



Umschulung zum/r Steuerfachangestellten

Aktive/passive Rechnungsabgrenzungsposten
Sonstige Forderungen/Verbindlichkeiten

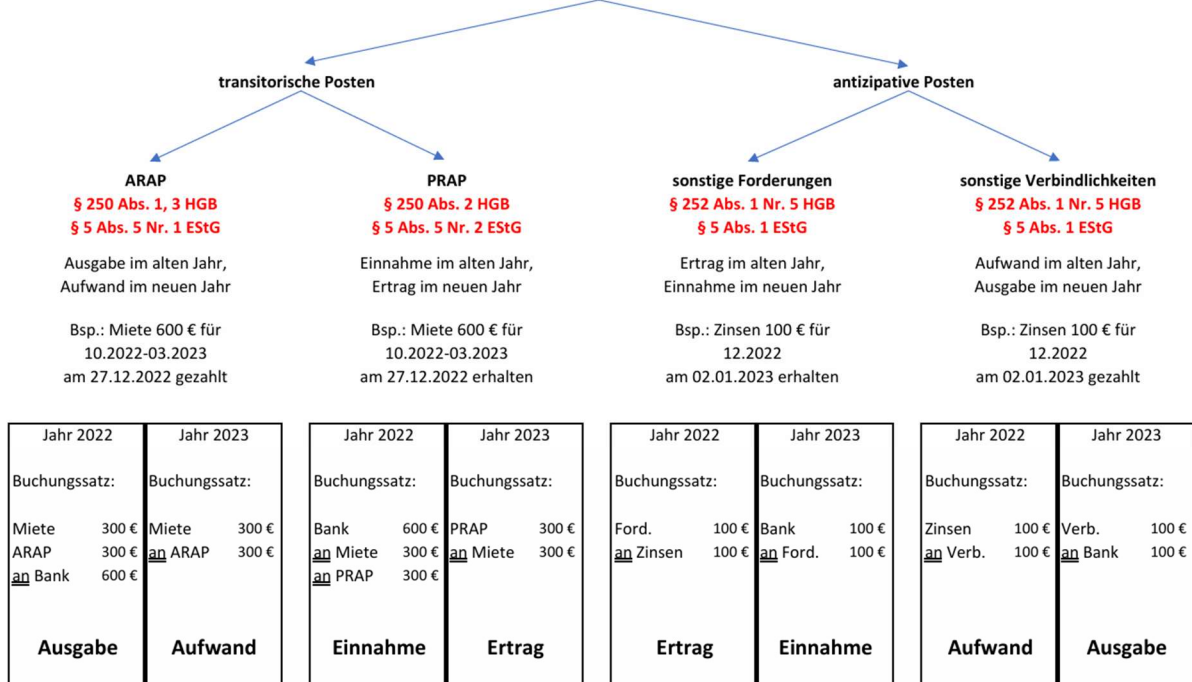
Rechtsstand 2025

StB Dipl.-Kfm. Sergej Gubanov

www.sg-institut.de

Aktive/passive Rechnungsabgrenzungsposten Sonstige Forderungen/Verbindlichkeiten

zeitliche Abgrenzung von Aufwendungen und Erträgen



§ 252 Allgemeine Bewertungsgrundsätze

(1) Bei der Bewertung der im Jahresabschluß ausgewiesenen Vermögensgegenstände und Schulden gilt insbesondere folgendes:

5. **Aufwendungen** und **Erträge** des Geschäftsjahrs sind **unabhängig von den Zeitpunkten der entsprechenden Zahlungen** im Jahresabschluß **zu berücksichtigen**.

Die Rechnungswesen-Klausur StFA teilt sich auf

- **Bilanzierung**
 1. **wirtschaftliche Zugehörigkeit**
 2. **§ 252 Abs. 1 Nr. 5 HGB**
- Einnahmen-Überschuss-Rechnung
 1. Zu-/Abflussprinzip
 2. § 11 EStG

Unterscheidung zwischen

- Rechnungsabgrenzungsposten
 1. Transportiert den Aufwand bzw. Ertrag in die richtige Periode
 2. Im Jahr der Bildung des RAP haben Sie Bewegungen bei dem Bankkonto, jedoch betreffen die Zahlungen den Aufwand bzw. Ertrag in Zukunft
- Sonstige Forderungen/Verbindlichkeiten
 1. Vorausschauende Berücksichtigung von Aufwendungen bzw. Erträgen zum 31.12., jedoch die Bankbewegung erfolgt erst in der nächsten Periode

Aktive Rechnungsabgrenzungsposten

- § 250 Abs. 1, Abs. 3 HGB
- § 5 Abs. 5 Nr. 1 EStG

§ 250 Rechnungsabgrenzungsposten

(1) Als Rechnungsabgrenzungsposten sind auf der Aktivseite **Ausgaben vor dem Abschlußstichtag auszuweisen**, soweit sie **Aufwand für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag** darstellen.

Beispiel: Monatliche Miete von 200 € für Dezember 2024 bis Februar 2025 von insgesamt 600 € wird im Dezember 2024 überwiesen.

Buchungssatz Dezember 2024

Mietaufwand	200 €	
ARAP	400 €	
an Bank		600 €
Gewinnauswirkung:		gewinnmindernd um 200 €

Buchungssatz Januar 2025

Mietaufwand	400 €	
an ARAP		400 €
Gewinnauswirkung:		gewinnmindernd um 400 €

§ 5 Gewinn bei Kaufleuten und bei bestimmten anderen Gewerbetreibenden

(5) ¹Als Rechnungsabgrenzungsposten sind nur anzusetzen

1. auf der Aktivseite **Ausgaben vor dem Abschlussstichtag**, soweit sie **Aufwand für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen**;
2. auf der Passivseite Einnahmen vor dem Abschlussstichtag, soweit sie Ertrag für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen.

²Der Ansatz eines Rechnungsabgrenzungspostens kann unterbleiben, wenn die jeweilige Ausgabe oder Einnahme im Sinne des Satzes 1 den Betrag des § 6 Absatz 2 Satz 1 nicht übersteigt; das Wahlrecht ist einheitlich für alle Ausgaben und Einnahmen im Sinne des Satzes 1 auszuüben. ³Auf der Aktivseite sind ferner anzusetzen

1. als Aufwand berücksichtigte Zölle und Verbrauchsteuern, soweit sie auf am Abschlussstichtag auszuweisende Wirtschaftsgüter des Vorratsvermögens entfallen,
2. als Aufwand berücksichtigte Umsatzsteuer auf am Abschlussstichtag auszuweisende Anzahlungen.

In Bezug auf § 250 Abs. 1 HGB und § 5 Abs. 5 EStG gibt es keine Unterschiede. Schlussfolgernd werden hier **keine** Korrekturen bei der Ermittlung des steuerrechtlichen Gewinns notwendig.

§ 250 Rechnungsabgrenzungsposten

(3) Ist der **Erfüllungsbetrag einer Verbindlichkeit höher als der Ausgabebetrag**, so **darf** der Unterschiedsbetrag in den Rechnungsabgrenzungsposten auf der Aktivseite aufgenommen werden. Der Unterschiedsbetrag ist durch planmäßige jährliche Abschreibungen zu tilgen, die auf die gesamte Laufzeit der Verbindlichkeit verteilt werden können.

- **Erfüllungsbetrag einer Verbindlichkeit** = Nennbetrag des Darlehens
- **Ausgabebetrag** = Auszahlungsbetrag des Darlehens
- Zum Beispiel Sie nehmen ein Darlehen von 100.000 € und ausgezahlt werden 95.000 €, Unterschiedsbetrag stellt Disagio (= vorgenommener Zins) von 5.000 € dar

- **darf (= WAHLRECHT)**

1. **Disagio als ARAP buchen**

oder

2. **Disagio sofort als Aufwand berücksichtigen**

Beispiel: Sie nehmen am 1.12.2024 ein Darlehen von 100.000 € auf. Die Auszahlung beträgt 95.000 €. Die Laufzeit beläuft sich auf 5 Jahre.

1. **Disagio als ARAP buchen**

Buchungssatz am 1.12.2024

Bank	95.000 €	
ARAP (= Disagio)	5.000 €	
an Verbindlichkeiten KI		100.000 €
Gewinnauswirkung:		gewinnneutral

Buchungssatz am 31.12.2024: $5.000 \text{ €} / 5 \text{ J} = 1.000 \text{ €} * 1/12 \text{ M (Dez. 2024)} = 83,33 \text{ €}$

Zinsaufwand	83,33 €	
an ARAP		83,33 €
Gewinnauswirkung:		gewinnmindernd um 83,33 €

Aktive/passive Rechnungsabgrenzungsposten
Sonstige Forderungen/Verbindlichkeiten

Buchungssatz am 31.12.2025: $5.000 \text{ €} / 5 \text{ J} = 1.000 \text{ €}$ (vorweggenommener Zins betreffend 2025)

Zinsaufwand	1.000 €	
an ARAP		1.000 €
Gewinnauswirkung:	gewinnmindernd um 1.000 €	

Buchungssatz am 31.12.2026: $5.000 \text{ €} / 5 \text{ J} = 1.000 \text{ €}$ (vorweggenommener Zins betreffend 2026)

Zinsaufwand	1.000 €	
an ARAP		1.000 €
Gewinnauswirkung:	gewinnmindernd um 1.000 €	

Buchungssatz am 31.12.2027: $5.000 \text{ €} / 5 \text{ J} = 1.000 \text{ €}$ (vorweggenommener Zins betreffend 2027)

Zinsaufwand	1.000 €	
an ARAP		1.000 €
Gewinnauswirkung:	gewinnmindernd um 1.000 €	

Buchungssatz am 31.12.2028: $5.000 \text{ €} / 5 \text{ J} = 1.000 \text{ €}$ (vorweggenommener Zins betreffend 2028)

Zinsaufwand	1.000 €	
an ARAP		1.000 €
Gewinnauswirkung:	gewinnmindernd um 1.000 €	

Buchungssatz am 31.12.2029: $5.000 \text{ €} / 5 \text{ J} * 11/12 \text{ M} = 916,66 \text{ €}$ (vorweggenommener Zins betr. 2029)

Zinsaufwand	916,66 €	
an ARAP		916,66 €
Gewinnauswirkung:	gewinnmindernd um 916,66 €	

Gleichmäßige Verteilung des Disagios erfordert ein Fälligkeitsdarlehen.

Aktive/passive Rechnungsabgrenzungsposten
Sonstige Forderungen/Verbindlichkeiten

Verteilung Disagio

2024	83,33
2025	1.000 €
2026	1.000 €
2027	1.000 €
2028	1.000 €
2029	916,66 €

§ 5 Gewinn bei Kaufleuten und bei bestimmten anderen Gewerbetreibenden

(5) ¹Als Rechnungsabgrenzungsposten sind nur anzusetzen

1. auf der Aktivseite **Ausgaben vor dem Abschlussstichtag**, soweit sie **Aufwand für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen**;
2. auf der Passivseite Einnahmen vor dem Abschlussstichtag, soweit sie Ertrag für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen.

²Der Ansatz eines Rechnungsabgrenzungspostens kann unterbleiben, wenn die jeweilige Ausgabe oder Einnahme im Sinne des Satzes 1 den Betrag des § 6 Absatz 2 Satz 1 nicht übersteigt; das Wahlrecht ist einheitlich für alle Ausgaben und Einnahmen im Sinne des Satzes 1 auszuüben. ³Auf der Aktivseite sind ferner anzusetzen

1. als Aufwand berücksichtigte Zölle und Verbrauchsteuern, soweit sie auf am Abschlussstichtag auszuweisende Wirtschaftsgüter des Vorratsvermögens entfallen,
2. als Aufwand berücksichtigte Umsatzsteuer auf am Abschlussstichtag auszuweisende Anzahlungen.

In Bezug auf § 250 Abs. 3 HGB, falls das Disagio als RAP berücksichtigt wird, dann bestehen keine Unterschiede zu der Vorschrift § 5 Abs. 5 EStG. Schlussfolgernd werden hier **keine** Korrekturen bei der Ermittlung des steuerrechtlichen Gewinns notwendig.

2. Disagio sofort als Aufwand berücksichtigen

Buchungssatz am 1.1.2024

Bank	95.000 €	
Zinsaufwand	5.000 €	
an Verbindlichkeiten KI		100.000 €
Gewinnauswirkung:		gewinnmindernd um 5.000 €

§ 5 Gewinn bei Kaufleuten und bei bestimmten anderen Gewerbetreibenden

(5) ¹Als Rechnungsabgrenzungsposten sind nur anzusetzen

1. auf der Aktivseite **Ausgaben vor dem Abschlussstichtag**, soweit sie **Aufwand für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen**;
2. auf der Passivseite Einnahmen vor dem Abschlussstichtag, soweit sie Ertrag für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen.

²Der Ansatz eines Rechnungsabgrenzungspostens kann unterbleiben, wenn die jeweilige Ausgabe oder Einnahme im Sinne des Satzes 1 den Betrag des § 6 Absatz 2 Satz 1 nicht übersteigt; das Wahlrecht ist einheitlich für alle Ausgaben und Einnahmen im Sinne des Satzes 1 auszuüben. ³Auf der Aktivseite sind ferner anzusetzen

1. als Aufwand berücksichtigte Zölle und Verbrauchsteuern, soweit sie auf am Abschlussstichtag auszuweisende Wirtschaftsgüter des Vorratsvermögens entfallen,
2. als Aufwand berücksichtigte Umsatzsteuer auf am Abschlussstichtag auszuweisende Anzahlungen.

In Bezug auf § 250 Abs. 3 HGB, falls das Disagio sofort als Aufwand berücksichtigt wird, haben Sie eine Abweichung zu der Vorschrift § 5 Abs. 5 EStG. Schlussfolgernd muss jeweils eine Korrektur bei der Ermittlung des steuerrechtlichen Gewinns vorgenommen werden.

An dieser Stelle muss festgehalten werden, dass im Steuerrecht nicht gebucht wird. Durch die abgeleitete Buchführungspflicht gem. § 140 AO übernehmen Sie die Buchführung aus HGB. In § 5 Abs. 1 S. 1 EStG wird dies durch Maßgeblichkeitsprinzip vollzogen.

Korrektur in Steuerrecht

2024:	+ 4.916,67 € (= 5.000 € Aufwand aus HGB – 83,33€ Betriebsausgabe aus EStG)
2025:	- 1.000 €
2026:	- 1.000 €
2027:	- 1.000 €
2028:	- 1.000 €
2025:	- 916,66 €

Aktive/passive Rechnungsabgrenzungsposten
Sonstige Forderungen/Verbindlichkeiten

Zusammenfassung Disagio	
§ 250 Abs. 3 HGB	§ 5 Abs. 5 Nr. 1 EStG
Wahlrecht - Verteilung über die Laufzeit - Sofort als Aufwand	Nur Verteilung über die Laufzeit möglich

Passive Rechnungsabgrenzungsposten

- § 250 Abs. 2 HGB
- § 5 Abs. 5 Nr. 2 EStG

§ 250 Rechnungsabgrenzungsposten

(2) Auf der Passivseite sind als Rechnungsabgrenzungsposten **Einnahmen vor dem Abschlußstichtag** auszuweisen, soweit sie **Ertrag für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen**.

Beispiel: Monatliche Miete von 200 € für Dezember 2024 bis Februar 2025 von insgesamt 600 € wird uns im Dezember 2024 überwiesen.

Buchungssatz Dezember 2024

Bank	600 €	
an Mieterträge		200 €
an PRAP		400 €
Gewinnauswirkung:	gewinnerhöhend um 200 €	

Buchungssatz Januar 2025

PRAP	400 €	
an Mieterträge		400 €
Gewinnauswirkung:	gewinnerhöhend um 400 €	

§ 5 Gewinn bei Kaufleuten und bei bestimmten anderen Gewerbetreibenden

(5) ¹Als Rechnungsabgrenzungsposten sind nur anzusetzen

1. auf der Aktivseite Ausgaben vor dem Abschlussstichtag, soweit sie Aufwand für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen;
2. auf der **Passivseite Einnahmen vor dem Abschlussstichtag**, soweit sie **Ertrag für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen**.

²Der Ansatz eines Rechnungsabgrenzungspostens kann unterbleiben, wenn die jeweilige Ausgabe oder Einnahme im Sinne des Satzes 1 den Betrag des § 6 Absatz 2 Satz 1 nicht übersteigt; das Wahlrecht ist einheitlich für alle Ausgaben und Einnahmen im Sinne des Satzes 1 auszuüben. ³Auf der Aktivseite sind ferner anzusetzen

1. als Aufwand berücksichtigte Zölle und Verbrauchsteuern, soweit sie auf am Abschlussstichtag auszuweisende Wirtschaftsgüter des Vorratsvermögens entfallen,
2. als Aufwand berücksichtigte Umsatzsteuer auf am Abschlussstichtag auszuweisende Anzahlungen.

In Bezug auf § 250 Abs. 2 HGB und § 5 Abs. 5 EStG gibt es keine Unterschiede. Schlussfolgernd werden hier **keine** Korrekturen bei der Ermittlung des steuerrechtlichen Gewinns notwendig.

Aktive/passive Rechnungsabgrenzungsposten
Sonstige Forderungen/Verbindlichkeiten

Sonstige Forderungen

- § 252 Abs. 1 Nr. 5 HGB
- § 5 Abs. 1 EStG

Abgrenzung

- Sonstige Forderungen > Vertrag
- Forderungen LuL > Rechnung

§ 252 Allgemeine Bewertungsgrundsätze

(1) Bei der Bewertung der im Jahresabschluß ausgewiesenen Vermögensgegenstände und Schulden gilt insbesondere folgendes:

5. Aufwendungen und **Erträge** des Geschäftsjahrs sind **unabhängig von den Zeitpunkten der entsprechenden Zahlungen im Jahresabschluß zu berücksichtigen.**

Aufgrund eines Vertrages können die Leistungen erst nach Ablauf des Zeitraumes fällig sein. In den Prüfungen StFA kommt immer die Aufgabe mit Darlehen.

Beispiel: Für **VON** uns gewährtes Darlehen sind Zinsen 100 € für Monat Dezember 2024 am 3. Januar 2025 fällig.

Buchungssatz 31.12.2024 (vorausschauend)

Sonstige Forderungen	100 €	
an Zinserträge		100 €
Gewinnauswirkung:		gewinnerhöhend um 100 €

Buchungssatz 3.1.2025

Bank	100 €	
an sonstige Forderungen		100 €
Gewinnauswirkung:		gewinnneutral

§ 5 Gewinn bei Kaufleuten und bei bestimmten anderen Gewerbetreibenden

(1) ¹Bei Gewerbetreibenden, **die auf Grund gesetzlicher Vorschriften verpflichtet sind, Bücher zu führen** und regelmäßig Abschlüsse zu machen, oder die ohne eine solche Verpflichtung Bücher führen und regelmäßig Abschlüsse machen, ist für den Schluss des Wirtschaftsjahres das Betriebsvermögen anzusetzen (§ 4 Absatz 1 Satz 1), **das nach den handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung auszuweisen** ist, es sei denn, im Rahmen der Ausübung eines steuerlichen Wahlrechts wird oder wurde ein anderer Ansatz gewählt.

§ 5 Abs. 1 S. 1 EStG betrifft die abgeleitete Buchführungspflicht gem. § 140 AO. Sie übernehmen die Buchführung aus Handelsrecht ins Steuerrecht. Gegebenenfalls sind Korrekturen gem. § 5 Abs. 1a bis 6 EStG vorzunehmen. Bei sonstigen Forderungen in unserem Beispiel sind keine Korrekturen notwendig.

Aktive/passive Rechnungsabgrenzungsposten
Sonstige Forderungen/Verbindlichkeiten

Sonstige Verbindlichkeiten

- § 252 Abs. 1 Nr. 5 HGB
- § 5 Abs. 1 EStG

Abgrenzung

- Sonstige Verbindlichkeiten > Vertrag
- Verbindlichkeiten LuL > Rechnung
- Rückstellung > Betrag und Zahlungszeitpunkt ungewiss

§ 252 Allgemeine Bewertungsgrundsätze

(1) Bei der Bewertung der im Jahresabschluß ausgewiesenen Vermögensgegenstände und Schulden gilt insbesondere folgendes:

5. **Aufwendungen** und Erträge des Geschäftsjahrs sind **unabhängig von den Zeitpunkten der entsprechenden Zahlungen im Jahresabschluß zu berücksichtigen.**

Aufgrund eines Vertrages können die Leistungen erst nach Ablauf des Zeitraumes fällig sein. In den Prüfungen StFA kommt immer die Aufgabe mit Darlehen.

Beispiel: Für **AN** uns gewährtes Darlehen sind Zinsen 100 € für Monat Dezember 2024 am 3. Januar 2025 fällig.

Buchungssatz am 31.12.2024 (vorausschauend)

Zinsaufwendungen	100 €	
an sonstige Verbindlichkeiten		100 €
Gewinnauswirkung:		gewinnmindernd um 100 €

Buchungssatz am 3.1.2025

Sonstige Verbindlichkeit	100 €	
an Bank		100 €
Gewinnauswirkung:		gewinnneutral

§ 5 Gewinn bei Kaufleuten und bei bestimmten anderen Gewerbetreibenden

(1) ¹Bei Gewerbetreibenden, **die auf Grund gesetzlicher Vorschriften verpflichtet sind, Bücher zu führen** und regelmäßig Abschlüsse zu machen, oder die ohne eine solche Verpflichtung Bücher führen und regelmäßig Abschlüsse machen, ist für den Schluss des Wirtschaftsjahres das Betriebsvermögen anzusetzen (§ 4 Absatz 1 Satz 1), **das nach den handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung auszuweisen** ist, es sei denn, im Rahmen der Ausübung eines steuerlichen Wahlrechts wird oder wurde ein anderer Ansatz gewählt.

§ 5 Abs. 1 S. 1 EStG betrifft die abgeleitete Buchführungspflicht gem. § 140 AO. Sie übernehmen die Buchführung aus Handelsrecht ins Steuerrecht. Gegebenenfalls sind Korrekturen gem. § 5 Abs. 1a bis 6 EStG vorzunehmen. Bei sonstigen Verbindlichkeiten in unserem Beispiel sind keine Korrekturen notwendig.

Aktive/passive Rechnungsabgrenzungsposten
Sonstige Forderungen/Verbindlichkeiten

Zusammenfassung:

ARAP		PRAP		sonstige Forderung		sonstige Verbindlichk.	
Ausgabe	Aufwand	Einnahme	Ertrag	Ertrag	Einnahme	Aufwand	Ausgabe