

11

Aktive und passive Rechnungsabgrenzungen

Nach dem Grundsatz der Periodenabgrenzung sind Aufwände und Erträge sowie Einnahmen und Ausgaben in der Periode ihrer Verursachung zu erfassen. Bei periodenübergreifenden Geschäftsfällen sind beim Jahresabschluss Rechnungsabgrenzungen vorzunehmen.

Inhaltsverzeichnis

1	Rechtliche Grundlagen	3
2	Definition	3
3	Aktive Rechnungsabgrenzungen	3
3.1	Bilanzierung	3
3.2	Bewertung	4
3.3	Buchführung	4
3.4	Offenlegung	6
3.5	Praxisbeispiele	6
4	Passive Rechnungsabgrenzungen	7
4.1	Bilanzierung	7
4.2	Bewertung	8
4.3	Buchführung	8
4.4	Offenlegung	9
4.5	Praxisbeispiele	10

11 Aktive und passive Rechnungsabgrenzungen

Aktualisierungen

Datum	Bemerkungen
1. April 2018	Veröffentlichung
1. April 2019	Substanzielle Anpassungen – Ergänzung Kapitel 3.3 «Buchführung»; zeitliche Abgrenzung des Ressourcenausgleichs gemäss § 119 Abs. 2 GG
1. Mai 2021	Redaktionelle Anpassungen aufgrund Änderung Funktionale Gliederung und Kontenrahmen

1 Rechtliche Grundlagen

Gemeindegesetz

§ 118	Zweck
§ 119	Grundsätze
§ 135	Grundsätze der Buchführung

2 Definition

Nach dem Grundsatz der Periodenabgrenzung sind Aufwände und Erträge sowie Einnahmen und Ausgaben in der Periode ihrer Verursachung zu erfassen (periodengerechte Buchführung). Bei periodenübergreifenden Geschäftsfällen, d.h., wenn der Mittelzufluss oder -abfluss oder der Nutzenabgang oder -zugang nicht in die gleiche Rechnungsperiode fallen, sind beim Rechnungsabschluss unabhängig vom Betrag Rechnungsabgrenzungen vorzunehmen.

Die Rechnungsabgrenzung folgt der wirtschaftlichen Betrachtungsweise. Massgebend für die Verbuchung des Aufwands oder des Ertrags sowie der Ausgabe oder der Einnahme ist der Zu- oder Abgang eines Nutzens. Nicht entscheidend sind der Zeitpunkt der Zahlung oder kreditrechtliche Vorgänge. Der Nutzen kann finanzieller Natur sein oder in der Erfüllung öffentlicher Aufgaben bestehen.

3 Aktive Rechnungsabgrenzungen

3.1 Bilanzierung

Aktive Rechnungsabgrenzungen (transitorische Aktiven) werden in der Erfolgs- und der Investitionsrechnung für folgende Sachverhalte gebildet:

- Vor dem Bilanzstichtag bezahlte Leistungen (Ausgaben oder Aufwände), die der folgenden Rechnungsperiode zu belasten sind
- Vor dem Bilanzstichtag zuzuordnende Einnahmen oder Erträge, die erst in der folgenden Rechnungsperiode fakturiert werden

Typische Beispiele von aktiven Rechnungsabgrenzungen sind zeitraumbezogene Aufwände und Erträge wie Mieten, Zinsen, Abonnementszahlungen oder Versicherungsprämien.

Besteht eine enge Verbindung zwischen Aufwand und Ertrag bzw. hängen Aufwand und Ertrag sachlich zusammen (z.B. Beiträge Dritter an Aufwände oder Investitionsausgaben), sind beide nach den gleichen Regeln abzugrenzen.

Die Vornahme von Abgrenzungen über das Kalenderjahr muss stetig angewendet werden. Auf eine Abgrenzung kann bei kontinuierlich anfallenden Leistungen verzichtet werden, wenn die folgenden Kriterien kumulativ erfüllt sind:

- Es besteht kein enger Zusammenhang zwischen Aufwand und Ertrag
- Die Höhe der Leistung unterliegt keinen wesentlichen Schwankungen
- Es ist sichergestellt, dass überjährig betrachtet der Leistungsbezug eines ganzen Jahres pro Rechnungsperiode verbucht ist

11 Aktive und passive Rechnungsabgrenzungen

Die nachfolgende Tabelle zeigt die Merkmale und Unterschiede von aktiven Rechnungsabgrenzungen zu anderen Bilanz- und Anhangspositionen.

Bezeichnung	Zeitlicher Ursprung der Forderung	Höhe des Betrags	Eintrittswahrscheinlichkeit	Eintrittszeitpunkt
Forderungen (Debitoren)	vor dem Bilanzstichtag	bestimmt	sicher	definiert
Aktive Rechnungsabgrenzungen	Geldeingang nach, Leistung vor dem Bilanzstichtag Geldausgang vor, Leistungsbezug nach dem Bilanzstichtag	bestimmt, ansonsten zuverlässig ermittelbar	sicher	definiert, ansonsten zuverlässig ermittelbar
Eventualforderungen	vor dem Bilanzstichtag, jedoch von zukünftigen Ereignissen abhängig	unbestimmt, unter Umständen quantifizierbar	wahrscheinlich (unter 50 %)	offen

Die Bilanzierung von aktiven Rechnungsabgrenzungen erfolgt in der Sachgruppe 104 «Aktive Rechnungsabgrenzungen».

Mutmassliche Staatsbeiträge werden in der dafür vorgesehenen Sachgruppe 1014 «Transferforderungen» verbucht.

3.2 Bewertung

Die Höhe der Aktivierung ergibt sich aus dem Betrag des Abgrenzungstatbestandes (Nominalwert).

3.3 Buchführung

Aktive Rechnungsabgrenzungen sind zum Zeitpunkt des Rechnungsabschlusses über die zutreffenden Konten der Erfolgs- und der Investitionsrechnung zu buchen. Sie werden zu Beginn der neuen Rechnungsperiode nach dem Bilanzstichtag vollständig aufgelöst. Die Auflösung erfolgt über die gleichen Konten wie die Bildung.

Konto Soll	Konto Haben	Geschäftsfall
104x.xx	xxxx.3xxx.xx xxxx.4xxx.xx	Bildung von aktiven Rechnungsabgrenzungen (Sachverhalt der Erfolgsrechnung)
xxxx.3xxx.xx xxxx.4xxx.xx	104x.xx	Auflösung von aktiven Rechnungsabgrenzungen (Sachverhalt der Erfolgsrechnung)
104x.xx	xxxx.5xxx.xx xxxx.6xxx.xx	Bildung von aktiven Rechnungsabgrenzungen (Sachverhalt der Investitionsrechnung)
xxxx.5xxx.xx xxxx.6xxx.xx	104x.xx	Auflösung von aktiven Rechnungsabgrenzungen (Sachverhalt der Investitionsrechnung)

11 Aktive und passive Rechnungsabgrenzungen

Zuordnungstabelle

Sachgruppe Erfolgs- oder Investitionsrechnung	Bezeichnung	Sachgruppe aktive Rechnungs- abgrenzung (RA)	Bezeichnung
30	Personalaufwand	1040	Aktive RA Personal- aufwand
31	Sach- und übriger Betriebsaufwand	1041	Aktive RA Sach- und übriger Betriebsaufwand
34	Finanzaufwand	1044	Aktive RA Finanzaufwand/ Finanzertrag
36	Transferaufwand	1043	Aktive RA Transfers der Erfolgsrechnung
3621.50	Ressourcenausgleichs- beiträge (Abschöpfung)	1043.2	Aktive RA Finanz- und Lastenausgleich
37	Durchlaufende Beiträge	1043	Aktive RA Transfers der Erfolgsrechnung
41	Regalien und Konzessionen	1045	Aktive RA übriger betrieblicher Ertrag
42	Entgelte	1045	Aktive RA übriger betrieblicher Ertrag
43	Übrige Erträge	1045	Aktive RA übriger betrieblicher Ertrag
44	Finanzertrag	1044	Aktive RA Finanzaufwand/ Finanzertrag
46	Transferertrag	1043	Aktive RA Transfers der Erfolgsrechnung
4621.50	Ressourcenausgleichs- beiträge (Zuschuss)	1043.2	Aktive RA Finanz- und Lastenausgleich
47	Durchlaufende Beiträge	1043	Aktive RA Transfers der Erfolgsrechnung
5	Investitionsausgaben VV	1046	Aktive RA Investitions- rechnung
6	Investitionseinnahmen VV	1046	Aktive RA Investitions- rechnung
7	Investitionsausgaben FV	1046	Aktive RA Investitions- rechnung
8	Investitionseinnahmen FV	1046	Aktive RA Investitions- rechnung

Rechnungsabgrenzungen, die sich allfällig über mehrere Jahre hinziehen, werden zu Beginn der neuen Rechnungsperiode nicht vollständig aufgelöst. Ihre Auflösung richtet sich nach der Erbringung der entsprechenden Leistung, dies bedeutet, es wird nur jener Betrag aufgelöst, welcher das aktuelle Rechnungsjahr betrifft.

Grössere aktive Rechnungsabgrenzungen, die spezifisch überwacht werden müssen (z.B. Ressourcenausgleich), sind auf separaten Konten innerhalb der Sachgruppe 104 «Aktive Rechnungsabgrenzungen» zu bilanzieren.

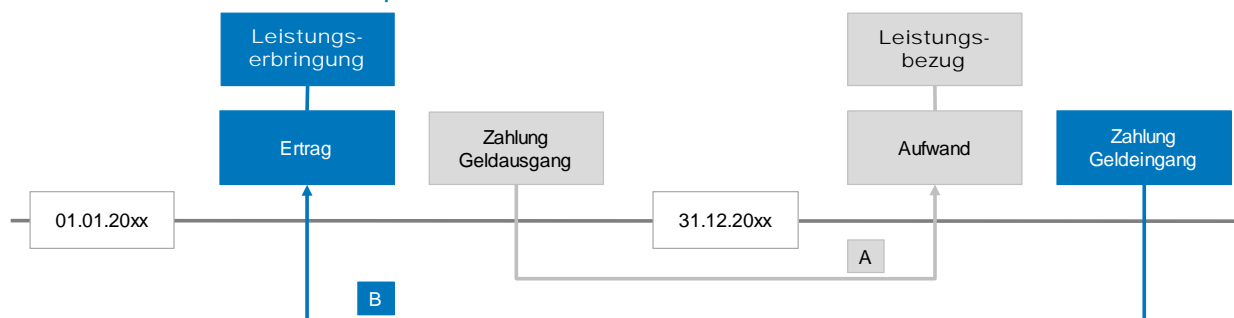
Abgrenzungen des Ressourcenzuschusses sind als aktive Rechnungsabgrenzungen in der Sachgruppe 1043.2 "Aktive RA Finanz- und Lastenausgleich" zu buchen.¹ Für weitere Ausführungen zur Abgrenzung des Ressourcenausgleichs siehe

Kapitel 12 «Rückstellungen und Eventualverbindlichkeiten»

3.4 Offenlegung

Aktive Rechnungsabgrenzungen werden im Anhang zur Jahresrechnung nicht gesondert offengelegt.

3.5 Praxisbeispiele



Geschäftsfall A

Für die Miete von Liegenschaften sind per 30.11. die Mietkosten für die Monate Dezember bis Februar von insgesamt Fr. 30'000.00 zu bezahlen. Der das neue Rechnungsjahr betreffende Betrag von Fr. 20'000.00 muss abgegrenzt werden.

Buchungen im Jahr 1

Konto Soll	Konto Haben	Betrag	Geschäftsfall
0290.3160.00	2000.00	30'000.00	Zahlung der Mietkostenrechnung per 30.11.
1041.00	0290.3160.00	20'000.00	Abgrenzung der Mietkosten für Januar und Februar des Folgejahres

Buchung im Jahr 2

Konto Soll	Konto Haben	Betrag	Geschäftsfall
0290.3160.00	1041.00	20'000.00	Auflösung der aktiven Rechnungsabgrenzung

Geschäftsfall B

Auf einem gewährten Darlehen in der Höhe von Fr. 1'000'000.00 wird dem Darlehensnehmer jeweils per 30.06. der Zins von 5 % für die vergangene Periode (Jahresbetreffnis) in Rechnung gestellt. Der dem Rechnungsjahr gutzuschreibende Betrag in der Höhe von Fr. 25'000.00 muss abgegrenzt werden. Zu Beginn des Folgejahres wird die Abgrenzung aufgelöst und per 30.06. wird der Zins fakturiert.

Buchung im Jahr 1

Konto Soll	Konto Haben	Betrag	Geschäftsfall
------------	-------------	--------	---------------

¹ § 119 Abs. 2 Gemeindegesetz (GG; LS 131.1)

1044.00	9610.4402.00	25'000.00	Abgrenzung des Zinsguthabens vom 01.07. bis 31.12.
---------	--------------	-----------	--

Buchungen im Jahr 2

Konto Soll	Konto Haben	Betrag	Geschäftsfall
9610.4402.00	1044.00	25'000.00	Auflösung der aktiven Rechnungsabgrenzung
1010.00	9610.4402.00	50'000.00	Fakturierung des Darlehenszinses

4 Passive Rechnungsabgrenzungen

4.1 Bilanzierung

Passive Rechnungsabgrenzungen (transitorische Passiven) werden in der Erfolgs- und der Investitionsrechnung für folgende Sachverhalte gebildet:

- Vor dem Bilanzstichtag fakturierte Einnahmen oder Erträge, die der folgenden Rechnungsperiode gutzuschreiben sind
- Vor dem Bilanzstichtag bezogene Leistungen (Ausgaben oder Aufwände), die erst in der folgenden Rechnungsperiode fakturiert werden

Besteht eine enge Verbindung zwischen Aufwand und Ertrag bzw. hängen Aufwand und Ertrag sachlich zusammen (z.B. vorschüssige Schulgelder oder Kursgebühren), sind beide nach den gleichen Regeln abzugrenzen.

Die Vornahme von Abgrenzungen muss stetig angewendet werden, sowohl in der überjährigen Betrachtung als auch in der Behandlung z.B. von Teilrechnungen innerhalb eines Geschäftsfalls.

Auf eine Abgrenzung kann bei kontinuierlich anfallenden Leistungen verzichtet werden, wenn die folgenden Kriterien kumulativ erfüllt sind:

- Es besteht kein enger Zusammenhang zwischen Aufwand und Ertrag
- Die Höhe der Leistung unterliegt keinen wesentlichen Schwankungen
- Es ist sichergestellt, dass überjährig betrachtet der Leistungsbezug eines ganzen Jahres pro Rechnungsperiode verbucht ist

Die Bilanzierung von passiven Rechnungsabgrenzungen erfolgt in der Sachgruppe 204 «Passive Rechnungsabgrenzungen».

Abgrenzung

Mehrleistungen des Personals (Ferien-, Gleitzeit- und Überzeitguthaben sowie Guthaben aus nicht bezogenen Dienstaltersgeschenken und nicht abgerechneten Inkonvenienzen, d.h. alle Entschädigungen für regelmässige Leistungen von Nacht-, Wochenend- oder Feiertagsdienst, Pikett- und Bereitschaftsdienst sowie Arbeiten mit besonderen, aussergewöhnlichen Belastungen) sind als Rückstellungen auszuweisen.

Die nachfolgende Tabelle zeigt die Merkmale und Unterschiede der passiven Rechnungsabgrenzung zu anderen Bilanz- und Anhangspositionen.

11 Aktive und passive Rechnungsabgrenzungen

Bezeichnung	Zeitlicher Ursprung der Forderung	Höhe des Betrags	Eintrittswahrscheinlichkeit	Eintrittszeitpunkt
Laufende Verbindlichkeiten	vor dem Bilanzstichtag	bestimmt	sicher	definiert
Passive Rechnungsabgrenzungen	Geldeingang vor, Leistung nach dem Bilanzstichtag Geldausgang nach, Leistungsbezug vor dem Bilanzstichtag	bestimmt, ansonsten zuverlässig ermittelbar	sicher	definiert, ansonsten zuverlässig ermittelbar
Rückstellungen	vor dem Bilanzstichtag	ungewiss, aber zuverlässig schätzbar	wahrscheinlich (über 50 %)	zuverlässig ermittelbar
Eventualverbindlichkeiten	vor dem Bilanzstichtag, jedoch von zukünftigen Ereignissen abhängig	unbestimmt, unter Umständen quantifizierbar	wahrscheinlich (unter 50 %)	offen
Finanzielle Zusicherung (Commitment)	nach dem Bilanzstichtag, jedoch von vergangenen Ereignissen abhängig	zuverlässig ermittelbar	sicher	definiert, in Zukunft liegend

Kapitel 12 «Rückstellungen und Eventualverbindlichkeiten»

4.2 Bewertung

Die Höhe der Passivierung ergibt sich aus dem Betrag des Abgrenzungstatbestandes (Nominalwert).

4.3 Buchführung

Passive Rechnungsabgrenzungen sind zum Zeitpunkt des Rechnungsabschlusses über die zutreffenden Konten der Erfolgs- und Investitionsrechnung zu buchen. Sie werden zu Beginn der neuen Rechnungsperiode nach dem Bilanzstichtag vollständig aufgelöst. Die Auflösung erfolgt über die gleichen Konten wie die Bildung.

Konto Soll	Konto Haben	Geschäftsfall
xxxx.3xxx.xx xxxx.4xxx.xx	204x.xx	Bildung von passiven Rechnungsabgrenzungen (Sachverhalt der Erfolgsrechnung)
204x.xx	xxxx.3xxx.xx xxxx.4xxx.xx	Auflösung von passiven Rechnungsabgrenzungen (Sachverhalt der Erfolgsrechnung)
xxxx.5xxx.xx xxxx.6xxx.xx	204x.xx	Bildung von passiven Rechnungsabgrenzungen (Sachverhalt der Investitionsrechnung)
204x.xx	xxxx.5xxx.xx xxxx.6xxx.xx	Auflösung von passiven Rechnungsabgrenzungen (Sachverhalt der Investitionsrechnung)

11 Aktive und passive Rechnungsabgrenzungen

Zuordnungstabelle

Sachgruppe Erfolgs- oder Investitionsrechnung	Bezeichnung	Sachgruppe passive Rechnungs- abgrenzung (RA)	Bezeichnung
30	Personalaufwand	2040	Passive RA Personal- aufwand
31	Sach- und übriger Betriebsaufwand	2041	Passive RA Sach- und übriger Betriebsaufwand
34	Finanzaufwand	2044	Passive RA Finanzauf- wand/Finanzertrag
36	Transferaufwand	2043	Passive RA Transfers der Erfolgsrechnung
37	Durchlaufende Beiträge	2043	Passive RA Transfers der Erfolgsrechnung
41	Regalien und Konzessionen	2045	Passive RA übriger betrieblicher Ertrag
42	Entgelte	2045	Passive RA übriger betrieblicher Ertrag
43	Übrige Erträge	2045	Passive RA übriger betrieblicher Ertrag
44	Finanzertrag	2044	Passive RA Finanzauf- wand/Finanzertrag
46	Transferertrag	2043	Passive RA Transfers der Erfolgsrechnung
47	Durchlaufende Beiträge	2043	Passive RA Transfers der Erfolgsrechnung
5	Investitionsausgaben VV	2046	Passive RA Investitions- rechnung
6	Investitionseinnahmen VV	2046	Passive RA Investitions- rechnung
7	Investitionsausgaben FV	2046	Passive RA Investitions- rechnung
8	Investitionseinnahmen FV	2046	Passive RA Investitions- rechnung

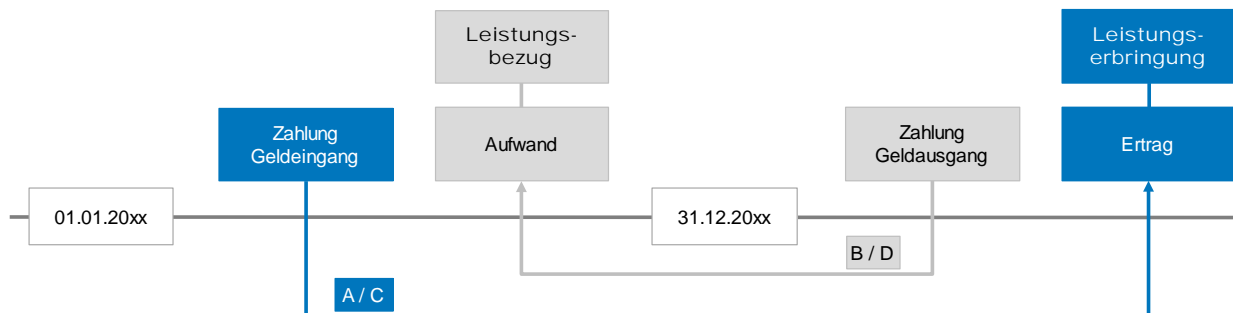
Rechnungsabgrenzungen, die sich allfällig über mehrere Jahre hinziehen, werden zu Beginn der neuen Rechnungsperiode nicht vollständig aufgelöst. Ihre Auflösung richtet sich nach der Erbringung der entsprechenden Leistung, d.h., es wird nur jener Betrag aufgelöst, welcher das aktuelle Rechnungsjahr betrifft.

Grössere passive Rechnungsabgrenzungen, die spezifisch überwacht werden müssen, sind auf separaten Konten innerhalb der Sachgruppe 204 «Passive Rechnungsabgrenzungen» zu bilanzieren.

4.4 Offenlegung

Passive Rechnungsabgrenzungen werden im Anhang zur Jahresrechnung nicht gesondert offengelegt.

4.5 Praxisbeispiele



Geschäftsfall A

Für die Mietkosten von Liegenschaften wurden Dritten im November des Rechnungsjahres Fr. 30'000.00 für die Monate Dezember bis Februar fakturiert. Der das Folgejahr betreffende Betrag von Fr. 20'000.00 muss abgegrenzt werden und wird zu Beginn des neuen Jahres aufgelöst.

Buchungen im Jahr 1

Konto Soll	Konto Haben	Betrag	Geschäftsfall
1010.00	963x.4430.00	30'000.00	Fakturierung der Mieterträge für die Monate Dezember bis Februar
963x.443x.00	2044.00	20'000.00	Abgrenzung der Mieterträge für Januar und Februar des Folgejahres

Buchung im Jahr 2

Konto Soll	Konto Haben	Betrag	Geschäftsfall
2044.00	963x.4430.00	20'000.00	Auflösung der passiven Rechnungsabgrenzung

Geschäftsfall B

Im Rechnungsjahr werden von Dritten Dienstleistungen im Bereich Zivilschutz im Umfang von Fr. 100'000.00 erbracht. Für Fr. 20'000.00 erfolgt die Rechnungsstellung erst im Folgejahr. Zu Beginn des Folgejahres wird die passive Rechnungsabgrenzung aufgelöst und bei Eingang der effektiven Rechnung bezahlt.

Buchungen im Jahr 1

Konto Soll	Konto Haben	Betrag	Geschäftsfall
1620.3130.00	2000.00	80'000.00	Erfassung der Kreditorenrechnung für Dienstleistungen Dritter im Rechnungsjahr
1620.3130.00	2041.00	20'000.00	Abgrenzung der noch ausstehenden Rechnung für bereits erbrachte Dienstleistungen Dritter

Buchungen im Jahr 2

Konto Soll	Konto Haben	Betrag	Geschäftsfall
2041.00	1620.3130.00	20'000.00	Auflösung der passiven Rechnungsabgrenzung
1620.3130.00	2000.00	20'000.00	Erfassung der Restkreditorenrechnung für Dienstleistungen Dritter

Geschäftsfall C

Die modulartige Aus- bzw. Weiterbildung zieht sich über drei Jahre hin. Zur Vereinfachung der Kursadministration wurden die Kursgelder vorschüssig in einem Betrag vereinnahmt.

Buchungen im Jahr 1

Konto Soll	Konto Haben	Betrag	Geschäftsfall
1010.00	2990.4231.00	100'000.00	Fakturierung von Kursgeldern für drei Jahre
2990.4231.00	2045.00	75'000.00	Abgrenzung der Kursgelder, welche die Folgejahre betreffen

Buchung im Jahr 2

Konto Soll	Konto Haben	Betrag	Geschäftsfall
2045.00	2990.4231.00	50'000.00	Auflösung des Anteils der passiven Rechnungsabgrenzung von Kursgeldern, die das Rechnungsjahr 2 betreffen

Buchung im Jahr 3

Konto Soll	Konto Haben	Betrag	Geschäftsfall
2045.00	2990.4231.00	25'000.00	Auflösung des verbleibenden Anteils der Kursgelder, die das Rechnungsjahr 3 betreffen

Geschäftsfall D

Die Gemeinde hat Malerarbeiten in Auftrag gegeben. Die Arbeiten konnten bis zum Jahresende abgeschlossen werden. Jedoch hat das Malerunternehmen die Rechnung im Betrag von rund Fr. 25'000.00 (Kostenvoranschlag) noch nicht geschickt.

Buchung im Jahr 1

Konto Soll	Konto Haben	Betrag	Geschäftsfall
0290.3144.00	2041.00	25'000.00	Abgrenzung des Gebäudeunterhalts

Buchung im Jahr 2

Konto Soll	Konto Haben	Betrag	Geschäftsfall
2041.00	0290.3144.00	25'000.00	Auflösung der passiven Rechnungsabgrenzung
0290.3144.xx	2000.00	25'000.00	Erfassung Kreditorenrechnung nach Eingang