

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

## Themenauswertung der „Dauerbrenner“ und wichtige Tipps für 2024

Lars Nüdling und Dr. Ingmar Schörck\*

Das Themengebiet „Buchführung und Bilanzwesen“ wird am dritten Tag der schriftlichen StB-Prüfung behandelt.<sup>1</sup> Dabei ist diese Prüfungsklausur in zweierlei Hinsicht herausfordernd: Die Klausurinhalt sind sehr breit aufgestellt, da neben den klassischen Bilanzierungsthemen auch umfassende Kenntnisse in Bezug auf die anderen Rechtsgebiete der vorherigen Klausurtag gefordert sind. Zudem fällt es vielen Teilnehmern schwer, die Problemstellungen zu erkennen und den „roten Faden“ für den Aufbau ihrer Lösung zu finden. Der „Königsweg“ ist daher die Optimierung der eigenen Prüfungsvorbereitung. Hierzu ermöglicht es Ihnen die nachfolgende Themenauswertung, sich in Ihrer Prüfungsvorbereitung auf die „Dauerbrenner“ zu fokussieren.<sup>2</sup> Ergänzend erhalten Sie wichtige Tipps für die anstehende schriftliche StB-Prüfung 2024 in Form von Hinweisen zu einem Thema, das in der Vergangenheit regelmäßig (in unterschiedlichen Erscheinungsformen) Prüfungsgegenstand war: § 6b EStG.

### I. Allgemeines

#### 1. Klausurinhalt/Prüfungsgegenstand

Die schriftliche StB-Prüfung in dem Themengebiet „Buchführung und Bilanzwesen“ unterliegt im Gegensatz zu den Klausuren der anderen Prüfungstage keiner strikten Aufteilung in unterschiedliche Rechtsgebiete. Der Fokus liegt vielmehr auf dem Sammelbegriff „Bilanzsteuerrecht“. Die Klausur erfordert umfangreiche Kenntnisse in der **Bilanzierung aus handelsrechtlicher und steuerrechtlicher Sicht**. Dies wiederum verlangt grundlegendes Wissen in den Bereichen des **Zivil- und Gesellschaftsrechts** sowie vertiefendes Wissen in der **Einkommen-, Körperschaft-, Gewerbe- und Umsatzsteuer**. Auch Themen des **Umwandlungssteuerrechts** und des **internationalen Steuerrechts**<sup>3</sup> können Prüfungsgegenstand sein.<sup>4</sup>

In den Klausuren der letzten beiden Prüfungsjahre zeigte sich ein deutlicher **Fokus auf Themen des Ertragsteuerrechts**. So wurde in der **Prüfung 2022** u. a. verlangt, den Beginn und das Ende einer Betriebsaufspaltung und deren Auswirkungen auf die Bilanzierung und die Besteuerung i. R. des § 16 EStG zu erkennen. Parallel dazu waren das Vorliegen einer verdeckten Einlage (vE), einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) sowie die Folgen einer Realteilung zu würdigen. In der **Prüfung 2023** war eine Erbauseinandersetzung über einen Mitunternehmeranteil ertragsteuerlich zu würdigen, und die Einkünfte aus Gewerbebetrieb sollten beim Erblasser, den Erben und den ehemaligen Mitgesellschaftern ermittelt werden.

Auch in den **Jahren 2021 und 2020** wurden bilanz- und ertragsteuerrechtliche Themen behandelt sowie darüber hinaus **umsatzsteuerliche Problematiken**, u. a. zu § 15a UStG und der privaten Pkw-Nutzung.

Damit wird deutlich, dass auch das Wissen des ersten und zweiten Prüfungstags auf die Bilanzsteuerrechtsklausur transferiert werden muss. Aufgrund dieser Komplexität ist es für Ihre Prüfungsvorbereitung besonders wichtig, sich einen **Gesamtüberblick** über den Aufbau und die Struktur der Prüfungen der letzten Jahre zu verschaffen, um – hierauf aufbauend – die klassischen Themen sicher beherrschen und somit optimal punkten zu können.

#### 2. Aufbau der Klausur und Punktegewichtung

Die Bilanzsteuerrechtsklausur bestand **in den vergangenen Jahren regelmäßig aus drei Teilen (Ausnahme 2022: vier Teile)**, in denen die gängigen Rechtsformen thematisiert werden. In Abhängigkeit von der Rechtsform mussten darauf abgestimmte Bilanzierungsprobleme geprüft werden:

\* Lars Nüdling, Dipl. Finanzwirt (FH), Steuerberater, ist Geschäftsführer, Dozent und Fachbereichsleiter bei der Lehrgangswerk Haas GmbH & Co. KG im Bereich Bilanzsteuerrecht, Besteuerung der Personengesellschaften und Umwandlungssteuerrecht. Zuvor war er als Dozent an der Hessischen Hochschule für Finanzen und Rechtspflege in Rotenburg an der Fulda in der Ausbildung des gehobenen Dienstes der hessischen Steuerverwaltung tätig. Dr. Ingmar Schörck, Dipl.-Kfm., Steuerberater, ist geschäftsführender Gesellschafter der Lehrgangswerk Haas GmbH & Co. KG.

1 Zugelassene Hilfsmittel s. Hilfsmittelerlass 2024: Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder über den Termin der schriftlichen Steuerberaterprüfung 2024 und die hierfür zugelassenen Hilfsmittel v. 16.10.2023 - S 0853, BStBl 2023 I S. 1792 NWB QAAAJ-50530; grundlegend zur schriftlichen StB-Prüfung s. den Leitfaden von Biegert/Kandler, SteuerStud 3/2024 S. 153 NWB KAAAJ-54576. Alle SteuerStud-Lerninhalte inkl. über 100 Übungsklausuren fasst ferner unser PrüfungsCoach schriftliche StB-Prüfung unter NWB GAAAH-44658 für Sie zusammen.

2 Themenauswertungen und Tipps zur Prüfungsvorbereitung für die anderen Tage: i. R. der gemischten Klausur s. zum Verfahrensrecht GroBe, SteuerStud 3/2024 S. 162 NWB UAAAJ-54577, zur Umsatzsteuer Becker, SteuerStud 3/2024 S. 170 NWB EAAAJ-54578 sowie zur Erbschaft-/Schenkungsteuer und zum Bewertungsrecht Lehmann, SteuerStud 3/2024 S. 175 NWB OAAAJ-54579; zur Klausur aus dem Ertragsteuerrecht s. Baretta/Baur/Frenzel/Münch, SteuerStud 3/2024 S. 188 NWB LAAAJ-54580.

3 Zur Bedeutung des Internationalen Steuerrechts i. R. der Ertragsteuerklausur vgl. auch Baretta/Baur/Frenzel/Münch, SteuerStud 3/2024 S. 188, 200 NWB LAAAJ-54580.

4 Seit dem Jahr 2015 werden die Originalklausuren der StB-Prüfung nicht mehr veröffentlicht. Alle Informationen zu Inhalten in diesem Beitrag basieren daher auf Berichterstattungen von Teilnehmenden.

- **Bilanzierung bei einem Einzelunternehmen:** Dieser Teil 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.
- **Bilanzierung bei einer Personenhandelsgesellschaft (z. B. OHG, KG; auch in Form der GmbH & Co. KG):** Hier werden neben klassischen Bilanzthemen auch bilanzsteuerrechtliche Besonderheiten der Personenhandelsgesellschaften abgeprüft. Die regelmäßig geforderte Erstellung von Sonder- und/oder Ergänzungsbilanzen setzt umfassende Kenntnisse im Bereich der Besteuerung der PersGes voraus. Nicht zuletzt wird dieser Teil auch gerne zum Prüfungsgegenstand von Unternehmensumstrukturierungen (z. B. Gründung von PersGes, Gesellschafterwechsel, Ausscheiden eines Gesellschafters, Realteilung, Einbringung nach § 24 UmwStG) gemacht.
- **Bilanzierung bei einer KapGes (z. B. GmbH):** Hierbei werden bspw. die vGA, die vE, die Einlagenrückgewähr und der Ausweis latenter Steuern thematisiert. Wie bei PersGes kann ein Umwandlungsfall den Sachverhalt ergänzen (z. B. Verschmelzung von KapGes).

Die jeweiligen Teile in der Klausur konnten bislang stets unabhängig voneinander bearbeitet werden.

Erfreulich war in der **Prüfung 2023**, dass die „klassischen“ **Bilanzierungsprobleme** bei einem Einzelunternehmer mit **fast 50 % der Punkte** gewichtet wurden. Dies dokumentiert, dass in der Klausur des dritten Prüfungstags die bilanzsteuerrechtliche Würdigung von Sachverhalten nach wie vor im Vordergrund steht.

Im Gegensatz zu den Prüfungsklausuren der anderen Tage, bei denen zu jedem Sachverhalt die **erreichbaren Punkte** angegeben werden, erfolgte dies am dritten Tag der Prüfung 2023 – wie schon 2022 – nur für den **jeweils übergeordneten Teil**. Unklar bleibt, ob sich diese Praxis auch in den nächsten Prüfungsjahren so fortsetzen wird. Die Punkangaben sind von Vorteil, ermöglichen sie es Ihnen doch, das eigene **Zeitmanagement** zu optimieren und **Schwerpunkte** auf gewichtige Teile zu legen. Zu beachten ist allerdings, dass die Punktevergabe auch dazu verleiten kann, sich in einem Bearbeitungsteil „festzubeißen“, anstatt „leichtere“ Punkte in anderen Teilen abzarbeiten. Dies müssen Sie also im Blick haben!

### 3. Struktur der Aufgabenstellung

Jeder einzelne Klausurteil hat seine eigene, auf die jeweilige Rechtsform angepasste Aufgabenstellung. Auf den ersten Blick erscheinen diese Aufgabenstellungen sehr unterschiedlich und aufgrund ihrer eher allgemein gehaltenen Formulierung teilweise unpräzise. Doch es finden sich auch Gemeinsamkeiten, so dass sich die **Struktur der Aufgabenstellung eines jeden Klausurteils** grundsätzlich wie folgt darstellt:

#### a) Allgemeiner Sachverhalt

Hier werden zunächst allgemeine Hinweise zu der jeweils zu würdigenden Unternehmensform aufgeführt. Die Angaben sind dabei vielfältig. Bereits an dieser Stelle ist es notwendig,

**steuerlich relevante Informationen** wie die Folgenden **für die Bearbeitung der Einzelsachverhalte herauszufiltern:**

- Unternehmensform und -struktur (inkl. Gesellschafterstruktur) und Tätigkeitsbereich;
- Gewinnermittlungszeitraum („Das Wirtschaftsjahr entspricht dem Kalenderjahr.“);
- Vorsteuerabzugsberechtigung („Umsätze, die den Vorsteuerabzug ausschließen, wurden nicht getätigt.“);
- Größenmerkmale des Betriebs für die Anwendbarkeit gewisser Vorschriften und größenabhängige Wahlrechte (z. B. latente Steuern, § 7g EStG);
- „Wünsche“ des Stpfl. (Einheitsbilanz, hoher Eigenkapitalausweis, niedriger steuerlicher Gewinn, Verlustnutzungsmöglichkeiten);
- vorläufiger Gewinn/JÜ;
- Tag der Bilanzerstellung (für Werterhellung, § 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB).

#### b) Aufgaben

Hier findet sich die für die eigentliche Bearbeitung notwendige Aufgabenstellung. Danach wird regelmäßig auf die nachfolgenden Einzelsachverhalte verwiesen und für diese eine bilanzsteuerliche Würdigung gefordert. Die Formulierung in der Aufgabenstellung ist **i. d. R. allgemein gehalten, d. h. präzise Vorgaben zur Lösungsstruktur fehlen.**

**BEISPIEL** ► „Erläutern Sie unter Angabe der einschlägigen Vorschriften, wie die nachfolgenden Einzelsachverhalte 1–4 handels- und steuerrechtlich zu behandeln sind. Die für die Erstellung der Handelsbilanz und Steuerbilanz erforderlichen Buchungssätze (Korrekturbuchungssätze) sind anzugeben. Entwickeln Sie die Bilanzansätze.“

Insbesondere diese Aufgabenstellung wird von Prüflingen häufig als schwierig erachtet, da im Gegensatz zu den Aufgabenstellungen der anderen Prüfungstage der **„rote Faden“ vermisst** wird. Dennoch zeichnet sich auch hier ein **immer wiederkehrendes Prüfungsschema** ab, das seitens der Aufgabensteller verlangt wird:

Aufgabenstellung	
1. Schritt: Zu jedem Einzelsachverhalt	Bilanzsteuerrechtliche Beurteilung (i. d. R. nach Handels- und Steuerrecht)  ↓ Technische Umsetzung (i. d. R. Korrekturbuchungssätze)
2. Schritt: Sachverhaltsübergreifend	Technische Besonderheiten (i. d. R. Erstellung von Bilanzen, Ermittlung endgültiger Jahresüberschuss)

Im **1. Schritt** wird stets **zu jedem Einzelsachverhalt** eines Klausurteils eine **bilanzsteuerliche Beurteilung** unter Beachtung und Nennung handels- und steuerrechtlicher Vorschriften und Verwaltungsanweisungen gefordert. Dabei sind Aussagen dazu zu treffen, **ob** (Ansatz dem Grunde nach) **und mit welchem Wertansatz** (Ansatz der Höhe nach) eine Bilanzierung von Vermögensgegenständen und Schulden bzw. WG zu erfolgen hat. Im Anschluss daran verlangt die Klausur 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.

In einem **2. Schritt** kann hiernach noch **sachverhaltsübergreifend** eine Darstellung etwaiger **technischer Besonderheiten** verlangt werden, wie z. B. die Folgenden:

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

Daraus folgt, dass die **technischen Aufgabenstellungen** – sei es zum jeweiligen Einzelsachverhalt oder sachverhaltsübergreifend – eine nicht zu unterschätzende Bedeutung einnehmen (geschätzt **ca. 10 %–20 %!**)

**c) Hinweise**

In den Hinweisen werden zu beachtende **Besonderheiten aufgezeigt bzw. Themengebiete ausgeschlossen:**

- ▶ „Wünsche“ des Stpfl. (Einheitsbilanz, hoher Eigenkapitalausweis, niedriger steuerlicher Gewinn etc.; Details s. u.);
- ▶ Beachtung oder Außerachtlassung anderer Rechtsgebiete (z. B. USt, GewSt, GrESt);
- ▶ verwendete Buchungskreise im Unternehmen („Alle Bereiche“, „Nur Handelsrecht“, „Nur Steuerrecht“);
- ▶ Rundungsvorgaben (i. d. R. kaufmännisch);
- ▶ Änderbarkeit der Veranlagungen der Altjahre nach der AO.

**Wahlrechte Handelsbilanz:**

- ▶ Ansatzwahlrecht HK bei Kosten der allgemeinen Verwaltung u. a. (§ 255 Abs. 2 HGB);
- ▶ Ansatzwahlrecht selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände (§ 248 Abs. 2 HGB);
- ▶ Ansatzwahlrecht ARAP bei einem Damnum (§ 250 Abs. 3 HGB).

**Wahlrechte Steuerbilanz:**

- ▶ Rücklagenbildung bzw. direkte Übertragung stiller Reserven (§ 6b EStG, R 6.6 EStR);
- ▶ Sonderabschreibungen (§ 7b EStG, § 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**

Die bilanzsteuerlich zu würdigenden Einzelsachverhalte stellten sich in den letzten zehn Jahren wie folgt dar:

Jahr	Klausurteile	Sachverhalte je Klausurteil	Rechtsstand (VZ/Erstellg. JA)
2023*	1 (EU)	4	2022
	2 (KapGes + PersGes)	6	
	3 (PersGes)	3	
2022*	1 (EU)	3	2021
	2 (KapGes)	1	
	3 (PersGes)	2	
	4 (KapGes)	2	
2021*	1 (EU)	2	2020
	2 (KapGes)	2	
	3 (PersGes)	4	
2020*	1 (EU)	4	2019
	2 (PersGes)	2	
	3 (EU)	5	
2019*	1 (EU)	2	2018
	2 (PersGes)	3	
	3 (KapGes)	3	
2018*	1 (EU)	3	2017
	2 (PersGes)	4	
	3 (KapGes)	5	
2017*	1 (EU)	3	2016
	2 (PersGes)	6	
	3 (KapGes)	3	
2016*	1 (EU)	6	2015
	2 (PersGes)	3	
	3 (KapGes)	4	
2015*	1 (EU)	4	2014
	2 (PersGes)	3	
	3 (KapGes)	4	
2014	1 (EU)	3	2013
	2 (PersGes)	3	
	3 (KapGes)	5	

**\*Hinweis:** Die Informationen zu den Prüfungen 2015–2023 stammen aus Berichterstattungen von Prüfungsteilnehmern, da die Klausuren dieser Jahre nicht veröffentlicht wurden.

**II. Themenauswertung der StB-Prüfungen 2023–2019<sup>5</sup>**

Während die Themen in den **Klausuren der Jahre 2019–2021 keine „bösen Überraschungen“** beinhalteten, wurde in den **Prüfungsjahren 2022 und 2023** eine Bilanzsteuerrechtsklausur vorgelegt, welche die klassischen Themen zwar auch abprüfte, zugleich aber auch einen **deutlichen Fokus auf das Ertragsteuerrecht** legte. Nachfolgend erhalten Sie einen Überblick:

<sup>5</sup> Seit dem Jahr 2015 werden die Originalklausuren der StB-Prüfung nicht mehr veröffentlicht. Alle Informationen zu Inhalten in diesem Beitrag basieren daher auf Berichterstattungen von Teilnehmenden.

**1. Prüfungsjahr 2023****Bilanzsteuerrechtliche Beurteilung:****Aktiva**

- ▶ Bilanzierung von Grundstücken (teils notwendiges, teils gewillkürtes BV und Grundstück im notwendigen SBV I);
- ▶ Bilanzierung von Gebäudeteilen (sonstige: eigenbetrieblich, fremde Wohnzwecke);
- ▶ Bilanzierung von Wertpapieren (Folgen einer Kapitalerhöhung einer AG);
- ▶ Bilanzierung von Bezugsrechten (inkl. Verkauf);
- ▶ Bilanzierung Beteiligung an einer PersGes (Spiegelbildtheorie);
- ▶ SBV (Beteiligung an Komplementär-GmbH, Grundstück, Korrespondenz Pension);
- ▶ AK (Tausch mit Baraufgabe, Tausch gegen Gesellschaftsrechte);
- ▶ planmäßige Abschreibung/AfA bei Gebäude nach § 7 Abs. 4 Satz 1 EStG (Abgrenzung § 7 Abs. 4 Satz 2 und Abs. 5 EStG);
- ▶ AfA nach Einlage und vorheriger AfA im Bereich der Überschusseinkünfte (§ 7 Abs. 1 Satz 5 EStG);
- ▶ Sonderabschreibung nach § 7b EStG;
- ▶ Sonderabschreibung nach § 7g EStG (hier: fälschlicherweise vorgenommen);
- ▶ außerplanmäßige Abschreibung/Teilwertabschreibung Wertpapiere;
- ▶ außerplanmäßige Abschreibung/Teilwertabschreibung Forderungsbewertung (Einzel- und Pauschalwertberichtigung).

**Passiva (inkl. Rücklagen)**

- ▶ Darlehensverbindlichkeit;
- ▶ Pensionsrückstellung;
- ▶ § 6b EStG (Gewinn aus Einbringung Grundstück).

**Sonstige Themen**

- ▶ Entnahme und Einlage von WG (zwei bebaute Grundstücke; Beteiligung);
- ▶ Gründung einer KG (teilweise durch Bargründung, teilweise durch Einbringung eines mit einer Schuld behafteten WG) durch eine GmbH,
- ▶ Sonder-, Ergänzungsbilanzen;
- ▶ Sonderbetriebseinnahmen (Miete, Geschäftsführervergütung);
- ▶ Sonderbetriebsausgaben (Auslagen der Komplementär-GmbH für Geschäftsführung);
- ▶ Vorabgewinnausschüttung und Rückzahlung;
- ▶ unangemessene Gewinnverteilung;
- ▶ vGA, vE;
- ▶ Erbauseinandersetzung nach Tod eines Gesellschafters durch qualifizierte Nachfolgeklausel.

**Technische Umsetzung:**

- ▶ Korrekturbuchungssätze;
- ▶ Entwicklung Bilanzansätze für Handels- und Steuerbilanz;
- ▶ gesonderte und einheitliche Feststellung (Gesamtgewinnermittlung und -verteilung bei PersGes);
- ▶ Berechnung endgültiger JÜ.

**2. Prüfungsjahr 2022****Bilanzsteuerrechtliche Beurteilung:****Aktiva**

- ▶ Grundstück (notwendiges BV durch Betriebsaufspaltung);
- ▶ Gebäudeteile (sonstiger Mietereinbau);
- ▶ Bilanzierung von Wertpapieren (Folgen einer Kapitalerhöhung);
- ▶ Bilanzierung von Bezugsrechten (inkl. Verkauf);
- ▶ Bilanzierung einer Beteiligung an einer KapGes (Auswirkung einer vE, Beteiligungserträge im BV);
- ▶ planmäßige Abschreibung/AfA bei Gebäude nach § 7 Abs. 4 Satz 1 und 2 EStG;
- ▶ AK (Tausch, Übernahme schuldrechtlicher Verpflichtungen, verbilligter Kauf als vE);
- ▶ HK (Ermittlung mit Gemeinkostenzuschlägen per BAB);
- ▶ Bilanzierungsverbot nach erfolgtem Gefahrenübergang.

**Passiva (inkl. Rücklagen)**

- ▶ Verbindlichkeit aus erhaltener Anzahlung (Brutto-, Nettomethode);
- ▶ Rückstellung für Rückbau;
- ▶ Übernahme schuldrechtlicher Verpflichtungen (§ 5 Abs. 7 EStG);
- ▶ Rücklagenbildung nach § 5 Abs. 7 EStG;
- ▶ Rücklage nach § 6b Abs. 10 EStG.

**Sonstige Themen**

- ▶ Entnahme und Einlage von WG (Beteiligung an einer GmbH);
- ▶ Zeitpunkt des Ausweises eines Ertrags nach dem Realisationsprinzip;
- ▶ Realteilung mit Spitzenausgleich;
- ▶ Sperrfristverletzung nach Realteilung;
- ▶ Betriebsaufspaltung (Beginn und Ende);
- ▶ vGA an nahe stehende Personen;
- ▶ Folgen einer vE beim Anteilseigner;
- ▶ Erkennen einer vE (keine vE bei verbilligter Vermietung; Vorliegen einer vE bei verbilligtem Verkauf);
- ▶ Berechnung des Betriebsaufgabegewinns.

**Technische Umsetzung:**

- ▶ Korrekturbuchungssätze;
- ▶ Berechnung endgültiger JÜ.

**3. Prüfungsjahr 2021****Bilanzsteuerrechtliche Beurteilung:****Aktiva**

- ▶ Gebäude – Ermittlung HK;
- ▶ Gebäudeteile (Betriebsvorrichtung, Ladeneinbauten);
- ▶ Abriss eines Gebäudes;
- ▶ Bilanzierung Beteiligung an einer KapGes (inkl. Verkauf);
- ▶ Bilanzierung Beteiligung an einer PersGes (Spiegelbildmethode);
- ▶ Forderungen aus Gewinnansprüchen gegenüber PersGes;
- ▶ AK (Fremdwährung, Tausch, Rente, Schuldübernahme, Abgrenzung Finanzierungskosten);
- ▶ HK (Ermittlung mit Gemeinkostenzuschlägen, nachträgliche HK nach Teilabriss);

- ▶ planmäßige Abschreibung/AfA bei Gebäude (§ 7 Abs. 4 Satz 1 und 2 EStG);
- ▶ AfA bei Gebäude nach AfaA (Gebäudeabbruch);
- ▶ AfA bei Gebäude nach nachträglichen HK.

#### **Passiva**

- ▶ Verbindlichkeiten in Fremdwährung (§ 256a Satz 2 HGB);
- ▶ Rücklage nach § 6b Abs. 10 EStG;
- ▶ Firmenwert in Ergänzungsbilanz.

#### **Sonstige Themen**

- ▶ Einlagen;
- ▶ Entnahme (Privatnutzung Pkw);
- ▶ unentgeltliche Wertabgabe;
- ▶ Verschmelzung von KapGes;
- ▶ Auswirkungen § 27 KStG bei einer Verschmelzung.

#### **Technische Umsetzung:**

- ▶ Korrekturbuchungssätze;
- ▶ Entwicklung der Bilanzansätze.

## **4. Prüfungsjahr 2020**

### **Bilanzsteuerrechtliche Beurteilung:**

#### **Aktiva**

- ▶ Gebäude im BV mit teilweiser Fremdvermietung an Arbeitnehmer;
- ▶ Gebäudeteile (Mietereinbauten);
- ▶ immaterielle WG (Firmenwert);
- ▶ Bilanzierung Beteiligung an KapGes (als notwendiges BV) – Beteiligungsertrag;
- ▶ Bilanzierung Beteiligung an KapGes – Auswirkungen einer vE in Tochtergesellschaft (§ 6 Abs. 6 Satz 2 EStG);
- ▶ Bilanzierung Beteiligung an KapGes – Verkauf der Beteiligung;
- ▶ Bilanzierung Gratisaktien;
- ▶ Fremdwährungsforderung mit § 256a Satz 2 HGB;
- ▶ Einbringung einzelner WG in PersGes (§ 6 Abs. 5 Satz 3 EStG);
- ▶ planmäßige Abschreibung Firmenwert;
- ▶ planmäßige Abschreibung Gebäude (§ 7 Abs. 4 Satz 1 EStG);
- ▶ AfaA und anschließende Wertaufholung;
- ▶ ARAP (Disagio mit Zinsstaffelmethode).

#### **Passiva (inkl. Rücklagen)**

- ▶ Darlehensverbindlichkeit;
- ▶ Rücklage nach § 6b Abs. 10 EStG;
- ▶ Rücklage nach § 6b Abs. 3 EStG für teilentgeltlichen Verkauf;
- ▶ Rückstellung für Rückbau;
- ▶ Rückstellung Patentverletzung.

#### **Sonstige Themen**

- ▶ Entnahmen (Steuerabzugsbeträge nach Gewinnausschüttung);
- ▶ Gründung einer PersGes;
- ▶ Einbringung nach § 24 UmwStG (mit sonstiger Gegenleistung);

- ▶ Einbringung eines WG (§ 6 Abs. 5 Satz 3 EStG);
- ▶ SBV und Sondervergütungen;
- ▶ Ergänzungsbilanzen;
- ▶ KapErhStG;
- ▶ § 15a UStG;
- ▶ Erkennen einer geleisteten vE (teilentgeltlicher Verkauf);
- ▶ Anpassung nach Betriebsprüfung.

#### **Technische Umsetzung:**

- ▶ Anpassungsbuchung zur Wahrung des Bilanzzusammenhangs;
- ▶ Korrekturbuchungssätze;
- ▶ Erstellung von Bilanzen;
- ▶ Berechnung eines Gesamtgewinns für Handels- und Steuerbilanz;
- ▶ Rückstellungsberechnung;
- ▶ Gewinnverteilung bei PersGes.

## **5. Prüfungsjahr 2019**

### **Bilanzsteuerrechtliche Beurteilung:**

#### **Aktiva**

- ▶ Gebäudeteile (Mietereinbauten);
- ▶ bebautes Grundstück (inkl. Übertragung nach § 6b EStG);
- ▶ immaterielle WG (selbst hergestellt und entgeltlich erworben);
- ▶ Leasing bewegliches WG;
- ▶ SBV;
- ▶ Bilanzierung Beteiligung an KapGes – Übertragung nach § 6b Abs. 10 EStG;
- ▶ Bilanzierung Beteiligung an KapGes – Auswirkungen einer vE in Tochtergesellschaft (§ 6 Abs. 6 Satz 2 EStG);
- ▶ planmäßige Abschreibung einer Betriebsvorrichtung;
- ▶ planmäßige Abschreibung eines Gebäudes (§ 7 Abs. 4 Satz 2 EStG);
- ▶ ARAP;
- ▶ Überführung nach § 6 Abs. 5 EStG.

#### **Passiva (inkl. Rücklagen)**

- ▶ Verbindlichkeit aus Darlehen;
- ▶ Verbindlichkeit aus Leasing (Tilgung/Zinsberechnung nach Zinsstaffelmethode);
- ▶ Auflösung und Übertragung einer § 6b-Rücklage.

#### **Sonstige Themen**

- ▶ Bilanzberichtigung;
- ▶ latente Steuern;
- ▶ Bilanzierungskonkurrenz BV Einzelunternehmen – SBV;
- ▶ Gesellschafterwechsel unter Zurückbehaltung SBV;
- ▶ Erkennen einer geleisteten vE (Unterpreisverkauf).

#### **Technische Umsetzung:**

- ▶ Korrekturbuchungssätze;
- ▶ Erstellung von Bilanzen;
- ▶ Darstellung der Gewinnauswirkung;
- ▶ Berechnung des Gesamtgewinns und Rückstellungsbe-  
rechnung.

Hauptthemenfelder 2023–2014										
Prüfungsjahr	2023	2022	2021	2020	2019	2018	2017	2016	2015	2014
<b>Allgemeines Bilanzsteuerrecht</b>										
<b>AKTIVA</b>										
Immat. VG / WG des AV inkl. Firmenwert		X	X	X	X	X	X			X
GruBo / Gebäude inkl. Mietereinbauten	X	X	X	X	X	X		X	X	X
Ermittlung AK	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
Ermittlung HK		X	X	X	X	X	X	X		X
Abschreibung – planmäßig										
▶ Planmäßige AfA	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
▶ GWG / Sammelposten								X		X
Abschreibung – außerplanmäßig										
TW-Abschreibung auf AV	X		X	X		X	X		X	
▶ TW-Abschreibung auf UV (ohne Forderung)				X				X		
▶ Forderungsbewertung	X			X		X			X	X
Entnahmen / Einlagen	X	X	X	X	X	X		X		X
<b>PASSIVA</b>										
Verbindlichkeiten	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
Rückstellungen	X	X		X		X	X	X		
Rechnungsabgrenzungsposten										
▶ ARAP				X	X	X		X		X
▶ PRAP										
<b>Steuerliche Wahlrechte</b>										
§ 7b / § 7g EStG	X					X				
§ 6b EStG	X	X	X	X	X			X	X	X
R 6.6 EStR							X			
<b>Sonstige Themen</b>										
Bewertungseinheiten									X	
Latente Steuern					X	X	X	X	X	X
Bilanzberichtigung					X	X	X		X	
Anpassung nach BP				X				X	X	X
Entstrickung									X	
Leasing					X					
<b>Spezielle Themen zu Personengesellschaften</b>										
ErgBil	X		X	X	X	X	X	X	X	
SBV	X			X	X	X	X	X		X
Übertragung / Überführung i. S. des § 6 Abs. 5 EStG	X			X	X		X			
§ 6 Abs. 3 EStG										
Wechsel / Ausscheiden eines Gesellschafters (inkl. Realteilung)	X	X			X	X			X	
Bilanzierung einer Beteiligung an einer PersGes	X		X				X			
Gesonderte und einheitliche Feststellung	X			X					X	X
<b>Spezielle Themen zu Kapitalgesellschaften</b>										
vGA / vE	X	X		X	X	X	X			X
Dividenerträge	X	X		X						X
Bilanzierung einer Beteiligung an einer KapGes	X	X	X	X	X					
Eigene Anteile						X				
<b>Umwandlungssteuerrecht</b>										
§ 3–9 UmwStG										
§ 11–13 UmwStG			X		Tag 2					
§ 20 UmwStG			Tag 2							
§ 21 UmwStG		Tag 2								
§ 22 UmwStG		Tag 2								
§ 24 UmwStG				X				X		X

## 6. Zusammenfassende Auswertung

Auch wenn die Aufgabenbereiche und Themen in der Bilanzsteuerrechtsklausur oftmals sehr weit gefasst sind, lässt sich erkennen, dass die nachfolgenden „klassischen“ bilanzsteuerrechtlichen Themen den Schwerpunkt ausmachen:

- ▶ Gebäude;
- ▶ Gebäudeteile (inkl. Mietereinbauten);
- ▶ immaterielle WG (Wertpapiere, Geschäfts- und Firmenwerte, Beteiligungen);
- ▶ Ermittlung AK/HK;
- ▶ AfA nach besonderen Vorgängen (nach Einlage, nach Teilwertabschreibung, § 6b EStG, nachträglichen AK/HK);
- ▶ AfA in Ergänzungsbilanz;
- ▶ Teilwertabschreibung;
- ▶ Aufdeckung stiller Reserven und dabei Anwendung von § 6b EStG, R 6.6 EStR;
- ▶ Bilanzierung von Beteiligungen (an PersGes und KapGes);
- ▶ Ausscheiden eines Gesellschafters (inkl. Realteilung);
- ▶ Gesellschafterwechsel;
- ▶ Gründung einer PersGes;
- ▶ SBV;
- ▶ Vorgänge nach dem UmwStG.

Auffällig ist, dass **aktuelle Rechtsänderungen, Verwaltungsauffassungen und Rechtsentwicklungen zeitnah aufgegriffen** wurden.<sup>6</sup>

## III. Tipps zur Prüfungsvorbereitung

Wie bereits dargelegt, setzt eine erfolgreiche StB-Prüfung voraus, dass Sie die Prüfungsklassiker beherrschen. Ein absolutes Standardthema der vergangenen Jahre, das regelmäßig (in unterschiedlichen Erscheinungsformen) Prüfungsgegenstand war, ist die Übertragung stiller Reserven nach § 6b EStG. Grund genug, diese Thematik im Folgenden mithilfe eines kleinen Falls zu veranschaulichen.

**FALL** ▶ Einzelunternehmer A erwarb im Januar 2015 insgesamt 1.600 Aktien der Z-AG für 80.000 € zur langfristigen Kapitalanlage. Dabei fielen 1.600 € Nebenkosten an. Seither wurden diese mit 81.600 € bilanziert. Am 15.3.2023 veräußert A alle Aktien. Aufgrund der nach § 43 Abs. 2 Satz 3 Nr. 2 EStG abgegebenen Erklärung erhält A nach Abzug von 800 € Nebenkosten eine Gutschrift von 89.200 €. Der Bilanzbuchhalter des A bucht (Buchungskreis „Alle Bereiche“):

Bank	89.200 €	an	Sonstige betriebliche Erträge	89.200 €
------	----------	----	-------------------------------	----------

A erwirbt am 15.4.2023 als neue langfristige Finanzanlage Aktien an der Y-AG (200 Stück, Kurspreis 350 €; Nebenkosten 1.400 €). Der Buchhalter bucht („Alle Bereiche“):

Wertpapiere Y-AG	70.000 €			
Sonstiger betrieblicher Aufwand	1.400 €	an	Bank	71.400 €

**Aufgabe:** A wünscht einen möglichst niedrigen steuerlichen Gewinn. Korrekturbuchungssätze sollen getätigt werden. Die Gewinnauswirkungen sind nach der GuV-Methode darzustellen.

**LÖSUNG** ▶ Die Geschäftsvorfälle sind in **chronologischer Reihenfolge** abzuarbeiten. Dabei erfolgt jeweils zunächst eine **bilanzsteuerliche Würdigung** und im Anschluss die **technische Umsetzung** (vgl. hierzu schon Kap. I.3.b)).

Hieraus ergibt sich die folgende **Prüfungsreihenfolge**:

1. Zunächst ist der Altbestand der Aktien (1.600 Aktien an der Z-AG) bilanziell zu würdigen.
2. Anschließend wird die Veräußerung dieser Aktien am 15.3.2023 untersucht und der Gewinn ermittelt.
3. Darauf aufbauend erfolgt sodann eine Prüfung, inwieweit eine Vermeidung der Aufdeckung stiller Reserven möglich ist.
4. Zuletzt werden die am 15.4.2023 neu angeschafften Aktien bilanziell gewürdigt.

## HINWEIS

Verschenken Sie an dieser Stelle keine **Fußgängerpunkte**, indem Sie direkt die in diesem Fall enthaltene § 6b EStG-Problematisierung ansprechen!

### 1. Altbestand der Aktien an der Z-AG

Zuerst ist zu prüfen, ob die bisherige Bilanzierung der Aktien an der Z-AG dem Grunde und der Höhe nach zu Recht erfolgte. Des Weiteren ist eine später für § 6b EStG wichtige Aussage bzgl. der Zugehörigkeit zum AV zu treffen:

#### Bilanzierung dem Grunde nach:

Die Aktien konnten als Vermögensgegenstand/WG im Eigentum des A dem gewillkürten BV (R 4.2 Abs. 1 EStR, H 4.2 Abs. 1 Wertpapiere EStH) zugewiesen werden, so dass eine Aktivierung möglich war. Aufgrund der langfristigen Kapitalanlage gehören sie zum nicht abnutzbaren AV (§ 246 Abs. 1 Satz 1, § 247 Abs. 2 HGB; § 5 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 EStG).

#### Bilanzierung der Höhe nach:

Die Bewertung erfolgt mit den AK nach § 253 Abs. 1 Satz 1 HGB, § 5 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1, § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 1 EStG. Diese setzen sich nach § 255 Abs. 1 Satz 1 und 2 HGB aus dem Kaufpreis sowie den Nebenkosten zusammen und betragen daher 81.600 €.

Im Ergebnis sind keine Korrekturen notwendig.

### 2. Veräußerung der Aktien der Z-AG am 15.3.2023

Mit der Veräußerung der Aktien ist A nicht mehr Eigentümer. Daher entfällt ab diesem Zeitpunkt die Bilanzierung. Aufgrund des Anlagenabgangs entsteht ein Gewinn, der betragsmäßig für § 6b EStG von Bedeutung ist. Auch hier sollte erneut das Schema der „Bilanzierung dem Grunde nach und der Höhe nach“ verfolgt werden:

#### Bilanzierung dem Grunde nach:

Mit dem Verkauf der Aktien verliert A sein Eigentum (§ 246 Abs. 1 Satz 2 HGB; § 39 AO) an den Aktien, und eine weitere Bilanzierung scheidet ab dem 15.3.2023 aus.

<sup>6</sup> So waren zuletzt § 6 Abs. 1 Nr. 1b EStG und § 7b EStG (u. a. auch in der Klausur am zweiten Tag) verstärkt Prüfungsgegenstand. Im Jahr 2017 wurde kurze Zeit nach Veröffentlichung des BMF-Schreibens v. 19.12.2016 - IV C 6 - S 2241/15/10005, BStBl 2017 I S. 34 NWB QAAAF-89287 die Abschreibung in der Ergänzungsbilanz nach einem Gesellschafterwechsel abgefragt. Dann wurde 2022 aus dem BMF-Schreiben zu § 5 Abs. 7 EStG (vgl. Schreiben v. 30.11.2017 - IV C 6 - S 2133/14/10001, BStBl 2017 I S. 1619 NWB NAAAG-64265) das Beispiel fast deckungsgleich als Aufgabe in die Klausur eingefügt und die Realteilung zeitnah nach Aktualisierung des BMF-Schreibens (vgl. Schreiben v. 19.12.2018 - IV C 6 - S 2242/07/10002, BStBl 2019 I S. 6 NWB ZAAA-03838) aufgegriffen.

**Bilanzierung der Höhe nach:**

Im Zeitpunkt des Verkaufs beträgt der Buchwert der verkauften Aktien weiterhin 81.600 €. Dies ist als Anlagenabgang zu verzeichnen.

**Technische Umsetzung:**

Der Gewinn ermittelt sich wie folgt:

Verkaufspreis	90.000 €
- Nebenkosten	800 €
- Buchwert	81.600 €
	<b>7.600 €</b>

**Korrekturbuchungssatz „Alle Bereiche“:**

Aufwand	81.600 €	an	Wertpapiere (Z-AG)	81.600 €
Anlagenabgang				

**Gewinnauswirkung (Handels- und Steuerbilanz):**

Erhöhung des Aufwands	- 81.600 €
-----------------------	------------

**3. Prüfung des § 6b EStG**

Nachdem festgestellt wurde, dass ein Gewinn realisiert wurde, ist zu prüfen, ob die **Aufdeckung der stillen Reserven vermeidbar** ist. Diese Prüfung ergibt sich aus der **Aufgabenstellung**, wonach ein möglichst niedriger Gewinn gewünscht ist. Selbst jetzt kann das Grundscheema „Ansatz dem Grunde und der Höhe nach“, zumindest in analoger Form, wie folgt Anwendung finden.

**Bilanzierung dem Grunde nach:**

Steuerrechtlich kann § 6b EStG angewandt werden. Vorliegend wurden Anteile an einer KapGes (Aktien) veräußert, die länger als sechs Jahre (hier: acht Jahre) zum AV gehörten (§ 6b Abs. 10 Satz 1 und 4 i. V. mit Abs. 4 EStG). Hierbei handelt es sich um ein rein steuerrechtliches Wahlrecht, das aufgrund der Aufgabenstellung „niedriger Gewinn“ ausgeübt wird. Diese Ausübung ist auch unabhängig von der Tatsache möglich, dass in der Handelsbilanz nicht entsprechend verfahren werden kann (§ 5 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 2 EStG). Da A direkt im Jahr der Veräußerung mit den Aktien der Y-AG begünstigte Reinvestitionsobjekte nach § 6b Abs. 10 Satz 1 EStG angeschafft hat, wird auf diese der Gewinn übertragen.

**Bilanzierung der Höhe nach:**

Der übertragbare Gewinn i. S. des § 6b Abs. 10 Satz 4 i. V. mit Abs. 2 EStG beträgt 7.600 € (Gewinnermittlung s. o.). Damit wird die Betragsgrenze von 500.000 € nicht überschritten (§ 6b Abs. 10 Satz 1 EStG).

**Technische Umsetzung:**

Die Ausübung des steuerlichen Wahlrechts erfordert ein Verzeichnis nach § 5 Abs. 1 Satz 2 und 3 EStG. Buchungen und Gewinnauswirkungen werden bei den neu angeschafften Aktien gezeigt.

**4. Neu angeschaffte Aktien**

Zum Schluss sind die Neuanschaffung und das begünstigte Reinvestitionsobjekt zu würdigen.

**Bilanzierung dem Grunde nach:**

Mit Anschaffung am 15.4.2023 wird A Eigentümer der Aktien der Y-AG (unstreitig Vermögensgegenstand/WG). Diese konnten bilanziert werden, da es sich um gewillkürtes BV handelt. Der Ausweis erfolgt aufgrund der geplanten Langfristigkeit als nicht abnutzbares AV (§ 246 Abs. 1 Satz 1, § 247 Abs. 2 HGB; § 5 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 EStG).

**Bilanzierung der Höhe nach:**

Die Bewertung erfolgt mit den AK, wobei steuerrechtlich der gewünschte Abzug nach § 6b EStG zu berücksichtigen ist (§ 253 Abs. 1 Satz 1 HGB; § 5 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 2, § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 1 EStG). Die AK setzen sich nach § 255 Abs. 1 Satz 1 und 2 HGB aus dem Kaufpreis sowie den Nebenkosten zusammen und betragen 71.400 €.

Steuerrechtlich werden die aufgedeckten stillen Reserven wahlrechtsgemäß übertragen. Dabei mindern sich die AK nach § 6b Abs. 10 Satz 3 EStG i. H. des vollen Veräußerungsgewinns (7.600 €) inkl. des steuerfreien Teils nach § 3 Nr. 40 Satz 1 Buchst. a und § 3c Abs. 2 EStG.

**Technische Umsetzung:**

**Korrekturbuchungssatz „Alle Bereiche“:**

Wertpapiere Y-AG	1.400 €	an	Sonstiger betrieblicher Aufwand	1.400 €
------------------	---------	----	---------------------------------	---------

**Gewinnauswirkung (Handels- und Steuerbilanz):**

Minderung des Aufwands	+ 1.400 €
------------------------	-----------

**Korrekturbuchungssatz „Nur Steuerbilanz“:**

Abschreibung	7.600 €	an	Wertpapiere Y-AG	7.600 €
--------------	---------	----	------------------	---------

**Gewinnauswirkung (nur in der Steuerbilanz):**

Mehrung des Aufwands	- 7.600 €
----------------------	-----------

**IV. Ausblick: Schriftliche StB-Prüfung 2024**

Trotz der großen Vielfalt der möglichen Themen ähnelten sich die Prüfungen in den vergangenen Jahren bzgl. ihres strukturellen Aufbaus.

Zwar ist eine genaue Prognose der Themen für die schriftliche Prüfung 2024 unmöglich, jedoch lassen sich durchaus Tendenzen ableiten. Danach sollte der **Fokus der Vorbereitung** nach wie vor auf die **klassischen Bilanzierungsthemen** gelegt werden, ergänzt um das Wissen in den Bereichen **Einkommen-/Körperschaft- und Umwandlungssteuerrecht**.

Da aktuelle Gesetzesänderungen und Rechtsentwicklungen<sup>7</sup> immer wieder zeitnah aufgegriffen werden, ist u. E. im Hinblick auf die **schriftlichen StB-Prüfung 2024 mit folgenden Themen inkl. der „Klassiker“ zu rechnen:**

- ▶ **Degressive AfA:** Die Auswirkungen der Corona-Pandemie haben einige steuerliche Änderungen bewirkt. So wurde § 7 Abs. 2 EStG für Anschaffungen/Herstellungen in den Jahren 2020–2022 wieder für anwendbar erklärt. Alternativ zu § 7 Abs. 1 EStG kann eine degressive AfA i. H. von 2,5 des linearen AfA-Satzes, max. 25 %, für WG des abnutzbaren, beweglichen Anlagevermögens vorgenommen werden. In den StB-Prüfungen 2021, 2022 und 2023 wurde

<sup>7</sup> Der SteuerStud RechtsprechungsRadar zum Bilanzsteuerrecht liefert Ihnen Kurzkomentierungen zu den wichtigsten finanzgerichtlichen Entscheidungen: vgl. Marx, SteuerStud 2/2024 S.78 NWB LAAAJ-53355; zu den wichtigsten Gesetzesänderungen in 2023 vgl. Brähler, SteuerStud 12/2023 S. 783 NWB PAAAJ-49156, zzgl. Schaubild, SteuerStud 12/2023 S. 767 NWB LAAAJ-49153 (finaler Rechtsstand zeitnah nach Verabschiedung in der NWB Datenbank abrufbar).

die degressive AfA in allen Sachverhalten in der Aufgabenstellung ausgeschlossen. Vieles spricht daher dafür, dass in der kommenden Prüfung zumindest in einem Teil der Klausur diese AfA-Methode thematisiert werden wird.

- ▶ **Übertragung stiller Reserven nach § 6b EStG/R 6.6 EStR:** Diese Vorschriften gehören zu den absoluten „Dauerbrennern“ der vergangenen Jahre. Insbesondere § 6b EStG wurde in den letzten Jahren regelmäßig abgeprüft. Hier sollte verstärkt auch der Blick auf Absatz 10 der Vorschrift gelegt werden.
- ▶ **IAB nach § 7g EStG:** Die Vorschrift wurde i. R. des JStG 2020 geändert. So wurde der IAB u. a. von 40 % auf 50 % erhöht. Außerdem wurde in Bezug auf PersGes die Anwendbarkeit des § 7g EStG eingeschränkt. Demnach können im Gesamthandsvermögen (bzw. im SBV) gebildete IAB auch nur dort hinzugerechnet werden nach § 7g Abs. 2 Satz 1 EStG (vgl. § 7g Abs. 7 EStG). Die Änderungen gelten erstmals für IAB und Sonderabschreibungen, die in nach dem 31.12.2019 endenden Wj. in Anspruch genommen werden (§ 52 Abs. 16 EStG). Gemäß § 7g Abs. 3 Satz 1 EStG ist der IAB gem. § 7g Abs. 1 EStG wieder rückgängig zu machen, soweit bis zum Ende des dritten auf das Wj. des Abzugs folgenden Wj. keine begünstigte Investition erfolgt ist. Ebenfalls zu beachten ist das aktuelle BMF-Schreiben v. 15.6.2022<sup>8</sup>. Auch § 7g EStG wurde in den Prüfungen der letzten Jahre stets in der Aufgabenstellung ausgeschlossen. Die aktuellen Änderungen sprechen jedoch für eine erhöhte Prüfungsrelevanz.
- ▶ **Sonderabschreibung nach § 7b EStG:** Die Vorschrift des § 7b EStG wurde in der Prüfung 2023 thematisiert, sollte aber auch weiterhin aufgrund der Aktualität im Blick behalten werden. Mit dieser Regelung sollen die in der von der Bundesregierung gestarteten Wohnraumoffensive vorgesehenen steuerlichen Anreize für den Mietwohnungsneubau im bezahlbaren Mietsegment in die Tat umgesetzt werden. Die Einführung des § 7b EStG (Sonderabschreibung) trägt durch gezielte Förderung des Neubaus von Mietwohnungen hierzu bei. Zu § 7b EStG hat das BMF zwei Anwendungsschreiben erlassen (BMF-Schreiben v. 7.7.2020<sup>9</sup> und v. 21.9.2021<sup>10</sup>). Für die Anschaffung und Herstellung neuer Wohnungen können im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den folgenden drei Jahren jährlich Sonderabschreibungen von bis zu 5 % der Bemessungsgrundlage neben der AfA nach § 7 Abs. 4 EStG in Anspruch genommen werden. Für StB-Prüfungen in späteren Jahren möglicherweise relevant: Durch das JStG 2022 wurde § 7b Abs. 2–4 EStG umfassend geändert. Diese Änderungen finden für Mietwohnungen Anwendung, die aufgrund eines Bauantrags oder einer entsprechenden Bauanzeige in den Jahren 2023–2026 hergestellt werden. Die Anschaffung einer solchen Wohnung ist dann begünstigt, wenn der Erwerber das Gebäude oder die neue Wohnung bis zum Ende des Jahres der Fertigstellung rechtswirksam erwirbt. Für die Inanspruchnahme der Sonderabschreibung werden die Voraussetzungen an diese Wohnungen an bestimmte Effizienzvorgaben gekoppelt. Zudem werden die einzuhaltende Baukostenobergrenze und die max. förderfähige

Bemessungsgrundlage verändert. Der bisherige Anwendungsbereich des § 7b EStG erfasste nur noch solche neuen Wohnungen, für die der Bauantrag oder die Bauanzeige vor dem 1.1.2022 gestellt wurde. Somit sind neue Wohnungen, die aufgrund eines Bauantrags oder einer Bauanzeige im Jahr 2022 hergestellt werden, vom Anwendungsbereich des § 7b EStG ausgeschlossen.<sup>11</sup>

- ▶ **Entstrickung/Verstrickung:** Infolge des ATAD-Umsetzungsgesetzes (ATADUmsG) kam es zu umfangreichen Änderungen im Bereich der Entstrickungs-/Verstrickungsregelungen in § 4 Abs. 1 EStG, den dazugehörigen Bewertungsvorschriften des § 6 Abs. 1 Nr. 4–5b EStG sowie für die Bildung eines steuerlichen Ausgleichspostens nach § 4g EStG. Wichtig ist hier, dass der steuerliche Ausgleichsposten nun nicht mehr auf Entstrickungen innerhalb der EU begrenzt ist, denn die Anwendbarkeit wurde um den Europäischen Wirtschaftsraum erweitert. Hinsichtlich der Bewertung einer Verstrickung wurde darüber hinaus eine Wertverknüpfung in Bezug auf einen möglichen Entstrickungswert im anderen Staat eingeführt (§ 6 Abs. 1 Nr. 5 a EStG). Außerdem wurde eine Antragsmöglichkeit geschaffen, einen Verstrickungstatbestand auch dann zu erfüllen, sofern eine Beschränkung des deutschen Besteuerungsrechts entfällt. Zuvor war eine Verstrickung hingegen nur dann angenommen worden, wenn das deutsche Besteuerungsrecht begründet wurde. Die aktuellen Regelungen hierzu finden sich in **§ 4 Abs. 1 Satz 9, Satz 3 Halbsatz 2 und § 6 Abs. 1 Nr. 5b EStG**.
- ▶ **Ehagattengrundstück:** Wird von einem Stpfl. ein Gebäude auf alleinige Kosten auf einem Grundstück errichtet, das nicht ihm allein eigentumsrechtlich zuzurechnen ist, ist z. T. ein Aufwandsverteilungsposten zu bilden (vgl. **H 4.7 Drittaufwand EStH und H 4.7 Eigenaufwand für ein fremdes Wirtschaftsgut EStH** und BMF-Schreiben v. 16.12.2016<sup>12</sup>).
- ▶ **Anschaffungsnahe HK nach § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG:** Dieses Thema war vermehrt Gegenstand aktuellerer BFH-Rspr.<sup>13</sup> Hierbei ging es bspw. um die Frage, welche Aufwendungen in die Berechnung der 15 %-Grenze aufzunehmen sind und wie sich § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG zum Handelsrecht verhält. Zur Behandlung von Schönheitsreparaturen und der gebäudeteilbezogenen Betrachtungsweise vgl. das BMF-Schreiben v. 20.10.2017<sup>14</sup>.
- ▶ **Rechnungsabgrenzung – Wahlrecht:** Mit dem JStG 2022 wurde steuerrechtlich die Vorschrift des § 5 Abs. 5 EStG angepasst, so dass für Rechnungsabgrenzungen ein Wahlrecht besteht, wenn diese betragsmäßig unter der GWG-

8 BMF, Schreiben v. 15.6.2022 - IV C 6 - S 2139-b/21/10001 :001, BStBl 2022 I S. 945 NWB JAAAJ-15870.

9 BMF, Schreiben v. 7.7.2020 - IV C 3 - S 2197/19/10009 :008, BStBl 2020 I S. 623 NWB RAAAH-53359.

10 BMF, Schreiben v. 21.9.2021 - IV C 3 - S 2197/19/10009 :009, BStBl 2021 I S. 1805 NWB FAAAAH-89973.

11 Vgl. hierzu die Fallstudie von Hübner, SteuerStud 1/2023 S. 43, 49 ff. NWB BAAAJ-25075.

12 BMF, Schreiben v. 16.12.2016 - IV C 6 - S 2134/15/10003, BStBl 2016 I S. 1431 NWB CAAAF-89189.

13 BFH, Urteile v. 14.6.2016 - IX R 25/14, BStBl 2016 II S. 992 NWB BAAAF-82844, IX R 22/15, BStBl 2016 II S. 999 NWB RAAAF-82843, und IX R 15/15, BStBl 2016 II S. 996 NWB HAAAF-82842 (vgl. hierzu auch die Kommentierung von Gehm, SteuerStud 1/2016 S. 7 NWB QAAAF-86656).

14 BMF, Schreiben v. 20.10.2017 - IV C 1 - S 2171 c/09/10004 : 006 NWB EAAAG-62071.

Grenze des § 6 Abs. 2 EStG liegen. Dieser **§ 5 Abs. 5 Satz 2 EStG** ist erstmals für Wj. anzuwenden, die nach dem 31.12.2021 enden.

- ▶ **Bilanzierung von Beteiligungen an PersGes** (= Standardthema).
- ▶ **Ermittlung von AK/HK** (= Standardthema).
- ▶ **Teilwertabschreibung** (= Standardthema).<sup>15</sup>
- ▶ **Besondere AfA-Problematiken:** Standard sind AfA-Problematiken wie z. B. die AfA nach Einlagen nach Teilwertabschreibung, nach AfaA (§ 11c EStDV), nach nachträglichen AK/HK.
- ▶ **Verpflichtungsübernahmen:** Zur Anwendung der Vorschriften nach § 5 Abs. 7 EStG und § 4f EStG (zuletzt Teil der StB-Prüfung 2015) hat das BMF mit Schreiben v. 30.11.2017<sup>16</sup> umfassend Stellung genommen. Insbesondere die zivilrechtliche Unterscheidung zwischen Schuldübernahme und Schuldbeitritt bzw. Erfüllungsübernahme mit Schuldfreistellung spielt demnach für die steuerliche Behandlung eine wichtige Rolle.
- ▶ **Anpassungsbuchung nach Betriebsprüfungen** (= Standardthema).<sup>17</sup>
- ▶ **Latente Steuern:** Da handels- und steuerrechtliche Ansätze gegenübergestellt werden, gehören latente Steuern zu den Standardthemen. Weil diese Thematik in den Jahren 2020–2023 nicht Gegenstand war, steigt insoweit die Wahrscheinlichkeit für die Prüfung 2024.
- ▶ **Bilanzsteuerrechtliche Auswirkungen einer vE/vGA:** In den letzten Jahren wurden regelmäßig auch die bilanzsteuerrechtlichen Folgen einer vE bzw. vGA problematisiert. Die Thematik wird insbesondere bei Einkaufs-/Verkaufsgeschäften aufgegriffen. Aus Gesellschaftersicht können gegenüber der KapGes diese Fallgestaltungen auftreten:
  - Überpreiserwerb = vE;
  - Unterpreiserwerb = vGA;
  - Überpreisverkauf = vGA;
  - Unterpreisverkauf = vE.

Zur Bestimmung der AK wird auf das BMF-Schreiben v. 28.5.2002<sup>18</sup> verwiesen.

- ▶ **Überführung/Übertragung von WG:** Ebenfalls erhöht prüfungsrelevant erscheint die Vorschrift des § 6 Abs. 5 EStG. Hier gab es eine Änderung der Rspr. und der Verwaltungsauffassung<sup>19</sup> in Bezug auf die Einbringung eines WG in eine PersGes gegen Gutschrift auf dem Kapitalkonto II. Danach führt jedenfalls die ausschließliche Buchung auf dem Kapitalkonto II nicht zu einem entgeltlichen Vorgang und damit nicht zur Gewährung von Gesellschaftsrechten.

- ▶ **Unentgeltliche Übertragungen von Mitunternehmeranteilen:** Mit BMF-Schreiben v. 20.11.2019<sup>20</sup> wurde umfassend zur kombinierten Anwendung von § 6 Abs. 3 EStG und § 6 Abs. 5 EStG Stellung genommen.
- ▶ Das **Umwandlungssteuerrecht** wurde zuletzt 2019, 2021 und 2022 am zweiten Tag der Prüfung (Klausur aus dem Ertragsteuerrecht<sup>21</sup>) sowie in den Jahren 2020 und 2021 am dritten Tag abgeprüft. Für 2024 ist es weiterhin vermehrt prüfungsrelevant. „Klassiker“ sind Einbringungen in eine KapGes nach § 20 UmwStG oder in eine PersGes nach § 24 UmwStG.<sup>22</sup>
- ▶ Ferner spielt die Unterscheidung **zwischen handels- und steuerrechtlichen Ansätzen** eine tragende Rolle, so dass dieses „Zusammenspiel“ der beiden Bilanzen (Maßgeblichkeit) unbedingt trainiert werden muss.

Wir wünschen Ihnen viel Erfolg!

## AUTOREN



**Lars Nüdling,**  
Dipl. Finanzwirt (FH), Steuerberater, ist Geschäftsführer, Dozent sowie darüber hinaus Fachbereichsleiter bei der Lehrgangswerk Haas GmbH & Co. KG im Bereich Bilanzsteuerrecht, Besteuerung der Personengesellschaften und Umwandlungssteuerrecht.



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

- 15 BMF, Schreiben v. 2.9.2016 - IV C 6 - S 2171-b/09/10002-002, BStBl 2016 I S. 995 NWB BAAAF-81512.
- 16 BMF, Schreiben v. 30.11.2017 - IV C 6 - S 2133/14/10001, BStBl 2017 I S. 1619 NWB NAAAG-64265.
- 17 Vgl. hierzu Brähler, SteuerStud 9/2021 S. 603 NWB QAAA-81942 und SteuerStud 10/2021 S. 678 NWB MAAA-83627; zur Fallbearbeitung vgl. Nüdling/Schörck, Beilage zu SteuerStud 6/2022 S. 60 NWB UAAA-58478 und SteuerStud 6/2022 S. 411 NWB SAAA-58470; Übungsklausur bei Wagner, Steuer-Repetitor 4/2022 NWB RAAA-04143.
- 18 BMF, Schreiben v. 28.5.2002 - IV A 2 - S 2742 - 32/02, BStBl 2002 I S. 603 NWB HAAA-85932.
- 19 BMF, Schreiben v. 26.7.2016 - IV C 6 - S 2178/09/10001, BStBl 2016 I S. 684 NWB EAAF-79169.
- 20 BMF, Schreiben v. 20.11.2019 - IV C 6 - S 2241/15/10003, BStBl 2019 I S. 1291 NWB KAAA-87167.
- 21 Vgl. hierzu Baretta/Baur/Mayr/Münch, SteuerStud 3/2023 S. 200 NWB LAAA-28608.
- 22 Vgl. hierzu Nüdling/Schörck, SteuerStud 6/2023 S. 404 NWB VAAA-36440 (zzgl. Übungsklausur, Beilage zu SteuerStud 6/2023 S. 59 NWB XAAA-36487); s. zudem die Übungsklausur zu § 20 UmwStG von Unterberg, SteuerStud 1/2020 S. 67 NWB NAAA-34149 sowie zu § 24 UmwStG von Paintner, SteuerStud 12/2022 S. 822 NWB MAAA-23888.



# STARTHELFER FÜR STEUER-KARRIEREN.

Erfolgreich vorbereiten mit dem Lernphasen-Fahrplan von NWB Steuer und Studium!

Das Themenpaket NWB Steuer und Studium – Ihr Rundum-sorglos-Paket für jede Lernphase – unterstützt Sie ganzjährig u. a. mit Schwerpunktausgaben speziell zur Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung:



Testen Sie das Themenpaket NWB Steuer und Studium und Sie erhalten kostenlos:

- ▶ einen Monat **Zugriff auf die Datenbank NWB Steuer und Studium** mit vielen Inhalten für die Prüfung und Praxis (Schaubilder, Fallstudien, riesiger Klausurenfundus u.v.m.) inkl. persönlichem NWB Livefeed
- ▶ einen Monat **Zugriff auf den PrüfungsCoach zur StB-Prüfung** in der NWB Datenbank

## LERNPHASEN-FAHRPLAN

### MÄRZ: Schwerpunkt schriftliche StB-Prüfung

- ▶ Leitfaden zur Vorbereitung auf die schriftliche StB-Prüfung
- ▶ Was kommt dran? – Themenauswertungen der letzten Jahre
- ▶ Prüfungsstrategie in Bezug auf die einzelnen Tage
- ▶ PrüfungsCoach schriftliche StB-Prüfung

### JUNI: Schwerpunkt schriftliche StB-Prüfung

- ▶ Vertiefung besonders prüfungsrelevanter Themenkomplexe + Übungsklausuren
- ▶ PrüfungsCoach schriftliche StB-Prüfung
- ▶ Karrierefürher mit Tipps für Ihren beruflichen Aufstieg

### AB NOVEMBER: Schwerpunkt mündliche StB-Prüfung

- ▶ Leitfaden zur Vorbereitung auf die mündliche StB-Prüfung
- ▶ 4 simulierte Prüfungsgespräche zu typischen und zu aktuellen Themen
- ▶ 300 Fragen und Antworten zu „nicht-steuerlichen Themen“ – zzgl. SteuerStud WissensChecks
- ▶ PrüfungsCoach mündliche StB-Prüfung

## Ihre schnellen Bestellwege:

-  **Service-Fon**  
02323.141-940
-  **Fax**  
02323.141-173
-  **E-Mail**  
bestellungen@nwb.de
-  **Internet**  
go.nwb.de/sus
-  **Postanschrift**  
NWB Verlag GmbH & Co. KG  
44621 Herne

Absender	
Bitte leserlich in Blockbuchstaben ausfüllen.	
<input type="checkbox"/> Firmenanschrift	<input type="checkbox"/> Privatanschrift (Zutreffendes bitte ankreuzen)
Anrede* <input type="checkbox"/> Frau <input type="checkbox"/> Herr <input type="checkbox"/> keine Angabe	
Firma   Kanzlei   Institution	Kundennr. (falls vorhanden)
Titel   Vorname   Name*	
Funktion	
Straße   Postfach*	
PLZ   Ort*	
Tel.-Nr.   Fax-Nr.*	
E-Mail*	
E-Mail für den elektronischen Rechnungsversand*	
Anzahl Berufsträger	Anzahl Mitarbeiter (ca.)
Branche	*Pflichtangaben

97389



## JA, ich möchte das Themenpaket NWB Steuer und Studium 4 Wochen kostenlos testen!

- > NWB Livefeed
- > NWB Datenbank inkl. passender Tools
- > **Steuer-Repetitor**
- > Zeitschriftenarchiv NWB Steuer + Studium

Für mich kommt nach dem Gratis-Test  
**der Ausbildungspreis\* von**

**19,70 €** monatlich (1 Lizenz) infrage

- Ich bestelle das Themenpaket nach dem Gratis-Test  
zum Preis von 29,50 € monatlich

\* **Der Ausbildungspreis** gilt für Studenten, Referendare, Fachschüler, Auszubildende, Finanz- und Steueranwärter, Teilnehmer an Kursen zur Vorbereitung auf die Steuerberater-, Steuerfachwirt- oder Bilanzbuchhalterprüfung.  
**Bitte denken Sie daran, uns nach dem Test den entsprechenden Nachweis zu senden.**

### Optional monatlich zusätzlich die gedruckte Ausgabe von NWB Steuer + Studium:

- Ja**, ich bestelle die gedruckte Ausgabe der monatlich erscheinenden Zeitschrift NWB Steuer + Studium mit.

**Bezugsbedingungen:** Der erste Monat ist gratis. Danach erhalte ich das ausgewählte Produkt im Abo zum ausgewählten Bezugspreis. Bei Auswahl der Printausgabe erhalte ich diese zusätzlich für 4,70 € (D) und 1,50 € Versandkosten pro Monat (für Lieferungen außerhalb Deutschland 3,00 €). Alle Preise inklusive gesetzlicher MwSt. Die Rechnung erhalte ich jährlich im Voraus. Das Abo ist jederzeit kündbar. Wenn ich kein Abo wünsche, genügt eine Nachricht vor Ablauf der Testzeit.

Für eine Bestellung unmittelbar beim NWB Verlag gelten die folgenden rechtlichen Hinweise:

Es gelten die Allgemeinen Geschäftsbedingungen der NWB Verlag GmbH & Co. KG. Sie sind online unter [go.nwb.de/agb](http://go.nwb.de/agb) einsehbar.

**Widerrufsbelehrung:** Sie haben als Verbraucher das Recht, binnen 14 Tagen diesen Vertrag ohne Begründung zu widerrufen. Die Widerrufsfrist beginnt, sobald Sie/ein Beauftragter die Ware (bei Lieferung in mehreren Teilsendungen: die letzte Teilsendung; bei regelmäßigen Lieferungen: die erste Teilsendung) besitzen. Um Ihr Widerrufsrecht auszuüben, müssen Sie uns, NWB Verlag GmbH & Co. KG, Eschstr. 22, 44629 Herne, mittels einer eindeutigen Erklärung, die vor Ablauf der Widerrufsfrist abgegeben sein muss, informieren. Sie können ein Muster-Formular auf unserer Webseite ([www.nwb.de](http://www.nwb.de)) elektronisch ausfüllen und übermitteln. Wir werden unverzüglich eine Bestätigung senden. Im Falle eines Widerrufs sind beiderseits empfangene Leistungen zurückzugewähren. Wir tragen die Kosten der Rücksendung.

**Datenschutzhinweise:** Wir erheben Ihre Daten für folgende Zwecke und aufgrund folgender Rechtsgrundlage: Ihre Bestelldaten zur Vertragserfüllung und aufgrund Ihrer erteilten Einwilligung. Ihre Zahlungsdaten zur automatischen Zuordnung Ihrer Zahlung, Ihre Adressdaten zur Neukundengewinnung und Absatzförderung, Ihre E-Mail-Adresse zur Absatzförderung und zum Erhalt unserer Newsletter. Ihre Telefonnummer und/oder E-Mail-Adresse für Rückfragen in Bezug auf die Vertragserfüllung. Die Bereitstellung ist freiwillig, bei Nichtbereitstellung kann es zu Einschränkungen der Nutzbarkeit kommen (Art. 6 Abs. 1a), b) DSGVO).

Ort der Datenverarbeitung: Wir verarbeiten Ihre Daten grundsätzlich in der Bundesrepublik Deutschland. Eine Weitergabe Ihrer Daten erfolgt nur im Rahmen des Versands Ihrer Produktbestellungen grundsätzlich an die Deutsche Post AG. Für weitere Auskünfte besuchen Sie bitte auch unsere Homepage unter [go.nwb.de/datenschutz](http://go.nwb.de/datenschutz)

  
Datum | Unterschrift

 **nwb** VERLAG