



TAXACADEMY



Rechtsstand 2023

Bilanzierung Aufbauwissen

Rechnungsabgrenzungsposten und latente Steuern

Skript zum Online-Training

Inhalt

1	Begriffserläuterung	1
2	Aktive Rechnungsabgrenzungsposten	4
2.1	Grundsätze.....	4
2.2	Höhe des Ansatzes und Ausweis	5
2.3	Buchung.....	5
3	Passive Rechnungsabgrenzungsposten	6
3.1	Grundsätze.....	6
3.2	Höhe des Ansatzes und Ausweis	6
3.3	Buchung.....	7
4	Sonderfälle der Rechnungsabgrenzung	8
4.1	Disagio (Damnum)	8
4.1.1	Allgemein.....	8
4.1.2	Abschreibung	9
4.2	Umsatzsteuer auf Anzahlungen	11
5	Latente Steuern	12

1 Begriffserläuterung

► **Lesen Sie bitte § 252 Abs. 1 Nr. 5 HGB.**



**Rechnungs-
abgrenzung**

1 Am Jahresende müssen alle Ertrags- und Aufwandskonten dahingehend überprüft werden, ob die gebuchten Beträge dem aktuellen bzw. abgelaufenen Wirtschaftsjahr zugeordnet werden können. Die Rechnungsabgrenzung dient somit in der kaufmännischen Buchführung der Zuordnung von Aufwendungen und Erträgen zu der richtigen Rechnungsperiode.¹ Dies entspricht dem Grundsatz der Periodenabgrenzung (§ 252 Abs. 1 Nr. 5 HGB).

2 Unter den Rechnungsabgrenzungsposten werden Ausgaben bzw. Einnahmen verstanden, die vor dem Bilanzstichtag bezahlt werden, deren wirtschaftliche Zugehörigkeit (Aufwand bzw. Ertrag) aber erst nach dem Stichtag erfolgt (= transitorische Abgrenzung).

**Rechnungsabgren-
zungsposten**

Beispiel: Am 1.7. des Jahres 04 leistet der Unternehmer U 12.000 € für die Versicherung seines betrieblichen Fahrzeugs. Der Versicherungsvertrag läuft vom 1.7. des Jahres 04 bis zum 30.6. des Jahres 05. Am 1.7. des Jahres 04 erfasst U 12.000 € als Aufwand. Zum 31.12. des Jahres 04 sind 6.000 € aktivisch abzugrenzen, da 50% des Aufwand wirtschaftlich zu dem Jahr 05 gehören.



► **Lesen Sie bitte § 246 Abs. 1 S. 1 HGB.**



Ansatzgebot

3 Die Abgrenzung ist dann notwendig, wenn die Lieferung und Leistung (Aufwand oder Ertrag) nicht zeit- bzw. periodengleich mit der Zahlung (Gegenleistung) stattfindet. Rechnungsabgrenzungsposten (RAP) stellen somit einen Verrechnungsposten dar. Folglich ist der RAP nicht als Vermögensgegenstand oder Schuld einzustufen; die Bewertungsvorschriften der §§ 253 ff. HGB sind nicht anzuwenden. Dennoch sind die RAP zwingend zu bilanzieren (§ 246 Abs. 1 S. 1 HGB).

► **Lesen Sie bitte § 246 Abs. 2 S. 1 HGB.**



4 Die Unterscheidung zwischen aktiven und passiven Rechnungsabgrenzungsposten orientiert sich am Sachverhalt des zugrundeliegenden Geschäftsvorfalles. Nach dem Grundsatz der Bilanzklarheit ist eine Verrechnung der aktiven mit den passiven Rechnungsabgrenzungsposten grundsätzlich nicht erlaubt (§ 246 Abs. 2 S. 1 HGB).

5 Aus Wesentlichkeitsgründen (Grundsatz der Wesentlichkeit) kann handelsrechtlich in Bagatellfällen auf die Bildung einer aktiven bzw. passiven Rechnungsabgrenzung verzichtet werden, nicht jedoch steuerrechtlich.² Dies ist der Fall, wenn wegen der Geringfügigkeit der in Betracht kommenden Beträge eine Beeinträchtigung des Einblicks in die Vermögens- und Ertragslage auszuschließen ist. Es bedeutet somit auch keinen Widerspruch zum Vollständigkeitsgebot.

Verzicht auf Bildung

6 Von den Rechnungsabgrenzungsposten sind Ausgaben bzw. Einnahmen, die nach dem Bilanzstichtag geleistet werden, aber bereits vor dem Stichtag einen Aufwand bzw. Ertrag

Antizipative Posten

¹ BFH-Urteil vom 24.6.2009, IV R 26/06, BFHE 225, 144, BStBl. II 2009, S. 781.

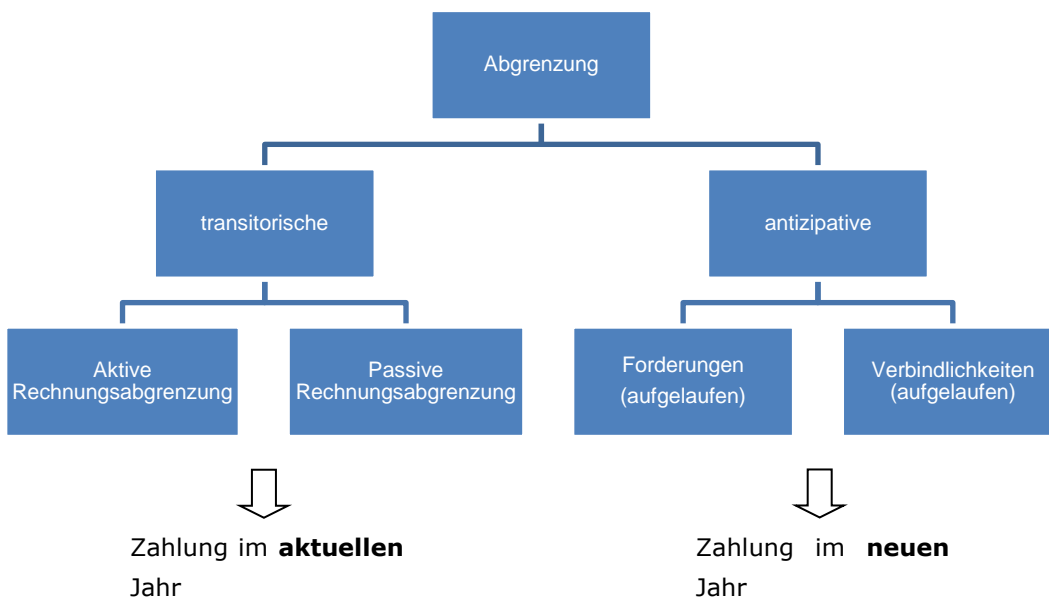
² Entgegen dem BFH-Urteil vom 16.3.2021, X R 34/19, nach dem Aktive Rechnungsabgrenzungsposten auch bei geringfügigen Beträgen zu bilden sind, hat das Jahressteuergesetz 2022 (§ 5 Abs. 5 S. 2 EStG) die bisherige Praxis überworfen. Bei Wirtschaftsjahren, die nach dem 31.12.2021 enden, kann der Ansatz eines Rechnungsabgrenzungspostens unterbleiben, wenn die jeweilige Ausgabe oder Einnahme den Betrag eines geringwertigen Wirtschaftsguts i.H.v. 800 € netto nicht übersteigt. Das Wahlrecht ist einheitlich für alle Ausgaben und Einnahmen auszuüben.

darstellen, zu unterscheiden. Diese sog. „antizipativen Posten“ werden als Vermögensgegenstand unter den Forderungen oder Verbindlichkeiten (bzw. Rückstellungen) in der Bilanz ausgewiesen.

Beispiel: Am 10.1. des Jahres 05 zahlt der Unternehmer U die Jahresversicherung für das Jahr 04 i.H.v. 5.000 € für seine Produktionsmaschine. Wirtschaftlich gehört der Versicherungsaufwand in das Jahr 04. Zum 31.12. des Jahres 04 ist eine sonstige Verbindlichkeit i.H.v. 5.000 € zu passivieren.



- 7 So werden unter den **sonstigen Verbindlichkeiten** (= antizipative Passiva) Aufwendungen des aktuellen (abgelaufenen) Geschäftsjahres bilanziert, die erst später zu Ausgaben führen. **Antizipative Passiva**
- 8 Bei den **sonstigen Forderungen** (= antizipative Aktiva) werden Erträge des aktuellen (abgelaufenen) Wirtschaftsjahrs gebucht, die erst später zu Einnahmen führen. **Antizipative Aktiva**



Beispiel transitorische Abgrenzung:



z. B. Miete

- im Voraus bezahlt
 - im alten Jahr = Ausgabe
 - im neuen Jahr = Aufwand
 => Aktiver Rechnungsabgrenzungsposten

- im Voraus erhalten
 - im alten Jahr = Einnahme
 - im neuen Jahr = Ertrag
 => Passiver Rechnungsabgrenzungsposten



TAXACADEMY

Beratung und Service:

Tel.: 0761 2160 71 0

E-Mail: info@tax-academy.de

Fax: 0761 2160 71 99

www.tax-academy.de

Postadresse:

Tax-Academy

Prof. Dr. Wolfgang Kessler GmbH

Postfach 0180

79001 Freiburg

Copyright & Haftungsausschluss

- ▶ Die Unterlagen und Darstellungen sind **urheberrechtlich** geschützt. Die ausschließlichen Nutzungs- und Verwertungsrechte stehen der Tax-Academy Prof. Dr. Wolfgang Kessler GmbH zu. Jede Art der **Weitergabe** oder weitergehenden Verwendung ohne ausdrückliche Genehmigung des Herausgebers ist **untersagt**.
- ▶ Die vorliegenden Unterlagen und Darstellungen berücksichtigen den Rechtsstand im Zeitpunkt der Veröffentlichung.
- ▶ Sie geben die von uns als vorzugswürdig erachtete Auffassung wieder. Eine abschließende Darstellung wird nicht garantiert. Wir weisen darauf hin, dass die getroffenen Aussagen durch spätere Entwicklungen in Rechtsprechung und Wissenschaft beeinflusst werden können. In einem solchen Fall besteht keine Informationspflicht.
- ▶ Die Ausführungen ersetzen keine Rechts- bzw. Steuerberatung. Sie stellen keine Rechts- oder Steuerberatung dar und begründen so keinen Haftungsanspruch.
- ▶ Für Richtigkeit und Vollständigkeit der dargestellten Inhalte wird keine Gewähr übernommen.
- ▶ Wir übernehmen keine Haftung für gegen Sie gerichtete Ansprüche, welche dadurch entstehen können, dass Sie Inhalte und Darstellungen einer weiteren Verwendung zugeführt haben. Dies gilt selbst dann, wenn diese unrichtig oder unvollständig gewesen sein sollten.