

**TAXACADEMY**

Skript zum Online-Training

# Handelsbilanzrecht

## Rechnungsabgrenzungsposten und latente Steuern

Rechtsstand: Januar 2019

# Inhalt

<b>1</b>	<b>Begriffserläuterung.....</b>	<b>1</b>
<b>2</b>	<b>Aktive Rechnungsabgrenzungsposten.....</b>	<b>4</b>
2.1	Grundsätze .....	4
2.2	Höhe des Ansatzes und Ausweis.....	5
2.3	Buchung.....	5
<b>3</b>	<b>Passive Rechnungsabgrenzungsposten .....</b>	<b>6</b>
3.1	Grundsätze .....	6
3.2	Höhe des Ansatzes und Ausweis.....	7
3.3	Buchung.....	7
<b>4</b>	<b>Sonderfälle der Rechnungsabgrenzung .....</b>	<b>8</b>
4.1	Disagio (Damnum) .....	8
4.1.1	Allgemein.....	8
4.1.2	Abschreibung.....	9
4.2	Zölle und Verbrauchsteuern .....	11
4.3	Umsatzsteuer auf Anzahlungen .....	11
<b>5</b>	<b>Latente Steuern .....</b>	<b>12</b>
	<b>Haftungsausschluss.....</b>	<b>15</b>
	<b>Copyright.....</b>	<b>15</b>

# 1 Begriffserläuterung

▶ Lesen Sie bitte § 252 Abs. 1 Nr. 5 HGB.



- 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.<sup>1</sup> 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).

**Beispiel:** Am 1.7. des Jahres 4 leistet der Unternehmer U 12.000 € für die Versicherung seines betrieblichen Fahrzeugs. Der Versicherungsvertrag läuft vom 1.7. des Jahres 4 bis zum 30.6. des Jahres 5. Am 1.7. des Jahres 4 erfasst U 12.000 € als Aufwand. Zum 31.12. des Jahres 4 sind 6.000 € aktivisch abzugrenzen, da 50% des Aufwand wirtschaftlich zu dem Jahr 5 gehören.



▶ Lesen Sie bitte § 246 Abs. 1 S. 1 HGB.



- 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 in Bagatellfällen auf die Bildung einer aktiven bzw. passiven Rechnungsabgrenzung verzichtet werden.<sup>2</sup> 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.
- 6 Von den Rechnungsabgrenzungsposten sind Ausgaben bzw. Einnahmen, die nach dem Bilanzstichtag geleistet werden, aber bereits vor dem Stichtag einen Aufwand bzw. Ertrag 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 5 zahlt der Unternehmer U die Jahresversicherung für das Jahr 4 i.H.v. 5.000 € für seine Produktionsmaschine. Wirtschaftlich gehört der Versicherungsaufwand in das Jahr 4. Zum 31.12. des Jahres 4 ist eine sonstige Verbindlichkeit i.H.v. 5.000 € zu passivieren.

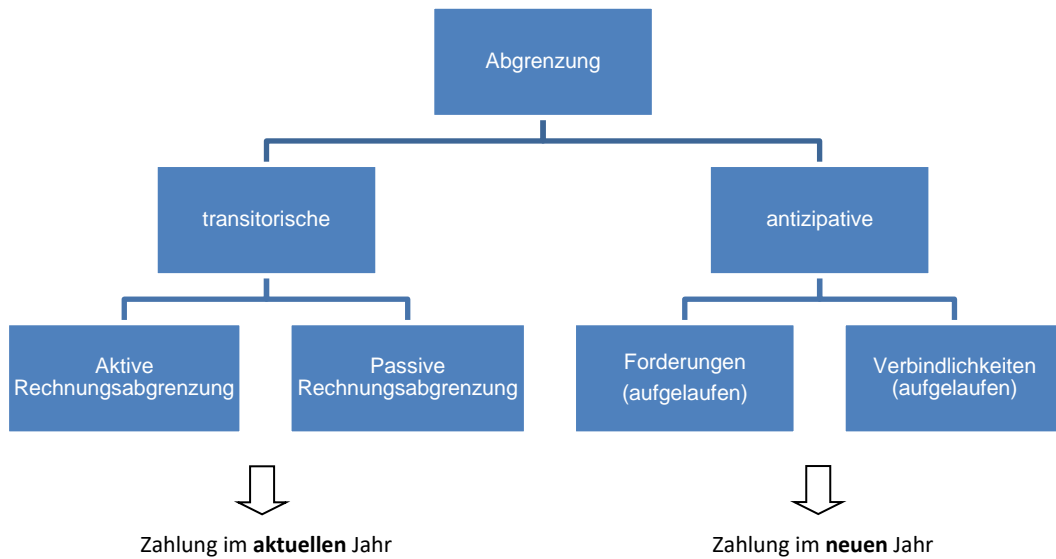


- 7 So werden unter den **sonstigen Verbindlichkeiten** (=antizipative Passiva) Aufwendungen des aktuellen (abgelaufenen) Geschäftsjahres bilanziert, die erst später zu Ausgaben führen.

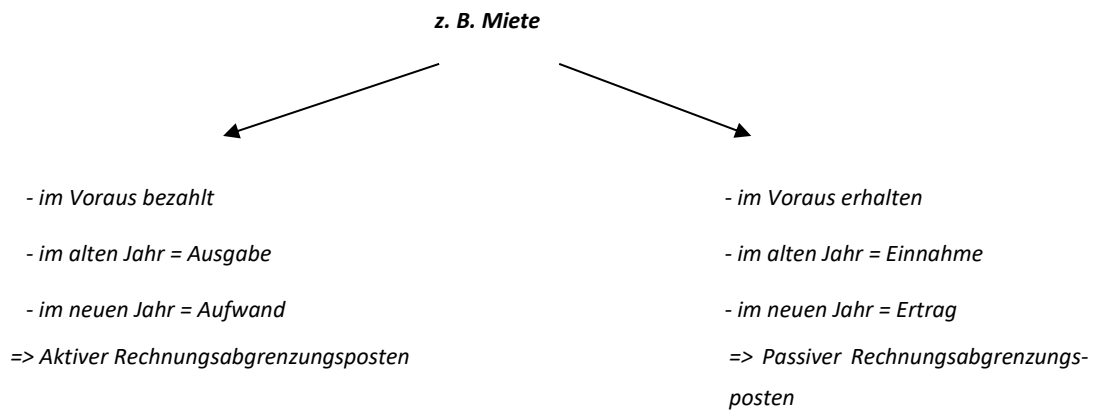
<sup>1</sup> BFH, Urteil v. 24.6.2009, IV R 26/06, BFHE 225, 144, BStBl. II 2009, S. 781.

<sup>2</sup> BFH, Urteil v. 18.3.2010, X R 20/09: Auf die Bildung von Rechnungsabgrenzungsposten darf nach Maßgabe des Grundsatzes der Wesentlichkeit verzichtet werden, wenn der Wert des einzelnen Abgrenzungsposten 410 € -analog der Bewertung von geringwertigen Wirtschaftsgütern i.d.F. von 2017- nicht übersteigt. Sowie Beck'scher Bilanzkommentar, 9. Auflage, § 250, Rz. 28.

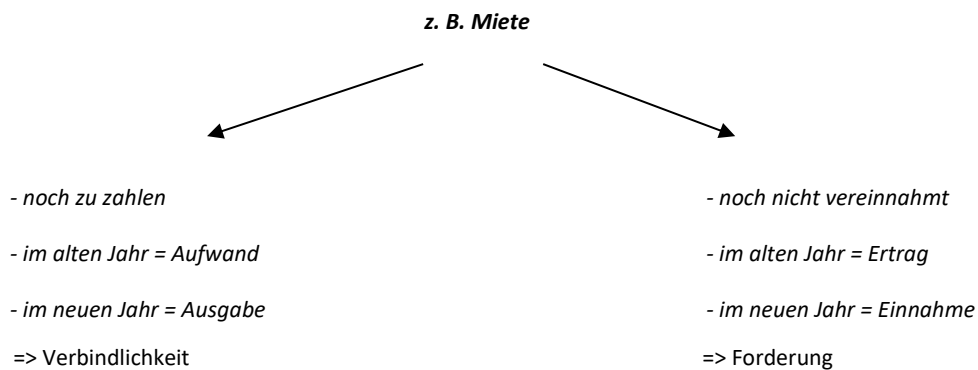
- 8 Bei den **sonstigen Forderungen** (antizipative Aktiva) werden Erträge des aktuellen (abgelaufenen) Wirtschaftsjahrs gebucht, die erst später zu Einnahmen führen.



**Beispiel Transitorische Abgrenzung:**



**Beispiel antizipative Abgrenzung:**



## Haftungsausschluss

- ▶ 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.

## Copyright

- ▶ Die Unterlagen und Darstellungen sind urheberrechtlich geschützt. Die ausschließlichen Nutzungs- und Verwertungsrechte stehen der Freiburg School of Business and Law GmbH zu. Jede Art der Weitergabe oder weitergehenden Verwendung ohne ausdrückliche Genehmigung des Herausgebers ist untersagt.

Tax Academy | Freiburg School of Business and Law GmbH  
[www.tax-academy.de](http://www.tax-academy.de)