem Einkaufspreis anzusetzen. **Halbfertige Arbeiten** sind regelmäßig mit den Herstellungskosten anzusetzen. Dieses gilt gleichermaßen im Handelsrecht wie im Steuerrecht.

Hinweis

Als halbfertige Arbeiten gelten Wirtschaftsgüter, die am Bilanzstichtag noch nicht fertiggestellt sind, mit deren Herstellung aber bereits begonnen wurde. Für diese sind die bis zum Bilanzstichtag angefallenen Herstellungskosten zu aktivieren.

Zudem gilt bei der Bewertung der Vorräte der **Grundsatz der Einzelbewertung**. Es sind diejenigen Aufwendungen zu erfassen, die für die Herstellung angefallen sind. Dabei weichen die steuerlichen Herstellungskosten in einigen Bereichen vom Handelsrecht ab. **Bei Wahlrechten** nach dem HGB **muss** jeweils **geprüft werden**, ob der Grundsatz der Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz anzuwenden ist oder ob angesichts von Steuerrechtsnormen diese zwingend für die Ermittlung des steuerlichen Gewinns anzuwenden sind.

Die folgende Übersicht zeigt, für welche Kosten eine Aktivierungspflicht, ein Aktivierungswahlrecht oder gar ein Aktivierungsverbot besteht.

Kosten/Aufwand	Handelsbilanz	Steuerbilanz
Materialeinzelkosten	Pflicht	Pflicht
Fertigungseinzelkosten	Pflicht	Pflicht
Sondereinzelkosten der Fertigung	Pflicht	Pflicht
angemessene Teile der Materialgemeinkosten	Pflicht	Pflicht
angemessene Teile der Fertigungsgemeinkosten	Pflicht	Pflicht
Wertverzehr des Anlagevermögens (soweit durch die Fertigung verursacht)	Pflicht	Pflicht
	Wertuntergrenze der handels- und steuerrechtlichen Herstellungskosten	
anteilige Kosten der allgemeinen Verwaltung	Wahlrecht	Wahlrecht
angemessene Aufwendungen für soziale Einrichtungen des Betriebs	Wahlrecht	Wahlrecht
angemessene Aufwendungen für freiwillige soziale Leistungen	Wahlrecht	Wahlrecht
angemessene Aufwendungen für die betriebliche Altersversorgung	Wahlrecht	Wahlrecht
Fremdkapitalzinsen zur Finanzierung der Herstellung	Wahlrecht	Wahlrecht
	Wertobergrenze der handels- und steuerrechtlichen Herstellungskosten	
Forschungskosten	Verbot	Verbot
Vertriebskosten	Verbot	Verbot
allgemeine Zinsen auf Fremdkapital	Verbot	Verbot

Wie die Tabelle zeigt, dürfen weder Forschungs- noch Vertriebskosten mit einbezogen werden. Auch Steuern vom Einkommen und Ertrag (z.B. Einkommen-, Körperschaft- und Gewerbesteuer) gehören nicht zu den Herstellungskosten. Zudem dürfen Fremdkapitalzinsen nicht in die Herstellungskosten einbezogen werden. Zinsen für Fremdkapital, das unmittelbar zur Finanzierung der Herstellung eines Vermögensgegenstands verwendet wird, dürfen hingegen aktiviert werden, soweit sie auf den Zeitraum der Herstellung entfallen.

2.1 Besonderheiten einzelner Kosten

2.1.1 Vorsteuerbeträge

Nach dem Umsatzsteuergesetz abziehbare Vorsteuerbeträge zählen nicht zu den Herstellungskosten. Ist der Unternehmer dagegen nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt, zählt die Vorsteuer zu den Herstellungskosten.

2.1.2 Materialgemeinkosten und Fertigungskosten

Zu den Materialgemeinkosten und den Fertigungsgemeinkosten zählen unter anderem auch die Aufwendungen für folgende Kostenstellen:

- Lagerhaltung, Transport und Prüfung des Fertigungsmaterials
- Vorbereitung und Kontrolle der Fertigung
- Werkzeuglager
- Betriebsleitung, Raumkosten, Sachversicherungen
- Unfallstationen und Unfallverhütungseinrichtungen der Fertigungsstätten
- Lohnbüro, soweit in ihm die Löhne und Gehälter der in der Fertigung tätigen Arbeitnehmer abgerechnet werden

2.1.3 Wertverzehr des Anlagevermögens

Als Wertverzehr des Anlagevermögens, soweit es der Fertigung der Erzeugnisse gedient hat, ist grundsätzlich der Betrag anzusetzen, der bei der Bilanzierung des Anlagevermögens als Abschreibung (AfA) berücksichtigt ist.

2.1.4 Kosten für die allgemeine Verwaltung

Zu den Kosten der allgemeinen Verwaltung zählen unter anderem die Aufwendungen für folgende Bereiche:

- Geschäftsleitung
- Einkauf und Wareneingang
- Betriebsrat
- Personalbüro
- Nachrichtenwesen
- Ausbildungswesen
- Rechnungswesen, zum Beispiel Buchführung, Betriebsabrechnung, Statistik und Kalkulation
- Feuerwehr, Werkschutz
- allgemeine Fürsorge einschließlich Betriebskrankenkasse

2.1.5 Aufwendungen für soziale Einrichtungen

Aufwendungen für soziale Einrichtungen sind etwa Kosten für die Kantine einschließlich Essenszuschüsse sowie für die Freizeitgestaltung der Arbeitnehmer.

3 Verfahren zur Ermittlung der Herstellungskosten

Die Ermittlung der Herstellungskosten kann unter Berücksichtigung verschiedener Auslastungsgrade erfolgen. Als Basis für die Berechnung kommen zum Beispiel in Betracht:

- die tatsächlich angefallenen Kosten
- die Kosten auf Basis einer Normalbeschäftigung
- die Kosten auf Basis einer optimalen Beschäftigung

Ferner können zur Ermittlung der Herstellungskosten folgende Kalkulationsmethoden angewandt werden:

- Divisionskalkulation
- Äquivalenzziffernrechnung
- Zuschlagskalkulation
- Prozesskostenrechnung

Dabei ist zu beachten, dass durch Anwendung dieser Methoden kalkulatorische Kosten herausgerechnet und so nur **auszahlungswirksame Kosten** einbezogen werden.

Wir stehen Ihnen gerne für weitere Fragen zur Verfügung.

Rechtsstand: Juni 2025

Alle Informationen und Angaben in diesem Mandanten-Merkblatt haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Diese Information kann eine individuelle Beratung im Einzelfall nicht ersetzen.