

## Grundzüge der Buchführung und Bilanztechnik

Bearbeitet von  
Prof. Dr. Dr. h.c. mult. Günter Wöhe, Prof. Dr. Heinz Kußmaul

9., völlig überarbeitete Auflage 2015. Buch. XXVII, 375 S. Kartoniert

ISBN 978 3 8006 5047 7

Format (B x L): 16,0 x 24,0 cm

Gewicht: 714 g

[Wirtschaft > Unternehmensfinanzen > Betriebliches Rechnungswesen](#)

Zu [Inhalts-](#) und [Sachverzeichnis](#)

schnell und portofrei erhältlich bei

**beck-shop.de**  
DIE FACHBUCHHANDLUNG

Die Online-Fachbuchhandlung [beck-shop.de](#) ist spezialisiert auf Fachbücher, insbesondere Recht, Steuern und Wirtschaft. Im Sortiment finden Sie alle Medien (Bücher, Zeitschriften, CDs, eBooks, etc.) aller Verlage. Ergänzt wird das Programm durch Services wie Neuerscheinungsdienst oder Zusammenstellungen von Büchern zu Sonderpreisen. Der Shop führt mehr als 8 Millionen Produkte.

Bei der Umsatzsteuervoranmeldung am Monatsende ist zu verbuchen:			
Beim Verkäufer A:			
Warenverkauf	an	Umsatzsteuer	950,—
Beim Käufer B:			
Vorsteuer	an	Wareneinkauf	950,—

Ermittlung der Umsatzsteuer bei der Bruttomethode:

Nettopreis (P <sub>N</sub> )	100 €	} P <sub>N</sub> + U = P <sub>B</sub>
+ Umsatzsteuer (U)	19 €	
= Bruttopreis (P <sub>B</sub> )	119 €	

Die Umsatzsteuer errechnet sich durch Multiplikation des Nettopreises mit dem Umsatzsteuersatz (u):

$$U = P_N \cdot u$$

$$\begin{aligned}
 P_N + P_N \cdot u &= P_B \\
 P_N (1 + u) &= P_B \\
 P_N &= \frac{P_B}{1 + u}
 \end{aligned}$$

Bei Verwendung obiger Zahlen ergibt sich:

$$P_N = \frac{119}{1 + 0,19} = \frac{119}{1,19} = 100$$

Man erhält also den Nettobetrag durch eine Im-Hundert-Rechnung.

Der Steuerpflichtige hat die Wahl, ob er das Netto- oder das Bruttoverfahren anwenden will. Das **Nettoverfahren** hat den Vorzug, dass bei seiner Anwendung die beiden artfremden Bestandteile Warenwert und Umsatzsteuer von Anfang an getrennt werden. Beim **Bruttoverfahren** muss spätestens bei der monatlichen Umsatzsteuervoranmeldung die entsprechende Trennung nachgeholt werden. Dass dieses Verfahren dennoch angewendet wird, liegt daran, dass die Umsatzsteuer nicht immer getrennt ausgewiesen werden muss. Zwar kann sie vom Abnehmer nur dann als Vorsteuer geltend gemacht werden, wenn sie auf der Rechnung gesondert ausgewiesen ist; da aber erstens private Abnehmer keine Vorsteuer abziehen können – was vor allem im Einzelhandel eine große Rolle spielt –, und da zweitens nach § 33 UStDV bei Rechnungsbeträgen unter 150 € auf den gesonderten Umsatzsteuer ausweis verzichtet werden kann, wird gerade in Einzelhandelsunternehmen das Bruttoverfahren häufig angewendet. In den folgenden Beispielen wird nach dem Nettoverfahren gebucht, d. h., die Umsatzsteuer und der Nettopreis werden von Anfang an getrennt erfasst.

Ein besonderes Problem ist die Verbuchung von in Rechnung gestellten Umsatzsteuerbeträgen, die **nicht als Vorsteuer abzugsfähig** sind. Da z. B. Vermietungs- und Verpachtungsleistungen von Grundstücken und Gebäuden grundsätzlich<sup>183</sup> umsatzsteuerfrei sind, können auch für die Gebäudeherstellungsaufwendungen keine Vorsteuern abgezogen werden. Diese Vorsteuerbeträge werden dann **wie Anschaffungsnebenkosten** verbucht, d. h., sie werden den Anschaffungs- oder Herstellungskosten hinzugerechnet. Das gilt auch für Warenlieferungen, die zu steuerfreien Umsätzen führen. In diesen Fällen sind die Waren um den entsprechenden Umsatzsteuerbetrag höher anzusetzen. Nach § 9b EStG sind unter bestimmten Voraussetzungen die Anschaffungs- oder Herstellungskosten nicht um den nicht abzugsfähigen Umsatzsteuerbetrag höher anzusetzen, dieser Betrag kann dann vielmehr **sofort als Aufwand** – i. d. R. bei dem entsprechenden Aufwandskonto – erfasst werden.

Diese Problematik hat durch das StEntlG 1999/2000/2002 eine erhöhte Relevanz erfahren. So regelte der im Rahmen des StEntlG eingeführte § 15 Abs. 1b UStG die 50 %ige Vorsteuerabzugsbeschränkung bei Erwerb und Betrieb von gemischt genutzten Fahrzeugen. Wurde ein Fahrzeug ausschließlich betrieblich genutzt, war weiterhin der volle Vorsteuerabzug möglich. Der nicht als Vorsteuer abziehbare Teil **erhöhte die Anschaffungskosten** und damit die Abschreibungsbeträge des gemischt genutzten Kraftfahrzeugs.<sup>184</sup> Durch die Vorsteuerabzugsbeschränkung galt der umsatzsteuerliche Eigenverbrauch (Privatentnahme) dieser Fahrzeuge als abgehandelt. Diese Regelung war – wie grundsätzlich der Eigenverbrauch – nur bei Einzelunternehmern bzw. Personengeschaftern von Relevanz, da bei Kapitalgesellschaften aufgrund des Trennungsprinzips eine eindeutige Abgrenzung zwischen Privat- und Betriebsvermögen existiert. Außerdem wurde der Vorsteuerabzug bei Reisekosten untersagt und bei Bewirtungsaufwendungen den ertragsteuerlichen Regelungen angepasst, d. h., es waren auch nur 80 % – mittlerweile nur noch 70 % – der auf angemessenen Bewirtungsaufwand entfallenden Vorsteuer ansetzbar, die restlichen 20 % – mittlerweile 30 % – führten zu nicht abziehbaren Betriebsausgaben. Mit In-Kraft-Treten des Steueränderungsgesetzes 2003 wurde die genannte Regelung des § 15 Abs. 1b UStG wieder aufgehoben, so dass bei gemischt genutzten Fahrzeugen seither wieder die volle Vorsteuer abziehbar ist und der private Nutzungsanteil zwecks Eigenverbrauchsbesteuerung wieder eigenständig berechnet werden muss. Auch das Vorsteuerabzugsverbot für 30 % der angemessenen betrieblich veranlassten Bewirtungsaufwendungen ist infolge der vom BFH festgestellten Europarechtswidrigkeit mittlerweile nicht mehr anzuwenden; es ist der volle Vorsteuerabzug zu gewähren.<sup>185</sup>

Am Ende des jeweiligen Umsatzsteuervoranmeldungszeitraums muss das Unternehmen ermitteln, welchen Umsatzsteuerbetrag (Zahllast) es dem Finanzamt schuldet. Dazu sind die Umsatzsteuerkonten monatlich oder vierteljährlich abzuschließen. Das erfolgt **in vier Schritten**:

---

<sup>183</sup> Allerdings kann nach § 9 UStG unter bestimmten Voraussetzungen auf die Umsatzsteuerbefreiung verzichtet werden, wodurch auch ein Vorsteuerabzug möglich ist.

<sup>184</sup> Vgl. dazu *Hünnekens, H.*, Änderungen des Umsatzsteuerrechts durch das Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002, NWB vom 26.04.1999, Fach 7, S. 5059–5074, s. b. S. 5068 ff.

<sup>185</sup> Vgl. BMF-Schreiben vom 23.06.2005, BStBl I 2005, S. 816.

1. Saldierung des Vorsteuerkontos;
2. Buchung des Vorsteuersaldos auf das Umsatzsteuerkonto;
3. Saldierung des Umsatzsteuerkontos;
4. Buchung des Umsatzsteuersaldos auf das entsprechende Zahlungskonto (z. B. Bank).

Für den zweiten und vierten Schritt sind folgende Buchungssätze erforderlich:

Zu (2): „Umsatzsteuer“ an „Vorsteuer“;

Zu (4): „Umsatzsteuer“ an „Bank“.

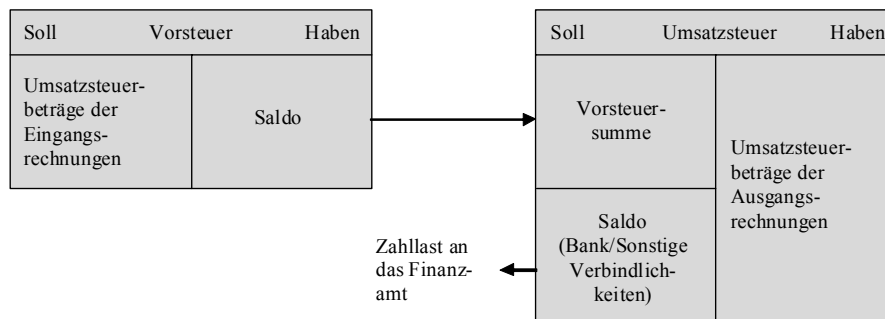
In der Praxis erfolgt die buchmäßige Verrechnung der Umsatzsteuerkonten häufig erst bei der Jahresabschlussstellung. In diesem Fall werden die monatlich errechneten und entrichteten Umsatzsteuervorauszahlungen auf einem Übergangskonto „Umsatzsteuerzahlungen“ erfasst und am Jahresende im Umsatzsteuerkonto abgeschlossen und dort verrechnet.

Ist am Ende des Jahres die fällige Umsatzsteuerschuld noch nicht in voller Höhe an das Finanzamt abgeführt worden, so ist der noch zu zahlende Betrag auf dem Konto „Sonstige Verbindlichkeiten“ auszuweisen; der Buchungssatz lautet: „Umsatzsteuer“ an „Sonstige Verbindlichkeiten“.

Wurden z. B. innerhalb eines Monats überdurchschnittlich viele Waren eingekauft, dann kann der sich ergebende Vorsteuerbetrag größer als der aus den Monatsumsätzen errechnete Umsatzsteuerbetrag sein; das Unternehmen hat folglich einen Erstattungsanspruch gegenüber dem Finanzamt, das diesen Betrag ohne besonderen Antrag des Unternehmens erstatten muss, sofern es keine Verrechnung mit anderweitigen Steuerschulden durchführen kann.<sup>186</sup> Der analoge Buchungssatz zu (4) lautet dann: „Bank“ an „Umsatzsteuer“. Besteht am Jahresende eine vergleichbare Forderung gegenüber dem Finanzamt, dann ist diese auf dem Konto „Sonstige Forderungen“ auszuweisen, der Buchungssatz lautet also: „Sonstige Forderungen“ an „Umsatzsteuer“.

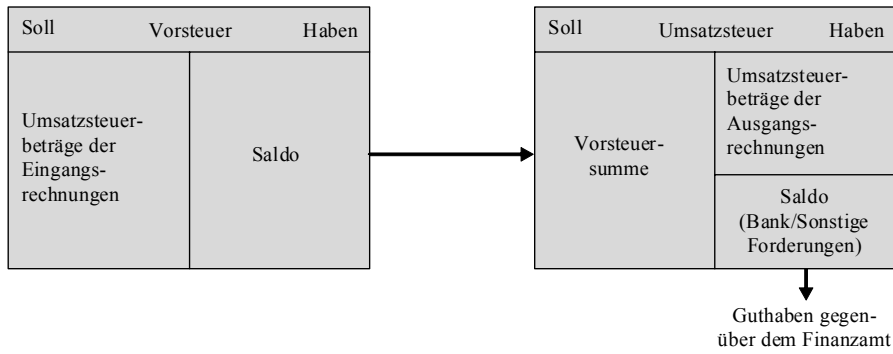
Das folgende Schaubild zeigt noch einmal die Zusammenhänge:

**Normalfall:**



<sup>186</sup> Vgl. *Stadie, H.*, in: *Rau, G.* u. a., *Kommentar zum Umsatzsteuergesetz*, 8. Aufl., Köln 1997 ff. (Loseblatt), § 18 UStG, Anm. 119.

**Ausnahmefall:**



**5.2.2.2 Die Verbuchung von Warenrücksendungen, Gutschriften und Preisnachlässen**

Ändert sich die Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer, so ist sie gem. § 17 Abs. 1 UStG zu berichtigen. Das gilt sowohl für den Unternehmer, der die Leistung ausgeführt hat, als auch für den Unternehmer, der die Leistung erhalten hat. Derartige Korrekturen sind bei Warenrücksendungen, Gutschriften und Preisnachlässen erforderlich, durch die sich die Bemessungsgrundlage verringert. Eine Korrektur als Folge einer vergrößerten Bemessungsgrundlage kann sich durch die Berechnung von Verzugszinsen oder die Weiterberechnung entstandener Spesen ergeben.<sup>187</sup>

<p><b>Beispiel:</b></p> <p>Einkauf von Waren im Wert von 10.000 € zuzüglich 19 % Umsatzsteuer auf Ziel.</p> <p><b>Buchungssatz:</b></p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 30%;">Wareneinkauf</td> <td style="width: 15%; text-align: right;">10.000,—</td> <td style="width: 10%; text-align: center;">an</td> <td style="width: 30%;">Lieferantenverbind-</td> <td style="width: 15%;"></td> </tr> <tr> <td>Vorsteuer</td> <td style="text-align: right;">1.900,—</td> <td></td> <td>keiten</td> <td style="text-align: right;">11.900,—</td> </tr> </table>						Wareneinkauf	10.000,—	an	Lieferantenverbind-		Vorsteuer	1.900,—		keiten	11.900,—
Wareneinkauf	10.000,—	an	Lieferantenverbind-												
Vorsteuer	1.900,—		keiten	11.900,—											
<p>Wegen qualitativer Mängel wird die Hälfte der Waren wieder zurückgesandt.</p> <p><b>Buchungssatz:</b></p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 30%;">Lieferantenverbindlichkeiten</td> <td style="width: 15%; text-align: right;">5.950,—</td> <td style="width: 10%; text-align: center;">an</td> <td style="width: 30%;">Wareneinkauf</td> <td style="width: 15%; text-align: right;">5.000,—</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>Vorsteuer</td> <td style="text-align: right;">950,—</td> </tr> </table>						Lieferantenverbindlichkeiten	5.950,—	an	Wareneinkauf	5.000,—				Vorsteuer	950,—
Lieferantenverbindlichkeiten	5.950,—	an	Wareneinkauf	5.000,—											
			Vorsteuer	950,—											
<p>Verkauf von Waren im Wert von 5.000 € zuzüglich 19 % Umsatzsteuer auf Ziel.</p> <p><b>Buchungssatz:</b></p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 30%;">Kundenforderungen</td> <td style="width: 15%; text-align: right;">5.950,—</td> <td style="width: 10%; text-align: center;">an</td> <td style="width: 30%;">Warenverkauf</td> <td style="width: 15%; text-align: right;">5.000,—</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td>Umsatzsteuer</td> <td style="text-align: right;">950,—</td> </tr> </table>						Kundenforderungen	5.950,—	an	Warenverkauf	5.000,—				Umsatzsteuer	950,—
Kundenforderungen	5.950,—	an	Warenverkauf	5.000,—											
			Umsatzsteuer	950,—											

<sup>187</sup> Vgl. Schöttler, J., Spulak, R., Technik des betrieblichen Rechnungswesens, a. a. O., S. 123.

Da der Kunde eine Mängelrüge geltend macht, wird ihm eine Gutschrift in Höhe von 10 % des gesamten Rechnungsbetrages gewährt.

**Buchungssatz:**

Warenverkauf	500,—	an	Kundenforderungen	595,—
Umsatzsteuer	95,—			

Bei Preisnachlässen ist zwischen Rabatten, Boni und Skonti zu unterscheiden. Da Rabatte i. d. R. bereits bei der Rechnungserstellung in ihrer endgültigen Größe bekannt sind, tritt später keine Veränderung der Bemessungsgrundlage ein.

**Beispiel:**

Die Rechnung hat folgendes Aussehen:

Warenwert	1.000,— €
./. 5 % Mengenrabatt	50,— €
Netto-Warenwert	950,— €
+ 19 % Umsatzsteuer	180,50 €
Rechnungsbetrag	1.130,50 €

Der Kunde bucht bei Rechnungszugang:

Wareneinkauf	950,—	an	Lieferantenverbindlichkeiten	1.130,50
Vorsteuer	180,50			

Der Lieferant bucht bei Rechnungserstellung:

Kundenforderungen	1.130,50	an	Warenverkauf	950,—
			Umsatzsteuer	180,50

In beiden Fällen sind später keine Korrekturbuchungen erforderlich.

Werden **Rabatte** versehentlich erst nachträglich eingeräumt, oder werden sie nachträglich geändert, so müssen neben den betroffenen Warenkonten auch die entsprechenden Umsatzsteuerkonten korrigiert werden.

Da **Boni** nachträglich gewährt werden, können die erforderlichen Buchungen auf den Waren- und den Umsatzsteuerkonten auch erst später vorgenommen werden. Wird also z. B. ein Bonus wegen Überschreitens eines bestimmten Umsatzbetrages eingeräumt, so führt das zu einer nachträglichen Erlösschmälerung, die beim Lieferanten einen Aufwand bzw. eine Verminderung des Ertrags aus Warenverkäufen und folglich eine Korrektur der zu entrichtenden Umsatzsteuer zur Folge hat. Beim Kunden führt das zu einem Ertrag bzw. zu einer

Verminderung des Bestandsausweises an Waren und entsprechend auch zu einer Korrektur des verrechenbaren Vorsteuerbetrages.

<b>Beispiel:</b>				
Am Quartalsende gewährt der Lieferant dem Kunden einen Bonus von 2.000 € zuzüglich 19 % Umsatzsteuer, der bar ausbezahlt wird.				
<b>Buchungssatz beim Kunden:</b>				
Kasse	2.380,—	an	Lieferantenboni Vorsteuer	2.000,— 380,—
<b>Buchungssatz beim Lieferanten:</b>				
Kundenboni	2.000,—	an	Kasse	2.380,—
Umsatzsteuer	380,—			

Bei der Verbuchung der **Skonti** erfolgt die erforderliche Umsatzsteuerbuchung unabhängig davon, ob die Skontoverbuchung nach der Brutto- oder der Nettomethode vorgenommen wird.

<b>Beispiel:</b>	
Die Rechnung eines Lieferanten hat folgendes Aussehen:	
Warenwert	1.000,— €
+ 19 % Umsatzsteuer	190,— €
Rechnungsbetrag	<u>1.190,— €</u>
Bei Bezahlung innerhalb von 20 Tagen können 2 % Skonto abgezogen werden. Die Verbuchung bei beiden Beteiligten ist in den Übersichten auf den Seiten 144 und 145 dargestellt.	

Wird bei einer Forderung (Verbindlichkeit) ein **Skonto** in Anspruch genommen, so muss bei Anwendung des oben verwendeten umsatzsteuerlichen **Nettoverfahrens** der insgesamt weniger zu bezahlende Betrag (im Beispiel 23,80 €) in seine beiden Bestandteile (Skontoaufwand bzw. Skontoertrag und Umsatzsteuer bzw. Vorsteuer) zerlegt werden. **Kennt man den Netto-Warenwert**, dann multipliziert man diesen mit dem Skontosatz (im Beispiel  $1.000 \text{ €} \cdot 2 \% = 20 \text{ €}$ ); den Umsatzsteuerbetrag erhält man durch Multiplikation des so ermittelten Skontobetrages mit dem Umsatzsteuersatz (im Beispiel  $20 \text{ €} \cdot 19 \% = 3,80 \text{ €}$ ). **Kennt man den Netto-Warenwert nicht**, dann multipliziert man den Brutto-Warenwert mit dem Skontosatz (im Beispiel  $1.190 \text{ €} \cdot 2 \% = 23,80 \text{ €}$ ) und rechnet die Umsatzsteuer heraus (im Beispiel  $23,80 \text{ €} : 1,19 = 20 \text{ €}$  (Netto-Warenwert)). Der Differenzbetrag zwischen der ursprünglichen Forderung (Verbindlichkeit) und dem Skonto- sowie Umsatzsteuerbetrag wird auf dem entsprechenden Zahlungskonto verbucht.

Bei Verwendung des **umsatzsteuerlichen Bruttoverfahrens** werden ähnlich wie bei der Wareneinkufs- und -verkaufsverbuchung die Skontoaufwendungen und -erträge zunächst brutto, d. h. einschl. des zugehörigen Umsatzsteuerbetrages, verbucht, ehe bei der Umsatzsteuervoranmeldung eine Trennung in den reinen Skontobetrag und den Umsatzsteuerbetrag durchgeführt wird. Angesichts der Verwendung der umsatzsteuerlichen Nettomethode in diesem Buch braucht darauf nicht näher eingegangen zu werden.

Beim **Kunden** ergibt sich folgende Verbuchung (zum Beispiel auf Seite 143):

Skontoausnutzung	Skontoverbuchungsmethode		Bruttomethode	Nettomethode
	Rechnungszugang	Bezahlung		
Nichtausnutzung des Skontos	Wareneinkauf 1.000,— Vorsteuer 190,—	an Lieferantenverbindlichkeiten 1.190,—	Wareneinkauf 1.000,— Vorsteuer 190,—	an Lieferantenverbindlichkeiten 1.190,—
	Lieferantenverbindlichkeiten	an Bank 1.190,—	Lieferantenverbindlichkeiten	an Bank 1.190,—
Ausnutzung des Skontos	Wareneinkauf 1.000,— Vorsteuer 190,—	an Lieferantenverbindlichkeiten 1.190,—	Wareneinkauf 1.000,— Vorsteuer 190,—	an Lieferantenverbindlichkeiten 1.190,—
	Lieferantenverbindlichkeiten	an Skontoerträge 20,— Vorsteuer 3,80	Lieferantenverbindlichkeiten	an Skontoaufwand 20,— Vorsteuer 3,80
		Bank 1.166,20		Bank 1.166,20



Beim **Lieferanten** ergibt sich folgende Verbuchung (zum Beispiel auf Seite 143):

Skonto- ausnutzung	Skonto- verbu- chungs- methode	Bruttomethode	Nettomethode
Nicht- ausnutzung des Skontos	Rechnungs- ausgang	Kundenforde- rungen 1.190,— an Warenverkauf 1.000,— Umsatzsteuer 190,—	Kundenforde- rungen 1.190,— an Warenverkauf 980,— Skontoerträge 20,— Umsatzsteuer 190,—
	Bezahlung	Bank an Kunden- forderungen 1.190,—	Bank an Kunden- forderungen 1.190,—
Ausnutzung des Skontos	Rechnungs- ausgang	Kundenforde- rungen 1.190,— an Warenverkauf 1.000,— Umsatzsteuer 190,—	Kundenforde- rungen 1.190,— an Warenverkauf 980,— Skontoerträge 20,— Umsatzsteuer 190,—
	Bezahlung	Skontoaufwand 20,— an Kunden- forderungen 1.190,— Umsatzsteuer 3,80 Bank 1.166,20	Skontoerträge 20,— an Kunden- forderungen 1.190,— Umsatzsteuer 3,80 Bank 1.166,20