



GStB

Verbuchung der Umsatzsteuer

Einleitung

Der Umsatzsteuer unterliegen alle Lieferungen und Leistungen, die ein Unternehmen gegen Entgelt ausführt.

Aus der Sicht eines Unternehmens handelt es sich um eine Steuer, die bei dem Verkauf einer Lieferung und/oder Leistung einem Kunden in Rechnung gestellt wird. Bei der Vorsteuer handelt es sich hingegen um eine Steuer, die bei dem Einkauf einer Lieferung und/oder Leistung, die das Unternehmen beispielsweise von einem Lieferanten bezieht, gezahlt wird.

An das Finanzamt ist jeweils nur der Differenzbetrag beider Steuern zu zahlen. Ist der Betrag der Umsatzsteuer höher als der der Vorsteuer, so spricht man von einer Steuerschuld, der Zahllast, die das Unternehmen an das Finanzamt zu zahlen hat. Im umgekehrten Fall, wenn der Betrag der Vorsteuer höher ist als der der Umsatzsteuer, kommt es zu einer Erstattung, dem Vorsteuerüberhang, den das Finanzamt an das Unternehmen auszahlt.

Betrieb gewerblicher Art (BgA)

Die Kommunen kommen mit der Umsatzsteuer nur im Rahmen ihrer wirtschaftlichen Bereiche in Berührung. Die hoheitlichen Bereiche sind für die Umsatzsteuer nicht von Relevanz. Dem wirtschaftlichen Bereich gehört i.d.R. die Daseinsvorsorge der Kommune an, die eine entgeltliche Leistung für die Bürger erbringt. Als Beispiele sind die Wasserversorgung, Energieversorgung und die Verkehrsbetriebe zu nennen. Hierbei spielt die Rechtsform keine ausschließende Rolle, da die Kommune (juristische Person des öffentlichen Rechts) die Leistung als ein BgA erbringt und diese somit eindeutig nicht dem Hoheitsbereich zuzurechnen ist.

Betriebe gewerblicher Art können z.B. im Haushalt der Kommune kostenrechnerisch geführte Einrichtungen sein, die teilweise oder voll-

ständig kostendeckend sind. Ein BgA muss sich in jedem Fall wirtschaftlich aus der Gesamtbetätigung der Kommune herausheben und umfasst alle Einrichtungen, die einer nachhaltigen Erzielung von Einnahmen (außerhalb der Land- und Forstwirtschaft) dienen. Eine Gewinnerzielungsabsicht ist nicht zwingend erforderlich.

Steuerpflichtiger ist jedoch nicht der BgA, sondern die ihn tragende juristische Person des öffentlichen Rechts – also die Kommune.

Verbuchung

Hinsichtlich der Verbuchung treten in diesem Bereich immer wieder Unsicherheiten auf. Auf der Homepage von www.rlp-doppik.de finden sich zwei Beiträge, die jedoch keinen übereinstimmenden Lösungsansatz beinhalten.

Unter dem Themenbereich „Finanzkonten Umsatzsteuer“ (Nr. 3.0.50) wird vorgeschlagen, dass die Auszahlungen für den Umsatzsteuerüberhang unter der gleich lautenden Auszahlungsart 765 zu verbuchen seien und die Einzahlungen aus Erstattung bei der Kontenart 664 (Sonstige Steuererstattungen). Der Einzahlungsbetrag sei in voller Höhe (einschließlich der Umsatzsteuer) auf dem sachlich zugehörigen Einzahlungskonto zu verbuchen, da im Kontenrahmenplan kein separates Konto für den Anteil der Umsatzsteuer vorhanden sei.

Der Lösungsansatz im Themenbereich „Ergebnisneutralität der Umsatzsteuer“ (Nr. 10.02.10) weist hingegen darauf hin, dass die Buchungen der Umsatz- und Vorsteuer nicht in der Ergebnisrechnung zu berücksichtigen seien, da weder ein Ertrag noch ein Aufwand entstehe. Demnach solle die an den Kreditor gezahlte Vorsteuer nicht als Ertrag, sondern bei der Auszahlung sofort als Forderung gegenüber dem Fi-

nanzamt unter der Kontenart 179 (Sonstige Forderungen, sonstige Vermögensgegenstände – Sonstige –) verbucht werden. Folglich müsse die vom Debitor entgegengenommene Umsatzsteuer bei Eingang der Zahlung als Verbindlichkeit gegenüber dem Finanzamt unter der Kontenart 379 (Sonstige Verbindlichkeiten – Sonstige –) verbucht werden, da hierdurch kein Aufwand entstehe. Infolgedessen solle der Betrag einer voraussichtlichen Zahllast bzw. einer möglichen Erstattung im Finanzhaushalt eingeplant werden.

Der erste Lösungsansatz wäre korrekt, wenn es sich bei der Umsatzsteuer um eine Vorauszahlungshandlung handeln würde. Dann wäre die Kommune Steuerschuldner, wie dies z.B. bei der Kfz-Steuer der Fall ist. Da die Umsatzsteuer nicht als Vorauszahlung zu leisten und die Kommune damit nur Steuerpflichtiger ist, kann es sich nicht um eine Steuererstattung handeln, sondern um eine Verbindlichkeit bzw. Forderung gegenüber dem Finanzamt. Dies hat zur Folge, dass der Lösungsansatz unter dem Themenbereich „Ergebnisneutralität der Umsatzsteuer“ als zutreffend anzusehen ist.

Daher sind die o. g. Fälle wie folgt zu buchen:

- (179) Vorsteuer an Kreditor (35)
- (35) Kreditor an Bank (18)
- (16) Debitor an Umsatzsteuer (379)
- (18) Bank an Debitor (16)

Bei Entstehung einer Zahllast:
(379) Umsatzsteuer an Bank (18)

Bei Entstehung eines Vorsteuerüberhangs:
(18) Bank an Vorsteuer (179)

Eine einheitliche Verbuchung der Vorsteuer unter der Kontenart 179 und der Umsatzsteuer unter 379 wird daher empfohlen. ~~Im Finanzhaushalt kommt nur eine Abwicklung im Bereich der Kontenart 699/799 „durchlaufende Gelder“ in Betracht.~~

Info: Korrektur der Streichung auf nächster Seite
Christina Prochazka,
 Mitarbeiterin des Doppikkoordinators
 Statistisches Landesamt Bad Ems



Doppik-Koordination

Gültig ab 01.01.2015

Doppik-FAQ

Thema:

Kontierung

Umsatzsteuerverbuchung der Betriebe gewerblicher Art (BgA)

Fragestellung:

Kontierung

Sind Vorsteuer- oder Umsatzsteueranteile als "durchlaufende Gelder" zu buchen?

Lösung:

Kontierung

Die Gemeinden müssen die Zahllast aus umsatzsteuerpflichtiger Tätigkeit (Umsatzsteuerüberhang als Verbindlichkeit oder Vorsteuerüberhang als Forderung gegenüber dem Finanzamt) der Betriebe gewerblicher Art (BgA) nicht nur in der Bilanz ausweisen, sondern auch im Finanzhaushalt planen und buchen. Weder "Vorsteuer", noch "Umsatzsteuer" sind erfolgswirksam (Ergebnisneutralität der Umsatzsteuer). Die Buchung/Veranschlagung im Ergebnishaushalt scheidet daher aus.

Für die Buchung eines Umsatzsteuerüberhangs ist die Kontenart 765, für die Buchung eines Vorsteuerüberhangs die Kontenart 664 reserviert.

Bei umsatzsteuerpflichtigen Einzahlungen enthält der Kontenrahmenplan für den Anteil, der auf die Umsatzsteuer entfällt (bisher) kein eigenes Konto. Der Zahlungsbetrag ist daher in voller Höhe, einschließlich des Umsatzsteueranteils, auf dem sachlich einschlägigen Zahlungskonto zu erfassen. Dies gilt analog für konsumtive Auszahlungen der BgA, die Vorsteueranteile enthalten. Bei Investitionsauszahlungen ist zwischen dem aktivierungspflichtigen Anteil der Kontenart 785 und dem Vorsteueranteil zu unterscheiden.

Umsatzsteueranteile werden nicht lediglich für einen Dritten vereinnahmt oder verausgabt. Umsatzsteuerpflichtige Einzahlungen bzw. Auszahlungen mit Vorsteueranteilen stellen daher keine durchlaufenden Gelder dar. Die Gelder sind auf den sachlich einschlägigen Zahlungskonten im Finanzhaushalt zu erfassen.

Die im Aufsatz zur Verbuchung der Umsatzsteuer (Zeitschrift "Gemeinde und Stadt" 12/2012, Seite 380, letzter Satz) vorgeschlagene Lösung, dass für Umsatzsteuerzahlungen im Finanzhaushalt nur eine Abwicklung im Bereich der Kontenarten 699/799 "durchlaufende Gelder" in Betracht kommt, ist insoweit nicht zutreffend.

Auf die "Häufig gestellten Fragen" 3.0.50, 3.0.51 und 10.2.10 wird hingewiesen.