

3. Tag der schriftlichen StB-Prüfung: Buchführung und Bilanzwesen

Themenauswertung der letzten zehn Jahre und ein Ausblick

Lars Nüdling und Dr. Ingmar Schörck*

Der dritte Tag der schriftlichen StB-Prüfung umfasst die Themen rund um das Bilanzsteuerrecht. Die Aufgaben und relevanten Rechtsgebiete sind hierbei sehr vielschichtig. Zwar liegt der Schwerpunkt auf der eigentlichen Bilanzierung und damit auf den klassischen Bilanzierungsvorschriften des Handels- und Ertragsteuerrechts zur Erstellung einer Handels- und Steuerbilanz. Allerdings sind regelmäßig auch Kenntnisse aus anderen Steuerrechtsgebieten wie der Umsatz-, Gewerbe- und Körperschaftsteuer sowie insbesondere dem Umwandlungssteuer- und Gesellschaftsrecht erforderlich. Der nachfolgende Beitrag verschafft Ihnen einen Überblick über die Klausuren der letzten zehn Jahre. Dabei wird deutlich, dass gewisse Themen regelmäßig zum Prüfungsgegenstand gemacht werden, die es somit als sicher zu beherrschen gilt. Die nachfolgende Themenauswertung wird Ihnen eine noch effizientere Prüfungsvorbereitung ermöglichen.

I. Klausuraufbau und Lösungsstrategie

1. Prüfungsgegenstand

Die schriftliche StB-Prüfung in Buchführung und im Bilanzwesen unterliegt im Gegensatz zu den Klausuren der anderen Prüfungstage keiner strikten Aufteilung in unterschiedliche Rechtsgebiete. Während am ersten Tag sowohl Abgabenordnung (Verfahrensrecht), Umsatzsteuer als auch Erbschaftsteuer und Bewertung abgeprüft werden¹ und am zweiten Tag Einkommen-, Körperschaft- und Gewerbesteuer Prüfungsgegenstand sind,² liegt der Fokus des dritten Tags „alleine“ auf dem Bilanzsteuerrecht. In einem Rechtsgebiet „auf Lücke zu setzen“, ist somit **nicht** möglich. Die Klausur erfordert umfangreiche Kenntnisse der Bilanzierung sowohl aus handelsrechtlicher aber auch aus steuerrechtlicher Sicht. Dies wiederum verlangt auch grundlegendes Wissen in den Bereichen des Zivil- und Gesellschaftsrechts sowie in der Einkommen-, Körperschaft-, Gewerbe- und Umsatzsteuer. Auch Themen des Umwandlungssteuerrechts und zuletzt auch des internationalen Steuerrechts können Prüfungsgegenstand sein.

Gerade vor dem Hintergrund dieser enormen Vielfalt ist es für eine Prüfungsvorbereitung besonders wichtig, sich einen **Gesamtüberblick** über den Aufbau und die Struktur der Prüfungen der letzten Jahre zu machen und gewisse „**Standardthemen**“ zu beherrschen.

2. Struktur der Klausur

In den vergangenen Jahren zeichnete sich die Klausur am dritten Prüfungstag durch eine **Dreiteilung** aus. Hintergrund sind die unterschiedlichen gängigen Rechtsformen deutscher

Unternehmen und ihre jeweiligen bilanzsteuerrechtlichen Besonderheiten. Daher setzten sich die Teile in der Vergangenheit wie folgt zusammen:

- ▶ **1. Teil:** Einzelunternehmen;
- ▶ **2. Teil:** Personen(handels-)gesellschaft, z. B. OHG, KG (auch in Form der GmbH & Co. KG);
- ▶ **3. Teil:** Kapitalgesellschaft, z. B. GmbH.

Die Auspunkung und Gewichtung der einzelnen Teile war dabei regelmäßig relativ ausgewogen (vgl. hierzu Kap. III.1.). Darüber hinaus waren die drei Teile in den Klausuren nicht miteinander verknüpft und konnten somit unabhängig voneinander gelöst werden.

Anhand dieser Struktur ist bereits erkennbar, dass allein **aufgrund der unterschiedlichen Rechtsformen eine große Bandbreite** am dritten Prüfungstag abgefragt wird:

- ▶ Der **erste Teil der Klausur**, der die Rechtsform des Einzelunternehmers beinhaltet, dient regelmäßig dazu, bilanzsteuerrechtliche „Klassiker“ zum Prüfungsgegenstand zu machen. Er besteht daher häufig aus unabhängig voneinander zu lösenden Einzelsachverhalten, die eine Würdigung von Bilanzpositionen der Aktiva bzw. Passiva verlangen.

* Lars Nüdling, Dipl.-Finanzwirt (FH), ist als Dozent im Fachbereich Steuer an der Hessischen Hochschule für Finanzen und Rechtspflege in Rotenburg an der Fulda tätig sowie freiberuflicher Dozent bei der Lehrgangswerk Haas GmbH & Co. KG im Bereich Bilanzsteuerrecht und Besteuerung der Personengesellschaften. Dr. Ingmar Schörck, Dipl. Kfm., Steuerberater, ist geschäftsführender Gesellschafter der Lehrgangswerk Haas GmbH & Co. KG.

1 Vgl. hierzu die Themenauswertungen der StB-Prüfungsklausuren der letzten zehn Jahre in dieser Ausgabe: Große, SteuerStud 3/2018 S. 165 [↪FAAAG-67535], Becker, SteuerStud 3/2018 171 [↪PAAAG-67536], und Lehmann, SteuerStud 3/2018 S. 175 [↪ZAAAG-67537].

2 Vgl. hierzu die Themenauswertung der StB-Prüfungsklausuren der letzten zehn Jahre in dieser Ausgabe: Weiss, SteuerStud 3/2018 S. 184 [↪JAAAG-67538].

- ▶ Im **zweiten Teil der Klausur** mit der Rechtsform der Personengesellschaft werden neben ebenfalls klassischen Bilanzthemen auch bilanzsteuerrechtliche Besonderheiten bei Personenhandelsgesellschaften abgeprüft. Die hierbei regelmäßig geforderte Erstellung von Sonderbilanzen und/oder Ergänzungsbilanzen verlangt umfassende Kenntnisse im Bereich der Besteuerung der Personengesellschaften. Nicht zuletzt wird dieser Teil auch gerne zum Prüfungsgegenstand von Unternehmensumstrukturierungen (z. B. Gesellschafterwechsel, Ausscheiden eines Gesellschafters, Einbringung nach § 24 UmwStG) gemacht.
- ▶ Der **dritte Teil der Klausur** behandelt bspw. die bilanzielle Behandlung einer verdeckten Gewinnausschüttung, die Einlagerückgewähr und den Ausweis latenter Steuern. Vermehrt abgeprüft wurde hier zudem der Umgang mit den Feststellungen einer Betriebsprüfung (Kapitalkonten-anpassung in der Handels- und Steuerbilanz).

Zusammengefasst ergibt sich in Bezug auf die Klausurstruktur der letzten zehn Jahre das folgende Bild:

Jahr	Klausur-teile	Behandelte Rechtsformen			Rechtsstand (VZ bzw. Zeitpunkt der Erstellung des Jahresabschlusses)
		EU	PersG	KapG	
2017*	3	x	x	x	2016
2016*	3	x	x	x	2015
2015*	3	x	x	x	2014
2014	3	x	x	x	2013
2013	3	x	x	x	2012
2012	3	x	x	x	2011
2011	3	x	x	x	2010
2010	3	x	x		2009
2009	3	x		x	2008
2008	3		x	x	2007

*Hinweis: Die Informationen zu den Prüfungen 2015–2017 stammen aus Berichterstattungen von Prüfungsteilnehmern, da die Klausuren dieser Jahre nicht veröffentlicht wurden (vgl. hierzu auch Kap. II.).

Damit wird ein gewisses Schema deutlich, woraus sich – sofern sich der oder die Klausurersteller nicht ändern – mit hoher Wahrscheinlichkeit ableiten lässt, dass auch in der StB-Prüfung 2018 ein ähnlicher Klausuraufbau zu erwarten ist.

3. Struktur der Aufgabenstellung

Jeder abgeprüfte Teil hat seine eigene, auf die jeweilige Rechtsform angepasste Aufgabenstellung. Auf den ersten Blick sind diese sehr unterschiedlich und aufgrund ihrer eher allgemein gehaltenen Formulierung teilweise unpräzise. Doch auch hier finden sich Gemeinsamkeiten. **Die Aufgabenstellung eines jeden Klausurteils ist grds. wie folgt aufgebaut:**

Struktur der Aufgabenstellung	Inhalt
Allgemeiner Sachverhalt	Informationen zum Unternehmen
Aufgaben	Eigentliche Aufgabenstellung
Hinweise	Bearbeitungshinweise
Einzelsachverhalte	Zu würdigende Sachverhalte

a) Allgemeiner Sachverhalt

Hier werden allgemeine Hinweise zu der jeweils zu würdigenden Unternehmensform aufgeführt. Die Angaben sind dabei sehr vielfältig und unterschiedlich. Bereits an dieser Stelle ist es notwendig, **steuerlich relevante Informationen, wie die Folgenden herauszufiltern:**

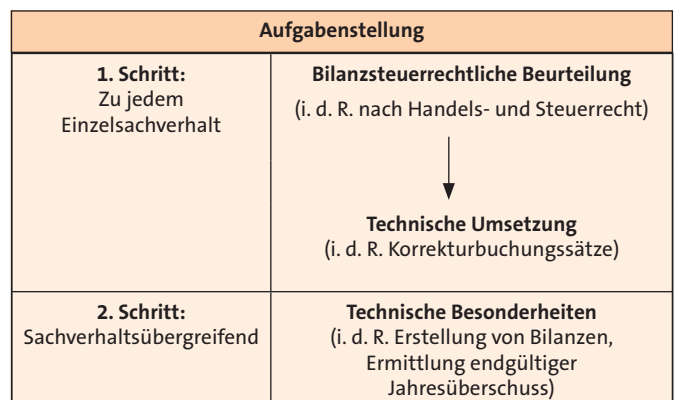
- ▶ Unternehmensform und -struktur (inkl. Gesellschafterstruktur) und Tätigkeitsbereich;
- ▶ Gewinnermittlungszeitraum;
- ▶ Vorsteuerabzugsberechtigung;
- ▶ Größenmerkmale des Betriebs für die Anwendbarkeit gewisser Vorschriften (z. B. latente Steuern, § 7g EStG);
- ▶ „Wünsche“ des Stpfl. (Einheitsbilanz, hoher Eigenkapitalausweis, niedriger steuerlicher Gewinn, Verlustnutzungsmöglichkeiten);
- ▶ vorläufiger Gewinn/Jahresüberschuss;
- ▶ Tag der Bilanzerstellung (für Werterhellung, § 252 HGB).

TIPP 1

Achten Sie bereits bei den **Ausführungen zum „Allgemeinen Sachverhalt“** darauf, ob bzw. inwieweit hier für die Bearbeitung und steuerliche Beurteilung notwendige Informationen enthalten sind. Diese sind für die Lösung der Einzelsachverhalte von Bedeutung.

b) Aufgabenstellung

Hier findet sich die für die eigentliche Bearbeitung notwendige Aufgabenstellung, wobei regelmäßig auf die nachfolgenden zu würdigenden Einzelsachverhalte verwiesen wird. Die Formulierung in der Aufgabenstellung variiert stark und gibt oftmals keine feste Lösungsstruktur vor. Sie ist i. d. R. sehr allgemein gehalten, ohne präzise Vorgaben zu machen. Insbesondere dies wird von Prüflingen als schwierig erachtet, da hier im Gegensatz zu den Aufgabenstellungen an den anderen Tagen der StB-Prüfung oft der „rote Faden“ vermisst wird. Dennoch zeichnet sich ein **immer wiederkehrendes Muster** ab, was seitens der Aufgabensteller verlangt wird:



Im **ersten Schritt** wird stets zu jedem **Einzelsachverhalt** eine steuerliche Beurteilung unter Beachtung und Nennung handels- und steuerrechtlicher Vorschriften und Verwaltungsanweisungen gefordert. Hier sind Aussagen dazu zu treffen, ob und mit welchem Wertansatz eine Bilanzierung von Vermögensgegenständen und Schulden bzw. Wirtschaftsgütern zu

erfolgen hat. Im Anschluss daran verlangt die Klausur regelmäßig eine „**technische**“ **Umsetzung der Lösung**, die i. d. R. folgende Aufgaben beinhaltet:

- ▶ Erstellung von Korrekturbuchungssätzen in Abhängigkeit der zu verwendenden Buchungskreise;
- ▶ Entwicklung der einzelnen Bilanzposten (Kontenentwicklung);
- ▶ Darstellung der durch die Feststellung getroffenen Gewinnauswirkung;
- ▶ Korrekturen nach § 60 Abs. 2 EStDV aufgrund von Abweichungen zwischen Handels- und Steuerbilanz;
- ▶ außerbilanzielle Korrekturen zur Ermittlung des steuerlichen Gewinns.

Sachverhaltsübergreifend kann in einem **zweiten Schritt** abschließend noch eine weitere Darstellung etwaiger **technischer Besonderheiten** verlangt werden, wie z. B.:

- ▶ Aussagen zu anderen Rechtsgebieten (Gewerbsteuer, Grunderwerbsteuer);
- ▶ Erstellung von Bilanzen (inkl. Sonderbilanzen, Ergänzungsbilanzen etc.);
- ▶ Ermittlung des endgültigen Jahresüberschusses;
- ▶ Mehr-/Weniger-Rechnung nach der GuV- oder BiPo-Methode;
- ▶ gesonderte und einheitliche Feststellung;
- ▶ Berechnung latenter Steuern (ggf. aber auch schon bei jedem Einzelsachverhalt).

Insbesondere die Mehr-/Weniger-Rechnung nach der GuV-Methode zur Darstellung der Gewinnänderungen und die Ermittlung des endgültigen Jahresüberschusses lt. Handelsbilanz bzw. des Gewinns lt. Steuerbilanz ist oftmals in einer separaten Anlage am Ende des Aufgabentexts zu würdigen, wie die nachfolgende Übersicht zeigt:

Jahr	Anlage		Inhalt
	Ja	Nein	
2017*		x	-
2016*		x	-
2015*	x		Ermittlung Gewinn lt. Steuerbilanz und steuerlicher Gewinn
2014		x	-
2013	x		Ermittlung Jahresüberschuss lt. Handelsbilanz und steuerlicher Gewinn
2012	x		Ermittlung Jahresüberschuss lt. Handelsbilanz und steuerlicher Gewinn
2011	x		Ermittlung Jahresüberschuss lt. Handelsbilanz, Gewinn lt. Steuerbilanz und steuerlicher Gewinn
2010		x	-
2009	x		Erstellung Handel- und Steuerbilanz
2008		x	-

***Hinweis:** Die Informationen zu den Prüfungen 2015–2017 stammen aus Berichterstattungen von Prüfungsteilnehmern, da die Klausuren dieser Jahre nicht veröffentlicht wurden (vgl. hierzu auch Kap. II.).

Gerade diese **technischen Aufgabenstellungen** – sei es zum jeweiligen Einzelsachverhalt oder sachverhaltsübergreifend –

gewinnen in den letzten Jahren **immer mehr an Bedeutung**. Wie unter Kap. III.2. dargestellt, liegt die Gewichtung hier bei durchschnittlich 22 % der gesamten Klausur.

TIPP 2

„**Technische**“ **Lösungsumsetzungen** sind stets prüfungsrelevant. Die Bildung von Korrekturbuchungssätzen, der Umgang mit unterschiedlichen Buchungskreisen sowie das Erkennen der daraus resultierenden Gewinnauswirkung gehört zum Basiswissen und darf nicht vernachlässigt werden. Die Bildung von Korrekturbuchungssätzen ist eine Standardaufgabe, die in jedem Prüfungsjahr gestellt wird.

c) Hinweise

Separate Bearbeitungshinweise finden sich nicht immer in jedem Bearbeitungsteil der Klausur, da diese auch oftmals im „**Allgemeinen Sachverhalt**“ untergebracht werden. Die Hinweise sind in jedem Fall zu beachten, denn sie dienen ebenfalls dazu, bei der Lösung zu beachtende Besonderheiten aufzuzeigen:

- ▶ „*Wünsche*“ des Stpfl. (Einheitsbilanz, hoher Eigenkapitalausweis, niedriger steuerlicher Gewinn etc.);
- ▶ Beachtung oder Außerachtlassung anderer Rechtsgebiete (z. B. Umsatz-, Gewerbe-, Grunderwerbsteuer);
- ▶ verwendete Buchungskreise im Unternehmen;
- ▶ Anwendbarkeit latenter Steuern.

TIPP 3

„*Wünsche*“ **des Stpfl.** sind zu beachten. Diese sind stets bei bilanzsteuerrechtlichen Ansatz- oder Bewertungswahlrechten umzusetzen. Die Wahlrechtsausübung muss in diesen Fällen unter Bezugnahme auf die Aufgabenstellung erfolgen.

Wahlrechte Handelsbilanz:

- ▶ Ansatzwahlrecht selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände (§ 248 HGB);
- ▶ Ansatzwahlrecht ARAP bei einem Damnum (§ 250 Abs. 3 HGB).

Wahlrechte Steuerbilanz:

- ▶ Rücklagenbildung (§ 6b EStG, R 6.6 EStR);
- ▶ Sonderabschreibungen (§ 7g EStG);
- ▶ Behandlung als GWG bzw. Einstellung in Sammelposten (§ 6 Abs. 2, 2a EStG);
- ▶ Teilwertabschreibung bei dauernder Wertminderung (§ 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2, Nr. 2 Satz 2 EStG).

d) Einzelsachverhalte

Im Anschluss an die Aufgabenstellung und die zu beachtenden Hinweise finden sich die jeweils zu würdigenden Sachverhalte. Die Anzahl dieser Sachverhalte stellte sich in den letzten zehn Jahren wie folgt dar:

Jahr	Klausurteile	Anzahl Sachverhalte je Teil	Sachverhalte insgesamt
2017*	1 (EU) 2 (PersG) 3 (KapG)	3 6 3	12
2016*	1 (EU) 2 (PersG) 3 (KapG)	6 3 4	13
2015*	1 (EU) 2 (PersG) 3 (KapG)	4 3 4	11
2014	1 (EU) 2 (PersG) 3 (KapG)	3 3 + Abwandlung 5	11
2013	1 (EU) 2 (KapG) 3 (PersG)	4 3 5	12
2012	1 (EU) 2 (KapG) 3 (PersG)	3 3 3	9
2011	1 (EU) 2 (KapG) 3 (PersG)	5 5 3	13
2010	1 (EU) 2 (EU) 3 (PersG)	6 5 Gutachten	11 + Gutachten
2009	1 (EU) 2 (EU) 3 (KapG)	4 5 2	11
2008	1 (KapG) 2 (KapG) 3 (KapG/ PersG)	5 2 8	15

*Hinweis: Die Informationen zu den Prüfungen 2015–2017 stammen aus Berichterstattungen von Prüfungsteilnehmern, da die Klausuren dieser Jahre nicht veröffentlicht wurden (vgl. hierzu auch Kap. II.).

4. Lösungsaufbau

Für die Bilanzsteuerrechtsklausur existiert kein festes Lösungsschema wie bspw. in der Umsatzsteuer. Orientiert man sich jedoch an der oben dargestellten Aufgabenstellung (vgl. Kap. I.3.) der Prüfung – also der Trennung zwischen der eigentlichen bilanzsteuerrechtlichen Beurteilung und deren anschließenden technischen Umsetzung – ist zumindest ein gewisser schematischer Lösungsaufbau bei den Standardthemen möglich.

a) Bilanzsteuerrechtliche Beurteilung

Prüfungsteilnehmer beklagen oft, dass das Bilanzsteuerrecht „unübersichtlich“ und „unstrukturiert“ sei. Problematisch ist hier durchaus die Vielschichtigkeit der Rechtsthematik, das Hin- und Herspringen zwischen Vorschriften des HGB und EStG sowie viele andere steuerliche und zivil- und gesellschaftsrechtliche Fachfragen, die für die Bilanzierung eine wichtige Rolle spielen. Allerdings existiert zumindest ein gewisser „roter Faden“, um die bilanzsteuerrechtliche Beurteilung sinnvoll aufbauen zu können.

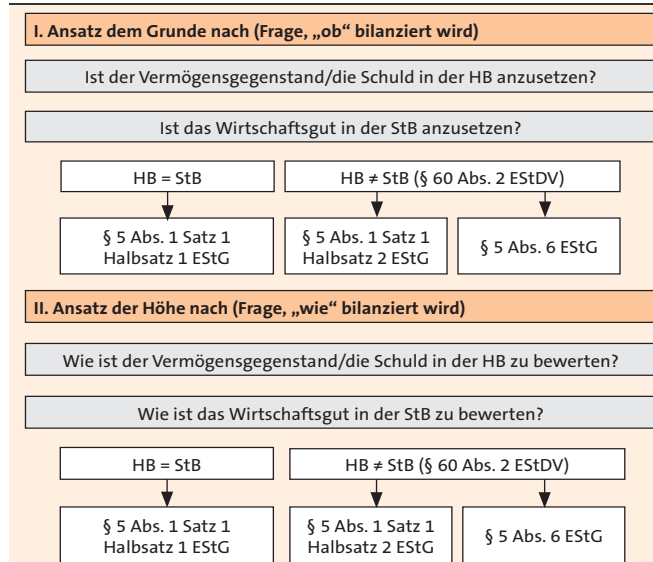
Die Hauptproblematik liegt im **Zusammenspiel zwischen den handelsrechtlichen Regelungen und den steuerlichen Bilanzierungsvorschriften**. Die Prüfung legt auf die Trennung gro-

ßen Wert, was sich insbesondere durch die in der Aufgabenstellung vorgegebenen unterschiedlichen Buchungskreise (vgl. Kap. I.4.b)) zeigt. Die Prüfungsteilnehmer müssen zeigen, inwieweit eine Korrespondenz gegeben ist bzw. es zu Abweichungen kommt. Dabei gilt der Grundsatz, dass Bilanzpositionen dem Grunde und der Höhe nach in der Steuerbilanz identisch zur Handelsbilanz abzubilden sind (§ 5 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 EStG, Maßgeblichkeitsgrundsatz). In Ausnahmefällen kann steuerrechtlich ein anderer Ansatz gewählt werden (eingeschränkte Maßgeblichkeit, § 5 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 2 EStG) bzw. muss zwingend ein anderer Ansatz erfolgen (Durchbrechung der Maßgeblichkeit, § 5 Abs. 6 EStG). In beiden Fällen der Abweichung ist § 60 Abs. 2 EStDV (bzw. § 5b Abs. 1 EStG für E-Bilanzen) zu beachten, wonach die Abweichung besonders zu dokumentieren ist – entweder durch eine Überleitungsrechnung oder aber durch Erstellung einer eigenen separaten Steuerbilanz neben der pflichtmäßig aufzustellenden Handelsbilanz.

MERKE

Bei der **Beurteilung der jeweiligen Bilanzposition** ist deutlich hervorzuheben, wie der Ansatz dem Grunde aber auch der Höhe nach zum einen **handelsrechtlich** und zum anderen **steuerlich** zu erfolgen hat. Dabei ist aufzuzeigen, ob es sich um einen Fall der Maßgeblichkeit, der eingeschränkten Maßgeblichkeit oder der Durchbrechung der Maßgeblichkeit handelt. Bei Abweichungen zwischen handels- und steuerrechtlichen Ansatz- bzw. Bewertungsvorschriften ist § 60 Abs. 2 EStDV zu beachten.

Aus den vorgenannten Gründen ist also sowohl handels- als auch steuerrechtlich eine Aussage dahingehend zu treffen, **ob** ein Vermögensgegenstand, eine Schuld bzw. Wirtschaftsgut bilanziert wird (Ansatz dem Grunde nach) und wenn ja, **wie** bzw. mit welchem Betrag der Ansatz zu erfolgen hat (Ansatz der Höhe nach). Für die Beurteilung, welcher Fall der Maßgeblichkeit gegeben ist, muss gedanklich zunächst der handelsbilanzielle Ansatz und darauf aufbauend der steuerliche Ansatz gewürdigt werden.



Im Rahmen der Bilanzierung „dem Grunde nach“ ist zu prüfen, ob

- ▶ überhaupt ein **Wirtschaftsgut** (bzw. Vermögensgegenstand oder Schuld) vorliegt,
- ▶ dieses dem Stpfl. als **Eigentümer** zuzurechnen ist und
- ▶ es dem **Betriebsvermögen** zuzuordnen ist (bei Posten der Aktiva ergänzende Aussage zur Zuordnung zum – nicht/abnutzbaren un-/beweglichen – Anlagevermögen bzw. Umlaufvermögen).

Hier empfiehlt sich eine **problemorientierte Vorgehensweise**, d. h. sind im Sachverhalt Probleme zu einem dieser Prüfungsschritte zu erkennen, wird eine ausführlichere Abhandlung gefordert sein. Sollten hingegen keine Probleme erkennbar sein, reicht eine kurze prägnante Aussage. Problemgestaltungen, die nähere Ausführungen erfordern, sind bspw.:

- ▶ immaterielle Vermögensgegenstände/Wirtschaftsgüter (zusätzliche Ausführung zum entgeltlichen Erwerb notwendig);
- ▶ Auseinanderfallen des zivilrechtlichen und wirtschaftlichen Eigentums (z. B. Leasing, Eigentumsvorbehalt, Grundstücksübertragungen);
- ▶ private (Mitbe-)Nutzung von Vermögensgegenständen/Wirtschaftsgütern.

Bei Bilanzpositionen der **Aktiva** sollte an dieser Stelle jedoch zwingend zumindest eine Aussage dahingehend getroffen werden, ob das Wirtschaftsgut dem Anlage- oder Umlaufvermögen zuzuordnen ist. Grund hierfür ist, dass die weitere Behandlung i. R. der Bewertung auf diese Rechtsfolge aufbaut.

Der **Schwerpunkt und die Hauptproblemgestaltung** liegt jedoch eindeutig auf der sich anschließenden Prüfung zum Ansatz „der Höhe nach“. Hier gilt es, zu würdigen, mit welchem Wert der Vermögensgegenstand bzw. das Wirtschaftsgut im Zugangszeitpunkt (sofern der Zugang im zu prüfenden VZ erfolgte) und/oder zum Bilanzstichtag anzusetzen ist. Darüber hinaus gilt es zu beachten, dass bei der Bewertung am Bilanzstichtag neben der primären Bewertung auch eine sekundäre Bewertung vorzunehmen ist. Der primäre Wertansatz lässt Umstände, die auf einen niedrigeren beizulegenden Wert/Teilwert schließen lassen im Gegensatz zum sekundären außer Acht.

Typische Problemfelder in diesem Zusammenhang sind bspw.:

- ▶ Ermittlung von Anschaffungs-/Herstellungskosten inkl. Besonderheiten (Tausch, Fremdwährung, Ratenzahlung, Gemeinkostenzuschläge, anschaffungsnahe Herstellungskosten, Abbruchkosten etc.);
- ▶ Ermittlung der AfA inkl. Besonderheiten (AfA nach nachträglichen Anschaffungs-/Herstellungskosten, AfA nach Teilwertabschreibung etc.);
- ▶ Prüfung, ob ein (dauerhaft) niedrigerer beizulegender Wert/Teilwert gegeben ist;
- ▶ Ermittlung der Höhe der Rückstellung inkl. Besonderheiten (ratierliche Ansammlung, Abzinsung etc.).

Insgesamt resultiert hieraus das nachfolgende zusammenfassende Prüfungsschema:

I. Ansatz dem Grunde nach	Beispiel: Anschaffung einer Maschine
Vorliegen eines Vermögensgegenstands (Schuld) bzw. eines Wirtschaftsguts	Maschine = WG
Zurechnung (Eigentümer = Stpfl.)	Zivilrechtlicher und wirtschaftlicher Eigentümer = Stpfl.
Zuordnung zum Betriebsvermögen (auf Aktiva zusätzlich Abgrenzung AV bzw. UV)	Notwendiges Betriebsvermögen
II. Ansatz der Höhe nach	
Bewertung Zugangszeitpunkt	Ansatz mit AK
Bewertung Bilanzstichtag – primär	Ansatz mit AK abzgl. AfA
Bewertung Bilanzstichtag – sekundär	Ansatz mit niedrigerem (im Vergleich zu primären Ansatz) beizulegenden Wert/Teilwert

b) Technische Umsetzung

An die eigentliche rechtliche Würdigung schließt sich regelmäßig die „technische“ Behandlung an. Die gängigsten geforderten Bereiche werden nachfolgend kurz dargestellt:

(1) Korrekturbuchungssätze

Stets in den Aufgaben vertreten ist die Bildung von Korrekturbuchungssätzen. Hier handelt es sich ausdrücklich nicht um die Vornahme von Stornobuchungen und anschließender Richtigstellung durch erneute Vornahme der Buchung bzw. eine Umkehrbuchung. Dies bedeutet, dass bisher zutreffende Buchungen **nicht** aufgegriffen werden dürfen. Lediglich fehlerhafte Buchungskonten sind anzusprechen.

Darüber hinaus wurde in den Prüfungen der letzten Jahre bei Abweichungen zwischen den handels- und steuerbilanziellen Ansätzen oftmals anstelle einer Überleitungsrechnung eine separate Steuerbilanz aufgestellt (§ 60 Abs. 2 Satz 2 EStDV). In diesen Fällen wurde großen Wert daraufgelegt, dass dementsprechend auch bei den Buchungssätzen diese Unterschiede der handels- und steuerrechtlichen Ansätze darzustellen sind. Durchgesetzt hat sich hier wohl das **System der Verwendung dreier unterschiedlicher Buchungskreise:**

1. **Buchungskreis „Nur Handelsrecht“:** Positionen, die allein den Handelsbilanzansatz betreffen;
2. **Buchungskreis „Nur Steuerrecht“:** Positionen, die allein den Steuerbilanzansatz betreffen;
3. **Buchungskreis „Alle Bereiche“:** Positionen, die den Handels- und Steuerbilanzansatz in gleicher Weise betreffen.

BEISPIEL 1 ▶ Der Stpfl. veräußert sein seit zehn Jahren zum Anlagevermögen gehörendes Grundstück (Veräußerungspreis = 100.000 €; Buchwert = 20.000 €). Die Veräußerung wurde zutreffend behandelt. Die zwar entstandenen, aber erst im Folgejahr zu zahlenden Veräußerungskosten i. H. von 2.000 € wurden noch nicht gebucht. Im Buchungskreis „Alle Bereiche“ buchte der Stpfl. zudem:

Einstellung in
 § 6b-Rücklage 80.000 € an § 6b-Rücklage 80.000 €

Die Voraussetzungen für die Bildung der Rücklage nach § 6b EStG sollen erfüllt sein.

LÖSUNG Die Veräußerungskosten sind wirtschaftlich vor dem Bilanzstichtag verursacht, so dass in Handels- und Steuerbilanz eine Verbindlichkeit zu passivieren ist (§ 246 Abs. 1 Satz 1 und 3 HGB, § 5 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 EStG, H 4.2 Abs. 15 Betriebsschuld EStH).

Die Verbindlichkeit ist mit dem Erfüllungsbetrag von 2.000 € zu passivieren (§ 253 Abs. 1 Satz 2 HGB, § 5 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1, § 6 Abs. 1 Nr. 3 Satz 1 i. V. mit Nr. 2 Satz 1 EStG). Eine Abzinsung in der Steuerbilanz unterbleibt wegen der weniger als ein Jahr betragenden Restlaufzeit (§ 6 Abs. 1 Nr. 3 Satz 2 EStG).

Buchungskreis „Alle Bereiche“:

Sonstiger betriebl. Aufwand 2.000 € an Verbindlichkeiten 2.000 €

Die Bildung einer Rücklage nach § 6b Abs. 3 EStG ist ein rein steuerliches Wahlrecht und kann daher nicht in der Handelsbilanz erfolgen. Steuerrechtlich war dies möglich; allerdings beträgt nach § 6b Abs. 2 EStG der in die Rücklage einstellbare Gewinn unter Berücksichtigung der Veräußerungskosten nur 78.000 €.

Buchungskreis „Nur Handelsrecht“:

§ 6b-Rücklage 80.000 € an Einstellung in § 6b Rücklage 80.000 €

Buchungskreis „Nur Steuerrecht“:

§ 6b-Rücklage 2.000 € an Einstellung in § 6b Rücklage 2.000 €

(2) Gewinnauswirkung

Ebenso regelmäßig wie die Korrekturbuchungssätze wird in den Aufgabenstellungen verlangt, die Änderungen des Jahresüberschusses bzw. Gewinns lt. Steuerbilanz aufgrund der getroffenen Feststellungen in den jeweiligen Einzelsachverhalten darzustellen.

Dies kann entweder nach der Bilanzpostenmethode (BiPo) oder aber nach der Erfolgspostenmethode (GuV) erfolgen. Die Prüfungen der letzten Jahre habe diesbzgl. keine Vorgaben gemacht.

Darstellung Gewinnauswirkung			
GuV-Methode		BiPo-Methode	
	Gewinn		Gewinn
Mehr Erträge	+	Mehr Aktiva	+
Weniger Erträge	-	Weniger Aktiva	-
Mehr Aufwand	-	Mehr Passiva	-
Weniger Aufwand	+	Weniger Passiva	+
		Mehr Entnahmen	+
		Weniger Entnahmen	-
		Mehr Einlagen	-
		Weniger Einlagen	+

Anhand dieser Übersicht erkennt man bereits, dass man sich, sofern keine konkreten Vorgaben vorhanden sind, für die einfachere Darstellungsvariante nach der GuV-Methode entscheiden sollte. Die Gewinnauswirkung sollte direkt im Anschluss an die aufgestellten Korrekturbuchungssätze aufgezeigt werden.

BEISPIEL 1 (FORTFÜHRUNG)

Auswirkung Jahresüberschuss Handelsbilanz:	Gewinn
Mehr sonstiger betrieblicher Aufwand:	- 2.000 €
Weniger Einstellung in § 6b Rücklage:	+ 80.000 €
Auswirkung Gewinn lt. Steuerbilanz:	Gewinn
Mehr sonstiger betrieblicher Aufwand:	- 2.000 €
Weniger Einstellung in § 6b Rücklage:	+ 2.000 €

Neben den Auswirkungen aufgrund der bilanziellen Anpassungen ist auch auf **außerbilanzielle Änderungen** zur Ermittlung des steuerlichen Gewinns (nicht: Steuerbilanzgewinn) ggf. einzugehen (z. B. Teileinkünfteverfahren, Investitionsabzugsbetrag, nicht abzugsfähige Betriebsausgaben).

BEISPIEL 2 Bislang wurde die Rückstellung für Gewerbesteuer i. H. von 10.000 € noch nicht verbucht.

LÖSUNG Buchungskreis „Alle Bereiche“:

Steuern Einkommen/Ertrag 10.000 € an Steuerrückstellung 10.000 €

Auswirkung Jahresüberschuss Handelsbilanz/Steuerbilanzgewinn:

	Gewinn
Mehr Steuern Einkommen/Ertrag:	- 10.000 €

Zur Ermittlung des steuerlichen Gewinns ist § 4 Abs. 5b EStG zu beachten.

Außerbilanzielle Hinzurechnung: + 10.000 €

II. Themen der StB-Prüfungen 2015–2017

HINWEIS

Aufgrund eines **Streits zum Urheberrecht** der Klausuren mit einigen Landesfinanzministerien sind die Originalklausuren seit 2015 nicht mehr verfügbar. Die Aufgabentexte der StB-Prüfungen bis einschließlich 2014 wurden im Bundessteuerblatt veröffentlicht. Seit der StB-Prüfung 2015 werden die Aufgabentexte nicht mehr veröffentlicht. Zudem dürfen die Kandidaten die Prüfungsaufgaben seit dem Jahr 2016 auch nicht mehr im Anschluss an die schriftliche StB-Prüfung mitnehmen, sondern müssen diese mit der eigenen Klausurlösung abgeben. Hieraus folgt, dass uns im Folgenden eine detaillierte Darstellung der Themen nur für die Jahre 2008–2014 möglich ist. Für die Jahre 2015–2017 ist uns dies zwar verwehrt, nichtsdestotrotz ist eine Darstellung der thematischen Schwerpunkte möglich und für Sie äußerst hilfreich. Denn dies ermöglicht es Ihnen wiederum, im Gesamtzusammenhang der Analyse der Vorjahre, die richtigen Schwerpunkte in Ihrer Prüfungsvorbereitung zu setzen.

Die Themen in den **Klausuren der Jahre 2015–2017 beinhalten keine bösen Überraschungen**. Nachfolgend sollen die aus Erzählungen von Teilnehmern wiedergegebenen Schwerpunktthemen der einzelnen Klausuren aufgezeigt werden:

1. Prüfungsjahr 2017

Prüfungsschwerpunkte aus dem Aufgabenbereich „Bilanzsteuerrechtliche Beurteilung“:

- ▶ Immaterielle Wirtschaftsgüter;
- ▶ Fremdwährungsdarlehen;
- ▶ Disagio;
- ▶ Dauerhaft höherer Teilwert bei Verbindlichkeiten;
- ▶ Rückstellung wegen Patentverletzung;
- ▶ Gesellschafterwechsel;
- ▶ AfA in Ergänzungsbilanz;
- ▶ Darlehen als Sonderbetriebsvermögen;
- ▶ Übertragung/Überführung, § 6 Abs. 5 EStG;
- ▶ korrespondierende Bilanzierung;
- ▶ Beteiligung an einer Personengesellschaft;
- ▶ Ermittlung Herstellungskosten mit Betriebsabrechnungsbogen;
- ▶ Erwerb von Einzelunternehmen inkl. Nutzungsdauer Geschäfts-/Firmenwert;
- ▶ R 6.6 EStR.

Prüfungsschwerpunkte aus dem Aufgabenbereich „technische Umsetzung“:

- ▶ Korrekturbuchungssätze;
- ▶ Gewinnänderung nach GuV;
- ▶ Erstellung Bilanzen.

2. Prüfungsjahr 2016

Prüfungsschwerpunkte aus dem Aufgabenbereich „Bilanzsteuerrechtliche Beurteilung“:

- ▶ Rückstellung, Bewertung einer Rückstellung unter Beachtung der ratiellen Ansammlung und Abzinsung;
- ▶ AfA bei Gebäude nach nachträglichen Herstellungskosten;
- ▶ degressive Gebäude-AfA, § 7 Abs. 5 EStG;
- ▶ Gewerbesteuerückstellung;
- ▶ Teilwertabschreibung, Prüfung dauernde Wertminderung bei Aktien;
- ▶ § 6b Abs. 10 EStG;
- ▶ Einbringung Mitunternehmeranteile in Personengesellschaft, § 24 UmwStG;
- ▶ Gesellschaftereintritt in Personengesellschaft gegen Bar einlage;
- ▶ Aufteilung Raten in Zins und Tilgung nach der Zinsstaffel-methode
- ▶ Außerplanmäßige Abschreibung/Teilwertabschreibung sowie retrograde Ermittlung Teilwert und beizulegender Wert;
- ▶ Abgrenzung Teilwertabschreibung und Drohverlustrückstellung;
- ▶ Latente Steuern;
- ▶ Anpassung nach Umsatzsteuer-Sonderprüfung;
- ▶ Steuerrückstellung.

Prüfungsschwerpunkte aus dem Aufgabenbereich „technische Umsetzung“:

- ▶ Korrekturbuchungssätze;
- ▶ Gewinnänderung nach GuV;
- ▶ Erstellung Bilanz und Ergänzungsbilanz.

3. Prüfungsjahr 2015

Prüfungsschwerpunkte aus dem Aufgabenbereich „Bilanzsteuerrechtliche Beurteilung“:

- ▶ AfA nach Teilwertabschreibung bei Gebäuden, § 11c EStDV;
- ▶ Wertaufholung nach Teilwertabschreibung;
- ▶ Bewertungsvereinfachungsverfahren (FiFo, LiFo, Bildung Layer);
- ▶ Forderungsbewertung bei Forderung in ausländischer Währung;
- ▶ Bewertungseinheit und Drohverlustrückstellung in Steuerbilanz;
- ▶ selbst geschaffener Firmenwert;
- ▶ § 4f EStG;
- ▶ Bilanzberichtigung, § 4 Abs. 2 EStG;
- ▶ Gesellschafterwechsel bei Personengesellschaft;
- ▶ AfA in Ergänzungsbilanz;
- ▶ Einlage in Sonderbetriebsvermögen;
- ▶ AfA nach Einlage, § 7 Abs. 1 Satz 5 EStG;
- ▶ Anpassung nach Betriebsprüfung;
- ▶ Latente Steuern;
- ▶ Entstrickung (Verbringen eines Wirtschaftsguts in EU-Betriebsstätte);
- ▶ Ausgleichsposten, § 4g EStG;
- ▶ Übernahme Pensionslast.

Prüfungsschwerpunkte aus dem Aufgabenbereich „technische Umsetzung“:

- ▶ Bilanzkontenentwicklung;
- ▶ Korrekturbuchungssätze;
- ▶ Erstellung Bilanz und Ergänzungsbilanz;
- ▶ gesonderte und einheitliche Feststellung.

4. Zusammenfassende Auswertung der Prüfungsjahre 2015–2017

Die Prüfungen der Jahre 2015–2017 waren erneut so aufgebaut, dass die **klassischen bilanzsteuerrechtlichen Themen** den **absoluten Schwerpunkt** ausmachten. Es sind diverse „Standardthemen“ zu erkennen, die hierbei regelmäßig Prüfungsgegenstand waren.

TIPP 4

Insbesondere folgende Themengebiete sollten als „Standardthemen“ beherrscht werden:

- ▶ Gebäude;
- ▶ immaterielle Wirtschaftsgüter;
- ▶ Ermittlung Anschaffungs-/Herstellungskosten;
- ▶ Teilwertabschreibung;
- ▶ Fremdwährungsforderung/-verbindlichkeit;
- ▶ Latente Steuern;
- ▶ Anpassung nach Betriebsprüfung;
- ▶ Gesellschafterwechsel/Gründung einer Personengesellschaft;
- ▶ Sonderbetriebsvermögen;
- ▶ AfA in Ergänzungsbilanz.

Auffällig war, dass **aktuelle Rechtsänderungen und Rechtsentwicklungen** recht zeitnah aufgegriffen wurden. So wurde bspw. im Jahr 2017 der kurz zuvor eingeführte § 6 Abs. 1 Nr. 1b EStG zur Berechnung der Herstellungskosten ebenso in die Prüfung eingebaut wie die Thematik zur Abschreibung in der Ergänzungsbilanz nach einem Gesellschafterwechsel³ und die Abschreibung des Geschäfts-/Firmenwerts in der Handelsbilanz nach § 253 Abs. 3 Satz 3 und 4 HGB.

TIPP 5

Gesetzliche Neuerungen und die aktuelle Rechtsprechung sind zu beachten, da diese regelmäßig in die Prüfung aufgenommen werden.

III. Themen der StB-Prüfungen 2008–2014

1. Gewichtung der Klausurteile

Wie unter Kap. I.2. dargestellt, zeigt sich in der Klausur am dritten Prüfungstag eine gewisse, fest eingespielte Struktur. Von 2008–2014 war die Prüfung **stets dreigeteilt**. Die Gewichtung der einzelnen Teile stellte sich in diesem Zeitraum wie folgt dar:

Jahr	Klausurteil	Gewichtung
2014	1 (EU)	35 %
	2 (PersG)	32 %
	3 (KapG)	33 %
2013	1 (EU)	35 %
	2 (KapG)	33 %
	3 (PersG)	32 %
2012	1 (EU)	34 %
	2 (KapG)	33 %
	3 (PersG)	33 %
2011	1 (EU)	34 %
	2 (KapG)	33 %
	3 (PersG)	33 %
2010	1 (EU)	35 %
	2 (EU)	32 %
	3 (PersG)	33 %

2009	1 (EU)	35 %
	2 (EU)	35 %
	3 (KapG)	30 %
2008	1 (KapG)	50 %
	2 (KapG)	35 %
	3 (KapG/PersG)	5 %

2. Gewichtung der Themen

Auch thematisch lassen sich diverse Regelmäßigkeiten feststellen. Zwar werden auch **immer wieder „exotischere“ Themen** wie Verstrickung, Entstrickung, Umwandlung, Grunderwerbsteuer usw. abgefragt; jedoch machten diese **nicht den Schwerpunkt** einer Klausur aus. Daher sollte der **Fokus** bei der Vorbereitung auf die Bilanzsteuerrechtsklausur auf die **klassischen Bilanzierungsthemen** gelegt werden, da mit den Basics des Bilanzsteuerrechts in den vergangenen Jahren ein Großteil der Punkte erzielt werden konnte.

Ausgehend von der zuvor dargestellten Aufgabenstellung und dem schematischen Lösungsaufbau in Klausuren unter Kap. I.3. und Kap. I.4., fasst die Übersicht auf dieser Seite unten die **Punktegewichtung der Jahre 2008–2014** zusammen.

3. Zusammenfassende Auswertung der Prüfungsjahre 2008–2014

Im Rahmen der bilanzsteuerrechtlichen Beurteilung lag der Schwerpunkt in diesem Zeitraum ausdrücklich auf den Themen des **„Allgemeinen Bilanzsteuerrechts“**, also der klassischen Beurteilung von Bilanzpositionen der Aktiva und Passiva hinsichtlich deren Ansatz dem Grunde nach (Zurechnung, Zuordnung) und dem Ansatz der Höhe nach (Bewertung). Die technische Umsetzung ist die hieraus abzuleitende Folgerung und damit eine Art der Darstellung der zuvor erarbeiteten Lösung.

Die umfassende Übersicht auf S. 204 fasst die Hauptthemenfelder der Prüfungen für den Zeitraum 2008–2014 für Sie zusammen:

³ BMF, Schreiben v. 19.12.2016 - IV C 6 - S 2241/15/10005, BStBl 2017 I S. 34 [EQA AAF-89287].

Gewichtung der Themen in den Jahren 2008–2014								
		2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Bilanzsteuerliche Beurteilung	Allgemeines Bilanzsteuerrecht	31 %	68 %	49 %	56 %	44 %	50 %	45 %
	Spezielle Themen zu PersG	10 %			15 %	23 %	15 %	10 %
	Spezielle Themen zu KapG	5 %			17 %	14 %	12 %	11 %
	Umwandlung	31 %		33 %	-	-	-	6 %
	Summe	77 %	68 %	82 %	88 %	81 %	77 %	72 %
Technische Umsetzung	Buchungssätze	12 %	18 %	14 %		10 %	12 %	20 %
	Gewinnauswirkung	5 %	5 %	4 %	9 %	2 %	6 %	3 %
	Gesonderte Feststellung						3 %	1 %
	Rückstellungsberechnung		5 %					
	Erstellung Bilanzen	6 %	4 %		3 %	7 %	2 %	4 %
	Summe	23 %	32 %	18 %	12 %	19 %	23 %	28 %

	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Allgemeines Bilanzsteuerrecht							
AKTIVA							
Immat. VG/WG des AV inkl. Firmenwert			x	x	x	x	x
Grund und Boden/Gebäude inkl. Mietereinbauten	x	x	x	x	x	x	x
Ermittlung Anschaffungskosten		x	x	x	x	x	x
Ermittlung Herstellungskosten	x	x	x	x	x	x	x
Abschreibung – planmäßig							
Planmäßige AfA	x	x	x	x	x	x	x
GWG/Sammelposten		x	x				x
Abschreibung – außerplanmäßig							
TW-Abschreibung auf Anlagevermögen			x	x	x	x	
TW-Abschreibung auf Umlaufvermögen (ohne Forderung)				x			
Forderungsbewertung	x	x		x			x
Entnahmen/Einlagen		x	x		x	x	x
PASSIVA							
Verbindlichkeiten		x	x		x		x
Rückstellungen	x	x	x	x	x	x	
Rechnungsabgrenzungsposten							
ARAP						x	x
PRAP			x			x	
Steuerliche Wahlrechte							
§ 7g EStG		x			x	x	
§ 6b EStG	x	x	x	x		x	x
R 6.6 EStR			x	x			
Sonstige Themen							
Bewertungseinheiten	x						
Latente Steuern				x	x	x	x
Anpassung nach Betriebsprüfung		x		x		x	x
Leasing			x				
Spezielle Themen zu Personengesellschaften							
Sonderbetriebsvermögen					x	x	x
Übertragung/Überführung i. S. des § 6 Abs. 5 EStG	x			x			
§ 6 Abs. 3 EStG					x		
Wechsel/Ausscheiden eines Gesellschafters						x	
Bilanzierung einer Beteiligung an einer PersG	x			x			
Gesonderte u. einheitliche Feststellung						x	x
Spezielle Themen zu Kapitalgesellschaften							
Verdeckte Gewinnausschüttung/Einlage	x				x	x	
Dividendenerträge	x						X
Bilanzierung einer Beteiligung an einer KapG				x			
Eigene Anteile				x			
Umwandlung							
§§ 3–9 UmwStG	x						
§§ 11–13 UmwStG	x						
§ 20 UmwStG	x						
§ 21 UmwStG	x						
§ 22 UmwStG							
§ 24 UmwStG	x						x
Sonstiges	x		x				

IV. Ausblick

Trotz der Vielfalt der Themen, die i. R. der Klausur Buchführung und Bilanzwesen auftreten können, unterlag die schriftliche StB-Prüfung in den vergangenen Jahren bzgl. des Schwierigkeitsgrads und des strukturellen Aufbaus keinen größeren Schwankungen. Es ist zwar nahezu unmöglich, eine genaue Prognose der Themen für die Prüfung 2018 abzugeben, aber zumindest lassen sich Tendenzen anhand der Prüfungsinhalte der Vergangenheit ableiten. Der Fokus der Vorbereitung sollte dabei auf die klassischen Bilanzierungsthemen gelegt werden. Dazu gehört die standardmäßig zu behandelnde Frage der Bilanzierung dem Grunde und der Höhe nach diverser Bilanzposten der Aktiva bzw. Passiva. Diese werden hoffentlich ebenfalls in Zukunft den Schwerpunkt der Klausur bilden. Auch vor dem Hintergrund, dass aktuelle Gesetzesänderungen und Rechtsentwicklungen immer wieder zeitnah aufgegriffen werden, ist u. E. im Hinblick auf die schriftliche StB-Prüfung 2018 mit folgenden Themen zu rechnen:

1. **Investitionsabzugsbetrag nach § 7g EStG:** Die Vorschrift des § 7g EStG wurde in einigen Teilen neu gefasst. Neben der formellen Anpassung, wonach eine exakte Benennung des Wirtschaftsguts nicht mehr erforderlich ist, ist die Anwendung des § 7g Abs. 2 Satz 1 EStG nach erfolgter Anschaffung/Herstellung nun konsequenterweise keine Pflicht mehr. Vielmehr besteht hier ein Wahlrecht, wann und für welches angeschaffte bzw. hergestellte Wirtschaftsgut die Anwendung erfolgen soll.
2. **Anschaffungsnahe Herstellungskosten nach § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG:** Das Thema der anschaffungsnahe Herstellungskosten war vermehrt Gegenstand aktueller BFH-Rspr.⁴ Hier ging es bspw. um die Frage, welche Aufwendungen in die Berechnung der 15 %-Grenze aufzunehmen sind und wie sich die Vorschrift des § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG zum Handelsrecht verhält.
3. **GWG bzw. Sammelposten nach § 6 Abs. 2 EStG bzw. § 6 Abs. 2a EStG:** Die Vorschriften zu GWG und Sammelposten wurden in Bezug auf ihre Wertgrenzen angepasst. So wurde die Grenze nach § 6 Abs. 2 EStG von 410 € auf 800 € und die Wertuntergrenze für die Anwendung des Sammelpostens nach § 6 Abs. 2a EStG von 150 € auf 250 € angehoben.
4. **Ermittlung von Anschaffungs-/Herstellungskosten:** Hierbei handelt es sich um ein Standardthema, das regelmäßig Prüfungsgegenstand ist.
5. **Teilwertabschreibung:** Auch diesbezüglich handelt es um ein Standardthema. Darüber hinaus ist der Teilwerterlass v. 2.9.2016⁵ noch relativ aktuell.
6. **Pensionsrückstellungen:** Handelsrechtlich gab es eine Gesetzesänderung des § 253 Abs. 2 und 6 HGB zur Abzinsung von Rückstellungen für Altersversorgungsverpflichtungen.
7. **Übertragung stiller Reserven bei der Veräußerung bestimmter Anlagegüter nach § 6b EStG:** Die Anwendung des § 6b EStG gehört ebenfalls zu den Standardthemen. Hinzuweisen ist hier auf den neu eingeführten § 6b Abs. 2a EStG. Es handelt sich um eine „Stundungsvorschrift“ bei Reinvestitionsgütern in der EU bzw. EWR.

8. **Anpassung nach Betriebsprüfung:** Die Anpassungsbuchung nach erfolgter Außenprüfung gehört inzwischen auch zu den Standardthemen. Da das Thema 2017 nicht Prüfungsgegenstand war, steigt die Wahrscheinlichkeit, dass es hierzu in der StB-Prüfung 2018 wieder eine Aufgabe geben wird.
9. **Latente Steuern:** Insbesondere vor dem Hintergrund, dass handelsrechtliche und steuerrechtliche Ansätze verstärkt gegenübergestellt werden sollen, gehören latente Steuern inzwischen zu den Standardthemen.

Das **Umwandlungssteuerrecht** war zuletzt in den Jahren 2014 und 2016 Prüfungsgegenstand. Daher ist gut vorstellbar, dass auch in 2018 wieder eine Aufgabe hierzu erstellt werden wird. Da zuvor zweimal hintereinander § 24 UmwStG thematisiert wurde, wäre eine Einbringung nach § 20 UmwStG bzw. ein Anteilstausch nach § 21 UmwStG denkbar.

Auch die Unterscheidung zwischen handels- und steuerrechtlichen Ansätzen wird voraussichtlich weiter eine große Rolle spielen, so dass dieses „Zusammenspiel“ der beiden Bilanzen unbedingt trainiert werden muss. Dabei bietet es sich an, sich ein gewisses Lösungsschema (vgl. Kap. I.4.) zu erarbeiten und strikt (!) einzuhalten. Denn immer wieder ist zu beobachten, dass Prüfungsteilnehmer die steuerrechtlichen Probleme zwar erkennen und auch richtig lösen, dabei jedoch direkt auf das Problem „schießen“ und somit infolge der fehlenden Struktur wichtige „Fußgängerpunkte“ verschenken. Dies gilt insbesondere für vermeintlich „einfach“ strukturierte Aufgaben.

L Der SteuerStud RechtsprechungsRadar zum Bilanzsteuerrecht liefert Ihnen Kurzkomentierungen zu wichtigen höchstrichterlichen Entscheidungen, die Sie unbedingt kennen sollten: Oellerich, SteuerStud 2/2018 S. 81 [↪SAAAG-63689].

AUTOREN



Lars Nüdling,
Dipl. Finanzwirt (FH), ist als Dozent im Fachbereich Steuer an der Hessischen Hochschule für Finanzen und Rechtspflege in Rotenburg an der Fulda tätig und freiberuflicher Dozent bei der Lehrgangswerk Haas GmbH & Co. KG im Bereich Bilanzsteuerrecht und Besteuerung der Personengesellschaften.



Dr. Ingmar Schörck,
Dipl. Kfm., Steuerberater, ist geschäftsführender Gesellschafter der Lehrgangswerk Haas GmbH & Co. KG.

⁴ BFH, Urteile v. 14.6.2016 - IX R 25/14, BStBl 2016 II S. 992 [↪BAAAF-82844], IX R 22/15, BStBl 2016 II S. 999 [↪RAAAF-82843], und IX R 15/15, BStBl 2016 II S. 996 [↪HAAAF-82842]. Vgl. hierzu auch die Kommentierung von Gehm, SteuerStud 1/2016 S. 7 [↪QAAAF-86656].

⁵ BMF, Schreiben v. 2.9.2016 - IV C 6 - S 2171-b/09/10002 :002, BStBl 2016 I S. 995 [↪BAAAF-81512].