1. Die Durchführung und Prüfung der Inventur im Rahmen einer Abschlussprüfung

1.1 Ziel der Inventur

Die **Aufstellung eines Jahresabschlusses** setzt voraus, dass **sämtliche Vermögensgegenstände und Schulden** des Kaufmanns bzw. der Gesellschaft **erfasst werden**.

Dazu **reicht es nicht aus**, sich **ausschließlich auf** die **Bestände** zu **beziehen**, die sich aus den Handelsbüchern ergeben, da diese **mit Fehlern behaftet** sein können.

Somit ist es notwendig, im Rahmen einer

Inventur - einer körperlichen Bestandsaufnahme - in regelmäßigen Abständen

- einen **Abgleich zwischen** den in den **Büchern** geführten Beständen (**Stufe 1**) und
- den **tatsächlich vorhandenen Beständen** (**Stufe 2**) vorzunehmen und
- **Abweichungen aufzuklären und richtig abzubilden** (**Stufe 3**).

Die **Inventur unterstützt** daher in entscheidender Weise die **Vollständigkeit und Richtigkeit des Jahresabschlusses** und verleiht dem Jahresabschluss somit erst eine gewisse Aussagekraft.

Die Inventur hat daher eine[1]

- **Kontrollfunktion** durch Abgleich der Buchführung mit den Inventurergebnissen
- **Nachweis- und Dokumentationsfunktion** für die in dem Jahresabschluss abgebildeten Vermögensgegenstände und Schulden
- **hohe Bedeutung für den Gläubigerschutz**.

[1] Vgl. Münchner Kommentar zum Bilanzrecht, 1. Auflage 2013, Tz. 1 zu § 240 HGB



Abbildung 1: Die Ziele der Inventurdurchführung

1.2 Inventurgrundsätze

Die **Grundsätze ordnungsmäßiger Inventur** sind eine **Ausprägung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung** und haben daher eine **bindende Wirkung** für den Bilanzierenden.[2]

Die folgende Darstellung beinhaltet die im **Allgemeinen anerkannten Grundsätze**, die unter den Grundsätzen ordnungsmäßiger Inventur zu subsumieren sind.[3]

[2] Vgl. Beck BK, Winkeljohann/Schellhorn, 11. Auflage 2018, § 240 HGB, Tz. 17

[3] Vgl. IDW HFA 1/1990: „Zur körperlichen Bestandsaufnahme im Rahmen von Inventurverfahren, Abschnitt B."

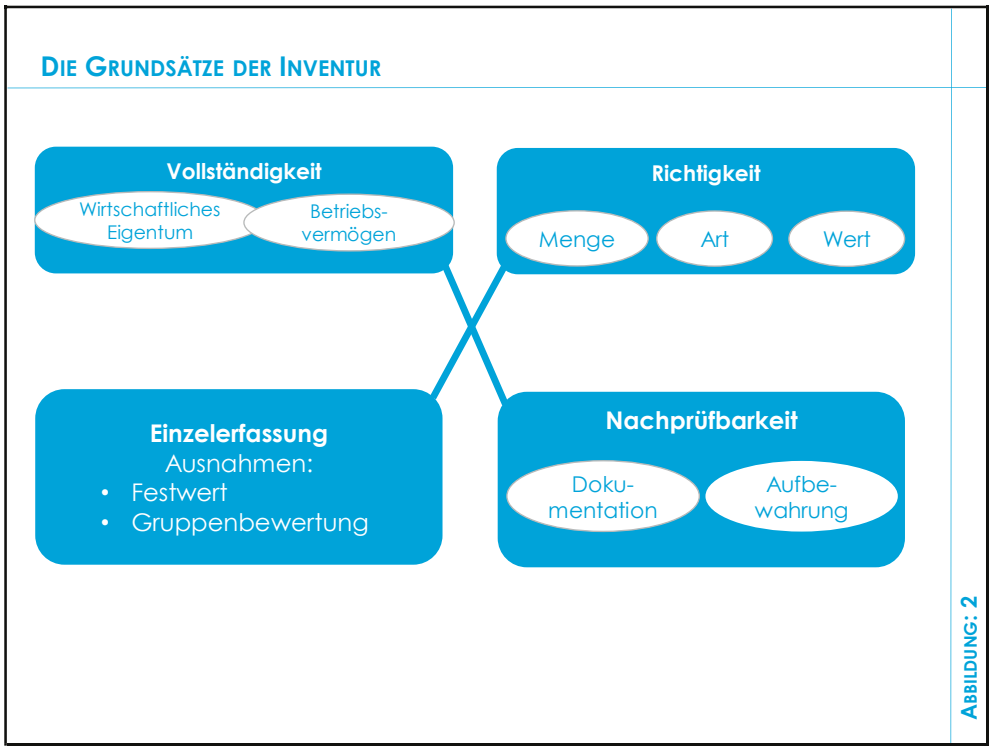


Abbildung 2: Die Grundsätze der Inventur

1.2.1 Grundsatz 1: Vollständigkeit

Alle Vermögensgegenstände und Schulden, die nach **§ 246 Abs. 1 HGB in die Bilanz aufzunehmen** sind, müssen **im Inventar erfasst** werden.[4]

Für die Zuordnung ist die **wirtschaftliche Betrachtungsweise** maßgebend.

In der Regel ist der **zivilrechtliche Eigentümer auch der wirtschaftliche Eigentümer** eines Vermögensgegenstandes.

Ist dies nicht der Fall, hat der **wirtschaftliche Eigentümer** den Vermögensgegenstand in seiner Bilanz auszuweisen.[5]

Als Beispiele seien hier folgende Problembereiche exemplarisch genannt.

Die Zuordnung ist in der Regel einfach zu verstehen. Es gibt jedoch schwierigere Konstellationen:

1.2.1.1 Bilanzierung von Leasinggegenständen

Bei der Bilanzierung von Leasinggegenständen nach handelsrechtlichen Vorschriften sind die so genannten steuerlichen Leasingerlasse des BMF maßgebend.

[4] Vgl. IDW HFA 1/1990: „Zur körperlichen Bestandsaufnahme im Rahmen von Inventurverfahren, Abschnitt B.I.

[5] Zu Einzelheiten vgl. z.B. Beck BK, Schmidt/Ries, 11. Auflage 2018, § 246 HGB, Tz. 6 ff.

1.2.1.2 Bilanzierung von unterwegs befindlicher Ware

Sofern Ware zum Bilanzstichtag (noch) nicht beim bilanzierenden Unternehmen angekommen ist, da sie beispielsweise per Seefracht versendet wird, erfolgt die Entscheidung der Bilanzierung aufgrund der Erlangung der Verfügungsmacht.

Hierbei sind die vertraglich festgelegten Incoterms zu beurteilen.

1.2.1.3 Bilanzierung von Kommissionsware

Bei Kommissionsware ist - bis zum Verkauf der Ware durch den Kommissionär - z. B. der Kommittent wirtschaftlicher Eigentümer der Ware und hat diese zu bilanzieren.

1.2.2 Grundsatz 2: Richtigkeit

Die Vermögensgegenstände und Schulden sind **nach ihrer Art und wertmäßig richtig zu erfassen**.

a. Art

Die Art des Vermögensgegenstandes erfolgt durch eine **eindeutige Identifizierung** und ist die Grundlage für die **Einhaltung des Einzelbewertungsgrundsatzes.**

b. Menge

Die richtige Erfassung der Menge setzt **angemessene Mess-, Zähl-, oder Wiegeverfahren** voraus.

c. Wert

Die **Bewertung** erfolgt **von anderen Personen** als diejenigen, die für die Inventur verantwortlich sind **(Funktionstrennung).** Allerdings sind bereits im Rahmen der Inventur die Vermögensgegenstände **hinsichtlich Qualität, Zustand, ggf. Beschädigungen oder Überbeständen** zu markieren.

1.2.3 Grundsatz 3: Einzelerfassung

Die Vermögensgegenstände sind nach Art und Menge sowie ihrer Beschaffenheit **einzeln zu erfassen**.

Ausnahmen dazu stellen die Bewertung mit einem **Festwert** und die **Gruppenbewertung** dar.[6]

1.2.4 Grundsatz 4: Nachprüfbarkeit der Bestandsaufnahme

Die **Durchführung** der Inventur **ist zu dokumentieren**.

Die Aufzeichnungen sind analog zu den übrigen Buchführungsunterlagen **aufzubewahren**. Die Dokumentation muss es einem **Sachverständigen Dritten** innerhalb einer **angemessenen Zeit**

[6] Vgl. § 240 Abs. 3, 4 HGB

Stand: 14.08.2026

ermöglichen, einen **Überblick** über die **Bestände nach Art, Menge und Beschaffenheit** zu erlangen.[7]

1.3 Inventurstichtag

1.3.1 Regelfall: Stichtagsinventur

Aus dem Grundsatz, dass das **Inventar auf das Ende des Geschäftsjahres,** also **am Bilanzstichtag**, aufzustellen ist, folgt, dass die **Inventur** grundsätzlich an diesem **zu erfolgen** hat.

1.3.2 Sonderfall 1: Die ausgeweitete Stichtagsinventur[8]

Eine ausgeweitete Stichtagsinventur **verlagert den Inventurzeitpunkt um maximal 10 Tage vor oder nach dem Bilanzstichtag**. Die ermöglicht es, die Inventur **aus betrieblichen** oder sonstigen Gründen zu verschieben. Anwendung findet sie insbesondere in den Fällen, in denen die Aufnahme an einem Tag nicht abgeschlossen werden kann oder der **Betrieb zum Bilanzstichtag geschlossen** ist.

Die **Einzelbewegungen** zwischen dem Aufnahmetag und dem Bilanzstichtag sind in diesem Fall **genauestens zu dokumentieren**. Die Unterlagen gehören dann zu den **Inventurunterlagen**.

1.3.3 Sonderfall 2: Die vor- bzw. nachverlegte Inventur

Das HGB sieht neben der Stichtagsinventur und der ausgeweiteten Stichtagsinventur noch die vor- bzw. nachverlegte Inventur vor.

§ 241 Abs. 3 HGB erlaubt es dem Kaufmann, ein **besonderes Inventar** auf einen **Zeitpunkt innerhalb von 3 Monaten vor dem Bilanzstichtag oder innerhalb von 2 Monaten nach dem Bilanzstichtag** aufzustellen.

Die möglichen Inventurzeitpunkte können wie folgt dargestellt werden:

[7] Vgl. IDW HFA 1/1990: „Zur körperlichen Bestandsaufnahme im Rahmen von Inventurverfahren, Abschnitt B.IV.

[8] Vgl. IDW HFA 1/1990: „Zur körperlichen Bestandsaufnahme im Rahmen von Inventurverfahren, Abschnitt C.I Buchst. b)

Stand: 14.08.2026

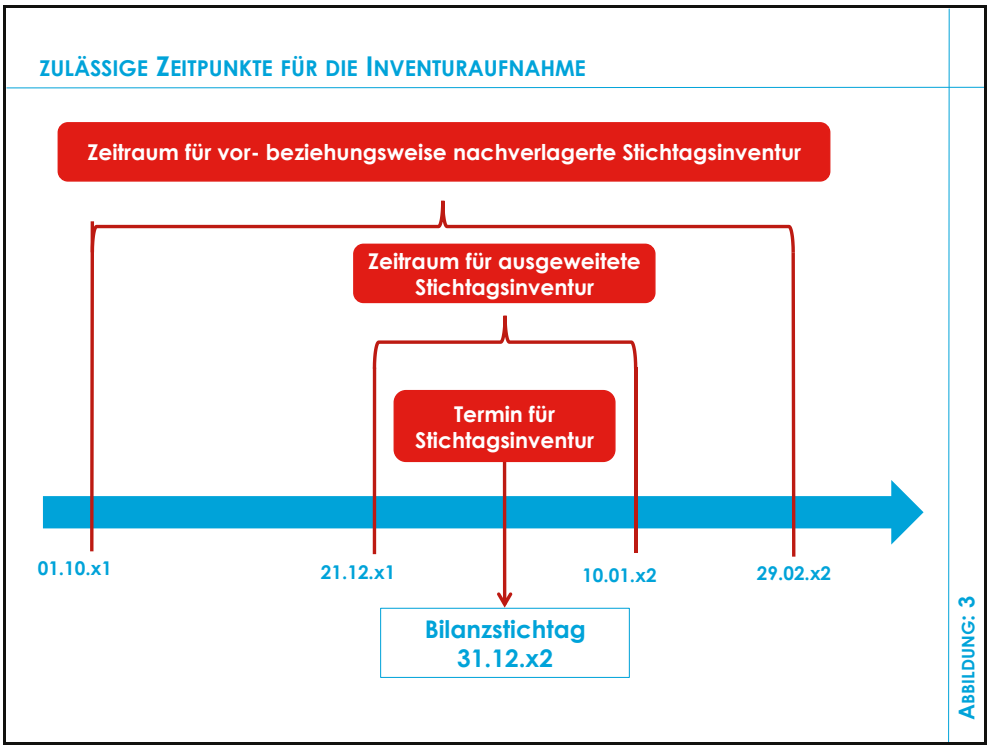


Abbildung 3: Überblick über alternative Inventurzeitpunkte für die Stichtagsinventur

1.3.3.1 Voraussetzungen der vor- bzw. nachverlegten Inventur

- Inventur der Vermögensgegenstände nach **Menge, Art und Wert.**
- Ein **Fortschreibungs- oder Rückrechnungsverfahren**, welches die **ordnungsmäßige Bewertung** der Vermögensgegenstände **zum Bilanzstichtag sichert.**
  - **Notwendig** ist also **nur eine wertmäßige Fortschreibung** auf den Bilanzstichtag, keine Fortschreibung der Mengen und der Arten.[9]
  - Dies gilt jedoch nicht, wenn **zur Bewertung** am Bilanzstichtag **Informationen zur Art und zur Menge notwendig** sind (wie z. B. Verfallsdatum von Lebensmitteln).

Das IDW empfiehlt daher die Vor- und Rückrechnung auch art- und mengenmäßig durchzuführen.[10]

[9] Vgl. Beck BK, Winkeljohann/Philipps, 11. Auflage 2018, § 241 HGB, Tz. 53

[10] Vgl. IDW HFA 1/1990: „Zur körperlichen Bestandsaufnahme im Rahmen von Inventurverfahren, Abschnitt C.II.

1.3.3.2 Fälle der Unzulässigkeit des Verfahrens

- Sind **zur Bewertung** am Bilanzstichtag **Informationen zur Art und zur Menge notwendig**, ergeben sich bei dem Verfahren **Probleme**, zum Beispiel bei der **Anwendung des Niederstwertprinzips**.

Beispiel 1: „Frosti-Kosti GmbH“

Das Unternehmen importiert **tiefgekühlte Gemüse** und verarbeitet dieses zu Tiefkühl-Kost. Wesentlich für die Bewertung ist das **Verfallsdatum der Fertigprodukte.**

Erfolgt nur eine Wertfortschreibung ohne Berücksichtigung des Verfallsdatums, kann **kein angemessener Niederstwerttest** durchgeführt werden.

- Das Verfahren kann auch nicht angewendet werden bei **Vorräten**, die **unkontrolliertem Schwund** unterliegen oder besonders wertvoll sind.

Beispiel 2: „Silber & Gold GmbH“

Ein **Edelmetallhändler** verfügt über einen Bestand an verschiedenen **Edelmetallen**. Je nach Metall können sich aufgrund der Preisentwicklung auf dem Weltmarkt **wesentliche Wertschwankungen** bei den Beständen ergeben. Sie sind daher **zwingend im Rahmen einer Stichtagsinventur aufzunehmen**.

1.4 Die Durchführung und Beobachtung der Inventur

1.4.1 Planung der Inventur (-prüfung)

1.4.1.1 Planung der Inventur durch das Unternehmen[11]

Das Unternehmen implementiert unternehmensindividuelle Verfahren, die eine angemessene Inventur in

- **zeitlicher** (Inventurstichtag, Terminkoordination, sachgerechte Erfassung von Warenbewegungen in zeitlicher Nähe zum Inventurstichtag, Vorbereitung der für die Erfassung benötigten Datenträger)
- **räumlicher** (**Inventurbereichsabgrenzung**, **Sonderlager** für während der Inventur ggf. **eingehende oder ausgehende Ware**, gesonderte Aufzeichnung von **bei Dritten gelagerte Ware**, in **Fremdeigentum** stehende Ware oder sich **noch auf Lager befindlicher bereits fakturierter Ware**) sowie

[11] Vgl. Prof. Dr. Mathias Graumann, „Prüfung der Inventur, Grundsätze und Handlungsempfehlungen“, in WP-Praxis 8/2018 S. 246 ff.

Stand: 14.08.2026

- **personeller** (Bestimmung der für einen Inventurbereich **Verantwortlichen**, Teambildung für die Inventuraufnahme unter Sicherstellung des **Vier-Augenprinzips**) **Hinsicht**

gewährleisten.

Hierzu wird in der Regel eine **Inventurrichtlinie** erarbeitet, die - unter Berücksichtigung der Gegebenheiten des Unternehmens - eine **einheitliche Durchführung der Inventur** gewährleistet und auch bereits eine Rahmenregelung für die im Zusammenhang mit der Inventur auftretenden Fragestellungen wie z. B. Fremdeigentum oder beschädigte Ware trifft.

1.4.1.2 Planung der Inventurprüfung durch den Abschlussprüfer

Pflicht zur Inventurprüfung durch den Abschlussprüfer

Sofern die **Vorräte** für den Jahresabschluss von **wesentlicher Bedeutung**[12] sind, hat der Abschlussprüfer - soweit durchführbar, **eine Inventurbeobachtung** vorzunehmen. Die Inventurbeobachtung dient als **Prüfungsnachweis** für

- das **Vorhandensein**,
- die **Vollständigkeit** und
- die **Beschaffenheit**

der im Jahresabschluss ausgewiesenen Vorräte.[13]

Hierbei hat eine

a) **Prüfung des IKS** zu erfolgen, in der er die
   - **Angemessenheit (Aufbauprüfung) und**
   - **Wirksamkeit (Funktionsprüfung)**

der vom Unternehmen angewandten Inventurverfahren beurteilt sowie

b) **aussagebezogene Prüfungshandlungen** (**Inventurbeobachtung**) vornimmt.[14]

Planung der Inventurprüfung durch den Abschlussprüfer

Die zu planenden Prüfungshandlungen hinsichtlich

- **Art,**
- **Umfang und**
- **Zeitraum**

[12] i.S. des IDW PS 250 n.F. „Wesentlichkeit im Rahmen der Abschlussprüfung“, Tz. 5 ff. bzw. ISA [E-DE] 320, Stand 08.01.2019:“Wesentlichkeit bei der Planung und Durchführung einer Abschlussprüfung“, Tz. 2 ff.

[13] Vgl. IDW PS 301:“Prüfung der Vorratsinventur“, Tz. 7

[14] Vgl. IDW PS 301:“Prüfung der Vorratsinventur“, Tz. 7

Stand: 14.08.2026

hängen u. a. von folgenden Kriterien ab[15]:

- durch den Abschlussprüfer beurteiltes **Risiko wesentlicher falscher Darstellungen** im Zusammenhang mit den Vorräten
- die **Art des IKS**, welches sich auf die Vorräte bezieht
- die **angewandten Inventurmethoden**
- **zeitlicher Ablauf** der Inventur
- **räumliche Aufteilung**, Standorte der Inventur
- **Ergebnisse aus früheren Inventurprüfungen** bei dem Unternehmen
- Beurteilung der **Notwendigkeit der Hinzuziehung eines Sachverständigen.**

Die **zeitliche und räumliche Planung** richtet sich an der Inventurdurchführung des Unternehmens aus. In **personeller** Hinsicht hat der Abschlussprüfer sicher zu stellen, dass die Inventurbeobachtung durch **angemessen qualifiziertes Personal** durchgeführt wird.

Inhärentes Risiko falscher Darstellungen[16]

Die Fehleranfälligkeit der Vorräte und der in diesem Zusammenhang zu erfolgenden Inventur hängt u. a. von folgenden **inhärenten Risikofaktoren** ab:

- **Bedeutung der Vorräte** der Höhe / Struktur nach für das Unternehmen
- Bedeutung der Lagerhaltung wie z. B.
  - Die Fähigkeit der Lagerung sowie deren **Lagerdauer**
  - Möglichkeit der **Verderblichkeit**
  - **Modeabhängigkeit**
- Anfälligkeit wegen **Schwund**
- Auswirkungen des **technischen Fortschritts auf Werthaltigkeit**
- **Preis- / Wechselkursschwankungen** auf der Beschaffungsseite
- **Vertragsbindungen.**

[15] Vgl. IDW PS301:"Prüfung der Vorratsinventur", Tz. 8 bzw. ISA [E-DE]:"Prüfungsnachweise - besondere Überlegungen zu besonderen Sachverhalten", A.3 zu Tz. 4 (a)

[16] Vgl. Prof. Dr. Mathias Graumann, „Prüfung der Inventur, Grundsätze und Handlungsempfehlungen", in WP-Praxis 8/2018 S. 247 mit einer Checkliste zu inventurbezogenen inhärenten Risiken

Stand: 14.08.2026

1.4.2 Prüfung des vorratsbezogenen IKS-Systems[17]

Die **Fähigkeit des IKS**, mit ausreichender Wahrscheinlichkeit **wesentliche Fehler bei der Inventur zu verhindern** bzw. aufzudecken und zu korrigieren, wird der Abschlussprüfer zunächst durch Beurteilung des angewandten **Inventurverfahrens** und durch Würdigung der **Inventurrichtlinien** vornehmen:

- Sind die festgelegten **Kontrollverfahren angemessen**?
  - Regelungen zum **Verfahren der Bestandsaufnahme**
  - Regelungen zum **Rücklauf der Erfassungsbögen**
  - Regelungen zur **Weiterverarbeitung der** (nicht) ausgefüllten **Erfassungsbögen**
- Erfolgt eine **angemessene Kategorisierung** der einzelnen Vermögensgegenstände des Vorratsvermögens?
  - **Unfertige Erzeugnisse** (mit Regelungen zur Feststellung des Bearbeitungsstands)
  - **Beschädigte Erzeugnisse**
  - **Schwer verkäufliche Ware**
  - In **Eigentum Dritter** stehende Ware
- Ist eine **angemessene Erfassung von Bewegungen** geregelt?
  - Bewegungen **zwischen verschiedenen Standorten**
  - Eingang / Ausgang von Beständen **vor und nach Inventurstichtag → Periodenabgrenzung**

Im Anschluss an die Angemessenheitsprüfung erfolgt eine Funktionsprüfung, welche in der Regel durch eine **Inventurbeobachtung** erfolgt.

1.4.3 Allgemeine aussagebezogene Prüfungshandlungen

1.4.3.1 Inventurbeobachtung[18]

Zur Prüfung der

- **Menge** und
- **Beschaffenheit**

der Vorräte wird der Abschlussprüfer - sofern möglich - an einer **körperlichen Bestandsaufnahme** teilnehmen.

Hierbei können die bei der Funktionsprüfung des IKS erhaltenen Prüfungsnachweise zu Grunde gelegt werden.

---

[17] Vgl. IDW PS 301:"Prüfung der Vorratsinventur", Tz. 14, Checkliste zur Beurteilung der inventurbezogenen der Kontrollrisiken, siehe auch Prof. Dr. Mathias Graumann, „Prüfung der Inventur, Grundsätze und Handlungsempfehlungen", in WP-Praxis 8/2018 S. 248

[18] Vgl. IDW PS 301:"Prüfung der Vorratsinventur", Tz. 18 und 19 und ISA [E-DE] 501:"Prüfungsnachweise - besondere Überlegungen zu ausgewählten Sachverhalten", Tz. 4 und 5, A4-A8 und A9-A11

Stand: 14.08.2026

Diesbezügliche Prüfungshandlungen sind insbesondere:

Beobachtung der durchgeführten Inventur

Der Abschlussprüfer wird bei der Inventurbeobachtung beurteilen, ob die in den Inventurrichtlinien festgelegten Regelungen tatsächlich eingehalten werden, wie z. B.:

- Ordnungsgemäßes **Verfahren der Zählung, Nachzählung** (ggf. Schätzung) und Aufzeichnung?
- Produktionsstopp während Inventuraufnahme?
- Erfolgt bei den unfertigen Erzeugnissen tatsächlich eine **genaue Feststellung des Fertigstellungsgrads**?
- Kennzeichnung **beschädigter oder veralteter** Ware?
- Kennzeichnung von **im Eigentum Dritter** befindlicher Ware?

Dabei wird der Abschlussprüfer Kopien der **Aufnahmeprotokolle** sowie Warenbewegungslisten zur Periodenabgrenzung einsammeln.



Achtung: Die Inventurbeobachtung kann auch **Erkenntnisse zu bedeutsamen Risiken wesentlicher falscher Darstellungen** im Jahresabschluss liefern. So kann beispielsweise die **Befragung** von Baustellenleitern wertbestimmende Erkenntnisse zu Risiken bezüglich Gewährleistungen oder Pönalen liefern.

Inaugenscheinnahme der Vorräte



- Prüfungsnachweis zum **Vorhandensein** (aber kein Prüfungsnachweis zum wirtschaftlichen Eigentum!)
- Zustand der Vorräte

Durchführung von Testzählungen

- Prüfungsnachweis zur **Vollständigkeit** und **Richtigkeit**:
  - **Nachverfolgung** von Artikeln **aus der Zählliste** des Unternehmens **zum physischen Bestand**
  - **Nachverfolgung vom physischen Bestand zu der Zählliste** des Unternehmens
- Sammeln von Kopien der fertigen Inventuraufzeichnungen für spätere Prüfungshandlungen

1.4.3.2 Zusätzliche Prüfungshandlungen bei Inventur zu einem vom Abschlussstichtag abweichenden Stichtag

Sofern die Inventur zu einem vom Abschlussstichtag abweichenden Stichtag vorgenommen wird, hat der Abschlussprüfer zu prüfen,

Stand: 14.08.2026

- ob ein den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprechendes **Fortschreibungs- oder Rückrechnungsverfahren** besteht.

1.4.3.3 Zusätzliche Prüfungshandlungen bei von Dritten verwahrten Vorräte[19]

- Einholung einer **Bestätigung** vom Verwahrer

  Bei **Wesentlichkeit der von Dritten verwahrten Vorräte** sind ggf. folgende zusätzliche Prüfungshandlungen durchzuführen:
- Beurteilung der **Unabhängigkeit** des Verwahrers
- **Inventurbeobachtung** beim Verwahrer
- Einholung einer **Bestätigung der Angemessenheit des vorratsbezogenen IKS** eines anderen Prüfers
- **Inaugenscheinnahme** von weiteren Unterlagen

1.4.3.4 Alternative Prüfungshandlungen bei fehlender Inventur-beobachtung

Der Abschlussprüfer kann an einer durchgeführten Inventur nicht beobachtend teilnehmen

Sofern die **Auftragserteilung nach Durchführung** der Inventur erfolgt, ist eine Inventurbeobachtung durch den Abschlussprüfer nicht möglich.

In diesem Fall hat der Abschlussprüfer

- **Kontrollzählungen** an einem **Alternativtermin** zu beobachten
- zwischenzeitliche **Bestandsveränderungen zu prüfen**
- **alternative Prüfungsnachweise** wie z. B. Verkaufsbelege von Vorräten, die vor Inventurstichtag erworben worden waren, einzuholen.



[19] Vgl. IDW PS 301:"Prüfung der Vorratsinventur", Tz. 32

Stand: 14.08.2026

Eine Inventurbeobachtung der Vorräte ist aufgrund der Art des Lagers oder des Lagerorts nicht möglich

Möglichkeiten für so eine Unmöglichkeit sind beispielsweise:

- **nicht zugängliche Lager**
- **Vorräte in Krisengebieten**
- **unterwegs befindliche Ware**
- Artikel, welche **gesundheitliche Risiken** aufgrund chemischer Substanzen bergen.



In diesem Fall hat der Abschlussprüfer **alternative Prüfungsnachweise** wie z. B. Verkaufsbelege von Vorräten, die vor dem Inventurstichtag erworben worden waren, einzuholen

Prüfungshemmnis

Sind auch **alternative Prüfungshandlungen nicht durchführbar**, so dass keine **ausreichenden und angemessene Prüfungsnachweise** für das Vorhandensein, die Vollständigkeit und die Beschaffenheit der Vorräte erlangt werden können, liegt ein **Prüfungshemmnis** vor.

Ein solches Prüfungshemmnis kann zu einer Einschränkung oder Versagung des Prüfungsurteils führen.

1.4.4 Prüfungshandlungen bei besonderen Inventurverfahren

1.4.4.1 Die permanente Inventur



Die permanente Inventur ist nach § 241 Abs. 2 HGB ein zulässiges Verfahren, nach dem eine **Bestandsaufnahme zum Bilanzstichtag** für die Aufstellung des Inventars **nicht erforderlich** ist.

Voraussetzungen der permanenten Inventur[20]

- Die **Bestandsbuchführung** muss **alle Bestände, Zugänge und Abgänge einzeln nach Tag, Art und Menge erfassen**; die **Eintragungen** sind regelmäßig **nachzuweisen**.
- **Mindestens einmal im Jahr** müssen die **Sollbestände** jedes Gegenstandes laut Fortschreibung **abgeglichen werden mit den Istbeständen** aufgrund einer körperlichen Aufnahme; die Unterlagen dieser körperlichen Bestandsaufnahmen stellen **Inventurunterlagen** dar.
- Die **Ergebnisse der Bestandsaufnahmen** sind in der **Bestandsführung zu berücksichtigen.**

[20] Vgl. IDW HFA 1/1990:"Zur körperlichen Bestandsaufnahme im Rahmen von Inventurverfahren, Abschnitt C.III

Stand: 14.08.2026

Vorteile der permanenten Inventur

Der **Vorteil der permanenten Inventur** besteht in der **Aufteilung des Zählaufwandes auf das gesamte Jahr**.

Es ist zum Beispiel auch möglich, Bestände dann zu **zählen**, **wenn** sie **besonders niedrig sind,** beziehungsweise, wenn die personellen Kapazitäten dafür zur Verfügung stehen.

Fälle der Unzulässigkeit der permanenten Inventur

Bei **Beständen mit unkontrollierbarem Schwund** und solchen, die **besonders wertvoll** sind, ist die **permanente Inventur nicht anwendbar**. In diesen Fällen **fehlt es** grundsätzlich an der **Zuverlässigkeit des Buchführungssystems**.[21]

Beispiel: „Düngemittel AG“

Ein **Hersteller von Düngemitteln** setzt **als Rohstoffe Schüttgüter** ein, die im Rahmen der Herstellung von Dünger miteinander gemischt werden. Aufgrund der **Lagerung in großen Hallen** ist es nicht auszuschließen, dass ein Teil der Rohstoffe **auf dem Transportweg** verloren gehen beziehungsweise **durch Winde weggetragen** werden.

Prüfungshandlungen im Zusammenhang mit der permanenten Inventur

Der Abschlussprüfer hat im Zusammenhang mit der permanenten Inventur

a) die **Anwendbarkeit** des Inventurverfahrens, inklusive der Ordnungsmäßigkeit der **Lager- und Bestandbuchführung**
b) die ordnungsgemäße **körperliche Aufnahme** mindestens einmal im Geschäftsjahr durch **zeitweise Anwesenheit und Kontrollzählungen**
c) die Ordnungsmäßigkeit der **Korrektur von Inventurdifferenzen**

zu prüfen.[22]

1.4.4.2 Die Stichprobeninventur

Bei der Aufstellung des Inventars dürfen **Art, Menge und Wert** des Bestands an **Vermögensgegenständen** auch **aufgrund von Stichproben ermittelt** werden.

[21] Vgl. IDW HFA 1/1990: „Zur körperlichen Bestandsaufnahme im Rahmen von Inventurverfahren, Abschnitt C.III“
[22] Vgl. IDW PS 301:“Prüfung der Vorratsinventur“, Tz. 26

Voraussetzungen der Stichprobeninventur nach § 241 Abs. 1 HGB

Bei der Stichprobeninventur werden

- die **Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung** beachtet,
- **anerkannte mathematisch-statistische Verfahren** (im Sinne der statistischen Methodenlehre) angewendet und
- der **Aussagewert** des auf Grundlage von Stichproben aufgestellten Inventars **ist gleich** zu dem Aussagewert des Inventars, das aufgrund einer **körperlichen Bestandaufnahme** aufgestellt wurde.

Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung[23]

BEDEUTUNG DER GOB BEI DER STICHPROBENINVENTUR

Vollständigkeit
- vollständige Grundgesamtheit inkl. Nullbestände und abgewertete Bestände
- ausgewählte Stichprobe ist vollständig zu zählen und auszuwerten
- hohe Zuverlässigkeit der Lagerbuchführung

Richtigkeit
- hohes Maß an Sicherheit der Stichprobeninventur
- Stichprobenfehler nicht größer als 1% des Bestandswertes
- Sicherheitsgrad mindestens 95%

Nachprüfbarkeit
- Dokumentation von :
  - zugrunde gelegten Parametern,
  - Auswahl der Stichprobenelemente
  - Aufnahme selbst
  - Bewertung und Hochrechnung

ABBILDUNG: 4

Abbildung 4: Die Grundsätze ordnungsmäßiger Inventurdurchführung für die Stichtagsinventur

[23] Vgl. IDW HFA 1/1990: „Zur körperlichen Bestandsaufnahme im Rahmen von Inventurverfahren, Abschnitt C.IV Buchst. a).

Bei der Stichprobeninventur bezieht sich das **Gebot der Vollständigkeit** auf die **Vollständigkeit der Grundgesamtheit**, aus der die Stichprobe gezogen wird. In die Grundgesamtheit sind **abgewertete Bestände und Nullbestände einzubeziehen**.

Der Kaufmann kann jedoch vorsehen, dass **nur ein Teil der Bestände durch eine Stichprobeninventur** und Teil durch eine vollständige Aufnahme erfasst werden.

Die **für die Stichprobe ausgewählten Elemente** sind **alle zu zählen**; auftretende Abweichungen zum Bestand laut Lagerbuchführung sind bei der Hochrechnung des Ergebnisses zu berücksichtigen.

Das Gebot der Vollständigkeit erfordert außerdem eine **hohe Zuverlässigkeit der Lagerbuchführung.**[24] Zum einen kann sonst nicht die Grundgesamtheit zuverlässig abgegrenzt werden. Zum anderen würde eine Anhäufung von Fehlern in der Stichprobe die Anwendung des Verfahrens zum Scheitern bringen.

Das **Gebot der Richtigkeit** erfordert es, dass die Aussagen der Stichprobeninventur mit einem **hohen Maß an Sicherheit** getroffen werden können:

- Der **Stichprobenfehler** darf **1 % des Bestandswertes nicht überschreiten** und
- Der **Sicherheitsgrad** der statistischen Aussage darf **nicht unter 95 %** liegen.

Das **Gebot der Nachprüfbarkeit** setzt voraus, dass das angewendete Stichprobenverfahren, die **zugrunde gelegten Parameter, die Auswahl der Stichprobenelemente und die Aufnahme sowie die Bewertung und Hochrechnung dokumentiert** werden.

Angewandte mathematisch-statistische Verfahren

Das Verfahren muss grundsätzlich die **folgenden Anforderungen** erfüllen:[25]

- Die **Grundgesamtheit** muss für die Anwendungen des Verfahrens **groß genug** sein.
- Der **Stichprobenumfang** muss **angemessen** sein; insbesondere um den erforderlichen Sicherheitsgrad erreichen zu können.
- Die **Stichprobenerhebung** muss mithilfe einer **Zufallsauswahl** erfolgen.

[24] Vgl. Beck BK, Winkeljohann/Philipps, 11. Auflage 2018, § 241 HGB, Tz. 26

[25] Vgl. IDW HFA 1/1990: „Zur körperlichen Bestandsaufnahmen im Rahmen von Inventurverfahren, Abschnitt C.IV Buchst. b) und Beck BK, Winkeljohann/Philipps, 11. Auflage 2018, § 241 HGB, Tz. 20

Es werden **Schätz- und Testverfahren** unterschieden. [26]

Bei **Schätzverfahren** werden die **unbekannten Parameter der Grundgesamtheit**, also insbesondere die **Fehleranzahl,** geschätzt. Dies erfolgt durch eine **Hochrechnung der in der Stichprobe erlangten Ergebnisse** auf die Grundgesamtheit.

Bei **statistischen Testverfahren** wird eine **Hypothese über den tatsächlichen Wert eines Parameters** in der Grundgesamtheit aufgestellt. Aufgrund der Stichprobe wird **getestet, ob diese Hypothese zutrifft** oder nicht.

Aussageäquivalenz

Das sich aus der Stichprobeninventur ergebende Inventar muss die **einzelnen Vermögensgegenstände nach Art, Menge und Wert verzeichnen** und den für den Bilanzansatz **maßgeblichen Gesamtwert je Position** ergeben.

Nicht alle mathematisch-statistischen Verfahren erfüllen diese Anforderungen. [27]

Erzeugt ein Verfahren **zum Beispiel** nur einen **Gesamtwert je Bilanzposition**, sind **weitere Maßnahmen erforderlich**, um auch die **einzelnen Vermögensgegenstände in dem Inventar aufzulisten**.

Im Vorfeld ist demnach **abzuklären**, ab das **gewählte Verfahren geeignet ist, die Aussageäquivalenz herzustellen**.

Prüfungshandlungen im Zusammenhang mit der Stichprobeninventur[28]

Der Abschlussprüfer hat im Zusammenhang mit der **Stichprobeninventur**

a) die **Anwendbarkeit** und **Richtigkeit** des Inventurverfahrens, d. h., dass ein anerkanntes mathematisches Stichprobenverfahren angewandt wird,
b) die **Ordnungsmäßigkeit** der **Lager- und Bestandbuchführung** (wie bei der permanenten Inventur),
c) die **Zuverlässigkeit** der **körperlichen Aufnahme** (hierbei ist die **Anwesenheit des Abschlussprüfers besonders wichtig**) sowie
d) die **sachliche und rechnerische Richtigkeit** der ausgewerteten Ergebnisse der Stichprobenaufnahme

zu prüfen.

---

[26] Vgl. IDW HFA 1/1990: „Zur körperlichen Bestandsaufnahmen im Rahmen von Inventurverfahren, Abschnitt C.IV Buchst. b) und Beck BK, Winkeljohann/Philipps, 11. Auflage 2018, § 241 HGB, Tz. 8ff.

[27] Vgl. IDW HFA 1/1990: „Zur körperlichen Bestandsaufnahmen im Rahmen von Inventurverfahren, Abschnitt C.IV Buchst. c

[28] Vgl. IDW PS 301:"Prüfung der Vorratsinventur", Tz 29

©

Im Zusammenhang mit der **Stichprobeninventur** ergeben sich hiernach **zusätzliche Prüfungshandlungen**, wie z. B.:

Zu a) Prüfung

- der eindeutigen **Festlegung der Grundgesamtheit** (sind nicht in die Stichprobe einzubeziehende Artikel wie z. B. sind leicht verderbliche oder sehr hochwertige Waren in der Grundgesamtheit enthalten?)
- einer **tatsächlichen Zufallsauswahl** der Stichprobe mit repräsentativen Ergebnissen[29]
- der **Berechnung der erforderlichen Anzahl** von Stichprobenelementen sowie der Einhaltung des berechneten Stichprobenumfangs

Zu b) Prüfung der Zuverlässigkeit

- von Bestandsführung
- des IKS bezüglich der Erfassung von Abgängen
- des IKS bezüglich der Erfassung von Qualitätsminderungen

Zu c) Prüfung der

- **vollständigen Erfassung** der festgelegten Stichprobenelemente
- **korrekten Aufnahme** durch geeignetes Aufnahmepersonal

Zu d) Beurteilung der Ergebnisse der Auswertung

- ungewöhnlich hohe Zahl von **Abweichungen** zwischen Buchbestand und Inventurbestand = Indiz, dass entweder **Bestandsführung oder Aufnahme nicht zuverlässig** ist

1.4.4.3 Automatisch gesteuerte Lagersysteme

Unter automatisch gesteuerten Lagersystemen versteht man **Läger, die nicht begehbar sind.** Die **Warenbewegungen** werden **ausschließlich durch Maschinen** vorgenommen, die **von außerhalb des Lagers** IT-gestützt gesteuert werden.

Sind die folgenden Voraussetzungen erfüllt, sorgen diese Verfahren für ein **hohes Maß an Bestandssicherheit:**[30]

a. **Maschineninterne Kontrollen** sorgen dafür, dass **Ein- und Auslagerungen** nur möglich sind, wenn **gleichzeitig die körperliche Bewegung in der Bestandsfortschreibung erfasst** wird.

[29] Vgl. Prof. Dr. Mathias Graumann, „Prüfung der Inventur, Grundsätze und Handlungsempfehlungen", in WP-Praxis 8/2018 S. 252

[30] IDW HFA 1/1990: „Zur körperlichen Bestandsaufnahme im Rahmen von Inventurverfahren, Abschnitt D.II Buchst. b)

b. **Bei jeder Einlagerung** erfolgt **automatisch** eine **Lagerplatzkontrolle**, um **auszuschließen**, dass ein **Lagerplatz doppelt belegt** wird.
c. **Bei jeder Auslagerung** werden die **Lagereinheiten bei jedem Zugriff komplett geleert**. Sollen nur **Teilentnahmen** erfolgen, wird zunächst der **vollständige Bestand entnommen** und dann der **nicht benötigte Teilbestand wieder eingelagert**.
d. Die Einlagerungen werden **nach Art und Menge kontrolliert**; die Kontrolle wird **dokumentiert.**
e. Das Lager ist **nicht begehbar** und **für Unbefugte nicht zugänglich.**

Einlagerungsinventur bei voll automatischen Lagersystemen

Sind die oben genannten Voraussetzten erfüllt, **kann auf eine Inventur am Stichtag verzichtet werden**, wenn zusätzlich die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:[31]

a. Die **Aufnahme und Dokumentation der Einlagerung** entsprechen den **Grundsätzen einer Inventur.**
b. **Zwischen** dem **Eingang ins Lager** bis zum **Erreichen des Lagerplatzes** bestehen **keine Möglichkeiten, auf die einzulagernden Gegenstände zuzugreifen.**
c. Die **während des Geschäftsjahrs nicht bewegten Bestände** werden **spätestens zum Bilanzstichtag körperlich aufgenommen.**
d. Der **zum Bilanzstichtag vorhandene Bestand** ist **ausreichend dokumentiert**. Die **Einlagerungsbelege** werden als **Inventurbelege** archiviert.

Prüfungshandlungen im Zusammenhang mit der Einlagerungsinventur[32]

Der Abschlussprüfer hat im Zusammenhang mit der **Einlagerungsinventur** die **Anwendbarkeit** des Inventurverfahrens zu prüfen. Hierzu gehört insbesondere die Prüfung

- der Wirksamkeit der eingeführten **Prozesskontrollen** wie
  - Möglichkeit von **Ein- und Auslagerungen nur, wenn gleichzeitig eine Erfassung der körperlichen Bewegungen** erfolgt
  - **Ausschluss der Zugriffsmöglichkeit** zwischen Eingang ins Lager und Erreichen des Lagerplatzes.

→ Die **Prozessprüfung** steht im Vordergrund.

[31] IDW HFA 1/1990: „Zur körperlichen Bestandsaufnahme im Rahmen von Inventurverfahren, Abschnitt D.II Buchst. b)
[32] IDW PS 301:"Prüfung der Vorratsinventur", Tz. 27

©

1.4.4.4 Systemgestützte Werkstattinventur[33]

Im Fertigungsprozess sind **Bestände gebunden**, die sich einer **körperlichen Aufnahme entziehen**.

Voraussetzungen der systemgesteuerten Werkstattinventur

Die Bestände können anhand der **in der Datenverarbeitung erfassten Daten** ermittelt werden, wenn diese bestimmten Anforderungen entsprechen. Das ist bei **modernen Produktionsplanungs- und Steuerungssystemen** in der Regel der Fall:

a. Das System muss die **erforderlichen Inventurdaten** zur Verfügung stellen:[34]
   - die Typenbezeichnung
   - die Nummer des Fertigungsauftrages
   - den Zeitpunkt der Eröffnung des Fertigungsauftrages
   - die Sollmenge des Auftrages
   - die Ist-Menge ohne den festgestellten Ausschuss
   - die während des Fertigstellungsprozesses definierten Rückmeldepunkte
   - der zum Inventurzeitpunkt erreichte Arbeitsfortschritt per Rückmeldung
   - soweit vorhanden, außerplanmäßig fehlende Bauteile oder Stoffe

b. **Interne Kontrollen**, die die **Bestandszuverlässigkeit des EDV-Systems** hinsichtlich der Fertigungsaufträge sicherstellen. Das sind insbesondere Kontrollen durch:[35]
   - Zugriffsberechtigungen
   - Durchführung von Datensicherungen
   - die Überwachung von außerplanmäßigen Eingriffen in das System
   - Kontrolle von Änderungen, insbesondere durch Protokollierung
   - stichprobenweise Prüfung der Abläufe (Vergleich des Solls mit dem Ist)
   - Erfassung der normalen Abläufe im System (Rückmeldung, Bezug vom Lager, Ausschuss…)
   - Überwachungsmaßnahmen bei Systemausfall und Neustart

[33] IDW HFA 1/1990: „Zur körperlichen Bestandsaufnahme im Rahmen von Inventurverfahren, Abschnitt D.III Buchst. b)
[34] IDW HFA 1/1990: „Zur körperlichen Bestandsaufnahme im Rahmen von Inventurverfahren, Abschnitt D.II Buchst. b1)
[35] IDW HFA 1/1990: „Zur körperlichen Bestandsaufnahme im Rahmen von Inventurverfahren, Abschnitt D.II Buchst. b2)

©

- Routinekontrollen in Abhängigkeit vom Grad der systemimmanenten Zwangsläufigkeiten
- ordnungsgemäße Verfahrensdokumentation
- Dokumentation der durchgeführten Prüfungen

c. **Weitere Anforderungen** an die Werkstattinventur

An die **Dokumentation einer Werkstattinventur** sind die **gleichen Anforderungen** zu stellen **wie an eine Stichtagsinventur**.[36]

Die Werkstattinventur betrifft **ausschließlich** die **Aufträge**, die zum Inventurzeitpunkt **im System als offen erfasst** sind. Die Dokumentationsanforderungen gelten daher auch nur für diese.

Für die **Erfassung der Werte der Bestände** sind **weitere Maßnahmen** erforderlich. Dazu werden insbesondere **Daten aus der Kostenrechnung heranzuziehen** sein.

Prüfungshandlungen im Zusammenhang mit der systemgesteuerten Werkstattinventur[37]

Der Abschlussprüfer hat im Zusammenhang mit der **systemgesteuerten Werkstattinventur** die **Anwendbarkeit** des Inventurverfahrens zu prüfen. Hierzu gehört insbesondere die Prüfung

- der **Wirksamkeit** des der systemgesteuerten Werkstattinventur zugrunde liegenden **Produktions- und Steuerungssystems** und ob dieses **zuverlässig**
  - den **Bestand darstellt** und
  - die notwendigen **Inventurdaten**

  zur Verfügung stellt.

  → Die **Prozessprüfung** steht im Vordergrund.

1.4.4.5 Festwertbewertung

Voraussetzungen der Festwertbewertung nach § 240 Abs. 3 HGB

- es handelt sich um Vermögensgegenstände des Sachanlagevermögens oder um **Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe**,
- die Gegenstände bzw. Vorräte werden **regelmäßig ersetzt**,
- **Gesamtwert** ist für das Unternehmen von **nachrangiger Bedeutung** und
- der Bestand unterliegt in seiner **Größe**, seinem **Wert** und seiner **Zusammensetzung nur geringen Veränderungen**.

[36] IDW HFA 1/1990: „Zur körperlichen Bestandsaufnahmen im Rahmen von Inventurverfahren, Abschnitt D.II Buchst. b3)

[37] IDW PS 301:"Prüfung der Vorratsinventur", Tz. 28

Sind diese Voraussetzungen erfüllt, können die Gegenstände **mit einer gleichbleibenden Menge und einem gleichbleibenden Wert** angesetzt werden, dem so genannten **Festwert**.

- In der Regel ist dann **alle drei Jahre** eine **körperliche Bestandsaufnahme** vorzunehmen.

Die Idee hinter dieser Art der Bewertung ist, dass sich **unterjährige Veränderungen** der Bestände wie Zugänge, Abgänge bzw. Abschreibungen **ausgleichen** und so **Menge und Wert** insgesamt über die Jahre **konstant bleiben**.

Nachrangige Bedeutung für das Unternehmen



Als **Richtwert** zu der Frage, ob die **Summe aller Festwerte** eine nachrangige Bedeutung für das Unternehmen hat, können **5 % der Bilanzsumme** herangezogen werden.[38]

Geringe Veränderung von Größe, Wert und Zusammensetzung des Bestandes[39]



Ist zum Bilanzstichtag **zu erwarten**, dass **zukünftig** die mit einem Festwert bewerteten Vermögensgegenstände **in ihrer Menge stark ansteigen** werden, führt dies **nicht zur Unzulässigkeit des Verfahrens**. Dies kann durch eine **Anpassung des Festwertes im Folgejahr** antizipiert werden.

Ist jedoch **von vornherein klar**, dass die **Mengen der Bestände von Jahr zu Jahr schwanken**, zum Beispiel in Abhängigkeit von der Lagerstrategie des Unternehmens oder der Zusammensetzung der eingehenden Aufträge, ist die **Bildung eines Festwertes unzulässig**.

Für Vermögensgegenstände mit **starken Preisschwankungen** darf ebenfalls **kein Festpreis** gebildet werden.

Beispiel

Für **Rohstoffe mit stark schwankenden Weltmarktpreisen** wie zum Beispiel Kaffee, Blei oder auch Kakao kommt eine Festwertbildung nicht in Betracht. Diese Rohstoffe werden in der Regel auch **nicht von nachrangiger Bedeutung für das Unternehmen** sein.

Für die Beurteilung der Zusammensetzung der Bestände kommt es weniger auf die Gleichartigkeit der Bestände an. **Abzustellen ist auf die Funktionsgleichheit**.

---

[38] Vgl. Beck BK, Winkeljohann/Philipps, 11. Auflage 2018, § 240 HGB, Tz. 86, 87

[39] Vgl. Beck BK, Winkeljohann/Philipps, 11. Auflage 2018, § 240 HGB, Tz. 89

©

Ermittlung des Festwertes für Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe[40]

Das **Mengengerüst** für die erstmalige Bildung eines Festwertes ist aufgrund einer **körperlichen Bestandsaufnahme** zu ermitteln.

Die Festwertbildung erfolgt auf Basis der **tatsächlichen Anschaffungskosten oder eines niedrigeren Teilwertes.**

Anpassung des Festwertes im Rahmen der Bestandsaufnahme

Das **im Gesetz vorgesehene Intervall** für die körperliche Bestandsaufnahme beträgt **regelmäßig 3 Jahre**. Diese drei Jahre können **sowohl unter- als auch überschritten** werden.

Eine **Verlängerung des Intervalls** setzt jedoch regelmäßig voraus, dass **anhand von Schlüsselgrößen zuverlässig** darauf **geschlossen** werden kann, dass die zum Festwert bewerteten Bestände **weiterhin die Voraussetzungen erfüllen**.[41]

- **Mehrmengen** nach einer körperlichen Bestandsaufnahme werden in Anlehnung an steuerliche Vorschriften ab einer **Abweichung von 10 %** in der Regel angepasst.[42]
- **Mindermengen** nach einer körperlichen Bestandsaufnahme sind aufgrund des strengen Niederstwertprinzips anzupassen.

Prüfungshandlungen im Zusammenhang mit der Festbewertung[43]

Für die körperliche Bestandsaufnahme ergeben sich bei der Anwendung der Festbewertung keine Besonderheiten, da es sich lediglich um ein **Vereinfachungsverfahren bezüglich der Wertermittlung** handelt.

Eine **körperliche Bestandsaufnahme** hat jedoch in der Regel lediglich **alle drei Jahre** zu erfolgen, so dass bei Prüfungsplanung die Teilnahme des Abschlussprüfers entsprechend erfolgen kann.

1.4.4.6 Gruppenbewertung

Bei der Gruppenbewertung nach § 240 Abs. 4 HGB handelt es sich – genauso wie bei der Festbewertung – um ein **Bewertungsvereinfachungsverfahren** und nicht um ein Inventurerleichterungsverfahren. Es hat dennoch auch für die Durchführung der Inventur Bedeutung.

[40] Zu Details vgl. Beck BK, Winkeljohann/Philipps, 11. Auflage 2018, § 240 HGB, Tz. 101

[41] Vgl. Beck BK, Winkeljohann/Philipps, 11. Auflage 2018, § 240 HGB, Tz. 93

[42] Vgl. EStR 5.4 Abs. 3, WP-Handbuch, 15. Auflage 2017, F199

[43] Vgl. IDW PS 301:" Prüfung der Vorratsinventur", Tz. 30

Stand: 14.08.2026

Voraussetzungen der Gruppenbewertung nach § 240 Abs. 4 HGB

Zur Gruppenbewertung können

- **gleichartige** Vermögensgegenstände des Vorratsvermögens und
- **andere gleichartige oder annähernd gleichwertige bewegliche** Vermögensgegenstände und Schulden

zu einer Gruppe zusammengefasst und mit dem **gewogenen Durchschnittswert** angesetzt werden.

Die Zusammenfassung zu einer Gruppe kann dabei **schon bei der Aufstellung des Inventars** erfolgen.

Gleichartigkeit bzw. annähernde Gleichwertigkeit der Vermögensgegenstände und Schulden

Die Gleichartigkeit von Vermögensgegenständen ist gegeben, wenn

- sie zur **gleichen Warengattung** zu zählen sind, oder
- sie **funktionsgleich** sind
- und die zusammengefassten Werte k**eine wesentlichen Qualitätsunterschiede** aufweisen.

Beispiele

- Wertpapiere erfüllen das Kriterium „gleiche Warengattung“
- Werkzeuge in einer Werkstatt erfüllen das Kriterium „funktionsgleich“

Vermögensgegenstände oder Schulden sind annähernd gleichwertig, wenn der **höchste und der niedrigste Preis** in der Gruppe um **nicht mehr als 20 % voneinander abweichen.**[44]

Außerdem darf der **Bilanzansatz** nach der Gruppenbewertung **nicht wesentlich von dem Wert** abweichen, der sich **bei einer Einzelbewertung ergeben würde.**

Bewertung der zur Gruppe zusammengefassten Vermögensgegenstände oder Schulden

Die Gruppenbewertung erfolgt mit dem **gewogenen Durchschnittswert.**[45]

[44] Vgl. Beck BK, Winkeljohann/Philipps, 11. Auflage 2018, § 240 HGB, Tz. 137

[45] Zu Details vgl. Beck BK, Winkeljohann/Philipps, 11. Auflage 2018, § 240 HGB, Tz. 130 ff.

Stand: 14.08.2026

Prüfungshandlungen im Zusammenhang mit der Gruppenbewertung[46]

Für die **körperliche Bestandsaufnahme** ergeben sich bei der Anwendung der Gruppenbewertung **keine Besonderheiten**, da es sich lediglich um ein **Vereinfachungsverfahren bezüglich der Wertermittlung** handelt. Der Abschlussprüfer hat die Voraussetzungen für die **Anwendung des Bewertungsverfahrens**, insbesondere die

- **Gleichartigkeit** und
- die Bewertung mit dem **gewogenen Durchschnitt,**

zu prüfen.

1.5 Die Dokumentation der Inventurbeobachtung[47]

Der Abschlussprüfer hat die **vorgenommenen Prüfungshandlungen** und getroffenen **Feststellungen** zur Inventurbeobachtung zu **dokumentieren**. Diesbezüglich können z. B. folgende Unterlagen zu den Arbeitspapieren genommen werden:

- bearbeitetes **Prüfprogramm** inklusive Anweisungen an Inventurprüfer
- Kopie der **Inventurrichtlinien** und des Inventuraufnahmeplans des zu prüfenden Unternehmens
- Hinweis auf **einzelne Inventurzeitpunkte** sowie zur jeweiligen **Dauer der Anwesenheit des Abschlussprüfers**
- Nachweise zu **vorgenommenen Kontrollzählungen** des Abschlussprüfers
- Nachweis über den vorgenommenen **Vergleich zwischen Inventurergebnissen und späterer Inventurliste**
- Vermerk über die letzten Warenbewegungen vor und die ersten Warenbewegungen nach dem Inventurzeitpunkt sowie deren Abstimmung mit dazu gehörigen Rechnungen zum Nachweis der **Periodenabgrenzungsprüfung.**

1.6 Fazit

Die Landschaft der **möglichen Inventurverfahren** ist **vielseitig**. Die Verfahren sind jedoch an Voraussetzungen geknüpft, die einzuhalten sind.

Aufgrund der immer weiter fortschreitenden Digitalisierung gewinnen **Einlagerungsinventuren bei vollautomatisierten Lagersystemen** genauso wie **systemgestützte Werkstattinventuren**

[46] Vgl. IDW PS 301:“ Prüfung der Vorratsinventur“, Tz. 31

[47] Vgl. IDW PS 301:“Prüfung der Vorratsinventur“, Tz. 33-35

Stand: 14.08.2026

immer mehr an Bedeutung. Eine Investition in solche Systeme kann für die **Wirtschaftlichkeit** eines Betriebes von **essentieller Bedeutung** sein.

Die **Inventurbeobachtung** ist sehr häufig ein **wesentlicher Bestandteil der Jahresabschlussprüfung**.

Die Vorräte bieten aufgrund ihrer Bedeutung **Manipulationsmöglichkeiten,** wie z. B.



- Aktivierung von geleasten Vermögensgegenständen
- Ausweis nicht existierender Vorräte
- Doppelerfassung von Vorräten.

Eine pflichtgemäße **Inventurprüfung** und deren **Dokumentation** ist somit unerlässlich.

Stand: 14.08.2026