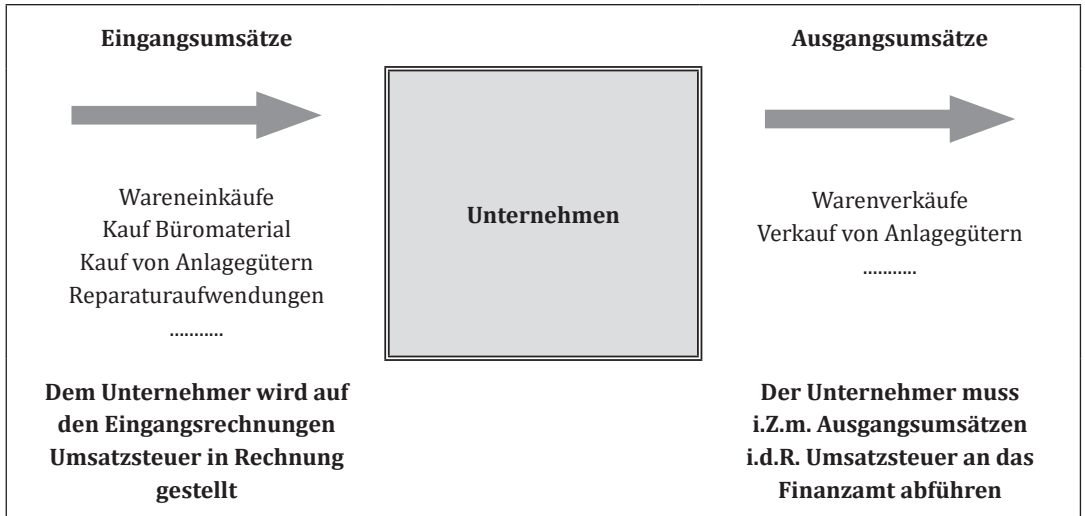


Teil C: Weiterführende Buchungen

1. Die Verbuchung der Umsatzsteuer	68
1.1 Umsatzsteuer i.Z.m. Ausgangsumsätzen	68
1.2 Umsatzsteuer i.Z.m. Eingangsrechnungen	69
1.3 Abwicklung mit dem Finanzamt	71
1.4 Kontenabschluss	72
1.5 Beispiel	73
2. Die Verbuchung von Warenentnahmen	74
3. Erwerbsnebenkosten, Preisnachlässe, etc.	78
3.1 Erwerbsnebenkosten	78
3.2 Preisnachlässe und Rücksendungen	79
4. Verbuchung von Löhnen (und Gehältern)	91
5. Verbuchung von Hilfsgeschäften	93
6. Periodengerechte Gewinnermittlung	95
6.1 Rechnungsabgrenzung	95
6.2 Rückstellungen	101
7. Storno- und Berichtigungsbuchungen	103
7.1 Stornobuchungen	103
7.2 Berichtigungsbuchungen	104
8. Übungsaufgaben	106
9. Das Wichtigste	117

1. Die Verbuchung der Umsatzsteuer

Im Inland erbrachte Lieferungen und sonstige Leistungen eines Unternehmers unterliegen i.d.R. der Umsatzsteuer. Der Steuersatz beträgt 19 % (in wenigen Ausnahmefällen 7 %). Im Gegenzug wird dem Unternehmer i.Z.m. seinen Eingangsrechnungen Umsatzsteuer in Rechnung gestellt.



1.1 Umsatzsteuer i.Z.m. Ausgangsumsätzen

Es wurde bereits ausgeführt, dass der Unternehmer i.Z.m. im Inland ausgeführten Lieferungen und sonstigen Leistungen i.d.R. 19 % (bzw. 7 %) Umsatzsteuer schuldet (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG).

Die i.Z.m. Ausgangsumsätzen abzuführende Umsatzsteuer ist für den Betrieb kostenneutral, da die entsprechenden Beträge den Kunden in Rechnung gestellt werden. Letztendlich bezahlt der Kunde die Umsatzsteuer. Der Unternehmer vereinnahmt zwar den Betrag, muss ihn aber an das Finanzamt abführen (=durchlaufender Posten).

Beispiel 1:

Der Unternehmer A veräußert Ware für 11.900 € an einen Kunden. Der Gesamtbetrag setzt sich zusammen aus dem Warenwert (= 10.000 €) und der in Rechnung gestellten Umsatzsteuer (19 % von 10.000 € = 1.900 €).

Lösung:

Der Kunde muss A 11.900 € bezahlen, sodass in dieser Höhe eine Forderung an den Kunden einzubuchen ist. I.Z.m. mit dieser Lieferung schuldet A dem Finanzamt 1.900 € Umsatzsteuer. Er muss in dieser Höhe eine Verbindlichkeit an das Finanzamt einbuchen. Das entsprechende Verbindlichkeitskonto heißt „Umsatzsteuer“.

Buchung: Forderungen 11.900 an Warenverkauf 10.000 + Umsatzsteuer 1.900

Bezahlt der Kunde später durch z.B. eine Banküberweisung ist wie folgt zu buchen:

Buchung: Bank an Forderungen 11.900

Die Abführung der Umsatzsteuer an das Finanzamt führt zu folgender Buchung:

Buchung: Umsatzsteuer an Bank 1.900



Das Umsatzsteuerkonto (=Verbindlichkeit an das Finanzamt) ist ein Bestandskonto (Passivkonto).
Der Saldo des Kontos kommt am Jahresende in die Schlussbilanz.

1.2 Umsatzsteuer i.Z.m. Eingangsrechnungen

Die dem Unternehmer i.Z.m. Eingangsrechnungen (z.B. Wareneinkauf, Erwerb eines Anlageguts, Durchführung von Reparaturarbeiten, ...) in Rechnung gestellte Umsatzsteuer wird als Vorsteuer bezeichnet. Er erhält die Vorsteuerbeträge vom Finanzamt erstattet, sodass die entsprechenden Beträge ihn wirtschaftlich nicht belasten. Die Erstattungsansprüche gegenüber dem Finanzamt sind als Forderung einzubuchen. Das in der Buchführung hierfür verwendete Konto heißt „Vorsteuer“.

Solange der Unternehmer die ihm in Rechnung gestellten Umsatzsteuerbeträge als Vorsteuer vom Finanzamt erstattet bekommt, handelt es sich um einen kostenneutralen Vorgang.

Beispiel 2:

Dem Unternehmer A werden im Zusammenhang mit einem Wareneinkauf folgende Beträge in Rechnung gestellt:

10 Modeblusen	1.000 €
+19 % Umsatzsteuer	190 €
=	1.190 €

Lösung:

A schuldet seinem Lieferanten den gesamten Rechnungsbetrag (1.190 €) und muss deshalb eine Verbindlichkeit in entsprechender Höhe einbuchen. Gleichzeitig hat er i.H.d. ihm in Rechnung gestellten Umsatzsteuer (190 €) einen Erstattungsanspruch an das Finanzamt.

Buchung: Wareneinkauf 1.000 + Vorsteuer 190 an Verbindlichkeiten 1.190

Bezahlt A später durch z.B. eine Banküberweisung ist wie folgt zu buchen:

Buchung: Verbindlichkeiten an Bank 1.190

Die Erstattung der Vorsteuer durch das Finanzamt führt zu folgender Buchung:

Buchung: Bank an Vorsteuer 190



Das Vorsteuerkonto (= Forderung an das Finanzamt) ist ein Bestandskonto (Aktivkonto).

Die dem Unternehmen in Rechnung gestellten Umsatzsteuerbeträge können beim Finanzamt nur dann als Vorsteuer geltend gemacht werden, wenn die Voraussetzungen des § 15 Abs. 1 UStG erfüllt sind.

Allgemeine Voraussetzungen für einen Vorsteuerabzug
(§ 15 Abs. 1 UStG)

1. Es muss eine Rechnung vorliegen.
2. Der Leistungsgeber ist Unternehmer.
3. Die Leistung wird für das Unternehmen des Leistungsempfängers erbracht.
4. Der Umsatz ist bereits ausgeführt, bzw. falls dies nicht der Fall ist, die Rechnung wurde bereits bezahlt.

Darüber hinaus muss die Eingangsrechnung bestimmte Voraussetzungen erfüllen, um einen Vorsteuerabzug zu erhalten. Für Fahrausweise (§ 34 UStDV) und Kleinbetragsrechnungen (= Rechnungen über höchstens 250 €/§ 33 UStDV) gibt es Vereinfachungen. Aus der folgenden Übersicht ergibt sich (vgl. gerasterte Flächen) welche Voraussetzungen für einen Vorsteuerabzug jeweils erfüllt sein müssen.

	Fahrausweise § 34 UStDV	Kleinbetrags- rechnungen § 33 UStDV	Sonstige Rechnungen § 14 Abs. 4 UStG
Name und Anschrift des Leistungsgebers			
Name und Anschrift des Leistungsempfängers			
Steuernummer oder Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des leistenden Unternehmers			
Rechnungsdatum			
Eine fortlaufende Rechnungsnummer			
Menge und Bezeichnung des Liefergegenstandes bzw. Art und Umfang der Leistung			
Zeitpunkt der Lieferung bzw. sonstige Leistung			
Höhe des Entgelts			
Steuersatz und Umsatzsteuerbetrag sowie jede im Voraus vereinbarte Minderung des Entgelts, soweit diese nicht bereits im Entgelt berücksichtigt ist (Bonivereinbarung)			
Entgelt und Steuerbetrag in einer Summe			
Anzuwendender Steuersatz	falls 19 %*		

* falls die Beförderungsleistung dem ermäßigten Steuersatz (7 %) unterliegt, muss dieser nicht angegeben werden

Eine Kleinbetragsrechnung könnte z.B. wie folgt aussehen:

PC-Laden Peter Pan, Wilhelmstraße 5, 71638 Ludwigsburg			12.1.01
Produkt	Menge	Preis/€	
Festplatte XE-200	1	119,00	
Preis inklusive 19 % Umsatzsteuer			

1.3 Abwicklung mit dem Finanzamt

Bei der Umsatzsteuer handelt es sich um eine Jahressteuer. Der Besteuerungszeitraum entspricht dem Kalenderjahr (§ 16 Abs. 1 UStG), sodass der Unternehmer für jedes Kalenderjahr beim Finanzamt eine Umsatzsteuer-Jahreserklärung einzureichen hat. Auf dieser Grundlage wird die Umsatzsteuerschuld für das betreffende Jahr und die Höhe des Vorsteuererstattungsanspruchs festgestellt.

Der Unternehmer muss allerdings i.d.R. monatlich bzw. vierteljährlich „Vorauszahlungen“ leisten (§ 18 UStG). Die Höhe der Vorauszahlungen wird durch eine vom Unternehmer abzugebende Umsatzsteuer-Voranmeldung berechnet. In den Umsatzsteuer-Voranmeldungen sind die im Voranmeldungszeitraum getätigten Umsätze und die daraus resultierenden Umsatzsteuerverbindlichkeiten zu erklären. Darüber hinaus sind die dem Unternehmer in Rechnung gestellten Umsatzsteuerbeträge aufzuführen, soweit diese als Vorsteuer vom Finanzamt zu erstatten sind. Die verbleibende Zahlungsverpflichtung wird als „Zahllast“ bezeichnet. Übersteigen die Vorsteuerbeträge die Umsatzsteuerschuld besteht ein Erstattungsanspruch. Die Voranmeldungen müssen bis zum 10. Tag nach Ablauf des jeweiligen Voranmeldungszeitraums abgegeben werden (§ 18 Abs. 1 UStG). Bis zu diesem Tag sind die daraus resultierenden Vorauszahlungen fällig (§ 18 Abs. 1 UStG).

Beispiel:

Unternehmer A gibt vierteljährlich Umsatzsteuer-Voranmeldungen ab.

Januar-März		April-Juni		Juli-September		Oktober-Dezember	
USt-Voranmeldung 1. Quartal		USt-Voranmeldung 2. Quartal		USt-Voranmeldung 3. Quartal		USt-Voranmeldung 4. Quartal	
spätestens bis 10.4. abzugeben		spätestens bis 10.7. abzugeben		spätestens bis 10.10. abzugeben		spätestens bis 10.1. abzugeben	
USt-Schuld €	USt-Schuld €	USt-Schuld €	USt-Schuld €
- Vorsteuer €	- Vorsteuer €	- Vorsteuer €	- Vorsteuer €
= Zahllast €	= Zahllast €	= Zahllast €	= Zahllast €

Umsatzsteuer = JAHRESSTEUER

Umsatzsteuerschuld für Umsätze des Kalenderjahres €
- Vorsteueranspruch	- €
=	= €
- bisherige Zahlungen	- €
= Nachzahlung bzw. Erstattungsanspruch	= €

In § 18 UStG ist geregelt, ob der Unternehmer monatlich oder vierteljährlich Umsatzsteuer-Voranmeldungen abgeben muss bzw. ob die Abgabe einer Jahreserklärung ausreichend ist.

Höhe der Umsatzsteuer für das vorangegangene Jahr	Voranmeldungszeitjahr
bis 1.000 €	Es reicht aus, wenn eine Jahreserklärung abgegeben wird (§ 18 Abs. 2 S. 3 UStG).
1.001 €–7.500 €	Es müssen vierteljährliche Voranmeldungen abgegeben werden (§ 18 Abs. 2 S. 1 UStG).
mehr als 7.500 €	Es müssen monatlich Voranmeldungen abgegeben werden (§ 18 Abs. 2 S. 2 UStG).

Hat der Unternehmer im vorangegangenen Kalenderjahr einen Überschuss zu seinen Gunsten i.H.v. mehr als 7.500 €, kann er anstelle des Kalendervierteljahres den Kalendermonat als Voranmeldungszeitraum wählen (§ 18 Abs. 2a UStG).

Beispiel 3:

Unternehmer A ist verpflichtet, monatlich Umsatzsteuervoranmeldungen abzugeben. Für den Januar 01 ergeben sich folgende Zahlenwerte:

Vorsteuerbeträge	1.000 €
Umsatzsteuer	3.000 €

Bis wann muss A die Voranmeldung für Januar 01 abgeben? In welcher Höhe und bis zu welchem Zeitpunkt muss er dem Finanzamt eine Zahlung leisten?

Variante:

Die Vorsteuerbeträge betragen 4.000 €.

Lösung:

A muss bis zum 10.2.01 die Umsatzsteuer-Voranmeldung für Januar 01 abgeben (§ 18 Abs. 1 S. 1 UStG). Es ergibt sich eine Zahllast i.H.v. 2.000 € (Umsatzsteuer-Schuld 3.000 – Vorsteuer 1.000). Die Zahlung muss ebenfalls bis zum 10.2.01 erfolgen (§ 18 Abs. 1 S. 3 UStG).

Die Überweisung der Zahllast an das Finanzamt ist wie folgt zu buchen:

Buchung: Umsatzsteuer an Bank 2.000

Variante:

Es ergibt sich ein Vorsteuerüberhang (= Erstattungsanspruch) i.H.v. 1.000 €. Die Erstattung durch das Finanzamt ist wie folgt zu buchen:

Buchung: Bank an Umsatzsteuer 1.000

1.4 Kontenabschluss

Der Saldo des Kontos Vorsteuer kann am Ende des Voranmeldungszeitraums, spätestens aber am Jahresende, auf das Konto Umsatzsteuer übertragen werden.

Beispiel 4:

Schließen Sie die nachfolgenden Konten ab.

Fall 1:

Soll	Vorsteuer	Haben	Soll	Umsatzsteuer	Haben
	30T				40T

Fall 2:

Soll	Vorsteuer	Haben	Soll	Umsatzsteuer	Haben
	30T				25T

Lösung Fall 1:

Soll	Vorsteuer	Haben	Soll	Umsatzsteuer	Haben
	30T	USt	VSt	30T	40T
		30T	SB	10T	
	30T	30T		40T	40T

Soll	Schlussbilanz	Haben	Soll	Gewinn-/Verlustkonto	Haben
		USt			
		10T			

Lösung Fall 2:

In diesem Fall übersteigt der Vorsteueranspruch die Umsatzsteuerschuld, sodass sich saldiert ein Erstattungsanspruch ergibt.

Soll	Vorsteuer	Haben	Soll	Umsatzsteuer	Haben
	30T	USt	VSt	30T	25T
		30T		SB	5T
	30T	30T		30T	30T

Soll	Schlussbilanz	Haben	Soll	Gewinn-/Verlustkonto	Haben
USt-Erstattungsanspruch	5T				

Denkbar ist in diesem Fall auch ein Abschluss des Kontos „Umsatzsteuer“ auf das Konto „Vorsteuer“, sodass in der Schlussbilanz auf der Aktivseite das Konto Vorsteuer mit einem Betrag i.H.v. 5.000 € ausgewiesen wird.

1.5 Beispiel

Beispiel 5:

Auf dem Konto Umsatzsteuer beträgt der Anfangsbestand 0 €.

In 01 ereignen sich im Unternehmen A die nachfolgend aufgeführten Geschäftsvorfälle:

1. Einkauf von Waren auf Ziel 10.000 € + 1.900 € Umsatzsteuer.
2. Verkauf von Waren gegen Barzahlung 35.700 € (ohne Rechnung).
3. Kauf eines Lkw 5.000 € + 950 € Umsatzsteuer.
4. A lässt eine Maschine reparieren. Die Reparaturaufwendungen werden bar bezahlt 500 € + 95 € Umsatzsteuer.

A muss keine Umsatzsteuer-Voranmeldungen abgeben. Bilden Sie die Buchungssätze für die Geschäftsvorfälle und schließen Sie die Konten Vorsteuer und Umsatzsteuer ab.

Vorsteuer	Umsatzsteuer
Schlussbilanz 31.12.01	Gewinn-/Verlustkonto

Lösung:

1. Wareneinkauf 10.000 + Vorsteuer 1.900 an Verbindlichkeiten 11.900
2. Kasse 35.700 an Warenverkauf 30.000 + Umsatzsteuer 5.700
3. Lkw 5.000 + Vorsteuer 950 an Verbindlichkeiten 5.950
4. Reparaturaufwendungen 500 + Vorsteuer 95 an Kasse 595

Vorsteuer	Umsatzsteuer																																				
<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 5%; text-align: right;">1.</td> <td style="width: 15%; text-align: right;">1.900</td> <td style="width: 10%; text-align: left;">USt</td> <td style="width: 10%; text-align: right;">2.945</td> <td style="width: 10%; text-align: center;">→</td> <td style="width: 10%; text-align: left;">VSt</td> <td style="width: 10%; text-align: right;">2.945</td> <td style="width: 5%; text-align: right;">2.</td> <td style="width: 15%; text-align: right;">5.700</td> </tr> <tr> <td style="text-align: right;">3.</td> <td style="text-align: right;">950</td> <td></td> <td></td> <td style="text-align: center;">→</td> <td style="text-align: left;">SB</td> <td style="text-align: right;">2.755</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td style="text-align: right;">4.</td> <td style="text-align: right;">95</td> <td></td> <td></td> <td style="text-align: center;">→</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td style="border-top: 1px solid black; text-align: right;">2.945</td> <td></td> <td style="border-top: 1px solid black; text-align: right;">2.945</td> <td></td> <td></td> <td style="border-top: 1px solid black; text-align: right;">5.700</td> <td></td> <td style="border-top: 1px solid black; text-align: right;">5.700</td> </tr> </table>	1.	1.900	USt	2.945	→	VSt	2.945	2.	5.700	3.	950			→	SB	2.755			4.	95			→						2.945		2.945			5.700		5.700	
1.	1.900	USt	2.945	→	VSt	2.945	2.	5.700																													
3.	950			→	SB	2.755																															
4.	95			→																																	
	2.945		2.945			5.700		5.700																													
Schlussbilanz 31.12.01	Gewinn-/Verlustkonto																																				
USt 2.755																																					

Hinweis zu 2.

Der Unternehmer schuldet die Umsatzsteuer unabhängig davon, ob er eine Rechnung ausgestellt hat oder nicht.

2. Die Verbuchung von Warenentnahmen

In der Praxis kommt es häufig vor, dass der Unternehmer betrieblich eingekaufte Ware für seinen Privathaushalt entnimmt. Derartige Entnahmen müssen verbucht werden. Entnahmen sind mit dem Teilwert anzusetzen (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG). Bei Waren entspricht dieser den Wiederbeschaffungskosten im Zeitpunkt der Entnahme (H 6.7 „Teilwertvermutungen“ Nr. 4 EStH). Soweit sich die Wiederbeschaffungskosten seit dem Erwerb nicht geändert haben ist die Entnahme erfolgsneutral. Ein gegenüber den Anschaffungskosten höherer Teilwert führt zu einer Gewinnerhöhung, während ein niedrigerer Teilwert eine Gewinnminderung nach sich zieht.

Die Entnahme eines Gegenstandes ist nach § 3 Abs. 1b Nr. 1 UStG einer steuerpflichtigen Lieferung gegen Entgelt gleichgestellt und unterliegt deshalb der Umsatzbesteuerung. Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer ist der Einkaufspreis zuzüglich der Nebenkosten des entnommenen Gegenstandes zum Zeitpunkt der Entnahme (§ 10 Abs. 4 Nr. 1 UStG). Dieser umsatzsteuerliche Wert entspricht dem ertragsteuerlichen Teilwert. Der Steuersatz beträgt 19 % sofern nicht ausnahmsweise ein begünstigter Gegenstand i.S.d. § 12 Abs. 1

UStG i.V.m. Anlage 2 zum UStG vorliegt. In derartigen Fällen fällt 7 % Umsatzsteuer an.

Die durch die Entnahme ausgelöste Umsatzsteuerschuld stellt eine nicht abzugsfähige Ausgabe dar (§ 12 Nr. 3 EStG) und erhöht somit den auf dem Konto „Privatentnahmen“ zu buchenden Betrag.

Beispiel 6:

Ein Unternehmer erwirbt am 1.5.01 für seinen Betrieb 100 Flaschen Wein für jeweils 5 € zuzüglich Umsatzsteuer.
 Am 15.6.01 entnimmt er die 100 Flaschen für den privaten Verbrauch.
 Die Wiederbeschaffungskosten betragen am 15.6.01:

1. pro Flasche 5 € (netto),
2. pro Flasche 6 € (netto),
3. pro Flasche 4 € (netto).

Buchen Sie den Wareneinkauf und die Entnahme.

Lösung:

Beim Einkauf besteht (noch) keine Absicht der privaten Verwendung, sodass eine Verbuchung über das Konto „Wareneinkauf“ zu erfolgen hat. Die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer ist über „Vorsteuer“ zu verbuchen.

Am 15.6.01 liegt eine Entnahme vor. Ertragsteuerlich muss diese mit dem Teilwert (=Wiederbeschaffungskosten netto im Zeitpunkt der Entnahme) angesetzt werden. Die Entnahme unterliegt der Umsatzbesteuerung. Der auf dem Konto „Entnahmen“ zu buchende Betrag setzt sich zusammen aus dem Teilwert und dem durch die Entnahmehandlung ausgelösten Umsatzsteuerbetrag.

	1	2	3
Einkauf	Wareneinkauf 500+Vorsteuer 95 an Kasse 595		
Entnahme	Entnahmen 595 an Warenentnahmen* 500 +USt 95	Entnahmen 714 an Warenentnahmen* 600 +USt 114	Entnahmen 476 an Warenentnahmen* 400 +USt 76
	<div style="display: flex; align-items: center; justify-content: center;"> <div style="margin-right: 10px;">Teilwert</div> <div style="margin-right: 10px;">→</div> <div style="border: 1px dashed gray; border-radius: 15px; padding: 5px; background-color: #e0e0e0;"> Entnahmen ... an (Erlöse aus) Warenentnahmen ... + USt ... </div> </div> <div style="display: flex; align-items: center; justify-content: center; margin-top: 5px;"> <div style="margin-right: 10px;">Umsatzsteuer</div> <div style="margin-right: 10px;">→</div> <div style="border: 1px dashed gray; border-radius: 15px; padding: 5px; background-color: #e0e0e0;"> Entnahmen ... an (Erlöse aus) Warenentnahmen ... + USt ... </div> </div> <p style="text-align: center; margin-top: 5px;">(§ 12 Nr. 3 EStG)</p>		
Gewinn- auswirkung*	0	+100 €	- 100 €

*= Die Sollbuchung auf dem Konto „Wareneinkauf“ führt zu einer Minderung des Gewinns um 500 €. Die Habenbuchung auf dem Konto „Warenentnahmen“ führt zu einer Gewinnerhöhung. Saldiert ergibt sich die angegebene Gesamtgewinnauswirkung.

Anstelle des Kontos „Erlöse aus Warenentnahmen“ kann alternativ auch über das Konto „Wareneinkauf“ oder ggf. „Warenverkauf“ gebucht werden. Vorzuziehen ist jedoch ein eigenständiges Konto wie z.B. „Warenentnahmen“.

Das Konto „Erlöse aus Warenentnahmen“ (oder „Warenentnahmen“) stellt ein Erfolgskonto dar und ist über die Gewinn- und Verlustrechnung abzuschließen.