



Rechnungsabgrenzungsposten

Sinn und Zweck der Rechnungsabgrenzung ist die zutreffende Ermittlung des Periodengewinns, indem Aufwendungen und Erträge dem Wirtschaftsjahr zugerechnet werden, durch das sie – wirtschaftlich betrachtet- verursacht sind.¹

Tabelle 1 RAP²

Rechnungsabgrenzungsposten				
transitorische			Antizipativa	
Aktive RAP		Passive RAP	Aktiv	Passiv
Pflicht §250 I 1 HGB	Wahlrecht §250 I 2 HGB			
- Ausgabe vor Bilanzstichtag	- Zölle, Verbrauchsteuern	- Einnahmen vor Bilanzstichtag	- Ertrag vor Bilanzstichtag	- Ertrag vor Bilanzstichtag
- Aufwendung nach Bilanzstichtag	§250 I 2 Nr. 1 HGB	- im voraus erhaltene Mieten	- noch zu erhaltene Miete	- noch zu zahlende Miete
- im voraus bezahlte Miete	- USt auf erhaltene Anzahlungen §250 I 2 Nr.2 HGB	- Passivierungspflicht §250 II HGB	- Aktivierungspflicht §268 IV 2 HGB	- Passivierungspflicht §268 V 3 HGB
- Ausweis RAP §266 II.C.HGB	- Disagio, Damnum §250 III, §268 VI HGB	- Ausweis RAP §266 III D. HGB	- Ausweis sonstige Vermögensgegenstände §266 II B II 4 HGB	- Ausweis sonstige Verbindlichkeiten (Rückstellungen) §266 III C 8 HGB

Ansatzwahlrechte

Nach den handelsrechtlichen Vorschriften bestehen Ansatzwahlrechte vor allem in Form aktiver Rechnungsabgrenzungsposten. Daneben besteht ein Aktivierungswahlrecht bezüglich des derivativen Geschäftswertes und bezüglich der Bilanzierungshilfe gemäß § 269 HGB.³

- Aktivische Abgrenzung von Zöllen, Verbrauchssteuern und Umsatzsteuer auf Anzahlungen („Aktivposten besonderer Art“ gem. § 250 Abs. 1 HGB)⁴
- Aktivische Abgrenzung des Damnums/Disagios (ist der Rückzahlungsbetrag einer Verbindlichkeit größer als der Ausgabebetrag, so gestattet § 250 (3) HGB allen Kaufleuten, im Jahr der Kreditaufnahme den Differenzbetrag (Disagio bei Anleihen; Damnum bei Hypotheken und Grundschulden) unter den RAP zu aktivieren. Das Disagio/Damnum ist planmäßig über die Laufzeit der Verbindlichkeit abzuschreiben.⁵

¹ K. Olfert, Bilanzen, 7. Aufl. Kiel 1995, S. 112

² Mitschrift aus der Vorlesung von Prof. Dr. J. Kurz an der FH Merseburg

³ K. Olfert, Bilanzen, 7. Aufl. Kiel 1995, S. 78

⁴ K. Olfert, Bilanzen, 7. Aufl. Kiel 1995, S. 78

⁵ K. Olfert, Bilanzen, 7. Aufl. Kiel 1995, S. 78



Übungen zur Periodenabgrenzung⁶

1. Periodenabgrenzung

1.1 Wie sind folgende Geschäftsvorfälle bei der X-AG jeweils zu buchen (Wj = Kj)?

1.1.1. Am 01.11.01 hat die X-AG die Kfz-Versicherung in Höhe von 1 800 € für ein halbes Jahr durch Banküberweisung vorausbezahlt.

Buchungssatz:

01.11.01 Versicherungsaufwand an Bank 1 800 €

31.12.01 aktiver RAP (§ 250 I 1 HGB) an Versicherungsaufwand 1 200 €

da, pro Monat 300 € anfallen, d.h. $4 * 300 € = 1 200 €$ für 4 Monate im nächsten Jahr.

$2 * 300 € (600 €)$ für zwei Monate in diesem Jahr (01,11,01 bis 31.12.01)

1.1.2. Am 02.10.01 ging auf dem Bankkonto eine Mietzahlung ein in Höhe von 24 000 € für den Zeitraum vom 01.10.01 bis 30.09.02.

BS:

02.10.01 Bank an Mieterträge 24 000 €

31.12.01 Mieterträge an passiven RAP 18 000 €

da, 01.10.01 bis 30.09.02 = 12 Monate

$24 000 € : 12 \text{ Monate} = 2 000 € / \text{Monat}$

3 Monate im alten Jahr, d.h. $3 * 2 000 € = 6 000 €$

à $24 000 € - 6 000 € = 18 000 €$

à 18 000 € bleiben für 9 Monate im neuen Jahr

⁶ Übungen von Prof. Dr. J. Kurz, FH Merseburg



1.1.3. Zum 31.12.01 hat die X-AG Zinsforderungen in Höhe von 25 000 € aus einem an eine Tochtergesellschaft vergebenen Kredit.

BS:

31.12.01 sonstige Vermögensgegenstände an Zinserträge 25 000 €

à antizipative RAP (aktiv)

da, noch zu erhaltende „Erträge“ Forderungen und da „sonstige Vermögensgegenstände“ (§ 266 II B II 4 HGB)

1.1.4. Für im Jahr 01 geleistete Überstunden stehen den Arbeitnehmern noch 120 000 € Überstundenvergütung zu, die im Jahr 02 ausbezahlt werden.

BS:

Personalaufwand an sonstige Verbindlichkeiten (weil Summe bekannt) 120 000 €

(wenn die Summe nicht bekannt ist, dann sonstige Rückstellungen (§ 268 (3) HGB)

à Antizipativa Passiv

RAP immer nur für das nächste Jahr. Sie haben mit dem normalen Geschäft nichts zu tun.

à § 250 (1) ... Aufwand für Zeit nach dem Stichtag....

à Ausgaben vor und Aufwand nach dem Stichtag
Einnahmen vor und Erträge nach dem Stichtag

1.1.5. Erforderliche Reparaturen an Sachanlagen mit geschätzten Kosten in Höhe von ca. 850 000 € werden auf das Jahr 02 verschoben.

BS:

Reparaturaufwand an sonstige Rückstellungen 850 000 €

(sonstige Rückstellungen, da ca. und geschätzt – sonst Verbindlichkeiten, wenn Summe bekannt.)



1.1.6. Der Steuerberater schätzt die Gewerbesteuer für 01 auf 550 000 €.

BS:

Steueraufwand an Gewerbesteuerrückstellungen 550 000 €

à Rückstellungen, da geschätzt, Bezahlung im nächsten Jahr

1.2. Die X-AG hat am 01.07.01 ein endfälliges Darlehen mit einer Laufzeit von 10 Jahren in Höhe von 1 000 000 € aufgenommen. Das Darlehen wurde mit einem Disagio von 6 % ausbezahlt.

1.2.1 Buchungen 01, wenn ein möglichst hoher Gewinn ausgewiesen werden soll.

1.2.2 Buchungen zum 31.12.03?

1.2.1 à möglichst hoher Gewinn

d.h. Wahlrecht, alles sofort ansetzen, oder auf 10 Jahre verteilen

à steuerlich günstig bedeutet, möglichst niedrigen Gewinn, d.h. alles sofort ansetzen

BS: Zinsforderungen an Disagio 60 000 (6% von 1 000 000 €)

à möglichst hoher Gewinn bedeutet 60 000 € auf 10 Jahre verteilen à pro Jahr 6 000 €

aber, da 01.07.01 für das 1. Jahr nur 6 Monate ansetzen: $6\ 000 / 2 = 3\ 000\ € / \frac{1}{2}\ a$

BS: 01.07.01 Bank an Darlehen 940 000 € (1 000 000 € - 60 000 = 940 000 €, da 6% Disagio abgezogen)

BS: 01.07.01 Zinsforderungen an Disagio 3 000 € (aktiver RAP)

31.12.01 aktiver RAP an Zinsforderungen 75 000 € (60 000 € - 3 000 €)

1.2.2 BS: 31.12.02 Zinsforderungen an aktiven RAP 6 000 €

für 03 das Gleiche.



1.3. Verhältnis RAP zu anderen Posten⁷

Bei nachfolgenden Geschäftsvorfällen ist anzukreuzen, ob ein „aktiver RAP“, „Passiver RAP“, „sonstiger Vermögensgegenstand“, eine „sonstige Verbindlichkeit“ oder „sonstiges“ gegeben ist. (Bilanzstichtag 31.12.01)

Der Buchungssatz ist jeweils anzugeben.

Im Zweifel soll ein möglichst hohes Ergebnis ausgewiesen werden.

1. Vorauszahlung Miete Lager (150 000 €) im Juni 01 für Juli 01 bis Juni 02.

à aktiver RAP

150 000 € / 2 = 75 000 €

ARAP an Mietaufwand 75 000 €

Mietaufwand an Bank 150 000 €

2. Zinsgutschrift (1000 €) der Bank für 10/01 bis 12/01 im Januar 02.

à sonstige Vermögensgegenstände

sonstige Vermögensgegenstände an Zinsertrag 1000 €

3. Ein Kunde leistet eine Anzahlung (20 000 € ohne USt.) in 12/01 für eine Lieferung im Jahr 02.

à sonstiges

Bank an erhaltene Anzahlung 20 000 €

4. Zahlungseingang einer fälligen Forderung (25 000 €) aus dem Vorjahr

à sonstiges

Bank an Forderungen 25 000 €

5. Rechnung des WP für die Prüfung des JA 01 (15 000 €) geht im Mrz. 02 ein.

à sonstiges

sonstige Rückstellungen an Bank 15 000 €

⁷ Tabelle siehe letzte Seite



6. Darlehensaufnahme bei der Bank am 01.01.01 über 100 000 € 5% Disagio, Laufzeit 10 Jahre, Buchung bei Darlehensaufnahme, Buchung am 31.12.01.

à sonstiges

01.01.01 Bank an Verbindlichkeiten 95 000 €
31.12.01 Zinsforderungen an Disagio 5 000 €

7. Zahlungseingang Miete (300 €) für Miete 12/01 bis 02/02 im Dezember 01.

à PRAP

Kasse an Mietertrag 300 €
Mietertrag an PRAP 200 € (für das nächste Jahr)

à Erträge erst buchen, wenn in Bilanz vollzogen!!!



1.3 Verhältnis RAP zu anderen Posten

Bei nachfolgenden Geschäftsvorfällen ist anzukreuzen, ob ein „aktiver RAP“, „passiver RAP“, „sonstiger Vermögensgegenstand“, eine „sonstige Verbindlichkeit“ oder „Sonstiges“ gegeben ist (Bilanzstichtag 31.12.01).

Der Buchungssatz ist jeweils anzugeben. Im Zweifel soll ein möglichst hohes Ergebnis ausgewiesen werden.

Geschäftsvorfall	sonst. Vermögensgegenstände (Vg)	sonstige Verbindlichkeiten (Vbl)	ARAP	PRAP	Sonst.	Buchungssatz
1. Vorauszahlung Miete Lager (150 000 €) im Juni 01 für Juli 01 bis Juni 02						
2. Zinsgutschrift (1 000 €) der Bank für 10-12/01 im Januar 02.						
3. Ein Kunde leistet eine Anzahlung (20 000 € ohne USt) in 12/01 für eine Lieferung im Jahr 02.						
4. Zahlungseingang einer fälligen Forderung (25 000 €) aus dem Vorjahr.						
5. Rechnung des WP für die Prüfung des JA 01 (15 000 €) geht im März 02 ein.						
6. Darlehensaufnahme bei der Bank am 01.01.01 über 100 000 €. 5% Disagio. Laufzeit 10 Jahre. Buchung bei Darlehensaufnahme: Buchung am 31.12.01						
7. Zahlungseingang Miete (300 €) für Miete 12/01 – 02/02 im Dezember 01.						