

Periodenabgrenzung bei geringen oder bei regelmäßig wiederkehrenden unwesentlichen Beträgen

Stand: überarbeitet am 08.05.2014

Komplex: Bilanzierung

Stichworte: Rechnungsabgrenzung; Periodenabgrenzung

Frage: Sind Aufwands- oder Ertragsbeträge, bei denen die damit verbundene Zahlung bereits erfolgte, das Jahr der wirtschaftlichen Verursachung und der Erhebungszeitraum aber nicht deckungsgleich sind, in jedem Fall abzugrenzen?

Antwort: Sind Aufwands- oder Ertragsbeträge, bei denen die damit verbundene Zahlung bereits erfolgte, das Jahr der wirtschaftlichen Verursachung und der Erhebungszeitraum aber nicht deckungsgleich sind, in jedem Fall abzugrenzen?

Die Frage wird insbesondere im Hinblick auf ein Urteil des Finanzgerichts Thüringen vom 25.02.2009 (Az. I 443/06) diskutiert. Mit dem Urteil entband das Gericht für die Kraftfahrzeugsteuer, bei der Kalenderjahr und Steuererhebungszeitraum fast immer auseinander fallen, von der Pflicht zur Bilanzierung eines (aktiven) Rechnungsabgrenzungspostens und weichte somit den Grundsatz der Periodenabgrenzung auf. Wie das Finanzgericht Thüringen in seiner Entscheidung selbst ausführte und anhand verschiedener Quellen nachwies, herrscht zum Thema in der Literatur keine einheitliche Meinung. Der Bundesfinanzhof (BFH, Urteil vom 19.05.2010, Az. I R 65/09) hat in dem konkreten Fall eine Pflicht zur Abgrenzung festgestellt und damit dem Urteil des FG Thüringen widersprochen.

Das überwiegende Schrifttum zum Handelsrecht vertritt die Auffassung, dass es zulässig sei, von der Bilanzierung geringfügiger Rechnungsabgrenzungsposten abzusehen. So werden bspw. im WP-Handbuch 2006 des Instituts der Wirtschaftsprüfer (Band 1, Abschnitt E, Rn. 209) die handelsrechtlichen Vorschriften des § 250 HGB insoweit in ein Wahlrecht umgedeutet, als dass bei "geringen oder bei regelmäßig wiederkehrenden bedeutungslosen Beträgen (z. B. Kfz-Steuern)" die Bilanzierung eines aRAP freigestellt ist. Mit Verweis auf diese überwiegende Meinung in der Literatur sowie der Feststellung, dass auch das Steuerrecht in bestimmten Fällen auf einen periodengerechten Ausweis verzichte (z. B. § 6 Abs. 2, § 11 EStG), hat ein anderer Senat des BFH entschieden, dass nach Maßgabe des Grundsatzes der Wesentlichkeit auf eine periodengerechte Abgrenzung verzichtet werden könne, wenn die abzugrenzenden Beträge nur von untergeordneter Bedeutung wären und eine unterlassene Abgrenzung das Jahresergebnis nur unwesentlich beeinflussen würde (BFH, Beschluss vom 18.03.2010 – Az. X R 20/09).

Grundsätzlich können Gerichtsentscheidungen und Kommentare zur Auslegung gesetzlicher Regelungen herangezogen werden. Das bedeutet jedoch nicht, dass insoweit eine Bindungswirkung besteht. § 39 SächsKomHVO-Doppik und § 250 HGB sind inhaltlich identisch. Das SMI schließt sich der überwiegenden Meinung im Schrifttum sowie der Auffassung des 10. Senats des BFH an und erachtet den Verzicht auf die Bildung von Rechnungsabgrenzungsposten in Fällen von geringer Bedeutung grundsätzlich für zulässig. Die Kommunen müssen allerdings in ihren internen Richtlinien dokumentieren, wenn von dem Wahlrecht Gebrauch gemacht werden soll und auf welche Sachverhalte sich die Anwendung erstreckt.

Diese Grundsätze gelten sowohl für aktive als auch passive Rechnungsabgrenzungsposten. Der Wortlaut in § 39 Abs. 1 SächsKomHVO-Doppik (aRAP) unterscheidet sich hinsichtlich der Bilanzierungsvorgaben nicht vom Wortlaut des § 39 Abs. 2 SächsKomHVO-Doppik (pRAP),

Periodenabgrenzung bei geringen oder bei regelmäßig wiederkehrenden unwesentlichen Beträgen

entsprechendes gilt für § 250 Abs. 1 und 2 HGB. Deshalb können die für den aRAP geltenden Grundsätze auch auf den pRAP angewendet werden. Macht eine Kommune davon Gebrauch, sollten also gleiche Wertgrenzen für aRAP und pRAP festgelegt werden.
