

Zeitliche Abgrenzung

Am Schluss eines Geschäftsjahres muss ein buchführungspflichtiges Unternehmen eine GuV-Rechnung aufstellen. Die darin aufgeführten Aufwendungen und Erträge müssen sich auch tatsächlich auf das laufende Geschäftsjahr beziehen.

Problem:

In wenigen Fällen ...

- finden Zahlungen für Aufwendungen/ Erträge bereits in diesem Jahr statt und werden auch verbucht, obwohl sich die dazugehörigen Aufwendungen/ Erträge erst auf das kommende Jahr beziehen.
- finden Aufwendungen/ Erträge im laufenden Jahr statt, die dazugehörigen Zahlungen werden jedoch erst im kommenden Jahr vorgenommen.

Es gibt 4 Fälle:

Zahlung jetzt (=in diesem Jahr), Aufwands-/Ertragsereignis später (=im nächsten Jahr)		Aufwands-/ Ertragsereignis jetzt (= in diesem Jahr), Zahlung später (=im nächsten Jahr)	
1. Ausgabe (Zahlung) jetzt + Aufwand später <i>bzw. „Geld fließt jetzt“</i>	2. Einnahme (Zahlung) jetzt + Ertrag später <i>bzw. „Geld fließt jetzt“</i>	3. Aufwand jetzt + Ausgabe (Zahlung) später <i>bzw. „Geld fließt später“</i>	4. Ertrag jetzt + Einnahme (Zahlung) später <i>bzw. „Geld fließt später“</i>
„Aktive Rechnungsabgrenzung“ (ARA)	„Passive Rechnungsabgrenzung“ (PRA)	„Sonstige Verbindlichkeiten“	„Sonstige Forderungen“

Beispiele für ARA/ PRA:

Fall 1: „Ausgabe jetzt + Aufwand später“	Fall 2: „Einnahme jetzt + Ertrag später“												
<p>Geschäftsvorfall: Ein Angestellter bittet im Dezember um eine Vorschusszahlung seines Januar-Gehaltes (4 000,00 €). Die Personalleitung stimmt dem zu.</p>	<p>Geschäftsvorfall: Wir erhalten für unser auswärtiges Lager, das wir an eine andere Firma vermietet haben, bereits im Dezember eine Mietvorauszahlung (7 500,00 €) für den Monat Januar.</p>												
<p>Buchungssatz 1 (altes Jahr):</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>Konten</th> <th>Soll</th> <th>Haben</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>6300 Gehälter an 2800 Bank</td> <td>4 000,00</td> <td>4 000,00</td> </tr> </tbody> </table> <p><i>Kommentar:</i> Dieser Aufwand (Gehälter) würde ohne zeitliche Abgrenzung in der GuV-Rechnung noch in diesem Jahr als Aufwand verbucht und sich somit negativ auf das Unternehmensergebnis auswirken, obwohl sich der Aufwand auf das kommende Jahr bezieht! Dies würde das Unternehmensergebnis des laufenden Jahres „verfälschen“ und ist nicht zulässig!</p>	Konten	Soll	Haben	6300 Gehälter an 2800 Bank	4 000,00	4 000,00	<p>Buchungssatz 1 (altes Jahr):</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>Konten</th> <th>Soll</th> <th>Haben</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>2800 Bank an 5400 Erträge aus Verm.+Verpachtg.</td> <td>7 500,00</td> <td>7 500,00</td> </tr> </tbody> </table> <p><i>Kommentar:</i> Dieser Ertrag würde ohne zeitliche Abgrenzung in der GuV-Rechnung noch in diesem Jahr als Ertrag verbucht und sich somit positiv auf das Unternehmensergebnis auswirken, obwohl sich der Ertrag auf das kommende Jahr bezieht! Dies würde das Unternehmensergebnis des laufenden Jahres „verfälschen“ und ist nicht zulässig!</p>	Konten	Soll	Haben	2800 Bank an 5400 Erträge aus Verm.+Verpachtg.	7 500,00	7 500,00
Konten	Soll	Haben											
6300 Gehälter an 2800 Bank	4 000,00	4 000,00											
Konten	Soll	Haben											
2800 Bank an 5400 Erträge aus Verm.+Verpachtg.	7 500,00	7 500,00											
<p>Buchungssatz 2 (altes Jahr):</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>Konten</th> <th>Soll</th> <th>Haben</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>2900 ARA an 6300 Gehälter</td> <td>4 000,00</td> <td>4 000,00</td> </tr> </tbody> </table> <p>Das Konto „2900 ARA“ ist ein aktives Bestandskonto und kann als „(Leistungs-) Forderung“ gegenüber jemanden anderen interpretiert werden. In diesem Fall wäre es die Forderung einer Arbeitsleistung gegenüber dem Mitarbeiter.</p> <p>→ Durch die Buchung der Gehälter (Aufwandskonto) auf der Haben-Seite werden die Aufwendungen, die nicht ins aktuelle Jahr gehören, „bereinigt“.</p>	Konten	Soll	Haben	2900 ARA an 6300 Gehälter	4 000,00	4 000,00	<p>Buchungssatz 2 (altes Jahr):</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>Konten</th> <th>Soll</th> <th>Haben</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>5400 Erträge aus Verm.+Verpachtg. an 4900 PRA</td> <td>7 500,00</td> <td>7 500,00</td> </tr> </tbody> </table> <p>Das Konto „4900 PRA“ ist ein passives Bestandskonto und kann als „(Leistungs-) Verbindlichkeit“ gegenüber jemanden anderen interpretiert werden. In diesem Fall wäre es die Verbindlichkeit einer Mietleistung gegenüber dem Mieter.</p> <p>→ Durch die Buchung der Erträge aus Vermietung und Verpachtung auf der Soll-Seite werden die Erträge, die nicht ins aktuelle Jahr gehören, „bereinigt“.</p>	Konten	Soll	Haben	5400 Erträge aus Verm.+Verpachtg. an 4900 PRA	7 500,00	7 500,00
Konten	Soll	Haben											
2900 ARA an 6300 Gehälter	4 000,00	4 000,00											
Konten	Soll	Haben											
5400 Erträge aus Verm.+Verpachtg. an 4900 PRA	7 500,00	7 500,00											
<p>Buchungssatz 3 (altes Jahr):</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>Konten</th> <th>Soll</th> <th>Haben</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>8010 SBK an 2900 ARA</td> <td>4 000,00</td> <td>4 000,00</td> </tr> </tbody> </table> <p>Zur Erstellung des Schlussbilanzkontos wird die ARA nun in das SBK gebucht.</p>	Konten	Soll	Haben	8010 SBK an 2900 ARA	4 000,00	4 000,00	<p>Buchungssatz 3 (altes Jahr):</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>Konten</th> <th>Soll</th> <th>Haben</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>4900 PRA an 8010 SBK</td> <td>7 500,00</td> <td>7 500,00</td> </tr> </tbody> </table> <p>Zur Erstellung des Schlussbilanzkontos wird die PRA nun in das SBK gebucht.</p>	Konten	Soll	Haben	4900 PRA an 8010 SBK	7 500,00	7 500,00
Konten	Soll	Haben											
8010 SBK an 2900 ARA	4 000,00	4 000,00											
Konten	Soll	Haben											
4900 PRA an 8010 SBK	7 500,00	7 500,00											
<p>Buchungssatz 4 (neues Jahr):</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>Konten</th> <th>Soll</th> <th>Haben</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>2900 ARA an 8010 SBK</td> <td>4 000,00</td> <td>4 000,00</td> </tr> </tbody> </table> <p>Zu Beginn des neuen Jahres wird das Konto „ARA“ wiedereröffnet.</p>	Konten	Soll	Haben	2900 ARA an 8010 SBK	4 000,00	4 000,00	<p>Buchungssatz 4 (neues Jahr):</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>Konten</th> <th>Soll</th> <th>Haben</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>8010 SBK an 4900 PRA</td> <td>7 500,00</td> <td>7 500,00</td> </tr> </tbody> </table> <p>Zu Beginn des neuen Jahres wird das Konto „ARA“ wiedereröffnet.</p>	Konten	Soll	Haben	8010 SBK an 4900 PRA	7 500,00	7 500,00
Konten	Soll	Haben											
2900 ARA an 8010 SBK	4 000,00	4 000,00											
Konten	Soll	Haben											
8010 SBK an 4900 PRA	7 500,00	7 500,00											
<p>Buchungssatz 5 (neues Jahr):</p>	<p>Buchungssatz 5 (neues Jahr):</p>												



Konten	Soll	Haben
6300 Gehälter an 2900 ARA	4 000,00	4 000,00

Zu Beginn des neuen Jahres wird das Konto ARA „aufgelöst“. Durch die Buchung im Konto Gehälter (Aufwandskonto) wird die Zahlung, die ja bereits im Vorjahr stattgefunden hatte nun in das „passende“ neue Jahr als Aufwand übertragen.

Konten	Soll	Haben
4900 PRA an Erträge aus Verm.+Verpachtg.	7 500,00	7 500,00

Zu Beginn des neuen Jahres wird das Konto PRA „aufgelöst“. Durch die Buchung im Konto Erträge aus Vermietung und Verpachtung wird die Zahlung, die ja bereits im Vorjahr stattgefunden hatte nun in das „passende“ neue Jahr als Ertrag übertragen.

Beispiele für sonstige Verbindlichkeiten/ sonstige Forderungen:

Fall 3: „Aufwand jetzt + Ausgabe später“	Fall 4: „Ertrag jetzt + Einnahme später“												
<p>Geschäftsvorfall: Für die Gebäudeschutzversicherung, die sich auf den Monat Dezember bezieht, wird die Zahlung erst im Januar getätigt (3 900,00 €).</p> <p>Buchungssatz 1 (altes Jahr):</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>Konten</th> <th>Soll</th> <th>Haben</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>6900 Versicherungsbeiträge an 4890 sonstige Verbindlichkeiten</td> <td>3 900,00</td> <td>3 900,00</td> </tr> </tbody> </table> <p><i>Kommentar:</i> Dieser Aufwand muss in der GuV-Rechnung bereits in diesem Jahr als Aufwand verbucht werden, auch wenn noch keine Rechnung eingetroffen ist. Denn sonst würde der Aufwand sich erst im neuen Jahr auf die GuV-Rechnung auswirken, was das Unternehmensergebnis des nächsten Jahres „verfälschen“ würde und dies ist nicht zulässig!</p> <p>Das Konto „4890 sonstige Verbindlichkeiten“ ist ein <u>passives Bestandskonto</u>. Denn wir haben aufgrund des Versicherungsschutzes, der sich auf das letzte Jahr bezieht, eine Zahlungsverpflichtung.</p>	Konten	Soll	Haben	6900 Versicherungsbeiträge an 4890 sonstige Verbindlichkeiten	3 900,00	3 900,00	<p>Geschäftsvorfall: Für unser Sparguthaben aus dem letzten Jahr erhalten wir im Januar Zinsen in Höhe von 150,00 €.</p> <p>Buchungssatz 1 (altes Jahr):</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>Konten</th> <th>Soll</th> <th>Haben</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>2690 sonstige Forderungen an 5710 Zinserträge</td> <td>150,00</td> <td>150,00</td> </tr> </tbody> </table> <p><i>Kommentar:</i> Dieser Ertrag muss in der GuV-Rechnung bereits in diesem Jahr als Ertrag verbucht werden, auch wenn noch keine Zahlung eingetroffen ist. Denn sonst würde der Ertrag sich erst im neuen Jahr auf die GuV-Rechnung auswirken, was das Unternehmensergebnis des nächsten Jahres „verfälschen“ würde und dies ist nicht zulässig!</p> <p>Das Konto „2690 sonstige Forderungen“ ist ein <u>aktives Bestandskonto</u>. Denn wir haben aufgrund der Ersparnisse Zinsforderungen gegenüber der Bank.</p>	Konten	Soll	Haben	2690 sonstige Forderungen an 5710 Zinserträge	150,00	150,00
Konten	Soll	Haben											
6900 Versicherungsbeiträge an 4890 sonstige Verbindlichkeiten	3 900,00	3 900,00											
Konten	Soll	Haben											
2690 sonstige Forderungen an 5710 Zinserträge	150,00	150,00											
<p>Buchungssatz 2 (altes Jahr):</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>Konten</th> <th>Soll</th> <th>Haben</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>4890 sonstige Verbindlichkeiten an 8010 SBK</td> <td>3 900,00</td> <td>3 900,00</td> </tr> </tbody> </table> <p>Zur Erstellung des Schlussbilanzkontos werden die sonst. Verbindlichkeiten nun in das SBK gebucht.</p>	Konten	Soll	Haben	4890 sonstige Verbindlichkeiten an 8010 SBK	3 900,00	3 900,00	<p>Buchungssatz 2 (altes Jahr):</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>Konten</th> <th>Soll</th> <th>Haben</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>8010 SBK an 2690 sonstige Forderungen</td> <td>150,00</td> <td>150,00</td> </tr> </tbody> </table> <p>Zur Erstellung des Schlussbilanzkontos werden die sonst. Forderungen nun in das SBK gebucht.</p>	Konten	Soll	Haben	8010 SBK an 2690 sonstige Forderungen	150,00	150,00
Konten	Soll	Haben											
4890 sonstige Verbindlichkeiten an 8010 SBK	3 900,00	3 900,00											
Konten	Soll	Haben											
8010 SBK an 2690 sonstige Forderungen	150,00	150,00											
<p>Buchungssatz 3 (neues Jahr):</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>Konten</th> <th>Soll</th> <th>Haben</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>8010 SBK an 4890 sonstige Verbindlichkeiten</td> <td>3 900,00</td> <td>3 900,00</td> </tr> </tbody> </table> <p>Zu Beginn des neuen Jahres wird das Konto „sonstige Verbindlichkeiten“ wiedereröffnet.</p>	Konten	Soll	Haben	8010 SBK an 4890 sonstige Verbindlichkeiten	3 900,00	3 900,00	<p>Buchungssatz 3 (neues Jahr):</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>Konten</th> <th>Soll</th> <th>Haben</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>2690 sonstige Forderungen an 8010 SBK</td> <td>150,00</td> <td>150,00</td> </tr> </tbody> </table> <p>Zu Beginn des neuen Jahres wird das Konto „sonstige Forderungen“ wiedereröffnet.</p>	Konten	Soll	Haben	2690 sonstige Forderungen an 8010 SBK	150,00	150,00
Konten	Soll	Haben											
8010 SBK an 4890 sonstige Verbindlichkeiten	3 900,00	3 900,00											
Konten	Soll	Haben											
2690 sonstige Forderungen an 8010 SBK	150,00	150,00											
<p>Buchungssatz 4 (neues Jahr):</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>Konten</th> <th>Soll</th> <th>Haben</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>4890 sonstige Verbindlichkeiten an 2800 Bank</td> <td>3900,00</td> <td>3 900,00</td> </tr> </tbody> </table> <p>Zu Beginn des neuen Jahres wird der Versicherungsbeitrag per Banküberweisung gezahlt. Das Konto „sonstige Verbindlichkeiten“ wird „aufgelöst“. Die Aufwendungen waren bereits im letzten Jahr passend verbucht worden.</p>	Konten	Soll	Haben	4890 sonstige Verbindlichkeiten an 2800 Bank	3900,00	3 900,00	<p>Buchungssatz 4 (neues Jahr):</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>Konten</th> <th>Soll</th> <th>Haben</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>2800 Bank an 2690 sonstige Forderungen</td> <td>150,00</td> <td>150,00</td> </tr> </tbody> </table> <p>Zu Beginn des neuen Jahres werden die Zinsen auf unserem Bankkonto gutgeschrieben. Das Konto „sonstige Forderungen“ wird „aufgelöst“. Die Zinserträge waren bereits im letzten Jahr passend verbucht worden.</p>	Konten	Soll	Haben	2800 Bank an 2690 sonstige Forderungen	150,00	150,00
Konten	Soll	Haben											
4890 sonstige Verbindlichkeiten an 2800 Bank	3900,00	3 900,00											
Konten	Soll	Haben											
2800 Bank an 2690 sonstige Forderungen	150,00	150,00											

Die Gliederung der Aktivseite der Bilanz :

- A. Anlagevermögen
- B. Umlaufvermögen (darunter: **sonst. Forderungen**)
- C. **Aktive Rechnungsabgrenzung**



Die Gliederung der Passivseite der Bilanz :

- A. Eigenkapital
- B. Rückstellungen
- C. Verbindlichkeiten (darunter: **sonst. Verbindlichkeiten**)
- D. **Passive Rechnungsabgrenzung**



Aktive Rechnungsabgrenzung beim Disagio:

Bei der Gewährung eines Darlehens durch eine Bank verlangt diese oftmals ein Disagio (Vorauszins). Das ist ein Abschlagsbetrag auf den Darlehensbetrag. Die Bank zahlt somit weniger Geld an den Darlehensnehmer aus als die Höhe des vereinbarten Darlehensbetrages.

- Das Disagio darf nicht in voller Höhe als Zinsaufwand verbucht werden, sondern muss gleichmäßig auf die Laufzeit des Darlehens verteilt werden.
- Bei Darlehensaufnahme wird das Disagio als ARA verbucht.
- Zum Ende jeden Geschäftsjahres wird der Anteil der ARA bezogen auf die Gesamtlaufzeit als Zinsaufwand von der ARA abgeschrieben.

Beispiel: Darlehensaufnahme: 01.01.2012

Darlehensbetrag	100 000,00 €
Laufzeit	4 Jahre
Disagio	2 %
Auszahlungsbetrag	$100\,000,00\text{ €} * 0,98 = 98\,000,00\text{ €}$
Zinsen pro Jahr	4 % → Dieser zu zahlende Zinssatz bezieht sich auf 100 000,00 € (nicht auf 98 000,00 €); also: $100\,000,00\text{ €} * 0,04 = 4\,000,00\text{ €}$.
Tilgung pro Jahr	$100\,000,00\text{ €} / 4 = 25\,000,00\text{ €}$

→ Verteilung des Disagios auf Gesamtlaufzeit: Zinsaufwand pro Jahr = $2\,000,00\text{ €} / 4 = 500,00\text{ €}$

Buchungssatz 1 (Darlehensaufnahme am 01.01.12):

Konten	Soll	Haben
2800 Bank	98 000,00	
2910 Disagio (ARA)	2 000,00	
an 4200 Verbindlichkeiten geg. Kreditinstituten		100 000,00

→ Das Konto „**2910 Disagio (ARA)**“ ist ein aktives Bestandskonto und kann deshalb als „Forderung“ interpretiert werden, weil wir sofort eine indirekte Zinszahlung erdulden mussten: Anstatt 100 000,00 € haben wir von der Bank nur 98 000,00 € ausgezahlt bekommen. Trotzdem müssen wir 4 % Jahreszinsen auf den Betrag von 100 000,00 € zahlen. Der Aufwand für diese Zinszahlung wird jedoch erst in den nächsten 4 Jahren gleichmäßig verbucht. Deshalb gilt hier genauso wie beim ARA: „Ausgabe jetzt + Aufwand später“.

Buchungssatz 2 (Tilgung + Zinszahlung am 31.12.12):

Konten	Soll	Haben
7510 Zinsaufwendungen	4 000,00	
4200 Verbindlichkeiten geg. Kreditinstituten	25 000,00	
an 2800 Bank		29 000,00

Buchungssatz 3 (Anteilige Auflösung des Disagios am 31.12.12):

Konten	Soll	Haben
7510 Zinsaufwendungen	500,00	
an 2910 Disagio (ARA)		500,00

Bei Darlehensaufnahme mitten im Jahr wird die erste (und auch die letzte) anteilige Auflösung des Disagios monatsgenau berechnet, wobei der Monat der Darlehensaufnahme im ersten Jahr mitzählt.
(→ gleiches Prinzip wie bei den Abschreibungen auf Sachanlagen!)