

Mündliche Steuerberaterprüfung 2026 – Simulierte Prüfungsgespräche

Bilanzsteuerrecht, Umwandlungssteuerrecht und weitere Rechtsgebiete

Phelina Sankat und Dr. Ingmar Schörck*

Im Folgenden setzen wir die SteuerStud-Reihe zu den simulierten Prüfungsgesprächen zur Vorbereitung auf die mündliche Steuerberaterprüfung 2026 fort mit einem Gespräch, welches das Bilanzsteuerrecht, das Umwandlungssteuerrecht und weitere Rechtsgebiete thematisiert. Dieses Prüfungsgespräch ist aus der umfassenden Auswertung zahlreicher Protokolle der letzten Jahre entstanden. Darüber hinaus sind viele aktuelle Änderungen durch den Gesetzgeber und wichtige aktuelle BFH-Rspr. enthalten. Bitte beachten Sie, dass dieses simulierte Prüfungsgespräch den Rechtsstand bei Redaktionsschluss zu dieser Ausgabe am 2.12.2025 wiedergibt. Hiernach erfolgte Änderungen müssen Sie daher unbedingt bis zum Termin Ihres Prüfungsgesprächs verfolgen! Wir wünschen Ihnen viel Erfolg!

i Beachten Sie auch unsere **Q&A-Reihe zu den "nicht-steuerlichen" Themen zzgl. SteuerStud WissensChecks** (s. in dieser Ausgabe zum Berufsrecht Beyme, SteuerStud 1/2026 S. 29, NWB LAAAK-04006, sowie zum Insolvenzrecht Pinter, SteuerStud 1/2026 S. 39, NWB VAAAK-04007). **Wichtige Gesetzgebung** sollten Sie zudem im Blick behalten (s. Exner, SteuerStud 12/2025 S. 793, NWB ZAAAK-02348; dieser Beitrag wird fortgeschrieben, bis alle genannten Gesetzgebungsverfahren abgeschlossen sind). Grundlegende Infos zur Prüfung sowie eine Auswertung häufiger Kurzvortragsthemen beinhaltet der **Leitfaden** (s. Lehmann/Jahn/Krappatsch, SteuerStud 11/2025 S. 704, NWB FAAAJ-98984). Unser **PrüfungsCoach mündliche Steuerberaterprüfung 2026**, NWB AAAAJ-99466, bündelt für Sie alle Lern- und Übungsinhalte für Ihre Vorbereitung!

Prüfer: Ich begrüße Sie zu unserem heutigen Prüfungsgespräch. Zum Einstieg würde ich gerne auf die Buchführungspflicht zu sprechen kommen. Wer ist nach HGB verpflichtet, Bücher zu führen?

Prüfling 1: Nach § 238 Abs. 1 HGB¹ ist grundsätzlich jeder Kaufmann verpflichtet, Bücher zu führen.

Prüfer: Welche Arten von Kaufleuten sind im HGB genannt, und wo ist dies geregelt?

Prüfling 3: Genannt werden der Istkaufmann nach § 1 HGB, der Kannkaufmann kraft Eintragung nach § 2 HGB, der Kannkaufmann in der Land- und Forstwirtschaft nach § 3 HGB sowie als Formkaufmann die Handelsgesellschaften nach § 6 HGB.

Prüfer: Welche Gesellschaften sind Handelsgesellschaften i. S. des HGB?

Prüfling 2: Handelsgesellschaften i. S. des HGB sind die offene Handelsgesellschaft (OHG) und die Kommanditgesellschaft (KG).

Prüfer: Sowohl bei der OHG als auch bei der KG handelt es sich um Personenhandelsgesellschaften. Sind Kapitalgesellschaften keine Handelsgesellschaften nach HGB und damit nicht von § 6 HGB erfasst?

Prüfling 4: Kapitalgesellschaften gelten über ihre eigenen Gesetze als Handelsgesellschaften – die GmbH über § 13

Abs. 3 GmbHG und die AG über § 3 Abs. 1 AktG. Somit gehören auch die Kapitalgesellschaften zu den Kaufleuten i. S. des HGB, da ihre Tätigkeit als Handelsgewerbe gilt (Handelsgesellschaften).

Prüfer: Kommen wir nochmal zurück zu den Personenhandelsgesellschaften. Sind diese damit stets zur Buchführung und zur Erstellung eines Jahresabschlusses (= Handelsbilanz) verpflichtet?

Prüfling 1: Betreiben OHG und KG ein Handelsgewerbe i. S. des § 1 Abs. 2 HGB, liegt Kaufmannseigenschaft und somit eine Buchführungspflicht bereits deshalb vor.² Aber auch ohne den Betrieb eines Handelsgewerbes sind die Kaufmannseigenschaft und Buchführungspflicht der OHG und KG spätestens dadurch gegeben, dass sie im Handelsregister eingetragen werden.³ Also ja, die Personenhandelsgesellschaften OHG und KG sind stets zur Buchführung und zur Erstellung eines Jahresabschlusses (= Handelsbilanz) verpflichtet.

* Phelina Sankat, Dipl.-Finanzwirtin (FH), Master of Arts in Taxation (MA), ist als Steuerberaterin in Frankfurt am Main tätig und freiberufliche Dozentin bei der Lehrgangswerk Haas GmbH & Co. KG im Bereich Bilanzsteuerrecht. Dr. Ingmar Schörck, Dipl.-Kfm., Steuerberater, ist geschäftsführender Gesellschafter der Lehrgangswerk Haas GmbH & Co. KG.

1 Q&A zum Handels- und Gesellschaftsrecht s. Dumser, SteuerStud 12/2025 S. 806 NWB GAAAK-02350.

2 Vgl. § 105 Abs. 1 (OHG) bzw. § 161 Abs. 1 (KG) i. V. mit § 6 Abs. 1 i. V. mit § 238 HGB.

3 Vgl. § 106 bzw. § 162 HGB i. V. mit § 107 Abs. 1 HGB (bei der KG über § 161 Abs. 2 HGB).

Prüfer: Gut. Hierzu ein Beispiel: A, B und C gründen in 01 die ABC-eGmbH zum Betrieb eines Handelsunternehmens. Zunächst stellt der Betrieb lediglich ein Kleingewerbe ohne Arbeitnehmer mit geringen Umsätzen und Gewinnen dar. Seit Beginn 03 ergeben sich aufgrund größerer Aufträge u. a. folgende Änderungen: Einstellung von Arbeitnehmern, Umzug in ein angemietetes, großes Ladengeschäft, Vorfinanzierung der Aufträge durch die A-Bank über 1.500.000 €, Umsatzsteigerung von 200.000 € auf 3.000.000 € und Gewinnsteigerung von 20.000 € auf 300.000 €. Welche Folgen ergeben sich hieraus für die Gesellschaft ab 03?

Prüfling 2: Seit 03 betreibt die Gesellschaft ein Handelsgewerbe, denn der deutlich erweiterte Geschäftsbetrieb macht nunmehr sowohl nach Art als auch nach Umfang einen kaufmännischen Geschäftsbetrieb erforderlich (§ 1 Abs. 2 HGB). Folge ist, dass es sich nicht mehr um eine eGmbH, sondern um eine OHG handelt (§ 105 Abs. 1 HGB).

Prüfer: Ist es in dem Zusammenhang problematisch, dass die Gesellschaft nicht im Handelsregister als OHG eingetragen ist?

Prüfling 4: Nein, dass die Gesellschaft nicht im Handelsregister als OHG eingetragen ist, ist hierfür unerheblich. Da die eGmbH bereits im Gesellschaftsregister eingetragen war, ist die OHG im Wege des Statuswechsels im Handelsregister einzutragen.⁴

Prüfer: Und welche Folgen ergeben sich hieraus für die handelsrechtliche Buchführungspflicht?

Prüfling 3: Seit Beginn 03 liegt die handelsrechtliche Buchführungspflicht gem. § 1 Abs. 2 HGB, § 6 Abs. 1 i. V. mit § 238 Abs. 1 HGB vor. Die Gesellschaft hat zu Beginn des Handelsgewerbes in 03 eine Eröffnungsbilanz und zum Ende des Geschäftsjahres einen handelsrechtlichen Jahresabschluss aufzustellen (§ 242 Abs. 1 HGB).

Prüfer: Prima. Nachdem wir die handelsrechtliche Buchführungspflicht betrachtet haben, würde mich nun interessieren, welche steuerrechtlichen Buchführungspflichten Sie kennen.

Prüfling 2: Es gibt die derivative bzw. originäre Buchführungspflicht nach § 140 bzw. 141 AO.

Prüfer: Bitte erläutern Sie kurz, was man hierunter versteht.

Prüfling 4: Die derivative Buchführungspflicht gem. § 140 AO gilt für alle Personen, die nach anderen Gesetzen als den Steuergesetzen Bücher führen. Nach § 141 AO ergibt sich bei Überschreitung bestimmter Umsatz- oder Gewinn Grenzen eine steuerrechtliche, von der Kaufmannseigenschaft unabhängige Buchführungspflicht (originäre Buchführungspflicht) für Gewerbetreibende sowie Land- und Forstwirte, sofern das FA hierzu auffordert.

Prüfer: Kommen wir ein letztes Mal zurück zu unserem Beispiel. Ist die OHG danach auch steuerrechtlich buchführungspflichtig?

Prüfling 3: Die OHG ist seit 03 gem. § 140 AO steuerrechtlich ebenfalls zur Buchführung verpflichtet. Die steuerrechtliche

Gewinnermittlung erfolgt auf Grundlage des § 5 Abs. 1 Satz 1 i. V. mit § 4 Abs. 1 EStG.

Prüfer: Prima. Das soll es zur Buchführungspflicht gewesen sein. Als Nächstes möchte ich gerne von Ihnen wissen, wo in der AO geregelt ist, welche Unterlagen aufzubewahren sind.

Prüfling 1: Welche Unterlagen nach der AO aufzubewahren sind, ergibt sich aus § 147 Abs. 1 Nr. 1–5 i. V. mit § 147 Abs. 3 AO.

Prüfer: Hinsichtlich der dort genannten Unterlagen sind Aufbewahrungsfristen zu beachten. In Bezug auf die Aufbewahrungspflichten hat sich eine Änderung ergeben. Wissen Sie, aus welchem Gesetz sich diese Änderung ergeben hat?

Prüfling 4: Die Änderung bzgl. der Aufbewahrungspflichten hat sich aus dem vierten Bürokratieentlastungsgesetz (BEG IV)⁵ ergeben.

Prüfer: Und um welche Änderung handelt es sich konkret?

Prüfling 3: Das BEG IV⁶ hat die Aufbewahrungspflicht von Buchungsbelegen von zehn Jahren auf acht Jahre verkürzt. Die Erleichterung gilt für alle Unterlagen, deren Aufbewahrungsfrist am Tag nach der Verkündung des BEG IV⁷ noch nicht abgelaufen ist.

Prüfer: Gelten für die übrigen Unterlagen auch verkürzte Aufbewahrungspflichten?

Prüfling 2: Nein, die Verkürzung der Aufbewahrungspflicht gilt nicht für die übrigen Unterlagen.

Prüfer: Schön. Kommen wir zu einem anderen Thema: der AfA. Erläutern Sie bitte, welche Arten der planmäßigen AfA aktuell für materielle, bewegliche Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens in der Steuerbilanz zur Anwendung kommen können.

Prüfling 3: Aktuell in Anspruch genommen werden können die GWG-/SaPo-Regelung gem. § 6 Abs. 2 bzw. 2a EStG, die lineare AfA gem. § 7 Abs. 1 EStG, die degressive AfA gem. § 7 Abs. 2 EStG, die degressive AfA für Elektrofahrzeuge gem. § 7 Abs. 2a EStG sowie die Leistungs-AfA gem. § 7 Abs. 1 Satz 6 EStG.

Prüfer: Was unterscheidet die lineare AfA gem. § 7 Abs. 1 EStG von der degressiven AfA gem. § 7 Abs. 2 EStG?

Prüfling 1: Bei der linearen AfA gem. § 7 Abs. 1 EStG werden die Anschaffungs- oder Herstellungskosten in gleichen Jahresbeträgen auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer verteilt, während bei der degressiven AfA gem. § 7 Abs. 2 EStG die Absetzung mit einem vom Gesetz normierten gleichbleibenden Prozentsatz vom jeweiligen Restbuchwert erfolgt.

4 Vgl. § 106 Abs. 3 und 4 HGB i. V. mit § 105 Abs. 3 HGB i. V. mit § 707e BGB.

5 Viertes Gesetz zur Entlastung der Bürgerinnen und Bürger, der Wirtschaft sowie der Verwaltung von Bürokratie (Viertes Bürokratieentlastungsgesetz – BEG IV) v. 29.10.2024, BGBl 2024 I S. 323.

6 Viertes Gesetz zur Entlastung der Bürgerinnen und Bürger, der Wirtschaft sowie der Verwaltung von Bürokratie (Viertes Bürokratieentlastungsgesetz – BEG IV) v. 29.10.2024, BGBl 2024 I S. 323.

7 Viertes Gesetz zur Entlastung der Bürgerinnen und Bürger, der Wirtschaft sowie der Verwaltung von Bürokratie (Viertes Bürokratieentlastungsgesetz – BEG IV) v. 29.10.2024, BGBl 2024 I S. 323.

Prüfer: Hinsichtlich der Anwendung der degressiven AfA gem. § 7 Abs. 2 EStG und deren Höhe hat es mehrfach, zuletzt kürzlich, Änderungen gegeben. In welchen Zeiträumen war bzw. ist daher die degressive AfA anwendbar und welcher AfA-Satz war bzw. ist jeweils gültig?

Prüfling 2: Die degressive AfA gem. § 7 Abs. 2 EStG war in der jüngeren Vergangenheit bei einer Anschaffung im Zeitraum 2020–2022 bzw. 1.4.2024–31.12.2024 anwendbar, und aktuell ist sie anwendbar im Zeitraum 1.7.2025–31.12.2027⁸. Der maßgebende Prozentsatz darf nach § 7 Abs. 2 Satz 2 EStG im Zeitraum 2020–2022 das 2,5-fache, im Zeitraum 1.4.2024–31.12.2024 das 2-fache und im Zeitraum 1.7.2025–31.12.2027 das 3-fache des linearen AfA-Satzes nicht übersteigen, wobei dieser jeweils auf den Höchstsatz von 25 % bzw. 20 % bzw. 30 % begrenzt wird.

Prüfer: Sehr gut. Können Sie auch darlegen, wie die Wiedereinführung der degressiven AfA bei Anschaffungen/Herstellungen im Zeitraum 1.7.2025–31.12.2027 begründet wurde?

Prüfling 2: Dies wurde mit der anhaltenden Krisensituation begründet. Als konjunkturstützender „Investitions-Booster“ wurde die Möglichkeit der Inanspruchnahme der degressiven AfA daher für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens ab Juli 2025 bis Ende 2027 wieder eingeführt.⁹

Prüfer: Warum hat man die Anwendung der degressiven AfA erneut nur zeitlich begrenzt eingeführt?

Prüfling 4: Die zeitliche Begrenzung sollte Anreize für zügige Investitionsentscheidungen setzen.¹⁰

Prüfer: Im Zusammenhang mit der degressiven AfA würde ich gerne noch von Ihnen wissen, was unter dem „Restwertproblem“ zu verstehen ist und wie dieses gelöst werden kann.

Prüfling 3: Rechnerisch würde die degressive AfA nie zu einem Endwert von 0 € führen. Dieses „Restwertproblem“ kann aber durch einen jederzeit zulässigen Übergang von der degressiven AfA zur linearen AfA gem. § 7 Abs. 3 Satz 1 EStG gelöst werden.

Prüfer: Prima. Hierzu wieder ein kleines Beispiel: Die e.K. A bilanziert seit Jahren eine Maschine in ihrem Betriebsvermögen. Der Restbuchwert in der Steuerbilanz am 31.12.01 beträgt 5.000 €. Die AfA wurde bisher degressiv mit (unstreitig) 25 % vorgenommen. Die Restnutzungsdauer beträgt noch drei Jahre. A wünscht in 02 einen möglichst niedrigen Gewinn. Was würden Sie der Stpfl. A hinsichtlich der weiteren AfA empfehlen?

Prüfling 3: Die Bewertung der Maschine hat zum Bilanzstichtag mit den Anschaffungskosten abzgl. planmäßiger AfA zu erfolgen (§ 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 EStG). Bisher erfolgte die AfA degressiv gem. § 7 Abs. 2 EStG. Danach wären in 02 (5.000 € x 25 % =) 1.250 € abzusetzen. Gemäß § 7 Abs. 3 Satz 1 EStG kann ein Wechsel zur linearen AfA erfolgen. Nach § 7 Abs. 3 Satz 2 EStG ist die weitere lineare AfA nach dem Restbuchwert verteilt auf die Restnutzungsdauer vorzunehmen (5.000 € : 3 Jahre Restnutzungsdauer =) rd. 1.667 €. Aufgrund der Vorgabe „möglichst niedriger Gewinn“ wäre der Stpfl. A

somit im Jahr 02 der Wechsel von der degressiven zur linearen AfA nach § 7 Abs. 3 Satz 1 EStG zu empfehlen. Zum 31.12.02 würde der Buchwert der Maschine dann 3.333 € betragen.

Prüfer: Vielen Dank, das haben Sie gut ausgeführt. Kommen wir zum nächsten Thema: Rechnungsabgrenzungsposten. Was ist hierunter zu verstehen und wo ist dies handels- sowie steuerrechtlich geregelt?

Prüfling 1: Als Rechnungsabgrenzungsposten sind Ausgaben bzw. Einnahmen vor dem Abschlussstichtag auszuweisen, soweit sie Aufwand bzw. Ertrag für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen. Handelsrechtlich geregelt ist dies im § 250 Abs. 1 und 2 HGB und steuerrechtlich im § 5 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 und 2 EStG.

Prüfer: Gibt es Fälle, in denen der Ansatz eines Rechnungsabgrenzungspostens unterbleiben kann?

Prüfling 2: Gemäß § 5 Abs. 5 Satz 2 EStG kann der Ansatz eines Rechnungsabgrenzungspostens unterbleiben, wenn die jeweilige Ausgabe oder Einnahme den Betrag des § 6 Abs. 2 EStG (derzeit 800 € netto) nicht übersteigt. Die Bildung von Rechnungsabgrenzungsposten ist also bei Beträgen bis zur GWG-Grenze ein gesetzliches, steuerrechtliches Wahlrecht. Zu beachten ist, dass das Wahlrecht einheitlich auszuüben ist.

Prüfer: Gibt es in Bezug auf das gerade von Ihnen erwähnte steuerrechtliche Wahlrecht noch strittige Punkte?

Prüfling 3: Ja, in der Literatur werden in Bezug auf die über das Jahressteuergesetz 2022¹¹ eingeführten, dynamisch ausgestatteten Wesentlichkeitsgrenze unterschiedliche Auffassungen vertreten. Teilweise wird angenommen, dass sich die Grenze auf die Gesamtausgabe bzw. -einnahme bezieht, und teilweise wird der abzugrenzende Teil der Ausgabe bzw. Einnahme als maßgebend angesehen.¹²

Prüfer: Genau darauf wollte ich hinaus. Welche Auffassung vertritt diesbzgl. die Finanzverwaltung?

Prüfling 3: Eine Äußerung der Finanzverwaltung steht derzeit noch aus.

Prüfer: Ist dieses in § 5 Abs. 5 Satz 2 EStG verankerte steuerrechtliche Wahlrecht auch in der Handelsbilanz anwendbar?

Prüfling 4: Handelsrechtlich ist dem Gesetz (mit einer Ausnahme in § 250 Abs. 3 HGB) in Bezug auf Rechnungsabgrenzungsposten ein Ausweisgebot zu entnehmen. Unter dem Gesichtspunkt der „Wesentlichkeit“ als ungeschriebenen GoB soll es jedoch zulässig sein, unwesentliche und geringfügige Beträge nicht abzugrenzen. Der Begriff der

⁸ Gesetz für ein steuerliches Investitionssofortprogramm zur Stärkung des Wirtschaftsstandorts Deutschland v. 18.7.2025, BGBl 2025 I Nr. 161.

⁹ Gesetz für ein steuerliches Investitionssofortprogramm zur Stärkung des Wirtschaftsstandorts Deutschland v. 18.7.2025, BGBl 2025 I Nr. 161.

¹⁰ Gesetz für ein steuerliches Investitionssofortprogramm zur Stärkung des Wirtschaftsstandorts Deutschland v. 18.7.2025, BGBl 2025 I Nr. 161.

¹¹ Jahressteuergesetz 2022 v. 16.12.2022, BGBl 2022 I S. 2294.

¹² Vgl. hierzu Bense, StuB 12/2023 S. 486 JAAsJ-41336.

„Geringfügigkeit“ ist relativ zu sehen und im Einzelfall zu bemessen. Als Maßstab muss gelten, dass der Einblick in die Vermögens-/Finanz- und Ertragslage durch die Vereinfachung lediglich unwesentlich beeinträchtigt ist. Laut dem Fachausschuss Unternehmensberichterstattung (Sitzung vom 15.2.2023) darf die steuerrechtliche GWG-Grenze auch handelsrechtlich als Vereinfachung herangezogen werden.

Prüfer: Schön. Machen wir mit dem Thema „Entnahmen“ weiter. Was ist hierunter zu verstehen und wo ist dieser Begriff geregelt?

Prüfling 2: „Entnahmen“ sind alle Wirtschaftsgüter, die der Stpfl. dem Betrieb für sich, für seinen Haushalt oder für andere betriebsfremde Zwecke entnimmt (§ 4 Abs. 1 Satz 2 EStG). Dazu gehören Barentnahmen, Waren, Erzeugnisse, Nutzungen und Leistungen.

Prüfer: Wie werden Entnahmen bewertet?

Prüfling 4: In der Handelsbilanz erfolgt der Ansatz höchstens mit dem Zeitwert. Anders in der Steuerbilanz: Hier erfolgt die grundsätzliche Bewertung der Entnahme zum Teilwert, also dem Wert, den ein Käufer des Unternehmens i. R. des Gesamtkaufpreises unter Unternehmensfortführungsaspekten für jedes einzelne Wirtschaftsgut ansetzen würde (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 1 Halbsatz 1 i. V. mit Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 EStG). Besonderheiten gelten i. R. der Ermittlung des Entnahmewerts bei der privaten Pkw-Nutzung.

Prüfer: „Private Pkw-Nutzung“ ist ein gutes Stichwort. Welche Besonderheiten gelten hier bei der Ermittlung des Entnahmewerts?

Prüfling 1: § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG bildet einen Sonderbestand bei der Bewertung der Nutzungsentnahme bzgl. der privaten Mitbenutzung eines Betriebs-Pkw. Anstelle des Teilwerts erfolgt die Bewertung nach der 1 %-Regelung, sofern der Pkw zu mehr als 50 % betrieblich genutzt wird. Die private Nutzung des Pkw ist für jeden Kalendermonat mit 1 % des inländischen auf 100 € abgerundeten Bruttolistenpreises¹³ im Zeitpunkt der Erstzulassung zzgl. der Kosten für Sonderausstattung einschließlich Umsatzsteuer anzusetzen.

Prüfer: Welche bisherige Begünstigung gibt es in diesem Zusammenhang für Elektrofahrzeuge bzw. extern aufladbare Hybridelektrofahrzeuge?

Prüfling 3: Die Begünstigung bei der privaten Nutzung von Elektrofahrzeugen bzw. extern aufladbaren Hybridelektrofahrzeugen besteht bislang darin, dass eine pauschale Minderung des Bruttolistenpreises (Ausgleich des Nachteils für den höheren Kaufpreis) i. R. der Bewertung der Entnahme nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 letzter Halbsatz EStG erfolgt. Maßgebend ist der Zeitpunkt der Anschaffung, der CO₂-Ausstoß, die Reichweite und der Bruttolistenpreis.

Prüfer: Gibt es denn zu dem Ansatz der pauschalen Werte nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG eine Alternative?

Prüfling 1: Anstelle der pauschalen Werte kann nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 3 EStG der private Nutzungswert für das Kfz

auch nach den tatsächlichen Aufwendungen, die auf die privaten Fahrten entfallen, angesetzt werden. Voraussetzung ist ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch.

Prüfer: Aus dem Gesetz für ein steuerliches Investitions-sfortprogramm zur Stärkung des Wirtschaftsstandorts Deutschland¹⁴ haben sich auch Änderungen bei Elektro- und Hybridelektrofahrzeugen ergeben. Können Sie diese benennen?

Prüfling 1: Ich gehe davon aus, dass Sie die Anhebung der Bruttolistenpreisgrenze von Elektrofahrzeugen i. S. von § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Nr. 3 und Satz 3 Nr. 3 EStG meinen.

Prüfer: Richtig. Können Sie dies einmal näher erläutern?

Prüfling 1: Nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Nr. 3 EStG (1 %-Regelung) ist bei der privaten Nutzung eines betrieblichen Kfz, das keine CO₂-Emissionen hat (reine Elektrofahrzeuge inkl. Brennstoffzellenfahrzeuge), nur $\frac{1}{4}$ der Bemessungsgrundlage (Bruttolistenpreis) und nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 3 Nr. 3 EStG (Fahrtenbuchregelung) nur $\frac{1}{4}$ der Anschaffungskosten oder vergleichbarer Aufwendungen anzusetzen. Dies galt bislang jedoch nur, wenn der Bruttolistenpreis des Kfz 70.000 € nicht überstieg. Für Kfz, die nach dem 30.6.2025 angeschafft werden, wurde dieser Höchstbetrag nun auf 100.000 €¹⁵ angehoben.

Prüfer: Ist Ihnen noch eine weitere Änderung in diesem Kontext bekannt?

Prüfling 2: Ja, die Einführung einer arithmetisch-degressiven AfA für neu angeschaffte Elektrofahrzeuge gem. § 7 Abs. 2a EStG. Dadurch soll für Unternehmen der Kauf eines neuen, rein elektrisch betriebenen Fahrzeugs steuerrechtlich attraktiver werden.

Prüfer: Prima. Können Sie auch darlegen, in welcher Höhe und für welchen Zeitraum danach AfA für neu angeschaffte Elektrofahrzeuge in Anspruch genommen werden kann?

Prüfling 2: Gemäß § 7 Abs. 2a EStG können im Jahr der Anschaffung nun 75 % der Anschaffungskosten abgeschrieben werden. Im folgenden Jahr lassen sich dann noch 10 % absetzen, im zweiten und dritten Folgejahr jeweils 5 %, im vierten Folgejahr 3 % und im fünften Folgejahr 2 %. Die Regelung umfasst Anschaffungen zwischen Juli 2025 und Dezember 2027.

Prüfer: Schauen wir uns das mithilfe eines Beispiels noch einmal näher an: Die Stpfl. A erwirbt für betriebliche Zwecke zum 1.7.2025 ein Elektrofahrzeug nach § 9 Abs. 2 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes. Die Anschaffungskosten des Elektrofahrzeugs, das sich im Anlagevermögen der A befindet, haben 100.000 € (netto) betragen, und das Elektrofahrzeug soll eine Nutzungsdauer von sechs Jahren haben. Welche Optionen hat A hinsichtlich der AfA?

¹³ BMF, Schreiben v. 18.11.2009 - IV C 6 - S 2177/07/10004, BStBl 2009 I S. 1326 NWB LAAAD-32841.

¹⁴ Gesetz für ein steuerliches Investitions-sfortprogramm zur Stärkung des Wirtschaftsstandorts Deutschland v. 18.7.2025, BGBl 2025 I Nr. 161.

¹⁵ Gesetz für ein steuerliches Investitions-sfortprogramm zur Stärkung des Wirtschaftsstandorts Deutschland v. 18.7.2025, BGBl 2025 I Nr. 161.

Prüfling 1: A könnte die Maschine linear nach § 7 Abs. 1 EStG über die Nutzungsdauer von sechs Jahren abschreiben. Im Jahr des Zugangs wäre die lineare AfA zeitanteilig für sechs Monate zu berücksichtigen, da die Anschaffung des Elektrofahrzeugs zum 1.7.2025 erfolgt ist. Würde A hiervon Gebrauch machen, ergäbe sich im Jahr 2025 eine lineare AfA i. H. von $(100.000 \text{ €} \times \frac{1}{6} \times \frac{6}{12} =)$ rd. 8.333 €. A könnte das Elektrofahrzeug aber auch degressiv nach § 7 Abs. 2 EStG abschreiben, da es sich dabei um ein bewegliches, abnutzbares Wirtschaftsgut des Anlagevermögens handelt, das im Zeitraum 1.7.2025–31.12.2027 angeschafft wurde. Der maßgebende Prozentsatz in diesem Zeitraum darf nach § 7 Abs. 2 Satz 2 EStG höchstens das 3-fache des linearen AfA-Satzes, also $(\frac{1}{6} \times 3 =)$ 50 %, betragen, wobei dieser auf den Höchstsatz von 30 % begrenzt wird. Auch die degressive AfA nach § 7 Abs. 2 EStG ist im Zugangsjahr zeitanteilig vorzunehmen (§ 7 Abs. 2 Satz 3 i. V. mit § 7 Abs. 1 Satz 4 EStG). In diesem Fall ergäbe sich im Jahr 2025 eine degressive AfA i. H. von $(100.000 \text{ €} \times 30 \% \times \frac{6}{12} =)$ 15.000 €. Neu hinzugekommen ist jetzt noch die degressive AfA bei Elektrofahrzeugen gem. § 7 Abs. 2a EStG. A könnte diese Möglichkeit in Anspruch nehmen, weil es sich um ein Elektrofahrzeug nach § 9 Abs. 2 EStG handelt und die Anschaffung im Zeitraum 1.7.2025–31.12.2027 erfolgt ist. Die AfA beträgt im Jahr der Anschaffung 75 % und ist nach § 7 Abs. 2a Satz 3 EStG im Zugangsjahr nicht zeitanteilig vorzunehmen. Hieraus ergäbe sich im Jahr 2025 eine degressive AfA i. H. von $(100.000 \text{ €} \times 75 \% =)$ 75.000 €.

Prüfer: Richtig. Nachdem wir jetzt nochmal auf die AfA zurückgekommen sind, wollen wir uns Änderungen und Neuerungen bei den GoB-fremden steuerrechtlichen Wahlrechten ansehen. Wir starten hier mit § 6b EStG. Welchen Zeitraum umfassen die Reinvestitionsfristen gem. § 6b Abs. 3 Sätze 2 und 3 EStG?

Prüfling 3: Der Zeitraum, in dem die Rücklage auf ein begünstigtes Wirtschaftsgut übertragen werden kann, beträgt gem. § 6b Abs. 3 Satz 2 EStG grundsätzlich vier Jahre. Nach § 6b Abs. 3 Satz 3 EStG verlängert sich die Frist bei der Neuherstellung von Gebäuden auf sechs Jahre, sofern vor dem Ende des vierten Jahres mit dem Bau begonnen wurde. Reine Vorbereitungszeiten (z. B. die Erstellung des Entwurfs durch den Architekten) reichen nicht aus. Indiz für den Beginn ist der Bauantrag.

Prüfer: Was passiert, wenn innerhalb dieser Fristen keine Übertragung der aufgedeckten stillen Reserven erfolgt?

Prüfling 2: Erfolgt keine Übertragung der stillen Reserven, ist die Rücklage spätestens am Schluss des vierten auf ihre Bildung folgenden Wj. aufzulösen. Eine Ausnahme gilt nur, wenn an diesem Stichtag bereits mit der Herstellung von Gebäuden begonnen wurde, soweit hierfür ein Abzug in Betracht kommt. In diesem Ausnahmefall ist die Rücklage spätestens zum Schluss des sechsten auf ihre Bildung folgenden Wj. aufzulösen (§ 6b Abs. 3 Satz 5 EStG).

Prüfer: Ist noch etwas zu ergänzen?

Prüfling 1: Soweit der Stpfl. den begünstigten Veräußerungsgewinn i. S. des § 6b EStG nicht von Reinvestitionen abgezogen

hat, sondern die gebildete Rücklage freiwillig vorzeitig oder wegen Fristablaufs, also i. d. R. zum Schluss des vierten (oder sechsten) auf ihre Bildung folgenden Wj., gewinnerhöhend auflöst (§ 6b Abs. 3 Satz 5 EStG), hat er den Gewinn des Auflösungs-Wj. für jedes volle Wj., in dem die Rücklage bestanden hat, gem. § 6b Abs. 7 EStG um 6 % des aufzulösenden Rücklagenbetrags zu erhöhen.

Prüfer: Folgendes Fallbeispiel hierzu: Der Stpfl. A hatte zum 31.12.01 eine Rücklage nach § 6b Abs. 3 EStG i. H. von 500.000 € gebildet, die jetzt, ohne Reinvestition, wegen Fristablaufs zum 31.12.05 aufgelöst wird. Welche Konsequenzen ergeben sich hieraus?

Prüfling 4: Hier erfolgte keine Übertragung der stillen Reserven bis zum 31.12.05. Daher ist bei Auflösung der Rücklage zum 31.12.05 der gesamte Rücklagenbetrag i. H. von 500.000 € dem Gewinn 05 hinzuzurechnen. Zusätzlich ist der Gewinn des Jahres 05 gem. § 6b Abs. 7 EStG für jedes volle Wj., in dem die Rücklage bestanden hat, um 6 % des aufgelösten Rücklagenbetrags zu erhöhen. Hier besteht die Rücklage ab dem 1.1.02; am 31.12.05 wird sie aufgelöst. Damit sind die vollen Wj. 02, 03, 04 und 05 bei der Berechnung des Gewinnzuschlags zu berücksichtigen. Das Jahr der Bildung (01) zählt dabei nicht als volles Jahr der Zuschlagsbemessung und ist somit nicht in die Berechnung einzubeziehen. Der Gewinnzuschlag nach § 6b Abs. 7 EStG beträgt daher (Rücklagenbetrag 500.000 € x 6 % x 4 volle Wj. =) 120.000 €. Insgesamt ergibt sich dadurch im Jahr 05 eine steuerrechtliche Gewinnerhöhung i. H. von $(500.000 \text{ €} + 120.000 \text{ €} =)$ 620.000 €.

Prüfer: Wie ist der Gewinnzuschlag bilanziell zu berücksichtigen?

Prüfling 2: Der Gewinnzuschlag nach § 6b Abs. 7 EStG ist außerbilanziell zu berücksichtigen. Es handelt sich um einen steuerrechtlichen Zuschlag, der nicht innerhalb der Steuerbilanz zu berücksichtigen ist.

Prüfer: Bleiben wir noch kurz beim Gewinnzuschlag nach § 6b Abs. 7 EStG. Hier hat es aktuell ein BFH-Urteil¹⁶ gegeben. Können Sie sich vorstellen, was der BFH zu entscheiden hatte?

Prüfling 3: Ja, in dem entschiedenen Fall ging es um die Frage, ob der Gewinnzuschlag i. H. von 6 % angesichts des anhaltenden Niedrigzinsniveaus verfassungswidrig ist. Der Kläger verwies in diesem Zusammenhang u. a. auf die Entscheidung des BVerfG zu Nachzahlungszinsen nach § 233a AO.¹⁷

Prüfer: Und wie hat der BFH diesbzgl. entschieden?

Prüfling 1: Der BFH hat klargestellt, dass der Gewinnzuschlag gem. § 6b Abs. 7 EStG sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach verfassungsgemäß ist. Begründet hat er seine Entscheidung damit, dass die Auferlegung des pauschalen Zuschlags sachlich durch den Subventions- und Lenkungszweck des § 6b EStG gerechtfertigt ist. Da die Rücklagenbildung nach § 6b EStG ein steuerrechtliches Wahlrecht darstellt und das

¹⁶ BFH, Urteil v. 20.3.2025 - VI R 20/23 NWB KAAAJ-94558.

¹⁷ BFH, Urteil v. 20.3.2025 - VI R 20/23 NWB KAAAJ-94558.

Entstehen des Zuschlags allein im Verhalten des Stpfl. liegt, sei der Zuschlag auch nicht mit den Nachzahlungszinsen nach § 233a AO vergleichbar. Zudem verpflichtete das GG den Gesetzgeber, selbst bei strukturellem Niedrigzinsniveau, nicht, den Zuschlagssatz an marktübliche Zinsen oder den individuell erzielten Vorteil auszurichten. Vielmehr stehe dem Gesetzgeber bei der Bemessung des Zuschlags ein erheblicher Typisierungsspielraum zu.¹⁸

Prüfer: Gut zusammengefasst. Bleiben wir bei den GoB-fremden steuerrechtlichen Wahlrechten und thematisieren § 7b EStG. Damit wurde eine Sonderabschreibung zur Förderung des Mietwohnungsneubaus in das EStG aufgenommen. Was war im Zusammenhang mit § 7b EStG strittig?¹⁹

Prüfling 4: Strittig war, ob bei Abriss eines vermieteten Wohngebäudes, das durch einen Neubau ersetzt wird, die Sonderabschreibung nach § 7b EStG in Anspruch genommen werden kann.

Prüfer: Richtig. Lassen Sie uns dies wieder anhand eines Beispiels vertiefen: Stpfl. A war Eigentümer eines vermieteten Einfamilienhauses. Aus seiner Sicht wäre eine Sanierung notwendig gewesen, um das Gebäude auf einen zukunftsfähigen Standard zu heben. Er entschied sich aus wirtschaftlichen Gründen jedoch dagegen. Stattdessen ließ er im Jahr 2020 das Gebäude abreißen, um auf demselben Grundstück ein neues Einfamilienhaus zu errichten, das er wieder als Wohnraum vermieten wollte. Ist in diesem Fall die Sonderabschreibung gem. § 7b EStG zu gewähren?

Prüfling 3: Nein, hier ist die Sonderabschreibung nach § 7b EStG nicht zu gewähren, da der Abriss eines vermieteten Wohngebäudes, das durch einen Neubau ersetzt wird, nicht durch die „Wohnraumoffensive“ steuerrechtlich gefördert ist.²⁰

Prüfer: Worauf zielte die von Ihnen angesprochene „Wohnraumoffensive“ ab?

Prüfling 1: Die „Wohnraumoffensive“ von Bund, Ländern und Gemeinden zielte darauf ab, dem Mangel an bezahlbarem Wohnraum für Menschen mit geringem oder mittlerem Einkommen durch die Förderung von Neu- und Umbaumaßnahmen entgegenzuwirken. Voraussetzung für die Förderung ist deshalb, dass nach einer solchen Maßnahme insgesamt mehr Wohnraum zur Verfügung steht als zuvor. Bestehenden, nutzbaren Wohnraum durch Neubauten zu ersetzen, erhöht nicht das Wohnangebot und ist somit nicht durch die „Wohnraumoffensive“ steuerrechtlich gefördert.

Prüfer: Spielt es eine Rolle, dass der Ausbau- und Energiestandard des neuen Hauses besser wird?

Prüfling 2: Sowohl eine Verbesserung des Ausbau- und Energiestandards des neuen Hauses als auch die Tatsache, dass der Gesetzgeber für spätere VZ eine zusätzliche Förderung für energetische Neubauten geschaffen hat, sind unerheblich. Zum einen war die Förderung für energetische Neubauten im Streitjahr noch nicht anwendbar und zum anderen ist das Vorgehen des Stpfl. eher mit einer Sanierung vergleichbar. Sanierungen sind jedoch gerade nicht vom Förderzweck der „Wohnraumoffensive“ umfasst.

Prüfer: Im Rahmen des Steueränderungsgesetzes 2025²¹ ist eine Änderung des § 7b EStG geplant. Können Sie mir hierzu Näheres sagen?

Prüfling 2: Im Rahmen der Sonderabschreibung für Mietwohnungsneubau nach § 7b EStG ist geplant, den Verweis auf die De-minimis-Verordnung und die Forschungszulage (§ 9 Abs. 5 FZulG) zu aktualisieren. Eine Umsetzung der Vorgaben aus der neu gefassten De-minimis-Verordnung soll der Rechtsklarheit und Rechtssicherheit dienen. Die Änderung soll ab dem Tag nach der Verkündung des Steueränderungsgesetzes 2025²² gelten.

Prüfer: Gut. Als Nächstes möchte ich gerne auf Übertragungen aus dem Betriebsvermögen des Gesellschafters auf die Personengesellschaft zu sprechen kommen. Welche Voraussetzung muss erfüllt sein, damit ein Anwendungsfall des § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG vorliegt?

Prüfling 1: Damit ein Anwendungsfall von § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG vorliegt, muss die Übertragung des Wirtschaftsguts unentgeltlich oder gegen Gewährung oder Minderung von Gesellschaftsrechten erfolgen.

Prüfer: § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG wurde i. R. des Jahressteuergesetzes 2024²³ um eine Nr. 4 ergänzt. Welche Art von Übertragung ist dort geregelt?

Prüfling 1: § 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 4 EStG ermöglicht die Übertragung von Wirtschaftsgütern zwischen beteiligungsidentischen Personengesellschaften zum Buchwert. Damit wurden die Vorgaben des BVerfG²⁴ umgesetzt.

Prüfer: Vertiefen wir dies mit dem folgenden Beispiel: A und B sind jeweils zu gleichen Teilen (50/50) Mitunternehmer der A-OHG und der B-OHG. Die A-OHG ist Eigentümerin eines Grundstücks (Buchwert 200.000 €, gemeiner Wert/Teilwert 2.000.000 €) und überträgt dieses Grundstück auf die B-OHG. Ein Kaufpreis wird nicht vereinbart; die Buchungen sollen jeweils über das Kapitalkonto II von A und B erfolgen. Ist dies ein Anwendungsfall von § 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 4 EStG, so dass die Übertragung zwingend zum Buchwert zu erfolgen hat?

Prüfling 2: Mangels Vereinbarung einer Gegenleistung und Buchung bei der B-OHG jeweils gegen Kapitalkonto II von A und B ist die Übertragung unentgeltlich. Da A und B jeweils in gleichem Umfang (50/50) an der A-OHG und der B-OHG (beteiligungsidentische Schwesterpersonengesellschaften) beteiligt sind, ist die Übertragung des Grundstücks nach § 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 4 EStG zwingend mit dem Buchwert i. H. von 200.000 € vorzunehmen. Bei der A-OHG liegt eine Entnahme (§ 4 Abs. 1 Satz 2 EStG) und bei der B-OHG eine Einlage (§ 4 Abs. 1 Satz 8 EStG) vor.

18 BFH, Urteil v. 20.3.2025 - VI R 20/23 NWB KAAAJ-94558.

19 BFH, Urteil v. 12.8.2025 - IX R 24/24 NWB AAAAK-02472.

20 BFH, Urteil v. 12.8.2025 - IX R 24/24 NWB AAAAK-02472.

21 Entwurf eines Steueränderungsgesetzes 2025, BT-Drucks. 21/1974.

22 Entwurf eines Steueränderungsgesetzes 2025, BT-Drucks. 21/1974.

23 Jahressteuergesetz 2024 v. 5.12.2024, BGBl 2024 I Nr. 387.

24 BVerfG, Beschluss v. 28.11.2023 - BvL 8/13 NWB SAAAJ-56714.

Prüfer: Bitte konkreter! Welche Fälle werden nicht von § 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 4 EStG umfasst?

Prüfling 3: Nicht von § 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 4 EStG umfasst ist die Übertragung eines Einzel-Wirtschaftsguts, wenn dieses vollständig gegen Minderung von Gesellschaftsrechten bei der abgebenden Gesamthand und gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten bei der übernehmenden Gesamthand erfolgt oder die Beteiligungsverhältnisse der Gesellschafter bei den beiden (Schwester-)Personengesellschaften nicht exakt übereinstimmen oder bei den (Schwester-)Personengesellschaften keine Gesellschafteridentität besteht.

Prüfer: Sehr gut. Kommen wir nun noch kurz auf die Missbrauchsvorschriften zu sprechen. Durch die in § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG zwingend angeordnete Buchwertfortführung kommt es aufgrund des Wechsels des Rechtsträgers zur Übertragung stiller Reserven auf ein anderes Besteuerungsobjekt. Die Möglichkeit der Übertragung von Einzelwirtschaftsgütern auf einen anderen Rechtsträger soll allerdings nur für bestimmte Fälle zum Buchwert zulässig sein. Welche sind das?

Prüfling 1: Die Möglichkeit der Übertragung von Einzelwirtschaftsgütern auf einen anderen Rechtsträger soll nur dann zum Buchwert zulässig sein, wenn diese Übertragung zum Zweck der Umstrukturierung und nicht auch zum Zweck der Vorbereitung einer nachfolgenden Veräußerung oder Entnahme erfolgte.

Prüfer: Was will der Gesetzgeber verhindern?

Prüfling 2: Um Missbräuchen vorzubeugen, hat der Gesetzgeber die Sätze 4–7 in § 6 Abs. 5 EStG aufgenommen.

Prüfer: Prima. Schauen wir uns zunächst die Sperrfrist nach § 6 Abs. 5 Satz 4 EStG genauer an. Was besagt diese?

Prüfling 4: Nach § 6 Abs. 5 Satz 4 EStG findet bei Entnahme oder Veräußerung eines nach § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG zum Buchwert übertragenen Wirtschaftsguts innerhalb einer Sperrfrist von drei Jahren rückwirkend (nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO) ein Ansatz des (damaligen) Teilwerts und damit eine Versteuerung der stillen Reserven beim Übertragenden statt.

Prüfer: Wann endet die Sperrfrist, und wie wird sie berechnet?

Prüfling 3: Die Sperrfrist endet drei Jahre nach Abgabe der Steuererklärung des Übertragenden für den VZ der Übertragung. So endet z. B. bei der Übertragung eines Wirtschaftsguts in 01 und der Abgabe der Steuererklärung 01 am 15.12.02 die Frist am 15.12.05.

Prüfer: Und wenn die Steuererklärung 01 bereits früher, z. B. am 30.5.02, abgegeben wird?

Prüfling 4: Wird die Steuererklärung am 30.5.02 abgegeben, endet die Frist bereits am 30.5.05.

Prüfer: Gibt es auch Fälle, in denen die Sperrfrist nicht zur Anwendung kommt?

Prüfling 1: Kein rückwirkender Teilwertansatz findet bei Veräußerung oder Entnahme des nach § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG zu Buchwerten übertragenen Wirtschaftsguts innerhalb der

Sperrfrist statt, wenn die bis zum Zeitpunkt der Übertragung angefallenen stillen Reserven des Wirtschaftsguts in eine (negative) Ergänzungsbilanz des übertragenden Gesellschafters bei der empfangenden Mitunternehmerschaft eingestellt wurden (§ 6 Abs. 5 Satz 4 EStG). In diesem Fall verbleiben die vor der Übertragung entstandenen stillen Reserven beim übertragenden Gesellschafter und werden von ihm (spätestens) bei Veräußerung oder Entnahme des Wirtschaftsguts (auch außerhalb der Sperrfrist) versteuert. Durch die Bildung einer negativen Ergänzungsbilanz wird somit das „Überspringen“ stiller Reserven verhindert.

Prüfer: Kommen wir nochmal auf unser Beispiel zu § 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 4 EStG zurück. Wäre hier die Sperrfrist nach § 6 Abs. 5 Satz 4 EStG mangels Ergänzungsbilanz zu beachten?

Prüfling 2: Da es bei beteiligungsidentischen (Schwester-) Personengesellschaften ja gerade nicht zu einer Verlagerung stiller Reserven kommt, wäre dies meiner Meinung nach kein Anwendungsfall von § 6 Abs. 5 Satz 4 EStG.

Prüfer: Wie könnte hier eine sichere Gestaltung ohne Sperrfrist nach § 6 Abs. 5 Satz 4 EStG aussehen?

Prüfling 2: Zur sicheren Gestaltung ohne Sperrfrist nach § 6 Abs. 5 Satz 4 EStG könnte die Buchung der Einlage des Grundstücks bei der B-OHG alternativ in der Gesamthandsbilanz auch mit dem Teilwert von 2.000.000 € angesetzt sowie dem A und B jeweils in einer negativen Ergänzungsbilanz der Minderwert von jeweils 900.000 € zugewiesen werden.

Prüfer: Sehr gut! Das soll es zu § 6 Abs. 5 EStG gewesen sein. Anderes Thema: der neue UmwStE 2025²⁵. Dieser wurde überarbeitet und mit BMF-Schreiben vom 2.1.2025²⁶ veröffentlicht. Es handelt sich nicht um eine echte Neufassung, sondern lediglich um eine turnusmäßige redaktionelle Neufassung. Worum geht es bei den Änderungen in erster Linie?

Prüfling 4: In erster Linie ging es um die Aufnahme von BFH-Urteilen, die seit 2011 ergangen sind, um Ergänzungen und Anpassungen aufgrund punktueller gesetzlicher Änderungen, wie z. B. zum Gesetz zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts²⁷ sowie um sonstige Änderungen oder Klarstellungen zur Verwaltungsmeinung.

Prüfer: Richtig. Können Sie mir sagen, was der angepasste UmwStE 2025²⁸ zur Umwandlungsfähigkeit einer eGmbH sagt?

Prüfling 3: Die eGmbH kann als übertragender, übernehmender oder neuer Rechtsträger an Verschmelzungen und Spaltungen sowie an einem Formwechsel²⁹, als formwechselnder oder Rechtsträger neuer Rechtsform teilnehmen. Der UmwStE 2025³⁰ wurde an die seit dem Inkrafttreten des MoPeG³¹ zum 1.1.2024 bestehende Umwandlungsfähigkeit der eGmbH angepasst.

25 BMF, Schreiben v. 2.1.2025 - IV C 2 - S 1978/00035/020/040, BStBl 2025 I S. 92 NWB WAAA-97603.

26 BMF, Schreiben v. 2.1.2025 - IV C 2 - S 1978/00035/020/040, BStBl 2025 I S. 92 NWB WAAA-97603.

27 Gesetz zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts (Personengesellschaftsrechtsmodernisierungsgesetz – MoPeG), BGBl 2021 I Nr. 53.

28 BMF, Schreiben v. 2.1.2025 - IV C 2 - S 1978/00035/020/040, BStBl 2025 I S. 92 NWB WAAA-97603.

29 Ausführlich zum Formwechsel einer Personengesellschaft in eine Kapitalgesellschaft nach § 25 UmwStG und § 1a KStG die Fallstudie von Hillers/Kahnke, SteuerStud 12/2025 S. 817 NWB AAAA-02352.

30 BMF, Schreiben v. 2.1.2025 - IV C 2 - S 1978/00035/020/040, BStBl 2025 I S. 92 NWB WAAA-97603.

31 Vgl. Gesetz zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts (Personengesellschaftsrechtsmodernisierungsgesetz – MoPeG), BGBl 2021 I Nr. 53.

Prüfer: Wie sieht es mit der nicht eingetragenen GbR aus? Ist diese ebenfalls umwandlungsfähig nach dem UmwG?

Prüfling 2: Nein, die nicht eingetragene GbR ist nicht umwandlungsfähig nach dem UmwG und kann auch nicht Rechtsträger neuer Rechtsform bei einem Formwechsel sein.

Prüfer: Eingehen möchte ich zudem auf den heterogenen und den homogenen Formwechsel. Wodurch unterscheiden die beiden sich?

Prüfling 1: Unter einem heterogenen Formwechsel ist der Formwechsel einer Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft zu verstehen, während unter einem homogenen Formwechsel der Formwechsel einer Körperschaft in eine andere Körperschaft zu verstehen ist.

Prüfer: Ist das UmwStG denn auf den homogenen Formwechsel anzuwenden?

Prüfling 3: Nach Rz. 01.38a des UmwStE 2025³² können in den Anwendungsbereich des Zweiten bis Fünften Teils nur heterogene Formwechsel einer Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft fallen. Bei einem homogenen Formwechsel einer Körperschaft in eine andere Körperschaft kommt es lediglich zu einem Wechsel des „Rechtskleids“, der für sich allein grundsätzlich keine steuerlichen Folgen auslöst.

Prüfer: Wäre die Prüfung der strukturellen Vergleichbarkeit mit einem Formwechsel i. S. des § 190 Abs. 1 UmwG vorzunehmen?

Prüfling 3: Die Prüfung der strukturellen Vergleichbarkeit mit einem Formwechsel i. S. des § 190 Abs. 1 UmwG erübrigt sich, weil der Anwendungsbereich des Zweiten bis Fünften Teils für homogene Formwechsel nicht eröffnet ist (§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 UmwStG).

Prüfer: Prima. Kommen wir zum Schluss zur unentgeltlichen Aufnahme in ein Einzelunternehmen. Folgendes Beispiel: V betreibt ein Einzelunternehmen. Zum 1.1.02 nimmt er seinen Sohn (S) unentgeltlich in das Einzelunternehmen auf. V und S sollen beide zu je 50 % an der Aufnahme-OHG beteiligt sein. Was folgt zivilrechtlich hieraus?

Prüfling 2: Zivilrechtlich erfolgt die Aufnahme von S in das Einzelunternehmen von V im Wege der Einzelrechtsnachfolge. Einzelrechtsnachfolger ist die OHG. Das UmwG ist bei Ausgliederungen zur Neugründung auf Personenhandelsgesellschaften nicht anwendbar. Dies folgt aus § 152 UmwG im Umkehrschluss.

Prüfer: Und welche steuerrechtlichen Folgen ergeben sich aus der unentgeltlichen Aufnahme des S in das Einzelunternehmen des V?

Prüfling 3: Steuerrechtlich handelt es sich um eine Einbringung eines Betriebs in eine Mitunternehmerschaft bei

gleichzeitiger unentgeltlicher Zuwendung von Mitunternehmeranteilen an S. Auf diesen Vorgang sind die Vorschriften des § 24 UmwStG und des § 6 Abs. 3 EStG nebeneinander anwendbar.³³

Prüfer: Richtig, im UmwStE 2025³⁴ ist somit nun endgültig geklärt, dass in den Fällen der unentgeltlichen Aufnahme in ein Einzelunternehmen auch ein Fall des § 24 UmwStG gesehen wird, soweit der bisherige Einzelunternehmer an der entsprechenden Personengesellschaft beteiligt wird. Ich danke Ihnen allen für den positiven Verlauf dieses Prüfungsgesprächs.

AUTOREN



Phelina Sankat,
Dipl.-Finanzwirtin (FH), Master of Arts in Taxation (MA), ist als Steuerberaterin in Frankfurt am Main tätig und freiberufliche Dozentin bei der Lehrgangswerk Haas GmbH & Co. KG im Bereich Bilanzsteuerrecht.



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

SteuerStud-Reihe: Mündliche Steuerberaterprüfung 2026 – Simulierte Prüfungsgespräche	
Simuliertes Prüfungsgespräch zur Umsatzsteuer und zum Erbschaftsteuer-/Bewertungsrecht	SteuerStud 11/2025 S. 716, NWB EAAAJ-73182
Simuliertes Prüfungsgespräch zur Abgabenordnung sowie zum Handels- und Gesellschaftsrecht	SteuerStud 12/2025 S. 800, NWB JAAAK-02349
Simuliertes Prüfungsgespräch zum Bilanzsteuerrecht, Umwandlungssteuerrecht und weiteren Rechtsgebieten	SteuerStud 1/2026 S. 21, NWB BAAAK-04005
Simuliertes Prüfungsgespräch zum Ertragsteuerrecht	SteuerStud 2/2026
Alles Wichtige auf einen Blick: Der PrüfungsCoach mündliche Steuerberaterprüfung 2026 in der NWB Datenbank fasst unter NWB AAAAJ-99466 alle Lern- und Übungsmaterialien für Sie zusammen!	

32 BMF, Schreiben v. 2.1.2025 - IV C 2 - S 1978/00035/020/040, BStBl 2025 I S. 92 NWB WAAAJ-97603.

33 Vgl. BMF, Schreiben v. 2.1.2025 - IV C 2 - S 1978/00035/020/040, BStBl 2025 I S. 92 NWB WAAAJ-97603, Rz. 01.47.

34 Vgl. BMF, Schreiben v. 2.1.2025 - IV C 2 - S 1978/00035/020/040, BStBl 2025 I S. 92 NWB WAAAJ-97603, Rz. 01.47.



STARTHELPER 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:



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
- ▶ Karrierefürer 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

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

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

97447



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

22,80 € monatlich (1 Lizenz) infrage

- Ich bestelle das Themenpaket nach dem Gratis-Test zum Preis von 32,20 € 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 5,30 € (D) und 1,70 € Versandkosten pro Monat (für Lieferungen außerhalb Deutschland 3,40 €). 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 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) 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


Datum | Unterschrift

